**Совершенствование налоговой системы Российской Федерации**

Диплом

2015

Актуальность исследований. Вопросы совершенствования налоговой системы на сегодняшний день становятся все сложней и острее, отражая специфику современных требований. Основные задачи развития налогообложения всегда взаимосвязаны с достижением следующих противонаправленных целей: создать благоприятные условия для хозяйствующих субъектов и обеспечить достаточный уровень фискальных изъятий одновременно.

**Содержание**

Введение

1. Теоретические аспекты организации и функционирования налоговой системы

1.1 Сущность налогов и проблемы их классификации

1.2 Структура и целевая функция налоговой системы

1.3 Правовое регулирование налоговой системы Российской Федерации

2. Характеристика налоговой системы РФ на современном этапе

2.1 Проблемы и ограничения развития современной налоговой системы

2.2 Динамика поступления налоговых платежей в бюджеты различных уровней РФ за 2014-2016 гг.

2.3 Характеристика влияния современной налоговой системы РФ на экономический рост

3. Основные пути совершенствования налоговой системы РФ

3.1 Предложения по улучшению налогового регулирования

3.2 Меры по совершенствованию налоговой системы

3.3 Перспективы совершенствования налоговой системы в международном сотрудничестве

Заключение

Список использованных источников

Актуальность исследований. Вопросы совершенствования налоговой системы на сегодняшний день становятся все сложней и острее, отражая специфику современных требований. Основные задачи развития налогообложения всегда взаимосвязаны с достижением следующих противонаправленных целей: создать благоприятные условия для хозяйствующих субъектов и обеспечить достаточный уровень фискальных изъятий одновременно. Это объясняется разнообразием большого количества функций налогов, а также функциональными особенностями механизма управления ими.

**Вернуться в каталог готовых дипломов и магистерских диссертаций –**

[**http://учебники.информ2000.рф/diplom.shtml**](http://учебники.информ2000.рф/diplom.shtml)

Налоговая система является важнейшей частью структуры экономики любого государства, и именно поэтому не следует недооценивать ее воздействие на стабильное и гармоничное развитие общества. На сегодняшний день при планировании и оценке налоговых реформ зачастую применяют модель, позволяющую оценить фискальный эффект от изменений, привносимых в налоговую систему. В свою очередь, оценка воздействия данных изменений на другие сферы (конкурентоспособность организаций, уровень налоговой нагрузки, социальная сфера и др.) в ряде случаев выступает второстепенной задачей.

|  |
| --- |
| [Вернуться в библиотеку по экономике и праву: учебники, дипломы, диссертации](http://учебники.информ2000.рф/index.shtml)  [Рерайт текстов и уникализация 90 %](http://учебники.информ2000.рф/rerait-diplom.shtml)  [Написание по заказу контрольных, дипломов, диссертаций. . .](http://учебники.информ2000.рф/napisat-diplom.shtml) |

Для эффективного планирования и прогнозирования налоговых реформ, а также оценки состояния налоговой системы на определенной территории требуется формирование и обоснование механизма, который способствовал бы грамотной системной оценке всех привносимые изменений, учитывая их воздействие на социально-экономическую ситуацию в целом. Это становится реальным при применении разнообразных критериев эффективности системы налогообложения, к примеру, относительное равенство налоговых обязательств, экономическая нейтральность, организационная гибкость, прозрачность и простота налоговой системы.

налоговая система платеж бюджет

Степень разработанности проблемы. Исследования оценки эффективности налогообложения были предприняты еще в 20-е годы XX в.А. Меллон в своем труде «Налогообложение: народная обязанность» высказал гипотезу о том, что оптимум налоговых поступлений достижим при снижении налоговых ставок, а также путем вывода из «тени» части налоговой базы. Эта теория была развита в дальнейшем многими западными учеными.

Огромное количество исследований посвящено обобщению разнообразного опыта управления системами налогообложения (работы Гашенко И.В., Гудкова Ф.А., Денисаева М.А., Крюкова С.Е., Озерова Н.В., Саттаровой Н.А. Харланова И.И. и других).

Однако, в современной научной теории недостаточно исследованными остаются вопросы конкретных мероприятий по совершенствованию современной системы налогообложения.

Вышеизложенное послужило причиной выбора темы данной дипломной работы, определило содержание ее исследования, а также целевую направленность.

Цель исследования — совершенствование налоговой системы РФ.

В соответствии с поставленной целью, был предложен ряд следующих задач:

изучить сущность налогов и проблемы их классификации;

рассмотреть структуру и целевую функцию налоговой системы;

проанализировать правовое регулирование налоговой системы Российской Федерации;

представить проблемы и ограничения развития современной налоговой системы;

исследовать динамику поступления налоговых платежей в бюджеты различных уровней за 2014 — 2016 гг.;

осветить классификацию налоговых инструментов активизации экономического роста;

сформулировать предложения по улучшению налогового регулирования;

предложить меры по совершенствованию налоговой системы;

проанализировать перспективы совершенствования налоговой системы в международном сотрудничестве.

Объектом исследования выступает налоговая система в целом, а также ее воздействие на различные сферы жизнедеятельности общества.

Предметом исследования послужили взаимоотношения между государством и хозяйствующими субъектами по поводу уплаты налогов, а также их воздействие на развитие налоговой системы в целом.

Методологической и теоретической базой исследования послужили научные публикации зарубежных и отечественных авторов, нормативная и законодательная база по вопросам налогового регулирования, методические материалы семинаров и научно-практических конференций по теме данного исследования.

Основные методы исследования. В целях решения отдельных задач в исследовании были использованы методы количественного, качественного, факторного и логического анализа, а также метод имитационного моделирования.

Информационной базой исследования выступили данные Министерства по налогам и сборам РФ, Министерства внутренних дел РФ Государственного комитета по статистике РФ, а также официальные материалы, опубликованные в отечественных и зарубежных статьях, учебной литературе, периодической печати и интернет-страницах.

Научная новизна исследования данной дипломной работы заключается в разработке системы оценки эффективности налогообложения как одного из факторов экономического роста.

В процессе исследования были получены следующие теоретические результаты, определяющие научный вклад и являющиеся предметом защиты:

. Выявлены главные причины торможения экономического роста, а именно, теневой сектор экономики, несбалансированность системы налогообложения и нестабильность налогового бремени.

. Выделены основные налоговые инструменты активизации процесса совершенствования налоговой системы, такие как налоговая льгота, налоговая ставка, налоговые санкции, налоговая база и некоторые другие.

. Разработаны предложения по совершенствованию системы налогообложения в целях повышения ее уровня эффективности.

Практическая значимость данной дипломной работы заключается в том, что в процессе исследования были выявлены нерешенные экономические проблемы на основе анализа современного состояния налоговой системы, разработан очень важный на современном этапе подход, дающий методологические и методические основы решения стратегических проблем налоговой системы, что будет являться предпосылкой для стабильного развития налоговой системы.

Структура дипломной работы. Дипломная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников. Дипломная работа изложена на 82 листах машинописного текста, включающего 3 таблицы и 10 рисунков. Список использованных источников содержит 54 наименования.

1. Теоретические аспекты организации и функционирования налоговой системы

1.1 Сущность налогов и проблемы их классификации

Налоги и сборы являются обязательными платежами, взимаемыми государством с граждан и хозяйствующих субъектов по ставкам, определенным в законодательном порядке. Налоги выступают в обществе необходимым звеном экономических отношений с момента возникновения государства. Следует отметить, что налоги представляют собой основную форму доходов государства.

Основная сущность налогов заключается в безэквивалентном изъятии в свою пользу государством определенной части валового внутреннего продукта (ВВП) организаций в форме обязательного взноса. Следовательно, сбор является платой государству за право пользования или реализации деятельности (к примеру, лицензионный сбор), т.е. форма эквивалентной уплаты взноса в бюджет.

Взносы осуществляют главные участники производства, представленные на рисунке 1.1:

Рисунок 1.1 — Категории налогоплательщиков

По организационно-правовой форме следует различать собственно налоги, а также сборы.

Именно путем взимания налогов, сборов образуются финансовые ресурсы государственного аппарата, аккумулируемые непосредственно в его консолидированном бюджете, а также во внебюджетных фондах РФ.

По субъектам власти, то есть по праву установления и поступления налогов, налоги подразделяются на федеральные, региональные и местные.

Далее рассмотрим более подробно это деление. На рисунке 1.2 представлены федеральные налоги и сборы:

Рисунок 1.2 — Федеральные налоги и сборы

Стоит отметить, что федеральные налоги взимаются на всей территории РФ по единым ставкам.

На рисунке 1.3 представлены региональные налоги и сборы:

Рисунок 1.3 — Региональные налоги и сборы

Последним подвидом выступают местные налоги и сборы. Они представлены на рисунке 1.4:

Рисунок 1.4 — Местные налоги и сборы

При определении местных и региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов РФ (муниципального образования) устанавливаются в порядке и границах, которые предусмотрены Налоговым кодексом: особенности определения налоговой базы, налоговые ставки (в пределах, установленных НК РФ), порядок и сроки уплаты налогов (если они не установлены НК РФ), а также налоговые льготы, их основания и порядок применения. В установленных законом случаях налогоплательщики имеют право добровольно применять специальный налоговый режим при условии соблюдения установленных налоговым законодательством условий и ограничений.

Распределение налоговых поступлений в федеральный, республиканский и местные бюджеты регулируется налоговым законодательством. Часть налогов поступает одновременно в бюджеты всех уровней (например, налог на прибыль организаций).

По характеру установления налоги разделяются на прямые и косвенные. Отметим, что исторически это была первая классификация налогов, созданная на базе критерия перелагаемости налогов, первоначально привязанного к доходам землевладельца (поземельный налог был прямым налогом, а остальные налоги — косвенными).А. Смит впоследствии, исходя из факторов производства (труд, земля, капитал), добавил в доход землевладельца доходы с труда и капитала и, соответственно, два прямыми налогами — на заработную плату наемного работника и на предпринимательскую прибыль владельца капитала. А. Смит считал, что косвенными налогами, налоги, связанные с расходами и переложенные на потребителя.

Следует отметить, что классификация налогов на прямые и косвенные, на основании подходно-расходного критерия, на сегодняшний день не утратила своего значения и применяется для оценки степени переложения на потребителя товаров и услуг налогового бремени.

Прямые налоги взимаются с владельцев ресурсов (предприятий): налоги на доходы, имущество, ресурсы. Косвенные налоги — это налогообложение хозяйственных операций, осуществляемых предприятиями объемов выполняемых работ, фондов оплаты труда, полученных лицензий и т.д., стоимость которых, в конечном счете, уплачивает покупатель продукции.

По назначению можно разграничить общие и целевые налоги. Общие налоги при зачислении в бюджет обезличиваются и направляются на финансирование любых государственных мероприятий из числа тех, которые определены законом о соответствующем бюджете. Примером общих налогов может служить налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налоги на имущество и т.д.

Целевые налоги устанавливаются для покрытия конкретных расходов. Поступая в бюджет (внебюджетный фонд), они учитываются в особом порядке, а аккумулированные средства могут быть израсходованы только в рамках определенной государственной программы.

В Российской Федерации целевые налоги фактически запрещены в силу действия принципа общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов, установленного Бюджетным кодексом РФ. Принцип общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов означает, что расходы бюджета не могут быть увязаны с определенными доходами бюджета, если иное не предусмотрено законом о бюджете в части, касающейся таких видов доходов, как добровольных взносов, пожертвований, средств самообложения граждан и отдельных видов неналоговых доходов, предлагаемых к введению с очередного финансового года.

Источниками выплат налогов в зависимости от их видов являются: балансовая прибыль; прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия; себестоимость продукции или услуг.

По характеру обложения выделяют группы налогов, объединенные общностью объектов обложения (имущественные налоги, налоги на доход, ресурсные платежи и т.д.).

Так же существует деление налогов по участию в доходах бюджета. Суммы налоговых платежей распределяются между бюджетами различных уровней. Необходимость такого распределения связана с тем, чтобы обеспечить каждый уровень власти соответствующими доходами для финансирования бюджетных расходов. В основе распределения лежит разграничение налоговых доходов на собственные, которые закреплены законом на постоянной основе полностью или частично за соответствующим бюджетом, и регулирующие (федеральные и региональные налоги, по которым законодательно устанавливаются процентные нормативы отчислений на долговременной основе либо на очередной финансовый год). Нормативы отчислений определяются законом о бюджете того уровня, который передает регулирующие доходы.

По обязательности установления разграничивают обязательные налоги (действующие на всей территории страны независимо от наличия решения местных властей об их установлении) и факультативные (вводимые по выбору муниципального либо территориального уровня власти).

По характеру взимания могут быть установлены:

) Раскладочные (репатриационные) налоги. Устанавливаются исходя из величины ожидаемой потребности в определенном объеме средств для финансирования целевых расходов, как правило, разового характера. Наиболее часто такая форма аккумулируемых ресурсов применяется на уровне муниципальных образований. В российской практике подобная форма обязательных платежей не входит в налоговую систему, но возможность ее применения предусмотрена бюджетным законодательством как средства самообложения граждан.

) Количественные (долевые, квотативные) налоги основываются на экономической возможности плательщика заплатить налог и являются преобладающими в современной практике налогообложения.

По характеру налоговой ставки можно выделить пропорциональные, прогрессивные и регрессивные налоги. Как правило, прогрессивное обложение применяется в отношении налогов на доходы и имущество граждан с целью выравнивания экономического положения плательщиков. Регрессивные налоги устанавливаются исключительно со стимулирующими целями.

По зависимости от финансовых результатов деятельности плательщика разграничиваются условно-постоянные и условно-переменные налоги. Условно-постоянные налоги никак не соотносятся с экономической активностью плательщика (налоги на имущество, на пользование природными ресурсами, земельный налог, единый налог на вмененный доход). Условно-переменные налоги непосредственно связаны с результатами деятельности (все формы обложения доходов, косвенные налоги, платежи по обороту (налог на добычу полезных ископаемых) и т.п.).

Оптимальное сочетание в налоговой системе различных форм и видов налогообложения гарантирует финансовую стабильность государства.

В общем виде классификация налогов представлена на рисунке 1.5:

Рисунок 1.5 — Классификация налоговых платежей

Таким образом, налоги и сборы представляют собой обязательные платежи, взимаемые государством с хозяйствующих субъектов и с граждан по ставкам, установленным в законодательном порядке. К тому же налоги являются необходимым условием экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Также стоит отметить, что налоги являются и основной формой доходов государства.

1.2 Структура и целевая функция налоговой системы

Концептуальное определение понятия «налоговая система» является предметом научной дискуссии и в современных исследованиях представлено неоднозначно. Определения налоговой системы, приводимые в учебной и научной литературе, базируются на двух методологических подходах:

) Правовой подход, основанный на представлении о налоговой системе как совокупности налогов, сборов и иных обязательных платежей.

) Системный подход, представляющий налоговую систему как совокупность взаимосвязанных элементов управления налоговыми отношениями, включающих налоговое законодательство и налоговое администрирование.

Следует отметить, что функционирование налоговых отношений объективно предопределено наличием общественных интересов, удовлетворение которых требует централизованного объединения финансовых ресурсов. Объективная экономическая необходимость систематических денежных отчислений в пользу государства предопределяет законодательное установление властными структурами налоговой обязанности.

