Сегодня Украина находится на стадии формирования налоговой системы, главная задача которой – создать условия для развития предпринимательства и на этой основе обеспечить полное удовлетворение государственных и социальных потребностей.

Налоги являются необходимым звеном экономических отноше­ний в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопрово­ждаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги — основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налого­вый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса. Через налоги, льготы и финансовые санкции, а также обязанности и ответственность, выступающие неотъемлемой частью системы налогообложения, государство предъявляет единые требования к эффективному ведению хозяйства в Украине.

**Понятие налога.**

***Налог*** **–** форма принудительного отчуждения результатов деятельности субъектов, реализующих свою налоговую обязанность, в государственную или коммунальную собственность, который вносится в бюджет соответствующего уровня (или целевой фонд) на основании закона (или акта органа местного самоуправления) и выступает как обязательный, нецелевой, безусловный, безвозмездный и безвозвратный платеж.

В статье 2 Закона Украины "О системе налогообложения" определяется понятие налога и сбора (обязательного платежа), отдельного же определения налога законодатель не дает ни в одном акте. Избирается упрощенный, формальный путь закрепления исчерпывающего перечня налогов и сборов. И в этом перечне обязательных платежей чисто на формальном уровне разделяются налоги и сборы. В чем кроется их существенное отличие – не понятно, чем они отличаются от обязательных платежей – также не ясно. Видимо, необходимо при этом исходить из того, что обязательные платежи – родовое понятие, а налоги и сборы – его видовые формы.

Определение, данное в Законе, представляется неудачным, поскольку не раскрывает важных правовых признаков налога и не дает никаких юридических критериев для отличия налогового платежа от неналогового. В частности, если сравнить правовую природу налогов в общепринятом их понимании (налог на доход, налог на землю и другие) и, например, отчисление в Пенсионный фонд, таможенную пошлину, экологические платежи и финансовые санкции, то любые принципиальные отличия между ними в свете ст.2 Закона будут более чем относительными.

Каждый закон должен конкретизировать следующие **элементы налога**:

1) объект налога - это имущество или доход, подлежащие обложению;

2) субъект налога - это налогоплательщик, то есть физическое или юридическое лицо;

3) источник налога - т.е. доход, из которого выплачивается налог;

4) ставка налога - величина налога с единицы объекта обложения;

5) налоговая льгота - полное или частичное освобождение плательщика от налога.

Налоги могут взиматься следующими **способами**:

1) кадастровый - (от слова кадастр - таблица, справочник), когда объект налога дифференцирован на группы по определенному признаку. Перечень этих групп

транспортных средств. Он взимается по установленной ставке от мощности транспортного средства, не зависимо от того, используется это транспортное средство или простаивает.

2) на основе декларации. Декларация - документ, в котором налогоплательщик приводит расчет дохода и налога с него. Характерной чертой такого метода является то, что выплата налога производится после получения дохода и непосредственно лицом, получающим доход. Примером может служить налог на прибыль.

3) у источника. Этот налог вносится лицом, получающим доход. Поэтому, оплата налога производится до получения дохода, причем получатель дохода получает его уменьшенным на сумму налога. Например, подоходный налог с физических лиц. Этот налог выплачивается предприятием или организацией, на которой работает физическое лицо. Т.е. до выплаты, например, заработной платы из нее вычитается сумма налога и перечисляется в бюджет. Остальная сумма выплачивается работнику.

**Виды налогов.**

Существуют два вида налоговой системы: **шедyлярная** и **глобальная.**

В *шедyлярной* налоговой системе весь доход, получаемый налогоплательщиком, делится на части - шедyлы. Каждая из этих частей облагается налогом особым образом. Для разных шедyл могут быть установлены различные ставки, льготы и другие элементы налога, перечисленные выше.

В *глобальной* налоговой системе все доходы физических и юридических лиц облагаются одинаково. Такая система облегчает расчет налогов и упрощает планирование финансового резyльтата для предпринимателей.

Глобальная налоговая система широко применяется в Западных государствах..

