**Теоретические основы налогообложения**

**2011**

Введение

Очевидно, что любому государству для выполнения своих функций необходимы фонды денежных средств. Очевидно также, что источником этих финансовых ресурсов могут быть только средства, которые правительство собирает со своих "подданных" в виде физических и юридических лиц. Поэтому налоги выступают важнейшим звеном финансовой политики государства в современных условиях. Сколько веков существует государство, столько же существуют и налоги и столько же экономическая теория ищет принципы оптимального налогообложения.

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

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

К настоящему времени сложились два реальных принципа (концепции) налогообложения:

Первый, физические и юридические лица должны уплачивать налоги, пропорционально тем выгодам, которые они получили от государства. Логично, что те, кто получил большую выгоду от предлагаемых правительством товаров и услуг должны платить налоги, необходимые для финансирования производства этих товаров и услуг. Некоторая часть общественных благ финансируется главным образом на основе этого принципа. Например, налоги на бензин обычно предназначаются для финансирования и строительства и ремонта автодорог. Таким образом, те, кто пользуется хорошими дорогами, оплачивают затраты на поддержание и ремонт этих дорог.

Но всеобщее применение этого принципа связано с определенными трудностями. Например, в этом случае невозможно определить, какую личную выгоду, в каком размере и т.д. получает каждый налогоплательщик от расходов государства на национальную оборону, здравоохранение, просвещение. Даже в поддающемся на первый взгляд оценке случае финансирования автодорог мы обнаруживаем, что оценить эти выгоды очень трудно. Отдельные владельцы автомобилей извлекают пользу из автодорог хорошего качества не в одинаковой степени. И те, кто не имеет машины, также получают выгоду. Предприниматели, безусловно, значительно выигрывают от расширения рынка в связи с появлением хороших дорог. Кроме того, следуя этому принципу необходимо было бы облагать налогом, например, только малоимущих, безработных, для финансирования пособий, которые они получают.

|  |
| --- |
| [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) |

Второй принцип предполагает зависимость налога от размера получаемого дохода, т.е. физические и юридические лица, имеющие более высокие доходы, выплачивают и большие налоги и наоборот.

Рациональность данного принципа заключается в том, что существует, естественно, разница между налогом, который взимается из расходов на потребление предметов роскоши, и налогом, который хотя бы даже в небольшой степени удерживается из расходов на предметы первой необходимости. Брать ежемесячно по 5000 руб. у лица получающего 50 тыс. руб. дохода вовсе не значит лишать его источника средств к существованию и определенных удобств жизни. И разве можно сравнить этот эффект с тем, когда берут 50 руб. у человека с доходом в 500 руб. Жертва последнего не только больше, но и вообще несоизмерима с жертвой первого. Дело в том, что мы, потребители действуем всегда рационально, т.е. в первую очередь мы тратим свои доходы на товары и услуги первой необходимости, затем на не столь необходимые товары и т.д.

Данный принцип представляется справедливым и рациональным, однако проблема заключается в том, что пока нет строгого научного подхода в измерении чьей-либо возможности платить налоги. Налоговая политика правительства строится в соответствии с социальной-экономической сущностью государства, в зависимости от взглядов правящей политической партии, требований момента и потребности правительства в доходах.

Современные налоговые системы используют оба принципа налогообложения, в зависимости от экономической и социальной целесообразности.

В условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка.

Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка.

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей, предприятий независимо от ведомственной подчиненности, форм собственности и организационно - правовой формы предприятия.

С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями

При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

Налоговая система в Российской Федерации практически была создана в 1991 г., когда в декабре этого года был принят пакет законопроектов о налоговой системе.

Среди них: "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", "О налоге на прибыль предприятий и организаций", "О налоге на добавленную стоимость" и другие.