Однако, на практике налоги воспринимаются отнюдь не как объективно необходимые отношения, а как насильственные, навязанные властью. И это восприятие справедливо, так как взимание налогов осуществляется под властным принуждением. Теоретическая интерпретация налогов изначально обусловливалась стремлением найти удобное объяснение целям изъятия имущества в пользу государства, которое было бы понятно налогоплательщикам и принималось бы основной частью населения. При этом можно отметить тот факт, что идеологическое обоснование налогов непосредственно зависит от степени развития общественных отношений и характеризуется эволюционными изменениями (Таблица 1.1):

Таблица 1.1 — Эволюция идей, определяющих сущность и назначение налогов в общественном сознании (по Э. Селигмэну)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Этап | Базовая идея | | Содержание идеи | Социально-экономические условия формирования идеи |
| 1 этап | Идея дара | Налог — подарок правителю | | Задабривание доминирующего индивида в обмен на безопасность |
| 2 этап | Идея поддержки | Правитель просит народ о поддержке | | Закрепление лидерства |
| 3 этап | Идея помощи | Индивидуум оказывает государству помощь | | Первичные административные функции — управление |
| 4 этап | Идея жертвы | Налог — это жертва, приносимая индивидуумом в интересах общественного блага | | Формирование общественной структуры и общественных интересов |
| 5 этап | Идея долга | Налог — это обязанность, долг индивидуума | | Выделение профессиональных правителей из профессиональных защитников (воинов) |
| 6 этап | Идея принуждения | Государство имеет право на принуждение налогоплательщика к уплате обязательного налога | | Правовая регламентация налоговых обязательств |
| 7 этап | Идея доли | Налог — установленная правительством вне всякой зависимости от воли плательщика часть его доходов | | Консолидация и упорядочивание законов, централизация сборов, усиление контроля, |
| Развитие теории обмена | | | | |
| 8 этап | Идея обмена | | Налог — это элемент обязательной сделки между гражданами и государством | Формирование демократического общественно-политического строя |
| 9 этап | Идея платы | | Налог — это плата за услуги государства | Общественный контроль за исполнением бюджета |
| Формирование идеи гармонии интересов | | | | |
| 10 этап | Идея участия | | Налог — это способ удовлетворения коллективных потребностей | Солидарная заинтересованность членов общества в обеспечении налоговых поступлений |
|  |  |  |  |  |

Возникновение и эволюционирование налоговой системы как совокупности особых экономических отношений, реализуемых посредством аккумулирования части индивидуальных личных доходов (имущества) в пользу государственной власти для их последующего распределения, непосредственно связано с конфликтом интересов. При этом конфликтность прямо пропорциональна личной оценке справедливости налоговых отношений, изменяющейся в зависимости от сложившегося на данном этапе развития общественного представления о налогах (Рисунок 1.6):

-10 — Этапы эволюции представления о налогах в общественном сознании (Таблица 1.1)- Конфликтность фискальных отношений в обществе, интенсивность принуждения;- Финансовая зависимость власти от населения

Рисунок 1.6 — Соотношение между уровнем налогообложения и конфликтностью на различных этапах эволюции налоговых систем

Анализ процесса эволюции теоретических представлений о налогах позволяет сделать вывод о том, что связь между конфликтностью (d) и финансовой зависимостью (z) опосредуется через идею справедливости. При этом наивысшая степень конфликтности характерна для этапов 5-7 в силу ярко выраженного дисбаланса интересов власти и налогоплательщиков.

В современных условиях в связи с усложнением внешнеполитической и внутренней ситуации увеличивается количество обязательств (функций) верховной власти, что влечет за собой рост государственных расходов. Для обеспечения растущих потребностей государство начинает искать и получать дополнительные ресурсы у населения. При этом экономическое развитие смещает соотношение доходов государства в пользу налоговых поступлений, уменьшая неналоговые доходы. Это обстоятельство вызывает усиление зависимости государства от населения, в том числе от его благосостояния и желания уплачивать налоги в полном объеме. Рост финансовой зависимости власти от населения сопровождается повышением налоговой нагрузки.

Одновременно с усложнением структуры общества формируется петля обратной связи, когда большинство рядовых членов перестают видеть цели и задачи верховной власти, и теряют возможность соотнесения личной платы в виде налогов и тех благ, которые лично они получают от общества и государства. Фискальные платежи многими индивидами оцениваются как несправедливые. Индивидуальные оценки несправедливости складываются в общественную несправедливость, которая значительно различается для разных народов и внутри социальных групп населения в зависимости от культурно-исторического наследия, уровня развития производительных сил и иных факторов. Искажение оценки справедливости в масштабах общества вызывает конфликт, усиливаемый непредсказуемостью и чрезмерностью налогов, который проявляется в уклонении от уплаты, гражданском неповиновении, свержении правительства.

Возникает необходимость в принуждении к уплате налогов физической силой, так как убеждение уже перестало работать на предыдущем этапе. Чтобы сохранить общественное согласие, люди начинают искать, создавать и развивать идеологии, утверждающие справедливость фискальных изъятий. Исторически наиболее эффективными оказались религии.

По мере роста научного знания, просвещения и научно-технического прогресса религиозные идеи утрачивают своё значение, а их место занимают идеи обмена. Одновременно происходит более четкая регламентация, консолидация и упорядочивание платежей, возникает система законов. Фискальные платежи становятся более предсказуемыми, однако снижение интенсивности конфликта путем снижения непредсказуемости компенсируется повышением ставок. Таким образом, при том же уровне напряженности в обществе государство получает больше налоговых поступлений.

При дальнейшем повышении уровня фискальных платежей происходит угнетение экономической активности и обнищание населения, ведущее к снижению общей суммы налоговых доходов государства. Желание сохранить налоговые доходы в будущем создает необходимость понимания объективного предела тяжести налогового бремени и его регулирования (кривая Лаффера). Начинается поиск согласованной совокупности фискальных платежей.

В соответствии с ростом уровня образования большее число налогоплательщиков начинает видеть более длинные петли обратной связи, а с повышением скорости обмена информацией сами петли становятся короче. Налогоплательщики четче понимают как, когда и где им возвращается их плата в виде налогов. Справедливость налогов частично восстанавливается и конфликтность фискальных отношений снижается.

Развивая далее идеи обмена, люди оценивают качество услуг, предоставляемых государством, соотносят плату и получаемый результат. Некачественные государственные услуги и неэффективные расходы усиливают конфликт интересов. Однако возросший уровень современного общественного самосознания способствует разрешению конфликта за счет усиления контроля со стороны общества над эффективностью функционирования государственных институтов, нацеленного на: а) повышение качества государственных услуг; б) повышение эффективности расходов; в) повышение качества жизни населения.

Любая система выделяется из окружающей среды как совокупность взаимосвязанных элементов, способная достигать главную полезную функцию, причем такой способностью не обладает ни один её элемент в отдельности. Для налоговой системы главной полезной функцией, выражающей ее общественное назначение, следует считать фискальную функцию.

Анализируя таблицу 1.1, можно сделать вывод о том, что на этапах 1-5 фискальная функция уже выполняется, то есть уже существует и действует налоговая система, главной задачей которой является формирование доходной части бюджета верховной власти. Но законов, устанавливающих необходимость платить налоги, а также какой-либо регламентации в этот период исторического развития ещё нет. Это позволяет сделать заключение о том, что совокупность законодательно прописанных норм не является неотъемлемой частью данной системы.

Правовые нормы вводятся на этапе 6 и развиваются на этапе 7 для того, чтобы налоговой системой можно было эффективно управлять. Совокупность правовых норм, устанавливающих определенные обязанности по уплате фискальных платежей, экономические методы взимания налогов, а также условия, регулирующие порядок установления, изменения и отмены таких платежей может быть охарактеризована понятием «налоговый механизм».

Налоговый механизм — это управляющая подсистема налоговой системы, которая сама по себе не может выполнять фискальную функцию. Управляющее воздействие на налоговую систему осуществляется властными полномочиями публичных субъектов вне рамок самой налоговой системы, и, соответственно, не может рассматриваться как ее составной элемент в любом качестве. В то же время необходимость соблюдения единых условий формирования и функционирования налоговой системы государства требует установления определенных правил и условий воздействия властных структур различного уровня в соответствии с закрепленными за ними полномочиями на состав налогов, включенных в налоговую систему.

Таким образом, с учетом эволюционного развития налогов и научного представления о них, налоговую систему можно представить как совокупность налоговых отношений, характеризующуюся их совместным сбалансированным фискальным и регулирующим воздействием на социально-экономические процессы. Налоговая система конкретного государства уникальна, так как является продуктом особых условий формирования общественных отношений и национального хозяйства, а на ее развитие оказывают влияние не только национальные исторические, политические и экономические традиции, но и мировой опыт.

В каждом государстве существуют свои виды налоговых систем, порой значительно отличающиеся друг от друга. Свое уникальное «национальное лицо» имеют налоговые системы Франции, США, Японии, Германии, Великобритании и Швеции. В первую очередь, это связано с традициями, которые накладывают свой отпечаток на качественные и количественные характеристики, а также со сложившейся социально-экономической ситуацией и, следовательно, задачами, которые стоят перед налоговой системой в конкретный период времени. Однако, налоговые системы отличаются также и общими черты, характерными для всех государств.

В обобщенном понимании налоговая система представляет собой совокупность установленных законом налогов, а также форм, методов и принципов их установления, отмены или изменения; системы мер, гарантирующих выполнение налогового законодательства. Основными органично взаимосвязанными элементами налоговой системы выступают налоговый механизм и система налогов.

Система налогов представляет собой совокупность налогов, пошлин, сборов и других платежей, приравненных к налогам и взимаемых на территории государства в определенный период времени. Главными налогами, посредством которых образуется основная масса бюджетных доходов как в отечественной, так и в мировой практике выступают: налог на прибыль (доход) юридических лиц, налог на добавленную стоимость, подоходный налог с физических лиц, акцизы, таможенные пошлины, налог с продаж и платежи в социальные фонды.

В свою очередь, налоговый механизм представляет собой более объемное понятие, в отличие от системы налогов, и является совокупностью всех методов и средств организационно-правового характера, ориентированных на выполнение действующего налогового законодательства. При помощи налогового механизма формируются основные качественные и количественные характеристики налоговой системы, осуществляется налоговая политика государства, а также формируется целевая направленность налоговой системы на решение определенных социально-экономических задач.

Важнейшую роль в налоговом механизме играет налоговое законодательство, в частности, механизм налогообложения (система льгот, уровни налоговых ставок, состав объектов налогообложения, порядок исчисления налогооблагаемой базы и другие, связанные с исчислением налогов элементы).

При помощи изменения механизма налогообложения (порядка исчисления определенного налога) возможно придать качественно новые черты налоговой системе, например, изменить ее структуру, при этом не изменяя видового и количественного содержания налогов. Это достигается в самом простом случае изменением ставок самых значимых налогов. Однако, в мировой практике, как правило, используется другой способ: уровни ставок и система налогов изменяются обычно только в случаях крайней необходимости, но довольно часто подвергаются пересмотру льготные системы, которые устанавливаются на сравнительно короткий срок — как правило, 2-3 года, по завершению которых льготы автоматически прекращают действовать, однако, после рассмотрения возможно их продление. Кроме того, серьезная переориентация налоговой системы возникает и при изменении налогооблагаемой базы путем изменения состава объектов налогообложения, налогоплательщиков и т.д.

На сегодняшний день положения о функциях системы налогообложения являются предметом острых научных дискуссий и прений. В экономической литературе существуют самые разнообразные трактовки налоговых функций.

Функции финансов как общей экономической категории распределения составляют базовую основу функционального проявления системы налогообложения. Общепризнанными выступают две функции: контрольная и распределительная, в рамках каждой из которых формируется особенная функциональная специализация налоговых отношений, составляющая методологическую отправную основу для формулировки налоговых функций.

Функции системы налогообложения — это, в первую очередь, теоретическое предположение того, что в данных функциях проявит себя социальное предназначение налога как такового, а именно: обеспечивать без ущерба развитию бизнеса доходы государства.

Вместе с тем, теоретическое определение функций не означает, что именно в установленном ими направлении будет действовать налоговая система, принятая в законе. Функциональную емкость принимаемой в законе конкретного государства системы налогообложения определяет как наука, так и практика.

Среди налоговых функций ученые, как правило, называют следующие: фискальную, распределительную, экономическую, контрольную, регулирующую и стимулирующую, в том числе выделяют и социальную функцию. Данные функции приводят в полном перечне и в конкретных комбинациях. Среди налоговых функций стоит сразу исключить экономическую функцию, так как налогообложение выступает экономической категорией само по себе. Так, формы практического использования (условия действия налогов и их виды) раскрывают себя в экономической или финансовой сфере, роль которой также определяется экономическими параметрами. Итоговые цели налогообложения заключаются в обеспечении социально-экономических функций государства без ущерба личным и корпоративным экономическим интересам. Таким образом, наделение экономической функцией налога — это простая тавтология, раскрывающая его внутреннюю суть. Следовательно, в этом нет никакого научного смысла и необходимости.

В свою очередь, посредством исполнения фискальной функции реализуется в полной мере основное общественное предназначение налогов — формирование аккумулируемых в бюджетной системе и во внебюджетных фондах финансовых ресурсов государства, необходимых для осуществления собственных функций (социальных, оборонных, природоохранных и т.п.). Формирование доходов государственного бюджета на основе централизованного и стабильного взимания налогов превращает в крупнейшего экономического субъекта само государство.

Следующая функция налогов как экономической категории заключается в том, что возникает возможность количественного выражения налоговых поступлений, а также их сопоставления с потребностями в финансовых ресурсах государства. Эффективность налогового механизма оценивается благодаря контрольной функции, выявляется необходимость внесения в налоговую систему и бюджетную политику изменений, обеспечивается контроль за движением финансовых ресурсов. Контрольная функция налогово-финансовых отношений проявляет себя только в условиях действия распределительной функции. В соответствии с этим, данные функции определяют в органическом единстве эффективность бюджетной политики и налогово-финансовых отношений.

Реализация контрольной функции налогов, ее глубина и полнота зависят от налоговой дисциплины. Суть ее состоит в том, чтобы налогоплательщики (физические и юридические лица) в полном объеме и своевременно уплачивали налоги, установленные законодательством.

Данная функция представляет собой своеобразную защитной функцию: она обеспечивает воспроизводство налоговых отношений предприятий и государства, действенность и реализацию силы государственной власти. Другие функции налогов без контрольной функции неосуществимы или их реализация подорвана в основе.

Опираясь в своей сути на право и закон, контрольная функция может наиболее эффективно осуществляться только на основе принуждения, подчинения закону и силе государственной власти. Так, ослабление государственной власти приводит к ослаблению контрольной функции налоговой системы. В свою очередь, ослабление контрольной функции налогов свидетельствует об ослаблении государственной власти или ведет к подобному ослаблению.

Контрольная функция налогов в конкретном отношении проявляется в обязательности исполнения всеми физическими и юридическими лицами налогового законодательства, действенности, эффективности штрафных санкций, полноте сбора налоговых платежей, ответственности тех, кто не в полной мере выполняет предписываемые законом обязательства перед государством.

Как было отмечено, контрольная функция налоговой системы предопределяет эффективность остальных функций. Таким образом, если контрольная функция налогов значительно ослаблена, то это снижает, соответственно, эффективность в целом налоговой системы.

Распределительная функция налогов обладает рядом свойств, которые отражают многогранность в воспроизводственном процессе ее роли. В первую очередь, распределительная функция налогов изначально носила чисто фискальный характер. Однако, с тех пор, как государство посчитало необходимым принимать активное участие в организации хозяйственной жизни, в государстве возникло регулирующее свойство, реализуемое через налоговый механизм.

Стимулирующая функция налоговой системы выступает одной из важнейших, однако, это наиболее «труднонастраиваемая» функция. Также ее называют функцией микроэкономического регулирования, так как она обращена непосредственно и взаимодействует с экономическими интересами физических и юридических лиц. Как и остальные функции, стимулирующая функция проявляется через специфические элементы и формы налогового механизма, систему поощрений и льгот, ограничивающих и запретительных ставок и иные инструменты налоговой политики и налогового механизма.

В современной российской практике стимулирующая функция налогов выступает неэффективно используемой и слабо реализуемой.

Регулирующая функция налогов обладает двоякой природой. Она берет начало от контрольной функции государственных финансов. Вместе с тем, непосредственно вытекает из фискальной функции налогов и находится у нее в подчинении. В процессе формирования государственных доходов контрольная функция государственных финансов создает возможность для целенаправленного воздействия государства через элементы налогообложения и налоги на все стадии общественного воспроизводства темпы накопления, потребления, совокупные спрос, предложение, а также экономическое поведение налогоплательщиков.

Формы реализации и генезис регулирующей функции налогов проявляются таким образом: функция образования централизованных фондов государственных финансов при помощи их контрольной функции порождает регулирующую функцию налогов, которая реализуется на практике в виде маневрирования налоговыми методами и формами, налоговых льгот.