Вся совокупность обязательных платежей налогового характера может быть классифицирована по нескольким основаниям (см. схему). Выделим наиболее важные:

1. *В зависимости от компетенции органа*, который вводит действие налогового платежа на соответствующей территории:

а) общегосударственные – налоги и сборы, устанавливаемые Верховной Радой Украины, вводимые в действие исключительно Законами Украины и действующие на всей территории Украины;

б) местные – налоги и сборы, перечень которых устанавливается Верховной Радой Украины, вводятся в действие местными органами самоуправления и действуют на территории отдельных регионов Украины.

Необходимо иметь в виду, что использование местных налогов и сборов довольно детально регламентируется Верховной Радой Украины при определенной свободе местных органов самоуправления. Во-первых, Верховной Радой Украины устанавливается их исчерпывающий перечень (ст.15 Закона Украины с изменениями от 7 июня 2001 года "О системе налогообложения"). Во-вторых, этим органом государственной власти закреплен перечень обязательных к введению на всей территории Украины местных налогов и сборов (ч.2 ст.15 Закона Украины "О системе налогообложения" с изменениями от 7 июня 2001 года). Таких платежей – шесть (из шестнадцати) и только десять устанавливаются по усмотрению местных органов самоуправления.

Принцип компетенции органа, который устанавливает налог, лежит в основе классификации налогов в Украине. Статья 14 Закона Украины от 18 февраля 1997 года перечисляет общегосударственные налоги и сборы (обязательные платежи), ст.15 – местные налоги и сборы. Необходимо учесть, что каждая из этих статей конкретизируется в нескольких законах и подзаконных актах, касающихся отдельных налоговых отчислений. Что касается указанных статей, то представляется уместным одно замечание. Статья 14 включает перечень общегосударственных налогов и сборов. Видимо, целесообразно выделить в этом перечне несколько подпунктов, разбив его на две части. Первая должна охватывать только налоги, в другую войдут разновидности сборов. Иными словами, такая классификация разделяет разные по характеру, методам исчисления и способам уплаты платежи в бюджет и отчисления, которые имеют относительно недавнюю историю, целевой характер, принципиально отличный от нецелевых, традиционных, имеющих многовековую практику налогов.

2. *В зависимости от канала поступления*. В соответствии с бюджетной системой Украины налоговые платежи поступают в бюджеты различных уровней, на основании чего налоговые платежи можно разделить на закрепленные и регулированные.

Закрепленные налоги непосредственно и целиком поступают в конкретный бюджет или внебюджетный фонд. Среди закрепленных налогов выделяют налоги, которые поступают в Государственный бюджет, в местный бюджет, во внебюджетный фонд. Регулирующие (разноуровневые) налоги поступают одновременно в бюджеты различных уровней в пропорциях в соответствии с бюджетным законодательством. Суммы отчислений по таким налогам, зачисляемые непосредственно в Государственный бюджет и бюджеты других уровней, определяются при утверждении каждого бюджета.

Можно несколько детализировать эту группу налогов, дифференцировав их на группы:

а) государственные – налоги, полностью поступающие в Государственный бюджет;

б) местные – налоги, полностью поступающие в местные бюджеты;

в) пропорциональные – налоги, которые распределяются между Государственным и местными бюджетами в определенной пропорции;

г) внебюджетные – налоги, поступающие в определенные фонды (в некоторых случаях, правда, они все-таки должны пройти через бюджет).

3. *В зависимости от плательщика*:

А. Налоги с юридических лиц (налог на прибыль и т.д.);

Б. Налоги с физических лиц (подоходный налог, налог на промысел и т.д.);

В. Смешанные – налоги, предполагающие в качестве плательщика и юридических, и физических лиц (налог с владельцев транспортных средств, земельные налоги и т.д.). При этом смешанные налоги можно разделить на:

а) налоги, которые определяются наличием определенных материальных благ (транспортные средства, участок земли);

б) налоги, которые определяются деятельностью плательщиков (налог на добавленную стоимость, акцизный сбор).

4*. В зависимости от формы обложения*:

А. Прямые (подоходно – имущественные) – налоги, которые взимаются в процессе приобретения и аккумуляции материальных благ, определяются размером объекта обложения, включаются в цену товара и уплачиваются производителем или собственником. Прямые налоги, в свою очередь, подразделяются на:

а) личные – налоги, уплачиваемые налогоплательщиком за счет и в зависимости от полученного им дохода (прибыли) и учитывающие платежеспособность плательщика;

б) реальные (англ. Real – имущество) – налоги, уплачиваемые с имущества, в основе которых лежит не реальный, а предполагаемый средний доход.