Глава 1. Теоретические основы налогообложения

1.1 Сущность и функции налогов

Налоги являются одной из самых сложных для понимания экономических категорий, поэтому, несмотря на то, что в отечественной и зарубежной литературе приводится много определений налога, на современном этапе развития экономической мысли вопрос о дефиниции этого понятия, в полном объеме отражающей признаки, функции и роль налогов, остается актуальным и дискуссионным.[7]

Налоги существовали со времен возникновения первых государств, однако теория налогов начала развиваться только с конца XV столетия, после перехода от натуральной системы хозяйства к денежной, открытия Америки и морского пути в Ост-Индию и общего расцвета внешней и внутренней торговли. С этого момента постоянно повышалась роль налога как инструмента государственного управления, что способствовало развитию взглядов на сущность налога, его понятие и функции.[19]

Совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке, представляет собой налоговую систему.

Специфическое воздействие на потребление оказывают косвенные налоги, к которым традиционно относят акциз, таможенные пошлины, налог на добавленную стоимость и налог с продаж.

Воздействуя на элементы налога, распределение поступлений от прямых и косвенных налогов, государство регулирует экономику.

Государство оказывает свое регулирующее воздействие на экономические процессы посредством создания правовой среды, определяющей условия функционирования хозяйствующих субъектов.

Важнейшим элементом этой среды выступают налоги.[5]

Учитывая, что "налогообложение как социальный институт выражает отношения между личностью и государством по поводу перераспределения из сферы частного хозяйства в публичное материальных благ для целей финансирования деятельности государства", автор считает необходимым подробно остановится на определении понятия "налог".

С развитием производительных сил и сменой общественно-политических формаций государство прошло значительный эволюционный путь, и вместе с ним развивались и видоизменялись задачи, которые государство решало с помощью налогов. По этой причине на различных этапах исторического, политического и экономического развития общества в теории налогов и права существовали различные дефиниции налога.[3]

Можно отметить, что каждый исторический период характеризуется "своим" определением понятия "налог", ученые-экономисты определяли налог и как платеж, и как взнос, и как сбор, и как плату, и как выплату, налоги наделялись разными признаками, функциями, ролью, что указывает на различия в понимании сущности налогов.[9]

И в настоящее время вопрос определения понятия "налог" не утратил своей актуальности. Как подчеркивается в работе В.В. Курочкина и Н.И. Осетровой, "налоговое поведение и социальные последствия, обусловленные действием социального механизма в сфере финансов, в частности налогообложения, в значительной степени зависят от определения понятия налога в законодательном акте".

Законодательно закрепленное на сегодняшний день определение налога представлено в части первой статьи 8 Налогового кодекса РФ: "под налогом понимается обязательный, индивидуально-безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и юридических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований".[1]

Автор согласен с В.В. Курочкиным и Н.И. Осетровой, что определение налога, данное в Налоговом кодексе, следует уточнить как в целях правильного применения законодательства о налогах и сборах, так и в целях формирования и повышения налоговой культуры российских граждан, которая еще не достигла уровня, существующего в странах со сложившейся рыночной экономикой.[11]

Заметим, что официальное определение налога достаточно емкое, в нем указаны признаки платежа, плательщики налога, форма существования налога, цели взимания налога.

Несмотря на это, оно подвергается обоснованной критике такими ведущими отечественными специалистами в области налогообложения, как Д.Г. Черник, В.Г. Пансков, С.Д. Шаталов и др. Основные замечания к определению налога - отсутствие в определении указаний на природу возникновения обязанности по уплате налога, недостаточно точное указание на цель взимания. Кроме того, под это определение налога подпадают штрафы. Критиками отмечается также, что положение о взимании налога в форме отчуждения собственности противоречит как п. 3 ст. 35 Конституции РФ, так и решениям Конституционного Суда РФ по этой проблеме.[6]

Кроме того, по мнению автора, не следует в качестве признака налога выделять "индивидуальную безвозмездность". Как указывают в своей работе В.В. Курочкин и Н.И. Осетрова, речь может идти только об "индивидуальной безэквивалентности или об общей безвозмездности при уплате налога, понимаемой как удовлетворение всеми членами общества потребностей, которые являются неделимыми, то есть объективно не могут быть результатом добровольных денежно-меновых отношений. При этом следует иметь в виду, что те или иные виды деятельности государства, осуществляемые за счет налогов, могут приносить и прямую выгоду отдельным категориям плательщиков (бесплатное образование, медицинская помощь и т.д.). Таким образом, налоги, являясь безэквивалентными платежами, имеют возмездный характер как в общественном, так и индивидуальном аспекте".