Будучи самостоятельной, контрольная функция налогов полностью подчинена фискальной и взаимосвязана с регулирующей функцией налогов. Как правило, любое налоговое отношение реализуется одновременно как в регулирующей, так и в фискальной функциях, в обеих функциях причем налоги выступают в собственной третьей функции (контрольной).

**[Смотрите также:   Дипломная работа по теме "Особенности разработки бизнес-плана инвестиционного проекта в Российской Федерации"](https://sprosi.xyz/works/diplomnaya-rabota-na-temu-osobennosti-razrabotki-biznes-plana-investiczionnogo-proekta-v-rossijskoj-federaczii-imwp/" \t "_blank)**

В свою очередь, регулирующая функция подразумевает, что налоги как активный участник перераспределительных процессов значительно влияют на воспроизводство, сдерживая или, наоборот, стимулируя его темпы, ослабляя или усиливая накопление капитала, уменьшая или расширяя платежеспособный спрос населения. Данная функция приобретает в современных условиях важное значение при активном воздействии государства на социальные и экономические процессы.

Также во многих трудах встречается социальная функция налогов, которая носит многоаспектный характер. Материальное содержание налогов как централизуемых государством и изымаемых из воспроизводственного процесса денежных ресурсов содержит возможность обращения их на непроизводственные цели. Социальная функция налоговой системы бюджета в современных российских условиях существенна в силу обязательств, которые советское государство несло перед населением, а также которое «по наследству» перешло к современной РФ. Большое количество социальных затрат, финансируемых в зарубежных странах за счет частных средств, в РФ финансируются за счет налогов государством. К примеру, бесплатное здравоохранение, образование, социальное страхование, пенсионные расходы.

Социальная функция налогов проявляет себя также через механизм налоговых ставок и налоговых льгот, что включено во внутренний механизм действия налога (налога на прибыль, НДС, подоходного налога с физических лиц и др.).

Социальная функция налоговой системы требует к себе детального изучения с точки зрения ее усиления, а также с позиции ликвидации неоправданных преимуществ и льгот, не отвечающих реальному характеру рыночных преобразований, внутрифедеральным отношениям или социальным критериям (к примеру, налоговые неоправданные льготы некоторым республикам, включенным в состав РФ).

В рамках данной работы исследуем принципы построения системы налогов и сборов, представленные на рисунке 1.7:

Рисунок 1.7 — Основные принципы налогообложения

Принцип подвижности или эластичности налогообложения подразумевает, что некоторые обязательные элементы налога и, в том числе, сам налог могут оперативно изменяться как в сторону усиления, так и в сторону ослабления его фискальной или другой функции.

Принцип единства налоговой системы говорит о том, что не могут быть установлены налоги, нарушающие общее единство экономического пространства и налоговой системы государства. Кроме того, он расценивает как недопустимое установление налогов, косвенно или прямо ограничивающих свободное перемещение в границах территории государства товаров (работ, услуг, денежных средств). Данный принцип закреплен в ст.3 НК РФ.

Принцип стабильности налоговой системы основывается на том, что налоговая система должна быть достаточно стабильной, несмотря на известную подвижность налогообложения. Кардинальное реформирование налоговой системы должно быть проведено только в крайних случаях и в строго установленном порядке. Одним из основных атрибутов данного принципа выступает требование ст.5 НК РФ о том, что изменения в части установления новых налогов или сборов вступают в силу не ранее 1.01. года, следующего за годом их принятия, однако, не ранее одного месяца со дня их официального опубликования.

Принцип гласности основывается на требовании обязательного официального опубликования законов и других нормативно-правовых актов, касающихся определенным образом обязанностей налогоплательщика. На основании данного принципа в ст.32 НК РФ за налоговыми органами закрепляется обязанность бесплатно информировать о действующих налогах и сборах налогоплательщиков, а также давать консультации и разъяснения о порядке исчисления и уплаты налогов.

Принцип налогового федерализма необходимо рассматривать в качестве главного организационного принципа функционирования налоговой системы страны, который наделяет разные уровни государственного правления ответственностью и налоговыми полномочиями по поводу установления налоговых отчислений, налогов, распределения налоговых доходов между бюджетами разных уровней в целях обеспечения их финансовой самостоятельности.

Принцип однократности обложения основывается на недопущении обложения более чем одним налогом одного и того же объекта. Иначе говоря, один объект должен облагаться лишь одним налогом и только один раз за налоговый период, определенный законодательством. Данный принцип отражен в ст.38 НК РФ, где четко обозначено, что каждый налог имеет свой самостоятельный объект налогообложения.

Следовательно, в обобщенном понимании налоговая система представляет собой совокупность установленных законом налогов; принципов, методов и форм их установления, изменения, отмены; системы обеспечивающих выполнение налогового законодательства мер.

Среди налоговых функций ученые выделяют: экономическую, фискальную, распределительную, стимулирующую, контрольную, регулирующую, социальную функции.

Налоговая система основана на следующих принципах:

—              единства налоговой системы;

—              подвижности (эластичности) налогообложения

—              стабильности налоговой системы;

—              налогового федерализма;

—              однократности обложения;

—              гласности.

Таким образом, можно сделать закономерный вывод о том, что комплекс государственных тактических и стратегических мероприятий в области управления налоговым процессом, направленных на максимально возможную реализацию регулирующей, фискальной и контрольной функций налогов с цель достижения определенного социально и экономически значимого результата, и есть налоговая политика.

1.3 Правовое регулирование налоговой системы Российской Федерации

Состав налогового законодательства содержит федеральное и региональное налоговое законодательство, а также муниципальные налоговые акты.

В свою очередь, федеральное налоговое законодательство включает Налоговый кодекс РФ (НК РФ) и принятых в соответствии с ним федеральные законы, к примеру, Закон РФ «О налоговых органах в РФ», а также нормы, содержащихся в других федеральных законах: «О закрытых административно-территориальных образованиях», «О соглашениях о разделе продукции».

НК РФ занимает важнейшее место в единой системе налогового законодательства. Следует отметить, что только НК РФ могут быть установлены виды взимаемых в РФ налогов и сборов, а также основания возникновения (прекращения, изменения), порядок исполнения обязанностей по их уплате и т.д. (п.2 ст.1 НК РФ).

Региональное налоговое законодательство содержит законы субъектов РФ. Однако, налоговая компетенция субъектов в РФ ограничена. Так, они уполномочены определять региональные налоги, вводить их на территории определенного субъекта РФ, а также устанавливать конкретные элементы налогообложения (налоговые льготы и налоговые ставки в установленных НК РФ пределах, порядок, сроки уплаты налогов, формы отчетности).

Муниципальные налоговые акты формируются из актов представительного органа местного самоуправления, которыми, в свою очередь, определяются и вводятся местные налоги (сборы). Налоговая компетенция местного самоуправления ограничена, а налоговые акты могут регулировать исключительно налоговые ставки местных налогов (сборов) в границах, установленных НК РФ, порядок, сроки уплаты их налогов, формы отчетности.

Следовательно, налоговое законодательство в РФ содержит исключительно акты представительных органов власти.

Акты органов исполнительной власти, таких как Правительство РФ, органы местного самоуправления, органы исполнительной власти субъектов РФ,) по вопросам налогообложения не входят в состав действующего налогового законодательства.

НК РФ определяет, что Правительство РФ и федеральные органы исполнительной власти, уполномоченные выполнять функции по разработке государственной политики, а также нормативно-правовому регулированию в сфере налогов (сборов), в области таможенного дела и органы исполнительной власти субъектов РФ.

Исполнительные органы местного самоуправления в случаях, предусмотренных законодательством о налогах и сборах, в пределах собственной компетенции издают нормативные акты по вопросам, непосредственно связанным с налогообложением и сборами, которые не могут дополнять или изменять законодательство о налогах (сборах).

Все нормы налогового права группируются в следующие части: Общую и Особенную.

Так, Общая часть налогового права содержит нормы, определяющие принципы налогового права, единую систему, виды налогов (сборов) РФ, права и обязанности участников отношений, регулируемых налоговым правом, а также основания возникновения. Прекращения и изменения обязанностей по уплате налогов, порядок ее принудительного и добровольного исполнения, порядок налогового контроля и осуществления налоговой отчетности, способы и порядок защиты прав налогоплательщиков.

Общая часть налогового права представлена ч.1 НК РФ, Законом РФ № 943-I «О налоговых органах РФ» от 21.03.1991 г. (в ред. от 29.06.2004 г.) и другими актами законодательства о налогах и сборах.

В ч.1 НК РФ систематизированы общие нормы налогового законодательства, непосредственно регулирующие вопросы налогообложения, отнесенные к ведению РФ и совместному ведению РФ и ее субъектов Конституцией РФ.

Таким образом, ч.1 НК РФ выступает основополагающим нормативно-правовым актом, закрепляющим комплексно самые важные положения об организации и дальнейшем осуществлении налогообложения в РФ.

НК РФ дает определения налога и сбора. Так, под налогом понимается обязательный, безвозмездный индивидуально платеж, взимаемый с физических лиц и организаций в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, оперативного управления или хозяйственного ведения денежных средств для финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

В свою очередь, под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с физических лиц и организаций, уплата которого выступает одним из неукоснительных условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления и другими уполномоченными органами, должностными лицами юридически значимых действий, в том числе предоставление определенных прав, выдачу разрешений (лицензий) (ст.8 НК РФ).

Представленные определения налога и сбора содержа в себе следующие отличия.

Налоги поступают в пользу субъектов публичной власти — органов государственной власти и местного самоуправления и носят индивидуально безвозмездный характер. Добровольные или принятые на договорной основе денежные взносы к налогам не относятся.

Уплата сбора является одним из условий совершения государственными органами, иными уполномоченными органами и должностными лицами определенных юридически значимых действий в интересах плательщиков сборов, поэтому главной особенностью сбора является его индивидуальная возмездность. Как правило, поступления сборов обеспечивают покрытие расходов соответствующих органов при выполнении ими необходимых действий в пользу плательщика сбора.

Согласно общим условиям установления налогов и сборов налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики.

К налогоплательщикам относятся, в частности:

—       физические лица и организации, признаваемые в соответствии с настоящим действующим Кодексом налогоплательщиками (плательщиками сборов);

—       физические лица и организации, признаваемые в соответствии с действующим Кодексом налоговыми агентами;

—       налоговые органы (федеральный орган исполнительной власти, уполномоченный по контролю и надзору в сфере налогов и сборов, а также его территориальные органы).

Кроме того, следует определить основные элементы налогообложения:

—       объект налогообложения, которым выступают операции по реализации товаров (работ и услуг), прибыль, имущество, доход, а также стоимость реализованных товаров или другой объект, имеющий количественную, стоимостную, физическую характеристики, с наличием которого законодательство у налогоплательщика взаимосвязывает возникновение прямой обязанности по уплате налога;

—       налоговый период, т.е. календарный год или другой период времени применимо к отдельным налогам, по истечению которого исчисляется сумма налога и определяется налоговая база;

—       налоговая база, т.е. физическая, стоимостная или другая характеристика объекта налогообложения;

—       налоговая ставка, т.е. величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы;

—       порядок и срок уплаты налога;

—       порядок начисления налога.

При этом налогоплательщик исчисляет самостоятельно сумму налога, подлежащую уплате за конкретный налоговый период, но основании налоговой ставки, налоговой базы, а также налоговых льгот.

Налогоплательщики могут быть привлечены к административной, в том числе налоговой, и уголовной ответственности за неисполнение обязанности по уплате налогов.

В ч.1 НК РФ представлен полный перечень налогов и сборов.

В РФ установлены следующие федеральные, региональные, местные виды налогов и сборов.

Следует отметить, что в реестре налогов (сборов) отсутствуют таможенные пошлины, патентные пошлины, портовые сборы, сборы за регистрацию БД ЭВМ и иные, обладающие также признаками обязательности, совершения, ответных значимых юридически действий со стороны государственных органов.

НК РФ устанавливаются следующие специальные налоговые режимы:

упрощенная система налогообложения;

система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей.

система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции;

единый налог на вмененный доход.

патентная система.

Налогоплательщики (плательщики сборов), согласно ст.21 НК РФ, имеют следующие права:

получать от Министерства финансов РФ письменные разъяснения по вопросам применения законодательства РФ о налогах (сборах), от финансовых органов в субъектах РФ, органов местного самоуправления.

По вопросам применения законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативно-правовых актов органов местного самоуправления о местных налогах (сборах);

получать от налоговых органов по месту учета бесплатную информацию (также в письменной форме) о действующих налогах (сборах), законодательстве о налогах (сборах), а также принятых нормативно-правовых актах, порядке исчисления, уплаты налогов (сборов), правах, обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов, а также получать необходимые формы налоговой отчетности и подробные разъяснения о порядке их заполнения;

получать рассрочку, отсрочку, налоговый кредит, инвестиционный налоговый кредит на условиях и в порядке, установленных НК РФ;

использовать налоговые льготы в порядке и при наличии оснований, установленных законодательством о налогах (сборах);

на возврат или своевременный зачет сумм, излишне уплаченных или взысканных налогов, штрафов, пени;

представлять собственные интересы в налоговых правоотношениях лично или через представителя;

представлять налоговым органам, а также их должностным лицам пояснения как по исчислению, так и по уплате налогов, по актам осуществленных налоговых проверок;

присутствовать при реализации выездной налоговой проверки;

получать копии акта решений и налоговой проверки налоговых органов, а также налоговые требования и уведомления об уплате налогов;

не исполнять неправомерные требования и акты налоговых органов, других уполномоченных органов, а также их должностных лиц, не соответствующие НК РФ и другим федеральным законам

требовать соблюдения законодательства о налогах и сборах от должностных лиц налоговых органов при совершении ими соответствующих действий в отношении налогоплательщиков;

требовать неукоснительного соблюдения налоговой тайны;

обжаловать акты налоговых органов, действия (бездействие) их должностных лиц в установленном порядке;

требовать возмещения в установленном порядке и в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов, либо незаконными действиями, а также бездействием их должностных лиц и иные права, установленные действующим налоговым законодательством.

В свою очередь, налогоплательщики обязаны:

встать на учет в налоговых органах в случае, если данная обязанность предусмотрена НК РФ;

уплачивать установленные законом налоги;

вести учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложения в установленном порядке, если данная обязанность предусмотрена действующим законодательством о налогах и сборах;

представлять по месту учета в налоговый орган в установленном порядке налоговые декларации по налогам, которые они обязуются уплачивать в случае, если данная обязанность предусмотрена действующим законодательством о налогах (сборах), в том числе бухгалтерскую отчетность согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете»;

представлять налоговым органам, а также их должностным лицам в предусмотренных НК РФ случаях, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;

нести другие обязанности, предусмотренные действующим законодательством о налогах и сборах.

Следует отметить, что в РФ единую линию налогового законодательства образуют Государственная Дума, Президент РФ, Совет Федерации, а также Правительство РФ.

В свою очередь, Государственная Дума рассматривает вопросы налогового законодательства и принимает соответствующие законы о налогообложении, которые после подписи Президента РФ, с одобрения Совета Федерации, вступают в законную силу.

Налоговые органы действуют в соответствии с законодательством РФ и в пределах своей компетенции. Налоговые органы реализуют свои функции и сотрудничают с федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов РФ, а также органами местного самоуправления, государственными внебюджетными фондами путем реализации полномочий, непосредственно предусмотренных НК РФ и другими нормативно-правовыми актами РФ.

Налоговые органы имеют право:

—       проводить налоговые проверки в установленном НК РФ порядке;

—       требовать от налогового агента или налогоплательщика документы по установленным государственными органами, а также органами местного самоуправления формам, непосредственно служащие прямыми основаниями для исчисления, уплаты (удержания, перечисления) налогов, в том числе документы и пояснения, подтверждающие своевременность уплаты и правильность исчисления (удержания, перечисления) налогов;

—       вызывать в налоговые органы налогоплательщиков на основании письменного уведомления, а также плательщиков сборов, налоговых агентов с целью дачи необходимых пояснений;

—       производить выемку документов при осуществлении налоговых проверок как у налогоплательщика, так и у налогового агента;

—       обследовать все используемые налогоплательщиком с целью извлечения дохода или непосредственно связанные с общим содержанием объектов налогообложения, вне зависимости от их места нахождения производственные, торговые, складские и другие территории и помещения;

—       определять подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет или внебюджетные фонды суммы налогов;

—       требовать от налогоплательщиков (налоговых агентов, представителей) полного устранения установленных нарушений законодательства о налогах (сборах), а также контролировать выполнение представленных требований.