Б. Косвенные (на потребление) – налоги, которые взимаются в процессе расходования материальных благ, определяются размером потребления, включаются в виде надбавки к цене реализации товара и уплачиваются потребителем. При косвенном налогообложении формальным плательщиком является продавец товара (работ, услуг), выступающий посредником между государством и потребителем товара (работ, услуг). Последний же представляет собой плательщика реального. Именно критерий совпадения юридического и фактического плательщика является одним из основных при разграничении налогов на прямые и косвенные. При прямом налогообложении – юридический и фактический плательщики совпадают, при косвенном – нет.

Еще одно важное обязательство следует учитывать при разграничении прямых и косвенных налогов – их участие в образовании цены. Если прямые налоги закладываются в цену на стадии производства, у производителя, то косвенные – только на стадии реализации и как надбавка к цене товара. Схематично это выглядит следующим образом:

МЗ + ЗП + Пр + Надб. + Пр.Н + Косв.Н

**Цена производителя**

**Цена реализации**

МЗ – материальные затраты;

ЗП – заработная плата;

Пр – прибыль;

Надб. – различные надбавки производителя;

Пр.Н – прямые налоги;

Косв.Н – косвенные налоги.

5. *В зависимости от способа взимания*:

А. Долевые (количественные) – устанавливающие размер налога для каждого плательщика отдельно, учитывающие имущественное состояние плательщика и его возможности уплаты. Общая величина налога формируется как сумма платежей отдельных плательщиков.

Б. Раскладочные (репартиационные) – налоги, начисляемые на целую корпорацию плательщиков, которые самостоятельно осуществляют между собой окончательное распределение налогового бремени. Исторически это первая форма взимания налогов, которая проходила несколько этапов: первый – установление общей суммы потребности государства в доходах; второй – распределение этой суммы между территориальными единицами; третий – распределение ее между плательщиками. Сейчас применяется на местном уровне.

6. *В зависимости от характера использования*:

А. Общего назначения – налоги, используемые на общие цели, без конкретизации мероприятий или затрат, на которые они расходуются (фактически это и есть действительно налоги).

Б. Целевые налоги – налоги, зачисляемые во внебюджетные целевые фонды и предназначенные для целевого использования. Фактически одним из основных признаков налогов является нецелевой характер, однако подобные платежи имеют ряд положительных моментов: психологический; увязки затрат и доходов от определенных видов деятельности; определенной независимости конкретного государственного органа.

Современные налоговые законодательства широко используют систему целевых налогов. Например, в Швейцарии доход от налога на спиртные напитки и табачные изделия распределяется между кантонами, и выделяются на борьбу с причинами и последствиями алкоголизма, для покрытия расходов в связи со страхованием по старости и в случае потери кормильца.

7. *В зависимости от периодичности взимания*:

А. Разовые – налоги, уплачиваемые один раз в течение определенного времени (чаще всего – налогового периода) при совершении определенных действий (налог с владельцев транспортных средств; налог с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения). В большей степени данная разновидность налогов имеет характер сборов.

Б. Систематические (регулярные) – налоги, взимаемые регулярно, через определенные промежутки времени и в течение всего периода владения или деятельности плательщика (помесячно, поквартально).

8. *В зависимости от учета налогового платежа*:

А. Налоги, финансируемые потребителем (акциз, налог на добавленную стоимость).

Б. Налоги, включаемые в себестоимость (налог с владельцев транспортных средств, земельный налог).

В. Налоги, финансируемые за счет балансовой прибыли, т.е. прибыли до уплаты налога (налог на имущество, налог на рекламу).

Г. Налоги, финансируемые за счет чистой прибыли, т.е. прибыли после уплаты налога (сбор за право торговли, за использование национальной символики).

В отдельную подсистему можно выделить группу **общегосударственных сборов**, которые могут быть дифференцированы следующим образом:

1) *сборы экономического характера* (сбор в Государственный инновационный фонд);

2) *сборы социального характера* (сбор на обязательное государственное социальное страхование и т.д.);

3) *сборы природоресурсного характера* (сбор за специальное использование природных ресурсов и т.д.).