В.В. Курочкин и Н.И. Осетрова с учетом достигнутых финансовой наукой знаний о налогах и указанных выше критических замечаний предлагают следующее определение понятия "налог". Это установленный законом обязательный взнос, осуществляемый организациями и физическими лицами в бюджет государства.[10]

Автор согласен, что предложенное определение учитывает ряд замечаний. Однако С.Д. Шаталов, помимо приведенных выше замечаний, отмечает, что такие понятия, как "деятельность государства и (или) муниципальных образований" и "финансовое обеспечение" этой деятельности в официальном определении налога представляются недостаточно корректными. Автор не только поддерживает это мнение, но и считает это замечание в современных условиях главным.

Автор является сторонником историко-материалистической теории возникновения государства, основоположниками которой традиционно считаются Л. Морган, К. Маркс и Ф. Энгельс.[10]

Историко-материалистическая концепция включает два подхода. Согласно первому подходу, государство возникает как орудие подавления господствующим классом других классов. Второй подход заключается в том, что в результате усложнения самого общества, его производственной и распределительной сфер, его "общих дел" возникла необходимость совершенствования управления, и государство возникло как надстройка над обществом, призванная регулировать происходящие в нем процессы и обеспечивать его интеграцию, а государственное управление стало сферой разделения труда.[13]

Для выполнения стоящих перед ним задач государство использовало отделенный от общества аппарат управления и принуждения и содержало этот аппарат за счет налогов, собираемых с населения. Поэтому не случайно на фасаде здания одного из центральных налоговых учреждений США в Вашингтоне высечена фраза "Налоги - цена цивилизованного общества".

Таким образом, налоги стали представлять собой плату общества за порядок или за поддержание его в выгодном для господствующего класса состоянии.

По мнению автора, в настоящее время с развитием теории правового государства налоги стали ценой, которую общество платит государству за защиту своих личных интересов, порядка и благосостояния.

На основании вышесказанного автор считает обоснованным исключить из официального определения понятия налога признак индивидуальной безвозмездности и конкретизировать цели взимания налогов.

С учетом обобщения существующих в теориях налогов и права дефиниций налога автор предлагает следующую, измененную и дополненную, редакцию определения понятия "налог".[12] Налог - это установленный законом обязательный взнос, осуществляемый организациями и физическими лицами в бюджет государства для производства общественных товаров и финансирования деятельности органов государственной власти по обеспечению благосостояния общества, защите политического и экономического суверенитета страны.

Как видно, основное отличие этого толкования сущности налога от официального состоит в том, что налоги - не индивидуально безвозмездный платеж в пользу государства, а плата за предоставляемые общественные товары и защиту суверенитета страны. Другими словами, предложенная редакция предполагает ответственность и отчетность органов государственной власти перед обществом, так как не общество существует для государства, а государство - для блага общества.[17]

С развитием общества и экономики понятие "налог" будет эволюционировать, отражая главные моменты этого процесса.

Налоги классифицируются по различным признакам: способу взимания, уровню управления, целевой направленности и т.д. Один из возможных вариантов классификации налогов приведен в табл. 1.

С точки зрения практики взимания налоги представляют собой сложную систему отношений, включающую в себя ряд взаимодействующих элементов, к которым относятся: субъект, предмет и объект налогообложения, масштаб налога, единица налогообложения, налоговая база, ставка налога, налоговые льготы и некоторые другие.

Наибольшее значение с позиций государственного регулирования экономики имеют такие элементы налога, как налоговая льгота, налоговая база и налоговая ставка.[5]

Важным средством осуществления политики государства в области регулирования доходов является налоговая ставка. Она определяет процент налоговой базы или ее части, денежная оценка которой является величиной налога. Изменяя ее, государство может, не изменяя всего массива налогового законодательства, а лишь корректируя установленные ставки, осуществлять налоговое регулирование. [13]Существенный эффект достигается за счет дифференциации налоговых ставок для некоторых категорий налогоплательщиков, в отдельных регионах, для отдельных отраслей и предприятий. Как отмечает автор, ставка налога обеспечивает мобильность финансового законодательства, позволяет государству быстро и эффективно осуществить смену приоритетов в политике регулирования доходов.