Налоговые органы обязаны:

—       осуществлять неукоснительный контроль за соблюдением законодательства о налогах (сборах), в том числе принятых согласно ним нормативно-правовых актах;

—       соблюдать законодательство о налогах (сборах);

—       вести учет юридических и физических лиц в установленном порядке;

—       осуществлять зачет или возврат излишне уплаченных или взысканных сумм налогов, штрафов и пеней в предусмотренном НК РФ порядке;

—       бесплатно информировать налогоплательщиков о существующих налогах (сборах), действующем законодательстве о налогах (сборах), а также принятых в соответствии с ним нормативно-правовых актах, порядке уплаты и исчисления налогов и сборов, правах, обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов, их должностных лиц, предоставлять формы налоговой отчетности и подробно разъяснять порядок их заполнения.

Таким образом, на основании анализа теоретических основ налоговой системы можно заключить следующий закономерный вывод — налоговый механизм выступает наиболее эффективным и действенным рычагом государственного регулирования. Так, от успешного функционирования налоговой системы, в целом зависит результативность предпринимаемых экономических решений на уровне как федерации, так и регионов. Правовое регулирование налоговой системы РФ реализуется на базе НК РФ и принятых согласно нему нормативно-правовых актов. Основу эффективности налоговой системы формируют принципы ее построение, несоблюдение которых служит причиной значительных проблем.

2. Характеристика налоговой системы РФ на современном этапе  
2.1 Проблемы и ограничения развития современной налоговой системы

По мнению современных ученых, действующая налоговая система РФ, выступая важнейшим механизмом регулирования экономики, соответствует не в полной мере сложившимся условиям рыночных отношений. Так, она является запутанной и сложной по начислению налогов, а также по документированию, компьютеризации, составлению отчетности.

Огромное число разнообразных льгот по видам налогов для разнообразных группировок субъектов налога, поправок, дополнений, изменений, вносимых в действующее законодательство, усложняет обработку колоссальных потоков налоговой информации, крайне затрудняет процесс хранения и сбора информации, а также требует расширения штатного состава налоговых служащих и других контролирующих структур, повышения расходов на их непосредственное содержание, обслуживание и закупку аппаратуры, что требует огромных затрат на процесс реализации налогового администрирования. Вместе с низким уровнем социальной ответственности, значительное налоговое бремя выступает главным мотивом ухода субъектов хозяйственной деятельности от уплаты налогов (сборов).

Недостатки, свойственные современной налоговой системе РФ, по мере развития рыночных отношений, приводят к несоответствию проистекающих в государстве и обществе изменений, уходу субъектов налога от уплаты, либо снижению налоговых платежей, выплате заработной платы через «черные кассы», несвоевременности выплат, расширению или углублению сети теневой экономики.

Эффективное решение проблемы стимулирующего воздействия системы налогообложения на экономическую деятельность организаций, развитие производства и в целом экономическое развитие страны являются на сегодняшний день первоочередными задачами государства.

Эффективность налогообложения устанавливается соотношением налоговых поступлений в бюджеты, по сравнению с общими затратами на сбор налогов, также в отношении к каждому отдельному налогу. Успешное налогообложение возможно обеспечить посредством гармоничного сочетания налогового механизма с задачами и целями, которые ставит перед собой государство в процессе управлении экономикой государства.

Действующая система налогообложения слабо учитывает сезонный характер производства и дальнейшего поступления финансовых ресурсов в сельском хозяйстве.

Для действующей налоговой системы РФ присущи следующие особенности:

—       нормативная и законодательная база налоговой системы крайне запутана и сложна. Введение налогового учета с целью определения налоговой базы по налогу на прибыль, книг покупок (продаж) при начислении НДС, а также введение счетов-фактур. Кроме того, работодателям с заменой ЕСН страховыми взносами приходится предоставлять персонифицированные данные по заработной плате работников как в налоговые органы, так и в целевые внебюджетные фонды. Данные решения были ориентированы на облегчение налогового администрирования, однако, значительно усложнили деятельность работодателей по реализации своих налоговых обязанностей;

—       высокий уровень возложенного на предприятия налогового бремени. Так, жалобы налогоплательщиков на высокую тяжесть налогового бремени являются общим явлением для всех государств. Однако, величина налога — относительное понятие. Одна и та же сумма для кого-либо может выступать незначительной, а кого-то, наоборот, разорит. В том случае, если продукцию, цена на которую содержит налоги, покупают и у организации остаются средства на инвестирование в развитие и зарплату персоналу, соответственно, и уровень налогообложения приемлем для предприятия. Если налоги, уплаченные в бюджет, при этом обеспечивают высокий уровень жизни тех, кто финансируется за счет них (пенсионеры, бюджетники, инвалиды и т.п.), следовательно, данная налоговая система является эффективной для государства. Недостатки системы налогообложения выступают одной из основных причин развития теневого сектора экономики и коррупции;

—       сложность процедур представляет собой одну из главных проблем практически всех сторон общественной жизни. Так, бухгалтерский отчет с его приложениями — десятки страниц текста с расчетами. Книги покупок и продаж с трехкратной записью всех продаж, налоговый учет, который следует вести одновременно с бухгалтерским учетом, письменное оформление возмещения НДС за экспорт — это не полный перечень проблем. Инструкция по составлению годового бухгалтерского отчета включает в себя 600 страниц.

Кроме того, следует учитывать тот факт, что большинство нормативных документов претерпевают регулярные изменения, что крайне негативно отражается на качестве как бухгалтерского, так и налогового учета.

. Не учтены взаимосвязи участников общественных отношений, формирующихся в процессе взимания и установления налогов.

Естественное желание большинства населения сократить налоги вступает в острое противоречие с нуждами финансирования хозяйства, развития фундаментальной науки и решения социальных вопросов.

Отечественная система налогообложения выполняет плохо фискальную функцию и практичсеки не выполняет распределительную, стимулирующую и социальную функции. Также она не способствует совершенствованию производства, снижению социального расслоения населения и росту благосостояния.

Увеличение социальных взносов до 34% с 26% предопределяет существенную налоговую нагрузку на фонд оплаты труда работников, что может привести к катастрофическому сокрытию заработных плат.

Актуальной проблемой выступает налоговое администрирование налога на добавленную стоимость, сложные методики расчета которого значительно усложняют работу всем предприятиям.

Действующая сегодня в РФ налоговая система вызывает разнообразные нарекания со стороны экономистов, предпринимателей, государственных чиновников, депутатов, журналистов, а также рядовых налогоплательщиков.

Так, основными предметами для критики являются: отсутствие эффективного стимулирования российских производителей; чрезмерно фискальный характер налоговой системы; низкое налогообложение имущества и чрезмерное налогообложение прибыли (дохода).

Высокое налогообложение физических лиц при маленькой, по сравнению с зарубежными странами, оплате труда; слишком строгие финансовые санкции, по отношению к уклоняющимся от уплаты налога; низкое налогообложение физических лиц, так как в других государствах оно выше; недостаточность реализуемых мер по ликвидации недоимок в бюджет; низкое налогообложение природных ресурсов, а также частые изменения отдельных налогов.

Свести воедино и обобщить все представленные точки зрения невозможно, но в ряде критических предложений и высказываний содержатся рациональные предложения. РФ не хватает остро собственной научной школы или даже нескольких школ в сфере налогообложения, способных как усовершенствовать существующую налоговую систему, так и спрогнозировать все социально-экономические последствия от реализации конкретного комплекса мероприятий.

2.2 Динамика поступления налоговых платежей в бюджеты различных уровней РФ за 2014-2016 гг.

Бюджетная система РФ представляет собой основанную на государственном устройстве РФ и экономических отношениях, регулируемую законодательством РФ совокупность федерального бюджета.

Бюджетная система включает в себя три следующих уровня:

—       бюджеты внебюджетных государственных фондов и федеральный бюджет РФ;

—       бюджеты субъектов РФ и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;

—       местные бюджеты.

Формирование всех уровней в составе консолидированного бюджета РФ (федерального, территориальных бюджетов субъектов РФ, местных бюджетов), а также их исполнение являются достаточно сложным многофакторным процессом, основным результатом которого определяется финансовая обстановка в государстве на последующий финансовый год, а также как на среднесрочную, так и на долгосрочную перспективу. В пределах данной задачи возникают некоторые трудности, связанные с мобилизацией налоговых поступлений и их грамотным планированием.

В основе разграничения налогов по уровням бюджетной системы могут быть положены такие принципы, как:

—       степень мобильности облагаемой базы;

—       зависимость размера поступления по налогу от результатов деятельности органов власти и органов управления;

—       необходимость осуществления функции макроэкономического регулирования;

—       экономическая эффективность отдельных видов объектов обложения.

Для того, чтобы рассмотреть роль налогов в формировании доходов бюджетов разных уровней, необходимо разбить доходы по их видам.

Федеральный бюджет увеличивается за счет налоговых доходов от федеральных налогов и сборов, предусмотренных налоговыми режимами.

На основании поступлений в бюджет РФ на начало января 2016 года, налоговые доходы федерального бюджета составили 5142 млн. руб. от общей суммы всех поступлений (налоговых, неналоговых) — 10958 млн. руб. на начало января 2016 года, что соответствует 7,7% от ВВП. Таким образом, что федеральные налоги и сборы (на 1 января 2016 года) составляют ≈ 46,9 % от общего бюджета государства.

Планируемый доход федерального бюджета на 2016 г. определяется исходя из планируемого объема ВВП в размере 66515 млрд. руб., уровня инфляции 5-6 %. Следовательно, общий прогнозируемый объем дохода федерального бюджета составит 12865 млрд. руб., а общий запланированный объем расходов — 13 387 млрд. рублей. Таким образом, в РФ будет преобладать дефицит в размере 521 млрд. руб.

Рассчитав среднюю долю каждого налогового платежа в качестве дохода в Федеральный бюджет, можно сделать закономерный вывод о том, что наибольший удельный вес принадлежит налогу на добычу полезных ископаемых (47, 1 %), который в себе объединяет множество различных таможенных пошлин (ввозных и вывозных), применяется в основном при вывозе сырой нефти и газа.

Кроме того, значительное место занимает налог на добавленную стоимость на товары (услуги), реализуемые на территории России (36,67%). Акцизы по подакцизным товарам (продукции), которые производятся непосредственно на территории РФ составляют 6,64%. В свою очередь, доля налога на прибыль организаций составляет 4,33%.

Проанализируем региональные налоги с целью определения их роли в общем бюджете государства в таблице 2.1:

Таблица 2.1 — Налоговые доходы регионального бюджета РФ на 1.01.2016 г.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Доходы | Сумма (тыс. руб.) | Удельный вес (%) |
| Налог на имущество организаций | 536 272 187 | 85,53% |
| Налог на имущество предприятий | 177 832 | 0,02% |
| Налог на игорный бизнес | 290 879 | 0,04% |
| Транспортный налог | 90 163 792 | 14,38% |
| Прочие налоги и сборы (по отмененным налогам и сборам субъектов Российской Федерации) | 45 472 | 0,007% |
| Всего доходов: | 626 950 162 | 100% |

Таким образом, региональный бюджет в начале 2016 г. составил 626, 95 млрд. руб. от общей суммы всех поступлений, которая, в свою очередь, составляла 10 958,1 млрд. руб.

Налоговые доходы регионального бюджета РФ на 1.01.2016 г. можно представить в виде следующей диаграммы (Рисунок 2.1):

В формировании регионального бюджета наиболее важную роль играет транспортный налог 14,38% и налог на имущество организаций, который составляет 85,53%. Тем самым, региональные налоги и сборы на 1 января 2016 года составляют ≈ 5,7 % от общего бюджета государства в данном периоде.

Проанализируем поступление местных налогов в общий бюджет страны в таблице 2.2:

Таблица 2.2 — Налоговые доходы местного бюджета РФ на 1 января 2016 года

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Доход | Сумма (тыс. руб.) | Удельный вес (%) |
| Налог на имущество организаций | 3 683 899 | 31,59% |
| Налог на имущество предприятий | 56 004 | 0,48% |
| Транспортный налог | 7 898 651 | 67,75% |
| Налог на игорный бизнес | 8 513 | 0,07% |
| Прочие налоги и сборы | 11 090 | 0,095% |
| Доходов всего: | 11 658 157 | 100% |

Таким образом, налоговые доходы местных бюджетов РФ на 1 января 2016 года, составили 11,6 млрд. руб., что представляет 0,1 % от общего бюджета РФ.

Налог на имущество организаций выступает самым значимым источником налоговых поступлений как местного бюджета РФ, так и. Он занимает в общем объеме поступлений налогов наибольшую долю — 31,5%

Налоговые платежи, представляя собой неотъемлемую часть формирования доходной базы консолидированного бюджета РФ в целом, а также бюджетов всех трех уровней в частности. Оптимальное распределение налоговых доходов между бюджетами различных уровней выступает довольно сложной задачей в связи с тем, что изменение темпов экономического развития государства не всегда совпадает с потребностями и интересами региональных властей, что значительно влияет на решение определенного круга поставленных задач. Таким образом, возникает проблема сбалансированности каждого бюджета. Кроме того, эффективное решение задачи о распределении налоговых доходов должно создавать определенный уровень финансовой самостоятельности как местных, так и региональных бюджетов, чего невозможно достичь, если не поддерживать их достаточным уровнем собственных налогов.

Подводя итог значимой роли налогов в формировании федеральных, местных и региональных бюджетов, можно прийти к закономерному выводу о том, что наиболее доходной базой бюджетов разных уровней, выступают доли и суммы отчислений от налогов вышестоящих уровней и поддержка в форме дотаций, субвенций и трансфертов. На основании вышеизложенных фактов, можно с уверенностью заявить, что Федеральный бюджет РФ представляет собой ведущее звено всей бюджетной системы России, выступая главным финансовым планом и ориентиром государства, в котором объединены ключевые финансовые категории.

2.3 Характеристика влияния современной налоговой системы РФ на экономический рост

Созданная в постперестроечный период и подвергавшаяся за последнее десятилетие подчас революционным изменениям, налоговая система РФ далека от идеала.

Схематичное описание налоговой системы РФ представлено на рисунке 2.3:

Рисунок 2.3 — Структура налоговой системы РФ

Налоговая система отдельно взятой страны уникальна. Налоговая система определяется сочетанием законодательно установленных фискальных платежей, организационной структурой по исполнению и контролю за исполнением, а также совокупностью неформальных институтов.

Поведение людей в экономической сфере, равно как в других сферах жизни, учитывает как формальные, так и неформальные институты. Но значение и влияние на поведение людей неформальных институтов гораздо сильнее. Иными словами, формальные институты действуют только в рамках неформальных. Неформальные правила могут изменить результат действия формальных законов вплоть до противоположного.

В современной России это проявляется особенно ярко. Самой сложной является ситуация, когда формальные институты противоречат неформальным. Тогда люди нарушают формальный закон и несут за это ответственность вплоть до уголовной. И наказание никак не уменьшает количество и степень нарушений. И в такой ситуации противоречия формальных и неформальных законов друг другу процветают беззакония и коррупция. Имея два взаимно исключающих варианта действий, человек не может одновременно удовлетворить оба требования. Приняв конкретное решение в определенной ситуации, человек может оказаться в любой момент «неправым» и понести наказание с той или иной стороны. Таким образом, фактором, влекущим за собой наказание конкретного индивида, является не факт нарушения им того или иного закона, а заинтересованность третьего лица во влиянии на этого индивида. Это состояние коллапса законодательной власти.

**[Смотрите также:   Дипломная работа по теме "Разработка направлений совершенствования финансового состояния ПАО 'Сбербанк России'"](https://sprosi.xyz/works/diplomnaya-rabota-na-temu-razrabotka-napravlenij-sovershenstvovaniya-finansovogo-sostoyaniya-pao-sberbank-rossii-imwp/" \t "_blank)**

К сожалению, именно такая ситуация наблюдается сейчас в России, особенно в сфере налогообложения и уплаты налогов.

Согласно ст.57 Конституции РФ, «каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы».

Согласно неформальным правилам:

платить налоги не обязательно, государство справится и без нас;

платить налоги не нужно, так как разворуют в любом случае;

не платить налоги — круто;

платить налоги надо, только в том случае, если невозможно не платить (под угрозой наказаний).

Таким образом, в вопросах уплаты налогов прослеживается явное противоречие.

Следует отметить, что неформальные правила появляются не на пустом месте, в выступают закономерным результатом опыта людей, чаще всего горького. Формирование формальных законов возможно посредством логического абстрактного моделирования, по примеру эффективного решения других государств, а также их сочетанием. В свою очередь, неформальные законы выступают пережитым лично опытом поколений конкретного социума, так как сформировались как нечто ценное и помогающее выжить.

Часть из представленных неформальных правил досталась от советских времен, а часть образовалась в 90-е гг. XX в., но поддерживается их существование непосредственно обстоятельствами современной жизни, а именно:

бездарное и неумелое распоряжение ресурсами со стороны государственного аппарата;

расточительство чиновников;

неверие в возможность эффективного контроля над расходами общественных финансов со стороны граждан;

нежелание граждан активно участвовать в процессах контроля, тратить время и силы на контроль чиновников вместо производительной работы, так называемая слепая вера в «царя-батюшку»;

наличие у государства других доходов, кроме налогов. Леса, нефть и другие богатства принадлежат всем гражданам в равной степени;

низкий уровень благосостояния основной массы граждан;

высокая элитарность общества;

высокий уровень материального расслоения общества;

многократное невыполнение государством обязательств, резкие смены общественного строя, а также систем ценностей в течение последних 3 поколений.

Выходить из такой ситуации, по мнению автора, необходимо следующим образом:

—        Диагностика и формулирование неформальных правил поведения в определенной проблемной ситуации, а также описательная формализация института;

2-      Сравнение формальных и неформальных законов, а также выявление расхождений;

—        Выявление неформальных правил, непосредственно ограничивающих последующее развитие правил, которые бы следовало изменить;

—        Выявление негативных условий жизни, которые непосредственно поддерживают актуальность данных правил;

—        Анализ установленных отрицательных условий на объективность, а также выяснение, существуют ли они в настоящее время в реальности, или остались лишь в субъективном сознании людей;

—        Влияние на объективно существующие негативные условия в целях их уменьшения (изменения);

—        Информирование населения об изменении условий;

—        Активное вовлечение населения непосредственно в процесс изменений.

На основании этого представим цели налоговой политики в среднесрочной перспектив (рисунок 2.4):

Рисунок 2.4 — Основные перспективные направления налоговой политики РФ

С целью совершенствования налоговой политики РФ правительством РФ одобрены основные направления налоговой политики на 2016 г. и на плановый период 2017-2018 гг. В перспективе на представленные годы сохраняется приоритет недопущения какого-либо увеличения налогового бремени.

Фактический мораторий на увеличение налогового бремени призван обеспечить стабильность налоговой системы и повысить ее инвестиционную привлекательность. Одновременно планируется дальнейшее применение мер налогового стимулирования инвестиций, проведение антикризисных налоговых мер, а также повышение эффективности системы налогового администрирования.

Налоговая политика РФ будет реагировать на современные глобальные вызовы, среди которых названы санкции, введенные против РФ, и низкие цены на нефть.

Рассмотрим более подробно меры, направленные на легализацию капиталов и активов, в том числе их возврат в Российскую Федерацию.

Первым направлением налоговой политики на ближайшие три года обозначено внесение изменений в законодательство Российской Федерации, которые предусматривают добровольное декларирование физическими лицами имущества (счетов и вкладов в банках), включая возможности задекларировать имущество, переданное номинальному владельцу. А также предоставление таким декларантам значительного объема государственных гарантий, направленных на непривлечение к уголовной, административной и налоговой ответственности в части нарушений налогового, валютного и таможенного законодательства.

С 08.06.2015 г. вступил в силу Федеральный закон № 140-ФЗ «О добровольном декларировании физическими лицами активов и счетов (вкладов) в банках и о внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ» от 08.06.2015 г. Соответствующие изменения в НК РФ были внесены принятым одновременно Федеральным законом № 150-ФЗ от 08.06.2015.

Налогоплательщики могут задекларировать собственное имущество, а именно ценные бумаги, недвижимость, контролируемые иностранные компании, банковские счета, а также имущество, контролируемое через номинальных владельцев.

Основными целями внедрения программы добровольного декларирования являются:

—       создание стимулов с целью добросовестного выполнения обязанностей, установленных действующим законодательством о налогах (сборах).

—       обеспечение правовых гарантий сохранности имущества и капитала физических лиц, защите их имущественных интересов, в том числе и за пределами РФ;

Принятый закон предоставляет декларантам следующие гарантии, а именно:

—       неиспользование декларируемых сведений как доказательств правонарушений, однако, исключительно в части совершенных до 01.01.2015 г. правонарушений;

—       освобождение от административной, налоговой и уголовной ответственности за деяния, связанные с формированием или приобретением капиталов и совершенные до 01.01.2015 г.;

—       защита в ФНС России декларируемых сведений (налоговая тайна) и непредставление ее другим государственным органом без соответствующего согласия декларанта;

—       возможность передачи имущества без налоговых последствий от номинала фактическому владельцу.

В свою очередь, Декларация представляется на бумажном носителе в налоговый орган лично декларантом или через уполномоченного представителя. Форма Декларации подлежит заполнению от руки или распечатывается на принтере. Следует отметить, что печатная форма Декларации может быть подготовлена с применением программного обеспечения.

Физические лица имеют право представить декларацию непосредственно в ФНС России либо в налоговые органы по месту жительства (месту пребывания) декларанта.

Основные направления налоговой политики предусматривают, что при ликвидации иностранных компаний, принадлежащих российским собственникам, доходы в виде прироста стоимости иностранных активов, возвращаемых в Россию, не будут подлежать налогообложению у российских собственников до момента его реализации.

Далее рассмотрим такую меру экономического регулирования, как увеличение первоначальной стоимости амортизируемого имущества для целей налогообложения.

В качестве меры поддержки бизнеса с учетом изменившейся стоимости основных средств основные направления налоговой политики указывают на повышение порогового значения стоимости амортизируемого имущества вплоть до 100 тыс. руб. Указанная мера позволит списывать в затраты стоимость недорогого оборудования единовременно в момент его ввода в эксплуатацию, а не через механизм начисления амортизации.

Действующим Законом № 150-ФЗ в п.1 ст.256, а также п.1 ст.257 НК РФ внесены изменения, согласно которым первоначальная стоимость для признания имущества основным средством и амортизируемым имуществом для целей гл.25 НК РФ должна составлять теперь более 100 тыс. руб. (вместо 40 тыс. руб.). На основании ч.4 ст.5 Закона № 150-ФЗ данные изменения с 01.01.2016 г. вступают в силу.

Таким образом, применительно к имуществу, вводимому в эксплуатацию после 01.01.2016 г., возрос размер первоначальной стоимости, воздействующий на отнесение его к амортизируемому имуществу и основным средствам. На сегодняшний день он составляет свыше 100 тыс. руб.

Следует обязательно обратить внимание не тот факт, что внедрение данной меры может повлечь за собой разницу с бухгалтерским учетом, в котором объектом ОС считается имущество стоимостью свыше 40 тыс. руб., в соответствии с п.5 ПБУ 6/01.

Из п.4 ст.259 НК РФ следует, что начисление амортизации по объектам амортизируемого имущества, в том числе по объектам ОС, права на которые подлежат государственной регистрации согласно законодательству РФ, начинается с первого числа месяца, следующего за месяцем, в котором данный объект был введен в эксплуатацию, вне зависимости от даты его государственной регистрации.

Учитывая данную норму, вопрос о том, какую именно редакцию п.1 ст.256 НК РФ (действующую до 01.01.2016 г., либо действующую по завершению указанной даты) применять в отношении имущества стоимостью свыше 100 тыс. руб., зависит непосредственно от момента введения его в эксплуатацию.

Подобная ситуация возникала уже в 2008 г., когда в связи с принятием Федерального закона № 216-ФЗ от 24.07.2007 г. повышалась первоначальная стоимость для признания имущества амортизируемым для целей гл.25 НК РФ. В данной ситуации Минфин РФ в письме № 03-03-06/1/767 от 03.11.2007 г. разъяснил, что имущество, приобретенное организацией, учитывается в целях налогообложения прибыли предприятий в соответствии с порядком, непосредственно действующим на момент введения в эксплуатацию данного имущества.

Используя данные разъяснения Минфина РФ, по аналогии можно заключить, что расходы предприятия на приобретение в декабре 2015 г. имущества стоимостью менее 100 тыс. руб., введенного в эксплуатацию с января 2016 г., учитываются через амортизацию, так как ключевое значение в данной ситуации имеет момент введения этого имущества в эксплуатацию — уже после 01.01.2016 г.

Следует обратить внимание на то, что в отношении амортизируемого имущества, находящегося в эксплуатации по состоянию на 01.01.2016 г., порядок ведения налогового учета данного имущества в составе основных средств, а также механизм начисления амортизации не меняются.

Вносимые Законом № 150-ФЗ изменения касаются исключительно основных средств, вводимых в эксплуатацию после 01.01.2016 г. По амортизируемому имуществу, стоимость которого — до 100 тыс. руб., а также которое было введено в эксплуатацию до 01.01.2016 г., необходимо продолжать начисление амортизации, в том числе в порядке, предусмотренном п.1.1 ст.259 НК РФ, до полного погашения первоначальной стоимости объекта.

Законность и правомерность представленных выводов подтверждается при аналогии с письмами Минфина РФ № 03-03-06/2/211 от 13.11.2007 г., № 03-03-06/1/296 от 25.04.2008 г., в отношении ситуации, проявившейся в 2008 г., когда в соответствии с принятием Федерального закона № 216-ФЗ от 24.07.2007 г. была повышена первоначальная стоимость в целях признания имущества амортизируемым для целей гл.25 НК РФ до 20 тыс. руб. с 10тыс. руб.

Следует отметить, что это изменение затрагивает также налоговый учет операций по приобретению исключительных прав на программы для ЭВМ стоимостью менее суммы стоимости амортизируемого имущества, определенной п.1 ст.256 НК РФ.

В случае, если программа для ЭВМ, стоимость которой составляет свыше 40 тыс. руб., но менее 100 тыс. руб., была приобретена до 01.01.2016 г., то она признается нематериальным активом, а расходы на приобретение исключительного права на нее подлежат погашению посредством начисления амортизации.

В том случае, если программа для ЭВМ, стоимость которой составляет свыше 40 тыс. руб., но менее 100 тыс. руб., была приобретена после 01.01.2016 г., то расходы на приобретение данной программы следует относить к прочим расходам, непосредственно связанным с производством и реализацией, и единовременно в учитывать составе прочих расходов на дату расчетов согласно условиям договора на приобретение исключительного права на программу (п.3 и п.7 ст.272, п.26 и п.1 ст.264 НК РФ).

В целях совершенствования налоговой системы РФ разработаны меры по налоговому стимулированию развития малого предпринимательства через специальные налоговые режимы.

Основные направления налоговой политики определяют следующие меры, предлагаемые в целях налогового стимулирования развития малого предпринимательства:

—       распространение права на применение 2 — летних «налоговых каникул» по упрощенной системе налогообложения, а также патентной системе налогообложения на деятельность в сфере бытовых услуг;

—       расширение списка видов деятельности, в отношении которых может быть применена патентная система налогообложения;

—       предоставление субъектам РФ права снижения ставки налога для налогоплательщиков, применяющих УСН с объектом налогообложения в виде доходов (до 1% с 6% в зависимости от категории налогоплательщиков и вида реализуемой предпринимательской деятельности);

—       предоставление права законодательным органам городов федерального значения Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя, представительным органам муниципальных образований, снижать ставки ЕНВД до 7,5% с 15% в зависимости от категории налогоплательщиков и вида реализуемой предпринимательской деятельности.

Данные изменения фактически внесены в НК РФ в форме Федерального закона № 232-ФЗ от 13.07.2015 г., вступившего в силу с 01.01.2016 г.

Таким образом, перечень видов деятельности, в отношении которых может быть применена патентная система налогообложения, расширяется за счет таких видов деятельности, как:

—              оказание услуг по забою, перегонке, транспортировке и выпасу скота;

—              услуги общественного питания, реализуемые через объекты организации общественного питания, которые не имеют зала для обслуживания посетителей;

—              производство кожи, а также изделий из кожи;

—              производство молочной продукции;

—              консервирование, сушка и переработка и фруктов и овощей;

—              сбор, заготовка пищевых лесных ресурсов, лекарственных растений и недревесных лесных ресурсов;

—              выращивание рассады овощных культур, семян трав, производство плодово-ягодных посадочных материалов,;

—              товарное и спортивное рыбоводство и рыболовство;

—              производство мучных и хлебобулочных кондитерских изделий;

—              лесоводство и другая лесохозяйственная деятельность;

—              деятельность по уходу за инвалидами и престарелыми;

—              деятельность по письменному и устному переводу;

—              обработка, сбор, утилизация отходов и обработка вторичного сырья;

—              обработка, резка, отделка камня для памятников;

—              ремонт компьютеров и коммуникационного оборудования;

—              оказание услуг и выполнение работ по разработке программ для ЭВМ и БД (программных средств и информационных продуктов вычислительной техники), их модификации и адаптации.

До текущего момента перечисленные виды деятельности не были указаны в п.2 ст.346.43 НК РФ (в редакции, действующей до вступления в законную силу № 232-ФЗ).

В письме Минфина России № 03-11-10/37, п.2 ст.346.43 НК РФ от 13.08.2012 указано, что вид предпринимательской деятельности, в отношении которого может быть применена патентная система налогообложения, как «услуги общественного питания, оказываемые через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей», не предусмотрен.

Таким образом, в соответствии со ст.346.43 НК РФ (в редакции, действующей до вступления в силу Закона № 232-ФЗ) ИП не имеет права применять патентную систему налогообложения в деятельности по оказанию услуг общественного питания через объект организации общественного питания, не имеющий зала обслуживания посетителей (палатка).

Тем не менее, с 01.01.2016 ИП имеет право использовать патентную систему налогообложения к деятельности по оказанию услуг общественного питания через объект организации общественного питания, не имеющий зала обслуживания посетителей, если законом соответствующего субъекта РФ была введена патентная система налогообложения в отношении подобного вида деятельности как оказание услуг общественного питания через объекты организации общественного питания, не имеющие зала обслуживания посетителей.

Следует отметить, что изменения коснулись также самозанятых и не имеющих наемных работников физических лиц.

Среди главных направлений налоговой политики установлено, что сложные процедуры регистрации, уплаты страховых взносов снятия с регистрации физических лица, не имеющих работодателей и осуществляющих виды индивидуальной, приносящей доход деятельности (самозанятые лица), которые не имеют наемных работников, часто приводят к тому, что данные лица не регистрируются в качестве ИП и, соответственно, не уплачивают в бюджетную систему налоги.

Для упрощения процедуры уплаты налогов данной категорией самозанятых лиц предполагается предусмотреть особенности применения системы патентного налогообложения.

Данная система должна позволить по своему замыслу этим лицам уплачивать налог в связи с применением патентной системы налогообложения, а обязательные платежи по страховым взносам в государственные внебюджетные фонды — согласно принципу «одного окна» вместе с регистрацией в качестве самозанятых лиц (вероятно, без получения статуса ИП), а также регистрацией по упрощенной процедуре на тот конкретный срок, за который уплачен соответствующий платеж, а также без права заниматься другими видами деятельности, кроме тех, за которые уплачен платеж.

Подобная система специальной регистрации необходима также и для того, чтобы избежать привлечения к административной и уголовной ответственности за осуществление самозанятыми лицами предпринимательской деятельности без государственной регистрации.

Таким образом, реализация уплаты платежей по принципу «одного окна» в условиях сохранения действующей системы взносов на обязательное медицинское, пенсионное и социальное страхование, предполагающей уплату взносов по итогам года и в зависимости от совокупного дохода индивидуальными предпринимателями невозможна.