налоговый пошлина сбор платеж

Таблица 1 Классификация налогов



Кроме того, налоги являются важнейшим фактором ценообразования, определяющим объемы потребления и, тем самым, влияющим на все воспроизводственные процессы и конкурентоспособность товаров. Цена потребительских товаров определяется способами производства, ценами на ресурсы, необходимой разумной нормой прибыли и величиной налоговых ставок, так как и прямые, и косвенные налоги перелагаются в итоге на конечного потребителя, будучи включенными в полном объеме в цену товара. Таким образом, государство, изменяя ставки налогов, осуществляет регулирование экономики, влияя на объемы потребления.[16]

Благодаря налоговым ставкам централизованная единая налоговая система является достаточно гибкой, что обеспечивается систематическим уточнением ставок налогов и приведением налоговой политики в соответствие с имеющейся экономической конъюнктурой.

Помимо налоговой ставки одним из наиболее эффективных средств регулирования экономики являются налоговые льготы. Это связано с тем, что каждому физическому и юридическому лицу, отвечающему установленным требованиям, может быть предоставлено полное или частичное освобождение от налогообложения.[5]

Несмотря на то, что налоговые льготы стимулируют развитие определенных отраслей экономики, отдельных регионов, видов предпринимательской деятельности, автор, в целом, негативно относится к использованию этого элемента налога при регулировании экономики, поскольку применение льгот усложняет законодательство и, следовательно, контроль за деятельностью экономических субъектов, что неизбежно приводит к злоупотреблениям со стороны последних.

Применение льгот, по мнению автора, оправданно только в отношении стратегически важных для страны отраслей экономики, например, таких как военно-промышленный комплекс, авиакосмическая промышленность, сельское хозяйство.[6]

Наряду с налоговой ставкой и налоговыми льготами важную роль в государственном регулировании экономики играет налоговая база. От формирования налоговой базы зависит увеличение или уменьшение налоговых обязательств различных категорий налогоплательщиков. Это создает дополнительные стимулы или, наоборот, ограничения для расширения производства и инвестиционных проектов и соответствующего роста (снижения) экономического развития.

Автор считает, что наибольший эффект при регулировании экономики достигается путем воздействия на такие элементы налога, как налоговая ставка и налоговая база.[8]

Основной функцией налогов является фискальная функция. Фискальная функция означает формирование доходов посредством аккумулирования в бюджете и внебюджетных фондах средств для финансирования государственных программ, содержания госаппарата, армии, органов охраны правопорядка и других государственных институтов, хозяйственных нужд, поддержки внешней политики, обеспечения безопасности, платежей по государственному долгу.

Кроме фискальной, некоторые экономисты выделяют еще три функции налогов: социальную, регулирующую и контрольную.

Социальная функция реализуется посредством неравного налогообложения разных сумм доходов. С помощью данной функции доходы перераспределяются между различными категориями населения. Примерами реализации социальной (распределительной) функции являются: прогрессивная шкала налогообложения прибыли и личных доходов, налоговые скидки, акцизы на предметы роскоши.[8]

Регулирующая функция нацелена на решение посредством налоговых механизмов стратегических государственных задач. В частности, государство дотирует жизненно важные для него и общества, хотя и нерентабельные, сферы промышленности и сельского хозяйства, стимулирует развитие приоритетных отраслей экономики и перелив в них капитала из менее приоритетных секторов. Данная функция предполагает влияние налогов на инвестиционный процесс, спад или рост производства, а также его структуру. Суть регулирующей функции в том, что налогами облагаются ресурсы, направляемые на потребление, а ресурсы, направляемые на накопление производственных фондов, освобождаются от налогообложения.