Учет процентных платежей в целях налогообложения является еще одной мерой совершенствования налоговой системы.

С 01.01.2015 ст.269 НК РФ Федеральным законом от 28.12.2013 № 420-ФЗ была изложена в новой редакции. В соответствии с п.1 ст.269 НК РФ по долговым обязательствам любого вида, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ контролируемыми сделками, доходом (расходом) является процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ в том случае, если иное не установлено ст.269 НК РФ.

При этом п.1.1 ст.269 НК РФ в редакции Федерального закона от 08.03.2015 № 32-ФЗ устанавливает, что по долговому обязательству, возникшему в результате сделки, признаваемой в соответствии с НК РФ контролируемой, налогоплательщик вправе признать доходом процент, исчисленный исходя из фактической ставки по таким долговым обязательствам, если эта ставка превышает минимальное значение интервала предельных значений, установленного п.1.2 ст.269 НК РФ.

При несоблюдении указанных условий по долговым обязательствам, возникшим в результате сделок, признаваемых в соответствии с НК РФ контролируемыми сделками, доходом признается процент, исчисленный исходя из фактической ставки с учетом положений раздела V.1 НК РФ.

Согласно п.1.2 ст.269 НК РФ в целях п.1.1 указанной статьи устанавливаются следующие интервалы предельных значений процентных ставок по долговым обязательствам, возникшим в результате сделки, признаваемой контролируемой в соответствии с п.2 ст.105.14 НК РФ, и оформленным в рублях:

—              от 0 до 180% (на период с 01 января по 31 декабря 2015 г.);

—              от 75 до 125% (начиная с 01 января 2016 г.) ключевой ставки Банка России.

Основные направления налоговой политики закрепляют продление действия меры по снижению до нуля минимальной величины процентной ставки по займам между взаимозависимыми лицами, совершаемым внутри РФ, при выходе за которую необходимо обосновывать рыночный уровень процентной ставки. Возможно, данной норме будет придан постоянный характер.

Кроме того, будет рассматриваться возможность внесения в НК РФ понятия направленного на капитализацию дочерних предприятий займа, при котором такой договор займа, где кредитором является российская организация, в налоговых целях расценивается как инвестиция в дочернее общество, а проценты в налоговых целях облагаются как дивиденды, включая при стратегическом участии предоставление льготы. Принятие данного решения снимет часть проблем с налоговым контролем «тонкой капитализации», а также с контролем трансфертного ценообразования по внутригрупповым займам.

Последние исследуемые изменения касаются страховых взносов на обязательное медицинское, пенсионное и социальное страхование.

Главные направления налоговой политики предполагают сохранение тарифа страховых взносов в государственные внебюджетные фонды РФ на уровне 2015 года: неперсонифицированного тарифа — 10% и в отношении большинства плательщиков — 30% сверх установленной предельной величины базы для начисления страховых взносов в бюджет Пенсионного фонда РФ. Кроме того, согласно уже принятым решениям о сроках действия льготных ставок тарифа будет осуществлен постепенный выход отдельных категорий плательщиков на общеустановленный тариф из льготного обложения страховыми взносами.

При этом в случае необходимости поддержки отдельных секторов экономики могут быть предоставлены иные меры государственной поддержки, не затрагивающие систему обязательного социального страхования.

Таким образом, в современных условиях основным направлением совершенствования налоговой системы должно стать формирование таких законов, которые приведут к повышению эффективности налоговой системы как подсистемы государственной власти. В настоящее время на законодательном уровне закреплены льготы для самых крупных налогоплательщиков и монополий. Необходимо, во-первых, расширить канал обратной связи — сбор, анализ, обобщение и передачу информации от плательщиков до законодательных органов. Во-вторых, уменьшить возможности сотрудников органов законодательной власти использовать служебное положение в корыстных целях. В-третьих, проанализировать совокупность действующих законов в сочетании со статистическими данными на предмет выявления лиц, имеющих возможность использования, и размеры использованных преференций.

3. Основные пути совершенствования налоговой системы РФ  
3.1 Предложения по улучшению налогового регулирования

Для успешного функционирования налоговой системы государства необходимо постоянно совершенствовать законодательную технику в соответствующей области. Нормы, предписывающие вменение того или иного налога, должны соответствовать выбранной налоговой модели. От того, насколько правильно построена система налогообложения, от корректности юридической техники налоговых норм зависит надлежащая реализация налоговых функций, что является предпосылкой для эффективного развития всего хозяйственного механизма страны. Анализ налоговых правоотношений может иметь положительные результаты только в том случае, если в основе их будут лежать экономические отношения, а также правотворческие документы государства в области налогообложения.

Все устанавливаемые в стране налоги имеют единую цель — формирование бюджетов, обеспечивающих каждому гражданину РФ, независимо от того, на территории какого субъекта Федерации или муниципального образования он проживает, гарантированный Конституцией РФ минимум социальных благ, и единую базу — доходы физических и юридических лиц, изъятие которых не может превышать налогового предела.

Единство цели и единство базы определяют взаимосвязь и взаимозависимость всех взимаемых налогов, и необходимость централизованного регулирования основных принципов их взимания.

Особого внимания заслуживает принцип надлежащего выбора объектов обложения в соответствии с учетом объективных экономических реалий. В современных условиях развития российской экономики из под налогового обложения должны быть максимально выведены: изготовление средств производства и предметов потребления первой необходимости, продукции сельского хозяйства; наука; культура; здравоохранение; образование.

Облегчение налогового бремени для добросовестного налогоплательщика без ущерба для бюджета в целом может быть достигнуто за счет отмены целого ряда льгот (эта тенденция уже прослеживается в Налоговом кодексе РФ). Количество льгот по различным видам налогов в действующем российском законодательстве велико; часто льготы получаются в результате лоббирования интересов отдельных хозяйственных группировок; нередко отмечается фиктивное применение льгот.

Почти каждое изменение действующего порядка налогообложения сопровождалось принятием дополнительных мер, призванных полностью компенсировать возможные потери бюджета от реформы. Введение плоской шкалы подоходного налога фактически вылилось в рост минимальной ставки с 12 до 13 %, и реально эффективная база этого налога по-прежнему составляет менее половины фактических доходов. Снижение налога на прибыль до 20 % сопровождалось отменой инвестиционных льгот, которые позволяли заметно сокращать эффективную ставку налога. Результатом налоговых преобразований, ориентированных, прежде всего на краткосрочный результат, вопреки многочисленным заявлениям официальных лиц, стало не снижение налоговой нагрузки, а, напротив, ее рост (в особенности для предприятий производственной сферы).

Сокращение налоговой нагрузки на уровне федерального бюджета было компенсировано ростом налоговых поступлений от увеличения налоговой базы. На местном уровне это увеличение было не столь заметно

Предложения по совершенствованию налогового регулирования:

Ввести прогрессивную шкалу подоходного налога, практически во всех странах, добившихся успехов в экономике, действует прогрессивная шкала подоходного налога в Китае — до 45%, в Бразилии — до 27,5%, в Индии — до 30%. Равномерность распределения доходов, обеспечиваемое прогрессивной шкалой, — одно из обязательных условий экономического развития любой страны. Исследования Мирового банка показывают, что высокое неравенство доходов губительно для экономического роста. А долговременное сохранение такого состояния приводит к существенному обнищанию и деградации большинства населения. Российский опыт это подтверждает.

Отменить предельную величину годового дохода (415 тыс. рублей), выше которого социальные взносы не взимаются. С 2011-го повышены социальные взносы с 26% до 34% от фонда оплаты труда. Велика опасность, что эта мера нанесет удар по планам развития несырьевой экономики и ничего не даст бюджету. Если отменить данную льготу, то только в виде социальных взносов бюджет получит дополнительно более двух миллиардов рублей.

Повысить налогообложения дивидендов акционеров крупных компаний. Например, сумма дивидендов (около 80 млрд. руб. в год), полученных десятком акционеров 15 крупнейших российских металлургических компаний, почти вдвое превысила фонд оплаты труда 160 тыс. работников этих компаний. Поскольку эти компании зарегистрированы за рубежом (в основном на Кипре), дивиденды ушли туда же и налогами в нашей стране почти не облагались.

Упростить методику расчета для российских предприятий, не имеющих льгот по НДС: при расчете НДС за налоговую базу следует принимать не реализацию продукции. Как это предписано сегодня Налоговым кодексом, а входящую в нее добавленную стоимость, которая включает в себя фонд оплаты труда, прибыль, амортизацию и налоги и легко может быть определена по данным бухгалтерского учета.

Следует отменить или существенно снизить ставку возмещения НДС при экспорте сырья. Так поступил Китай. Эта мера позволит сохранить в бюджете сотни миллиардов рублей.

Необходимо снизить налоги на производителей товаров широкого потребления и на малые обрабатывающие и инновационные предприятия, которые сегодня неконкурентоспособны на рынке труда внутри страны и не могут выдержать конкуренцию с контрабандной и контрафактной продукцией. Тогда несырьевое развитие нашей страны станет реальностью, а на российском рынке будет больше российских товаров (одежды, обуви, мебели, глянцевых журналов, бытовой техники и т.п.). Сегодня налоговые поступления от вышеуказанных предприятий ничтожны. Еще более ничтожными будут потери бюджета, если снизить на них налоговую нагрузку.

Необходимо упростить налоговую отчетность. Сегодня общий объем деклараций, сдаваемых в налоговую инспекцию, составляет от 50 до 80 страниц. На каждой из этих страниц возможны ошибки с последствиями вплоть до уголовных. Между тем объем налогового отчета можно сократить до 1-2 страниц, на которых легко поместятся реквизиты предприятия и налоговой инспекции, налоговые базы, ставки налогов, суммы уплаченных и подлежащих уплате налогов. О целесообразности сокращения объема налоговых деклараций писали и говорили многие эксперты. В сегодняшнем отчете ничего не видно. Зато много никому не нужной информации.

3.2 Меры по совершенствованию налоговой системы

В трехлетней перспективе 2014-2016 годов приоритеты Правительства Российской Федерации в области налоговой политики остаются такими же, как и ранее — создание эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе. Основными целями налоговой политики продолжают оставаться поддержка инновационной деятельности, а также деятельности в области образования и здравоохранения.

Важнейшим фактором проводимой налоговой политики является необходимость поддержания сбалансированности бюджетной системы. Налоговая политика ближайших лет будет проводиться в условиях дефицита федерального бюджета. Достижение в среднесрочной перспективе сбалансированности федерального бюджета при разумных прогнозных оценках стоимости нефти, предусмотренное Бюджетным посланием Президента Российской Федерации о бюджетной политике в 2012-2014 годах, возможно лишь при постепенном увеличении доходов бюджетной системы, не обусловленных напрямую мировыми ценами на нефть.

Основными направлениями налоговой политики на 2015 год и плановый период 2016 и 2017 годов, одобренными в 2014 году, предусматривалось внесение изменений в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям.

. Налоговое стимулирование инновационной деятельности.

. Налог на прибыль организаций.

. Налог на добавленную стоимость.

. Акцизное налогообложение.

. Введение налога на недвижимость.

. Налогообложение имущества (в том числе земельных участков).

. Налог на добычу полезных ископаемых.

. Водный налог.

. Налогообложение в рамках специальных налоговых режимов.

. Налоговое администрирование.

. Упрощение администрирования налогообложения физических лиц

. Международное сотрудничество, интеграция в международные организации и соглашения, информационный обмен.

Налоговое стимулирование инновационной деятельности. Роль налоговой системы в поддержке инновационной активности заключается в создании условий для спроса на инновационную продукцию, для модернизации, то есть для инвестиций в новые технологии. Также налоговая система не должна создавать препятствий для предложения инноваций — деятельности налогоплательщиков, направленной на внедрение в производственные процессы результатов научных исследований и опытно-конструкторских работ, приводящих к увеличению производительности труда. При этом целесообразно говорить не о новых налоговых льготах, а о корректировке механизма налогообложения, настройке налоговой системы с учетом современных вызовов, а также потребностей инновационных предприятий.

При подготовке системы мер, направленных на поддержку инновационной деятельности в экономике, был проведен анализ основных инструментов налоговой поддержки спроса и предложения инноваций, используемых в развитых государствах с инновационным сектором экономики. Результаты такого анализа показали, что основные инструменты поддержки в странах с развитой экономикой включают в себя следующие:

вычет с повышающим коэффициентом расходов на НИОКР и аналогичных расходов из базы корпоративного налога на прибыль;

предоставление налогового кредита на сумму затрат на проведенные НИОКР;

ускоренная амортизация (вплоть до немедленного списания и включения в текущие расходы) для отдельных видов оборудования, используемых в инновационной деятельности;

перенос убытков в прошлое и в будущее для всех налогоплательщиков или отдельных инновационных компаний;

освобождение от имущественных налогов инновационных компаний или отдельных видов имущества, используемых для проведения НИОКР.

С учетом проведенного анализа поддержка инноваций в РФ с помощью инструментов налоговой политики может быть реализована по следующим направлениям:

поддержка спроса на инновации (формирование стимулов для предприятий к потреблению инноваций, научных разработок, а также модернизации);

поддержка предложения инноваций (формирование стимулов для эффективной деятельности предприятий, образующих предложение инновационной продукции).

С целью достижения представленной цели необходимо реализовать комплекс мер по следующим ключевым направлениям:

—       уточнение порядка учета расходов на опытно-конструкторские разработки или научные исследования, в связи с чем предлагается закрепить в Кодексе порядок ведения налогового учета расходов на НИОКР, который не должен содержать противоречий и неясностей, ликвидировав различия в порядке учета для различных видов работ в расходах затрат на НИОКР. Предоставление налоговой субсидии по данным расходам без ясного определения перечня статей в законодательстве о налогах и сборах может привести к серьезным злоупотреблениям, проявляющимся в отнесении части общехозяйственных и общепроизводственных расходов (косвенных расходов) к расходам на НИОКР, что приведет, в свою очередь, к дискредитации самой льготы и созданию неверных стимулов;

—       корректировка тарифов страховых взносов на обязательное медицинское, пенсионное и социальное страхование. Инструментом поддержки инновационного сектора, реализованным уже в ближайшее время, выступает снижение на продолжительный период (до 2015 г., а для отдельных категорий — до 2020 г.) совокупного тарифа страховых взносов для отдельных категорий плательщиков (до 14% в рамках годового страхуемого заработка);

—       сокращение реестра документов, необходимых для подтверждения правомерности применения при экспортных операциях нулевой ставки НДС. Организация возмещения НДС, также при применении нулевой ставки налога, выступает ключевой в целом для обеспечения эффективности функционирования НДС. В отсутствие эффективно налаженной системы возмещения НДС, основанной на традиционной схеме начисления и уплаты, для некоторых групп налогоплательщиков проявляются значительные издержки, связанные с надлежащим исполнением законодательства о налогах (сборах);

**[Смотрите также:   Дипломная работа по теме "Антикризисное финансовое управление на предприятии и механизм его реализации"](https://sprosi.xyz/works/diplomnaya-rabota-na-temu-antikrizisnoe-finansovoe-upravlenie-na-predpriyatii-i-mehanizm-ego-realizaczii-imwp/" \t "_blank)**

—       формирование благоприятных условий налогового администрирования, которые имеют особенное значение для инновационных компаний. В первую очередь, с учетом высокой мобильности капитала в данной сфере, необходимо обеспечить конкурентоспособность отечественной налоговой системы в отношении инновационных компаний (несмотря на то, что повышение качества налогового администрирования выступает актуальной задачей для всех налогоплательщиков). Таким образом, предполагается внедрение как новых инструментов налогового администрирования (формирование специальных инспекций для инновационных организаций, снижение периодичности и сроков проведения проверок, переход к обслуживанию налогоплательщиков в электронной форме, единое окно подачи деклараций по всем налогам и постановки на учет). Так и использование неформальных инструментов и регламентов (особый отбор сотрудников, добросовестное исполнение обязанностей по информированию налогоплательщиков о способах исполнения законодательства о налогах и сборах, отсутствие очередей, удобные часы работы инспекций и т.д.).

Налог на прибыль организаций.

. Должны быть внесены изменения в Кодекс, направленные на сокращение возможностей минимизации налогообложения, связанных с переносом на будущее убытков поглощаемых (реорганизуемых) или приобретаемых компаний. Отсутствие ограничений создает на рынке искаженные стимулы, направленные на приобретение неэффективного бизнеса без последующего его развития.

Во-первых, необходимо изменить действующие правила, ограничивающие отнесение процентов на расходы, установленные Кодексом. В частности, в рамках регулирования трансфертного ценообразования необходимо разработать правила определения сопоставимого уровня процентной ставки для их использования при определении рыночного уровня отнесения процентов в отношениях между взаимозависимыми лицами, а также между лицами, сделки между которыми будут признаваться контролируемыми.

Во-вторых, с учетом внесения изменений в законодательство, направленных на противодействие минимизации налогообложения посредством трансфертного ценообразования, следует изменить подходы к противодействию практики «недостаточной капитализации». Под практикой «недостаточной капитализации» понимается замещение финансирования дочерних организаций через участие в капитале, что подразумевает распределение получаемой прибыли с помощью облагаемых налогом дивидендов, финансированием при помощи предоставления заемных средств и последующем распределении прибыли через уплату относимых на расходы процентов. Ограничения на отнесение процентов по займам, предоставленным взаимозависимыми лицами, с точки зрения противодействия «недостаточной капитализации» следует уточнить с учетом новых правил определения взаимной зависимости лиц.

В-третьих, следует изменить показатели, на которых основан расчет предельного уровня процентов по долговым обязательствам, принимаемых к вычету из базы по налогу на прибыль организаций (данный способ используется по выбору налогоплательщика). В настоящее время по долговым обязательствам, оформленным в рублях, в качестве такого показателя применяется ставка рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, увеличенная в 1,1 раза, а по обязательствам, оформленным в иностранной валюте, используется фиксированная ставка в размере 15% годовых.

. Необходимо разрешить налогоплательщикам относить на расходы при определении налоговой базы по налогу на прибыль организаций затраты на освоение природных ресурсов, связанные с подготовкой территории к ведению горных работ; по устройству временных подъездных путей и дорог для вывоза добываемых горных пород, полезных ископаемых и отходов, подготовку площадок для строительства соответствующих сооружений, хранения плодородного слоя почвы, предназначенного для последующей рекультивации земель, хранения добываемых горных пород, полезных ископаемых и отходов, а также расходов по возмещению комплексного ущерба, наносимого природным ресурсам землепользователями.

. Редакция Налогового Кодекса, содержащая положения, направленные на уточнение порядка налогообложения прибыли налогоплательщиков, осуществляющих действующая в настоящее время, содержит определение объектов обслуживающих производств и хозяйств, не позволяющее однозначно определить виды деятельности, по которым на доходы (убытки) распространяется установленный этой статьей режим определения налоговой базы.

Налог на добавленную стоимость.

. Необходимо разрешить оформление счетов-фактур с отрицательными показателями (кредит-счетов) с целью урегулирования порядка применения налоговых вычетов при предоставлении скидок.

. Необходимо установить порядок восстановления сумм НДС, ранее правомерно принятых к вычету, по строительно-монтажным работам, а также по товарам (работам, услугам), приобретенным для выполнения строительно-монтажных работ при проведении модернизации (реконструкции)

Введение налога на недвижимость.

Для введения налога на недвижимость необходимо формирование государственного кадастра недвижимости, а также формирование порядка определения налоговой базы, в качестве которой должна выступать кадастровая стоимость объектов недвижимости. Помимо этого для введения налога на недвижимость необходимы разработка и принятие таких документов, как методика кадастровой оценки недвижимости, методика проверки результатов кадастровой оценки недвижимости, проведение работ по кадастровой оценке объектов недвижимости и информационному наполнению государственного кадастра недвижимости.

Налог на добычу полезных ископаемых.

В целях дальнейшего совершенствования налогообложения НДПИ добычи углеводородного сырья предполагается следующее.

. Необходимо изменить порядок налогообложения НДПИ объемов добычи природного газа, закачиваемых обратно в пласт для поддержания пластового давления в пределах одного участка недр в целях повышения коэффициента извлечения газового конденсата при разработке газоконденсатных месторождений с применением технологии сайклинг-процесса.

. В целях создания стимулов для разработки малых месторождений нефти следует провести анализ целесообразности установления понижающих коэффициентов к ставке НДПИ при добыче нефти на новых участках недр с незначительными начальными извлекаемыми запасами.

. Следует продолжить работу по определению оптимального размера ставки НДПИ, взимаемого при добыче газа горючего природного с учетом динамики цен на газ.

Водный налог.

Действующие ставки водного налога не способствуют заинтересованности хозяйствующих субъектов в организации рационального водопользования (водоемкость производства в России в несколько раз выше в сравнении с промышленно развитыми странами). Таким образом, для приведения уровня налоговой нагрузки пользователей водными объектами в 2015-2016 годах к уровню эффективной налоговой нагрузки 2004 г. необходима индексация ставок водного налога. Для решения данной проблемы будет продолжена работа по подготовке предложений, предусматривающих проведение индексации ставок водного налога.

Налогообложение в рамках специальных налоговых режимов.

Предусмотренные в настоящее время специальные налоговые режимы (упрощенная система налогообложения на основе патента и система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности) нуждаются в реформировании. Сфера применения системы налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности будет сокращаться, в том числе в целях избежания конкуренции с упрощенной системой налогообложения на основе патента. В перспективе система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности будет отменена.

Налоговое администрирование.

. Совершенствование налогового контроля за использованием трансфертных цен в целях налогообложения. В условиях глобализации экономики, концентрации капитала и появления крупных транснациональных корпораций трансфертное ценообразование представляет собой явление, существование которого объективно вызвано такими процессами. При осуществлении налогового контроля одной из основных задач налоговых органов является недопущение потерь бюджетной системы РФ от использования трансфертных цен. Новое законодательное регулирование налогового контроля за трансфертным ценообразованием направлено, с одной стороны, на эффективное противодействие использованию трансфертных цен в сделках между организациями, осуществляющими свою деятельность в юрисдикциях с различными налоговыми режимами с целью уклонения от налогообложения, с другой стороны, не должно формировать препятствий для деятельности добросовестных налогоплательщиков.

. Введение в законодательство о налогах и сборах института консолидированных групп налогоплательщиков, а также особого порядка исчисления налога на прибыль организаций для участников данных групп. Основное направление налоговой реформы связано с созданием и введением в РФ института консолидированной налоговой отчетности по налогу на прибыль организаций. Институт консолидированной налоговой отчетности при исчислении группой компаний своих обязательств по налогу на прибыль организаций и налогообложение доходов семьи широко применяются в зарубежных странах. Консолидированной группой налогоплательщиков следует признавать добровольное объединение налогоплательщиков на основании договора с целью консолидации обязанностей по уплате налога на прибыль организаций. Консолидированная группа налогоплательщиков образует единую налоговую декларацию, выражающую сведения о консолидированной расчетной базе, установленной как в целом по группе, так и о налоговой базе каждого участника группы.

. Совершенствование порядка учета налогоплательщиков. Сохраняют на сегодняшний день особенную актуальность вопросы совершенствования порядка учета в налоговых органах предприятий (их обособленных подразделений), в том числе крупнейших налогоплательщиков.

. Ограничение применения льгот, предусмотренных действующими международными договорами об избежании двойного налогообложения. Важнейшей мерой в области налоговой политики будет выступать внесение изменений Кодекс в целях противодействия использованию международных налоговых соглашений в неблаговидных целях, а также для создания налоговых стимулов, направленных на переход организаций из оффшорных зон в юрисдикцию РФ.

. Внедрение системы электронных счетов-фактур. Использование счетов-фактур в электронном виде существенно повысит качество и оперативность сбора информации, упростит и ускорит процедуры проверок деятельности налогоплательщиков, в целом положительно скажется на эффективности администрирования НДС.

Кроме того, в период 2016-2017 годов предусматривается осуществление следующих мер, в том числе направленных на дальнейшее совершенствование налогового администрирования и налогового контроля:

упорядочение осуществления налоговыми органами контроля исполнения кредитными организациями, иными платежными агентами обязанностей по перечислению налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации;

улучшение качества и обеспечение действенности налогового контроля, в том числе в отношении крупного бизнеса, российских, иностранных организаций — участников транснациональных образований и иностранных граждан, осуществляющих деятельность в Российской Федерации;

урегулирование в Кодексе порядка уплаты налогов и сборов с использованием электронных платежных средств;

продолжение последовательного расширения электронного документооборота в налоговой сфере, упорядочение взаимодействия, в том числе посредством передачи документов в электронном виде, между налоговыми органами и банками, органами исполнительной власти, местными администрациями, другими организациями, которые обязаны сообщать в налоговые органы сведения, связанные с учетом налогоплательщиков;

совершенствование положений Кодекса о зачете, возврате сумм излишне уплаченных (излишне взысканных) налогов и сборов, а также об уточнении налоговых платежей;

совершенствование порядка досудебного урегулирования споров между налоговыми органами и другими участниками отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах;

совершенствование информационной и разъяснительной работы с налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами;

расширение и повышение результативности взаимодействия российских налоговых органов с налоговыми органами иностранных государств, для целей налогового контроля.

3.3 Перспективы совершенствования налоговой системы в международном сотрудничестве

В современных условиях глобализации экономики международные экономические отношения играют ключевую роль. Субъекты международных экономических отношений при этом становятся одновременно участниками международных налоговых отношений.

Международные налоговые отношения представляют собой отношения между государствами по поводу взаимного регулирования пределов налоговой юрисдикции, т.е. сферы применения налогового законодательства, и другим вопросам налогообложения. Данное регулирование необходимо, так как субъекты международных экономических отношений оказываются вовлечены в систему налогообложения разных стран, что, в первую очередь, связано с появлением проблем двойного налогообложения и ухода от налогов.

Вместе с тем, международные сделки как часть международных экономических отношений, часто являются крупными, являясь важным источником доходов для бюджетов соответствующих стран. Кроме того, излишнее развитие международных экономических отношений не должно негативно влиять на национальные экономики, т.е. зарубежные партнеры не должны подавлять отечественных наемных работников и товаропроизводителей. Формировать необходимый баланс в этой сфере должна грамотная система международных налоговых отношений, так как налоги могут выполнять как стимулирующую, так и дестимулирующую функции.

К числу основных сфер международных налоговых отношений относят следующие:

—       использование таможенных пошлин и иных налогов и сборов, взимаемых при пересечении товарами таможенных границ;

—       налогообложение доходов, получаемых резидентами из-за рубежа (например, в соответствии с налоговым законодательством РФ, резиденты — это физические лица, которые фактически находятся в России не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. В международной практике система резидентства применяется также и в отношении юридических лиц);

—       налогообложение международных перевозок, а также услуг по экспедированию и хранению товаров;

—       налогообложение доходов нерезидентов (физических или юридических лиц), получаемых из источников, которые расположены на территории государства;

—       налогообложение имущества, расположенного за пределами территории данной страны, а также доходов от реализации указанного имущества;

—       налогообложение услуг в области международных экономических отношений, не относящихся к внешней торговле (страховых, банковских, инвестиционных и т.д.);

—       налогообложение полученных из-за рубежа наследств и дарений;

—       установление привилегий и иммунитетов для международных организаций, дипломатических представительств, консульских учреждений, a также их сотрудников в отношении таможенных пошлин, налогов нa доходы и имущество, в отношении отдельных видов внутренних налогов нa потребление и сборов различного рода;

—       сотрудничество налоговых властей в сфере использования норм международных договоров, а также применения мeр против укрывательства oт налогов (международные соглашения о взаимной помощи и сотрудничестве пo вопросам соблюдения действующего налогового законодательства).

В РФ применяются следующие основные виды налогов в сфере международные налоговых отношений:

—       «ввозной» НДС (с дифференцированными налоговыми ставками: 10 %, 18 %);

—       «ввозные» акцизы, перечень которых чрезвычайно разнообразен в соответствии с видами подакцизных товаров);

—       налог на прибыль организаций (применяются различные налоговые ставки: 0 %, 9 %, 10 %, 15 % и 20 %);

—       НДФЛ (используются дифференцированные налоговые ставки: 9 %, 13 %, 15 % и 30 %);

—       налог на имущество организаций (применяются налоговые ставки от 1 % до 2,2 %).

К числу традиционных проблем международных налоговых отношений следует отнести следующие:

—       унификация порядка исчисления налогооблагаемой прибыли юридических лиц, а также налогооблагаемых доходов физических лиц, полученных за пределами страны постоянного пребывания;

—       практические проблемы реализации односторонних (двусторонних, многосторонних) соглашений об избежании двойного налогообложения;

—       воздействие изменений валютного курса на налогооблагаемый доход (проблема налогообложения курсовых разниц);

—       влияние инфляции на налогообложение и применение методов индексации налогов;

—       использование налоговых льгот в целях привлечения иностранного капитала;

—       ликвидация налоговых препятствий международному движению капитала, а также формирование условий для успешной международной экономической интеграции;

—       избежание дискриминации в международном и национальном налогообложении;

—       зачет понесенных в одном государстве убытков для целей налогообложения прибыли в другой стране;

—       унификация внутренних налогов на потребление;

—       трансфертное ценообразование и применение мeр против укрывательства налогов, как при отсутствии, так и при наличии информации о сравнимых рыночных ценах;

—       налогообложение объектов интеллектуальной собственности, а также доходов от ее эксплуатации в международных экономических отношениях (налогообложение экспорта и импорта технологий, ноу-хау, патентов и прочих неосязаемых активов и технической помощи);

—       проблемы в трактовке для целей налогообложения понятия «постоянное представительство»;

—       международные налоговые проблемы насчет взаимного участия в капитале и реорганизаций иностранных дочерних компаний;

—       налоговые проблемы международного сотрудничества как развитых, так и развивающихся стран (использование режимов предоставляемых развивающимся государствам — пользователям схемой преференций и наименее развитым государствам — пользователям схемой преференций, режима наиболее благоприятствуемой нации, а также предоставление иностранного налогового кредита получающим доходы из развивающихся стран лицам);

—       тонкая капитализация и единообразное применение мeр при выплате процентов против избежания налогов;

—       стандартизация мeр по борьбе с укрывательством от налогов, используемых в отношении дивидендов, роялти, процентов, выплачиваемых взаимозависимым лицам;

—       налогообложение недвижимого имущества, а также доходов oт его использования и продажи в международных экономических отношениях;

—       избежание двойного налогообложения доходов oт капитала в международных экономических отношениях при использовании в стране — источнике дохода и стране — регистрации фирмы (государства постоянного места жительства физического лица) разных методов налогообложения;

—       устранение двойного международного налогообложения наследств и дарений при различиях методологии налогообложения в государстве постоянного проживания донора и государстве постоянного проживания реципиента;

—       разграничение понятий «уклонение от налогов» и «избежание налога» для целей применения норм национальных налоговых законодательств, международных соглашений o сотрудничестве и взаимной помощи по вопросам соблюдения налогового законодательства и международных соглашений об избежании двойного налогообложения.

Также следует выделить следующие новейшие проблемы международного двойного налогообложения:

—       использование мер против избежания налогов в отношении налогоплательщиков, применяющих схемы с участием предприятий и международных трастов, учрежденных в офшорных зонах и государствах (территориях) с льготными режимами налогообложения;

—       проблема защиты конфиденциальности информации, используемой в пределах международного сотрудничества налоговых властей различных государств;

—       налогообложение компьютерного программного обеспечения, а также доходов от его реализации (продажа, сдача в аренду);

—       налогообложение инвестиционных фондов, а также доходов от вложений в данные фонды;

—       налогообложение доходов от операций c производными финансовыми инструментами.

Важнейшим направлением ликвидации представленных проблем выступает разработка и заключение разнообразных международных налоговых соглашений. РФ на сегодняшний день активно участвует в данном процессе.

В настоящее время действует Список международных договоров об избежании двойного налогообложения между РФ и другими странами, в число которых входит большое количество государств: Австрия, Австралия, Аргентина, Германия, Бельгия, Греция, Египет, Дания, США, Франция, Армения, Белоруссия, Азербайджан и т.д.