Контрольная функция налогов позволяет государству отслеживать своевременность и полноту поступления в бюджет налоговых платежей, сопоставлять их величину с потребностями в финансовых ресурсах и, в конечном счете, определять необходимость реформирования налоговой системы и бюджетной политики.[4]

Заметим, что некоторые ученые-экономисты не считают перечисленные выше функции налогов (социальную, регулирующую и контрольную) непосредственно "функциями" и используют для обозначения указанных явлений понятия "свойства налогов" или "роль налогов в экономике". Автор индифферентно относится к этой полемике и считает этот вопрос чисто академическим.

.2 Основные принципы налогообложения

В современных условиях правильно организованная налоговая система должна отвечать следующим основным принципам:[11]

• налоговое законодательство должно быть стабильно;

• взаимоотношения налогоплательщиков и государства должны носить правовой характер;

• тяжесть налогового бремени должна равномерно распределяться между категориями налогоплательщиков и внутри этих категорий;

• взимаемые налоги должны быть соразмерны доходам налогоплательщиков;

• способы и время взимания налогов должны быть удобны для налогоплательщика;

• существует равенство налогоплательщиков перед законом (принцип недискриминации);

• издержки по сбору налогов должны быть минимальны;

• нейтральность налогообложения в отношении форм и методов экономической деятельности;

• доступность и открытость информации по налогообложению;

• соблюдение налоговой тайны.

Рассмотрим кратко содержание этих основных принципов.

Под стабильностью налогового законодательства понимается неизменность норм и правил, регулирующих сферу налоговых взаимоотношений. В соответствии с этим принципом изменения в законодательство о налогах не должны вноситься в течение финансового года, а правила, дающие льготы и преференции, не должны изменяться (отменяться) до того срока, который первоначально был установлен законодателем.[5] Не меньшее значение имеет и стабильность налогового законодательства в течение ряда лет, т.е. реформы и изменения существенного характера не могут проводиться каждый год. Всеми крупными инвесторами в мире нестабильность налогового законодательства рассматривается как основание для отнесения страны (или территории) к зонам, не благоприятным для инвестирования и предпринимательства.

Пересмотр норм налогового законодательства во всех развитых странах осуществляется. В соответствии с действующими процедурами по утверждению законов. В большинстве стран изменение норм налогового права невозможно не только в текущем финансовом году, но и в году наступающем. Во всех странах действуют нормы, в соответствии с которыми обязательно должен существовать длительный период между моментом принятия каких-либо налоговых изменений и моментом вступления их в силу.[8]

Правовой характер взаимоотношений государства и налогоплательщиков может существовать только в странах, где невозможно издание актов правового характера в сфере налогообложения отдельными государственными учреждениями. В правовом государстве все взаимоотношения налогоплательщиков и государства могут регулироваться только законами.

Правительство имеет право лишь предлагать какие-либо изменения, но силу закона эти изменения могут принимать лишь после их утверждения высшим законодательным органом. Принцип правовых взаимоотношений предполагает также взаимную ответственность сторон в сфере налогового права. Нарушения принципа правового характера взаимоотношений налогоплательщиков и государства выражаются в налоговом произволе властей и могут проявляться как на уровне актов центральных органов исполнительной власти, так и на уровне правотворчества органов местного самоуправления.[9]

Принцип распределения тяжести налогового бремени не является жестким при построении налоговой системы, но его несоблюдение или частые грубые нарушения приводят к такому тяжелому последствию, как массовое уклонение от уплаты налогов. Добиться равенства, справедливости и научной обоснованности в распределении налогового бремени не удавалось и не удается ни одному государству в мире. Вероятно, никто и никогда не создаст налоговую систему, которая подходила бы для всех налогоплательщиков и всеми гражданами страны воспринималась как справедливая. Но законодатель любой страны должен стремиться к тому, чтобы не допустить значительной неравномерности в распределении тяжести налогового бремени по разным категориям налогоплательщиков, различающихся по социальному составу, роду занятий, месту жительства и т.д., а также не допустить разного уровня налогообложения лиц с приблизительно равными доходами. Пропорциональность изымаемых с помощью налогов доходов разных категорий населения не должна быть обязательной целью законодателя, тем не менее, значительные диспропорции являются нежелательными.[3]

Грубейшее нарушение принципа равномерности распределения тяжести налогового бремени - уклонение от уплаты налогов. Рас­пространение массовых уклонений от уплаты налогов свидетельствует об отсутствии контроля государства за сферой налогообложения.