Кроме того, Приказом Минфина РФ утвержден Перечень государств и территорий, предоставляющих льготный режим налогообложения и (или) не предусматривающих раскрытия и предоставления информации при проведении финансовых операций (так называемые офшорные зоны): Княжество Андорра; Ангилья; Королевство Бахрейн; Гренада; Бермуды; Белиз; Гибралтар; Китайская Народная Республика: Специальный административный район Макао (Аомынь) и Специальный административный район Гонконг (Сянган); Республика Мальта; Мальдивская Республика и т.д.

К числу важнейших нормативных актов в области международных налоговых отношений, действующих на территории РФ, относятся:

—       Письмо Минфина России № 03-00-РЗ/16236 «О применении льгот, предусмотренных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения» от 09.04.14;

—       Письмо Минфина России № 03-08-РЗ/12843 «О порядке налогообложения прибыли организаций в случае оказания российской компанией услуг японской организации» от 24.03.2014г.;

—       Письмо Минфина России № 03-08-РЗ/12851 «О порядке налогообложения дохода белорусской организации от лизинговых операций» от 24.03.2014г.;

—       Письмо Минфина России № 03-08-РЗ/9491 «О порядке учета в целях налогообложения прибыли расходов на рекламу российской организации, одним из учредителей которой является резидент Германии» от 06.03.2014 и др.

Вместе с тем, на сегодняшний день необходимо оптимизировать систему налогообложения иностранных юридических лиц, а также наемных работников, имеющих имущество и получающих доходы непосредственно на территории Российской Федерации. Кроме того, РФ следует включиться в систему международного обмена налоговой информацией с оффшорными зонам. В современных условиях соответствующих соглашений между РФ и оффшорами нет. Однако, именно на данных территориях часто создаются условия для ухода от налогообложения. Таким образом, международные налоговые отношения на сегодняшний день нуждаются в дальнейшем совершенствовании нормативно-правового обеспечения.

Налоги и сборы являются обязательными платежами, взимаемыми государством с граждан и хозяйствующих субъектов по ставкам, определенным в законодательном порядке. Налоги выступают в обществе необходимым звеном экономических отношений с момента возникновения государства. Следует отметить, что налоги представляют собой основную форму доходов государства.

С учетом эволюционного развития налогов и научного представления о них, налоговую систему можно представить как совокупность налоговых отношений, характеризующуюся их совместным сбалансированным фискальным и регулирующим воздействием на социально-экономические процессы. Налоговая система конкретного государства уникальна, так как является продуктом особых условий формирования общественных отношений и национального хозяйства, а на ее развитие оказывают влияние не только национальные исторические, политические и экономические традиции, но и мировой опыт.

В современных условиях перехода от административно-директивных методов управления к экономическим возрастают значение и роль налогов как регулятора рыночной экономики, развития и поощрения приоритетных отраслей народного хозяйства. Государство через налоги может проводить активную политику в ликвидации убыточных предприятий и развитии наукоемких производств.

На сегодняшний день сохраняется курс на совершенствование налогового администрирования с параллельным повышением прозрачности и стабильности налоговой системы в целом, снижение административной нагрузки на налогоплательщиков, оптимизацию процедур регистрации и постановки на налоговый учет налогоплательщиков.

Таким образом, несмотря на то, что налоги гораздо чаще вызывают возмущение, чем одобрение общества, без них ни одна страна существовать не сможет.

Федеральное налоговое законодательство РФ состоит из Налогового кодекса Российской Федерации и принятых в соответствии с ним федеральных законов, например, Закона РФ «О налоговых органах в Российской Федерации», а также норм, содержащихся в ряде иных федеральных законов: «О соглашениях о разделе продукции», «О закрытых административно-территориальных образованиях».

Для современной налоговой системы Российской Федерации характерно:

. Высокий уровень налогового бремени, возложенный на предприятия. Жалобы налогоплательщиков на тяжесть налогового бремени — общее явление для всех стран. Тем не менее, величина налога — понятие относительное. Одна и та же сумма для кого-то может быть незначительна, а кого-то разорит. Если продукцию, цена на которую включает налоги, покупают и у предприятия остаются средства на достойную зарплату персоналу и инвестирование в развитие — соответственно, уровень налогообложения для предприятия приемлем. А если при этом налоги, уплаченные в бюджет, обеспечивают достаточно высокий уровень жизни тех, кто за счет них финансируется (бюджетники, пенсионеры, инвалиды и др.), значит, действующая налоговая система эффективна для государства. Недостатки системы налогообложения являются одной из причин развития коррупции и теневого сектора экономики.

. Законодательная и нормативная база налоговой системы весьма сложна и запутана. Введение налогового учета для определения налоговой базы по налогу на прибыль; введение счетов-фактур, книг покупок и продаж при исчислении НДС. А также с заменой ЕСН страховыми взносами работодателям приходится представлять одни и те же персонифицированные данные по заработной плате работников в налоговые органы и в целевые внебюджетные фонды — вот далеко не полный перечень нововведений, направленных не на упрощение, а на усложнение расчета взимаемых налогов. Эти решения были направлены на облегчения налогового администрирования государственными органами, но усложнили деятельность работодателей по осуществлению своих налоговых обязанностей.

. Сложность процедур — одна из коренных проблем практически всех сторон нашей жизни. Бухгалтерский отчет с приложениями — это несколько десятков страниц текста и расчетов. Книги покупок и продаж с троекратной записью каждой продажи, налоговый учет, который необходимо вести параллельно с бухгалтерским учетом, оформление возмещения НДС за экспорт — это далеко не полный перечень проблем бухгалтера. Инструкция по составлению годового бухгалтерского отчета содержит 600 страниц.

Следует также учесть и тот факт, что многие нормативные документы претерпевают постоянные изменения, что негативно сказывается на качестве бухгалтерского и налогового учета.

. Не учтены сложные взаимосвязи всех участников общественных отношений, складывающихся в процессе установления и взимания налогов.

наиболее доходной базой бюджетов разных уровней, выступают доли и суммы отчислений от налогов вышестоящих уровней и поддержка в форме дотаций, субвенций и трансфертов. На основании вышеизложенных фактов, можно с уверенностью заявить, что Федеральный бюджет РФ представляет собой ведущее звено всей бюджетной системы России, выступая главным финансовым планом и ориентиром государства, в котором объединены ключевые финансовые категории.

В современных условиях основным направлением совершенствования налоговой системы должно стать формирование таких законов, которые приведут к повышению эффективности налоговой системы как подсистемы государственной власти.

В настоящее время на законодательном уровне закреплены льготы для самых крупных налогоплательщиков и монополий. Необходимо, во-первых, расширить канал обратной связи — сбор, анализ, обобщение и передачу информации от плательщиков до законодательных органов.

Во-вторых, уменьшить возможности сотрудников органов законодательной власти использовать служебное положение в корыстных целях.

В-третьих, проанализировать совокупность действующих законов в сочетании со статистическими данными на предмет выявления лиц, имеющих возможность использования, и размеры использованных преференций.

На сегодняшний день важнейшей задачей, направленной на совершенствование налоговой системы РФ, выступает оптимизация системы налогообложения иностранных юридических лиц, а также наемных работников, имеющих имущество и получающих доходы непосредственно на территории Российской Федерации.

Кроме того, РФ следует включиться в систему международного обмена налоговой информацией с оффшорными зонам. В современных условиях соответствующих соглашений между РФ и оффшорами нет. Однако, именно на данных территориях часто создаются условия для ухода от налогообложения. Таким образом, международные налоговые отношения на сегодняшний день нуждаются в дальнейшем совершенствовании нормативно-правового обеспечения.

Список использованных источников

1.       Конституция Российской Федерации от 12 декабря 1993 г. // офиц. текст. — М.: Маркетинг, 2015.

2.       Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая)» № 117-ФЗ от 05.08.2000: офиц. текст. — М.: Маркетинг, 2013.

.        Бачурин А.В. Прибыль и налог с оборота в СССР. — М.: Госфиниздат, 2012.

.        Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. — М.: «Волтерс Клувер», 2014.

.        Виговский Е.В. Налоговый контроль: взаимодействие органов внутренних дел и налоговых органов. // Налоговые споры. Теория и практика. — 2011.

.        Владимирова Г.А. Налоговые споры с участием организаций-банкротов. // Налоговые споры. Теория и практика. — 2011.

.        Власова Ю.А., Толкачева К.С. Собираемость налогов при формировании доходов бюджетной системы России [Текст] // Проблемы и перспективы экономики и управления: материалы III междунар. науч. конф. (г. Санкт-Петербург, декабрь 2014 г.). — СПб.: Заневская площадь, 2014. — С.111-115.

.        Гашенко И.В. Анализ механизма налогообложения в развитых странах // Налоговая политика и практика. — 2012. — №10.

.        Гашенко И.В. Методологические основы налогового регулирования // Налоговая политика и практика. — 2012. — № 9.

.        Герберштейн С. «Записки о московитских делах» // Россия 15-17 в. глазами иностранцев. М., 2012.

.        Гудков Ф.А. Лукавые разъяснения. Кто должен нести ответственность? / Ф.А. Гудков // Налоговые споры. Теория и практика. — 2009.

.        Гурова С.Ю. Сильвестрова Т.Я. Основные проблемы функционирования налоговых органов. // Перспективы развития и духовно-нравственные основы социально-экономической деятельности потребительской кооперации. — Чебоксары, 2011.

.        Гусева Т.А. Федеральная налоговая служба: статус и право. // Право и экономика. — 2012.

.        Дворецкий А.Л. Налоговая система государства. Налоги и их виды. — М.: Лаборатория книги, 2012

.        Денисаев М.А. Особенности вынесения решений по результатам налоговых проверок. // Закон. — 2011.

.        Жарова Е.Н. Уклонение от уплаты налогов: причины, масштабы проявления и методы противодействия [Текст] / Е.Н. Жарова, М.Ф. Желтова // Молодой ученый. — 2013. — № 6. — С.336-339

.        Захарова С. Камеральная проверка. // Аудит и налогообложение. — 2011.

.        Иванов И.С. Выполнение налогоплательщиками письменных разъяснений налогового законодательства: правовые последствия. // Налоговые споры. Теория и практика. — 2009.

.        Карасев М.Н. Налоговый механизм и правовое регулирование налогообложения в России. М., Ризо-пресс. 2012.

.        Князев В. Совершенствование налоговой системы и подготовка кадров для налоговой службы // Налоги. — 2013. — №2.

.        Красноперова О.А. Налоговые освобождения для физических лиц. — М.: ГроссМедиа, 2014.

.        Крюков С.Е. Неисполнение процедурных обязанностей налоговыми органами и налогоплательщиками. // Бухгалтерский учет. — 2011.

.        Крюков С.Е. Признание сделок недействительными по искам налоговых органов / С.Е. Крюков // Бухгалтерский учет. — 2012.

.        Кузнецова В.В. Принципы действия налогового механизма // Российское предпринимательство. — 2012. — № 1.

.        Кузнецова О.Н. Международные налоговые отношения: проблемы и перспективы развития // Молодой ученый. — 2014. — №21. — С.353-355

.        Лермонтов Ю.М. Правовое регулирование процедуры выездной налоговой проверки / Ю.М. Лермонтов // Финансовые и бухгалтерские консультации. — 2011.

.        Лупарев Е.Б. Проблемы статуса публичных субъектов налоговых споров / Е.Б. Лупарев // Налоговые споры. Теория и практика. — 2010.

.        Налоги и налогообложение: учеб. пособие / В.А. Кашин. — М.: Магистр, 2011.

.        Налоги и налогообложение: учеб. пособие / В.А. Скрипниченко, перераб. и доп. — СПб.: Питер: М.: Издательский дом БИНФА, 2012.

.        Налоги и налоговое право. / Под ред. БрызгалинаА.В. — М.: Дрофа, 2014.

.        Наумова Е. Администрирование крупнейших налогоплательщиков: итоги и перспективы / Е. Наумова // Налоги. — 27/10/2009.

.        Озеров Н.В. Проблемы оценки социально-экономической эффективности деятельности налоговых органов Российской Федерации / Озеров Н.В. // Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория и практика. Сборник статей VIII Всероссийской научно-практической конференции. — Пенза: МНИЦ. — 2011.

.        Окунева Л.П. «Налоги и налогообложение в России». — М.: Финстатинформ, 2012.

.        Павлова Л.П. Проблемы совершенствования налогообложения в Российской Федерации // Финансы. — 2012. — №1.

.        Пансков В.Г. Налоги и налоговая система зарубежных стран. Учебник. — М.: Статистика, 2013.

.        Панченков А.А. Добрая налоговая совесть / А.А. Панченков // Налоговые споры. Теория и практика. — 2012.

.        Пеньков Б. Оптимизация налоговой системы // Экономист. — 2013. — №5.

.        Пепеляев С.Г. Об учете крупнейших налогоплательщиков / С.Г. Пепеляев // Налоговый вестник. Общероссийское издание. — 2011.

.        Пономарев А.И. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие для экономических специальностей вузов и колледжей / А.И. Пономарев, П.И. Ковалев, Д.В. Николаев. — Ростов н/Д: Мини Тайп, 2011.

.        Романовский М., Врублевский О. Налоги и налогообложение. Учебник для вузов. — Санкт-Петербург.: «Питер», 2013.

.        Самуэльсон П.А., Нордхаус В.Д. Экономикс Пер. с англ. — М.: Вильямс, 2012. — 1360 с.

.        Саттарова Н.А. Некоторые вопросы полномочий налоговых органов по осуществлению налогово-правового принуждения / Н.А. Саттарова // Налоги. — 24/ 2/2010.

.        Смит А. Исследование о природе и причина богатства народов Эксмо, 2011. — 488 с.

.        Теслюк Б. А Оценка налогового бремени предприятия // Финансовый менеджмент. — 2013. — №3.

.        Томина О.С. Единый стандарт обслуживания налогоплательщиков: сроки реализации услуг / О.С. Томина // Налоговое планирование. — 2011.

.        Тюпакова Н.Н. Налоговое бремя как индикатор эффективности налогового механизма // Налоговый вестник. — 2014. — №5.

.        Харланов И.И., Самарина Т.П. Проблемы налоговой реформы в современной России Пер. с англ. — М.: Вильямс, 2011. — 704 с.

.        Циндяйкина М.В. Оценка влияния налоговой нагрузки на деятельность промышленного предприятия / М.В. Циндяйкина, Л.М. Макарова // Молодой ученый. — 2013. — №3.

.        Чернова Ю.В. Об администрировании государственной пошлины / Ю.В. Чернова // Налоговый вестник. Общероссийское издание. — 2012. — N10.

.        Чучалина Е. Обслуживать налогоплательщиков будут по стандартам: [комментарии к Единому стандарту обслуживания налогоплательщиков (ЕСОН), утвержденного приказом Федеральной налоговой службы N САЭ-3-25/425 от 2 сент. 2011г.] / Е. Чучалина // Налоги. — 13/10/2011.

.        Экономика: учебник Под ред.А.С. Булатова. — М.: Проспект, 2008. —

.        Экономическая теория (политэкономия) учебник / Под ред.В.И. Видяпина, Г.П. Журавлевой. — М.: ИНФРА-М, 2011.

.        Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2016 годов: http://base. consultant.ru/

|  |
| --- |
| [Вернуться в библиотеку по экономике и праву: учебники, дипломы, диссертации](http://учебники.информ2000.рф/index.shtml)  [Рерайт текстов и уникализация 90 %](http://учебники.информ2000.рф/rerait-diplom.shtml)  [Написание по заказу контрольных, дипломов, диссертаций. . .](http://учебники.информ2000.рф/napisat-diplom.shtml) |

|  |  |
| --- | --- |
| [**КНИЖНЫЙ МАГАЗИН**](http://учебники.информ2000.рф/chitai.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**ТОВАРЫ для ХУДОЖНИКОВ и ДИЗАЙНЕРОВ**](http://учебники.информ2000.рф/kar.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**АУДИОЛЕКЦИИ**](http://учебники.информ2000.рф/lectr.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**IT-специалисты: ПОВЫШЕНИЕ КВАЛИФИКАЦИИ**](http://учебники.информ2000.рф/otu.shtml) |  |

|  |  |
| --- | --- |
| [**ФИТНЕС на ДОМУ**](http://учебники.информ2000.рф/fit1.shtml) |  |