Принцип соразмерности взимаемых налогов с доходами налогоплательщиков заключается не только в том, что после уплаты налога у налогоплательщика должны оставаться средства, достаточные для нормальной жизнедеятельности и расширения экономической деятельности, но и в том, что в отдельные периоды, а именно в период внесения налоговых платежей, последние не должны превышать уровня текущих поступлении. В противном случае возникает возможность массовых банкротств, обусловленных налоговым фактором.[3]

Соблюдение принципа создания максимальных удобств для налогоплательщиков - важная задача государства, стремящегося к экономическому росту. Удобства налогоплательщика - это не только установление сроков внесения налоговых платежей, возможности получения отсрочек и рассрочек, но и понятность норм и правил налогового законодательства. Доступность норм и правил налогового законодательства для всех категорий налогоплательщиков является целью законодателей во всех странах мира. Однако ни в одной стране эту цель нельзя считать достигнутой. Минимальными требованиями в этой области можно считать следующие:[18]

каждый используемый термин должен иметь свое единственное значение, установленное законом;

количество издаваемых законодательных актов не должно быть чрезмерным;

законодательные акты и нормы, содержащиеся в них, не должны противоречить друг другу;

тексты законов должны быть понятны человеку со средним для данной страны уровнем образования;

при изменении каких-либо норм в законодательных актах, опубликованных в предыдущие годы, должен публиковаться их новый измененный текст.

Один из важнейших принципов построения налоговых систем - принцип равенства налогоплательщиков перед законом. Про этот принцип можно сказать, что он неуклонно соблюдается в подавляющем большинстве развитых стран и практически всегда нарушается в бедных странах. Под равенством налогоплательщиков понимаются их общие и равные права и ответственность в сфере налогообложения. Ни для кого не должны предусматриваться такие права или ответственность, которые не могли бы быть распространены на других. Нарушение принципа равенства налогоплательщика перед законом проявляется в налоговой дискриминации, которая может выражаться по половому, расовому, национальному, сословному, возрастному или иным признакам.[18]

К наиболее грубым проявлениям налоговой дискриминации относятся индивидуальные налоговые льготы, т.е. какие-либо преимущества, предоставляемые не категории налогоплательщиков, а определенному лицу или определенным лицам. Запреты на предоставление индивидуальных льгот содержатся в законодательстве подавляющего большинства стран.

Принцип сведения к минимуму издержек по сбору налогов и контролю за соблюдением налогового законодательства, иначе называемый принципом рентабельности налоговых мероприятий, представляет собой вполне разумное выражение чаяний налогоплательщиков о том, чтобы не вес поступления по налогам использовались для сбора налогов. Подобная ситуация нередко возникала в истории в сфере налогообложения отдельных видов недвижимого имущества, где расходы государства на разработку и заполнение документации, обмеры, обсчеты, аэрофотосъемки, перерасчеты, в сочетании с многочисленными льготами для широкого круга категорий налогоплательщиков, приводили к тому, что сумма налоговых поступлений была меньше осуществленных затрат. [12]Традиционно высокими издержками отличается система налогообложения доходов физических лиц, особенно в условиях относительно низкого уровня доходов среднего класса. С большими издержками связаны, как правило, все вновь вводимые налоги, а также существенные изменения, требующие замены старых форм отчетности.

Принцип нейтральности налогообложения в отношении форм и методов экономической деятельности не противоречит регулирующей функции налогов. Условия налогообложения влияют на принятие решений в экономике наряду с такими факторами, как стоимость сырья, издержки по оплате труда, уровень процентных ставок, темпы инфляции.[11]

Оправданным является использование налогов для стимулирования притока капитала в передовые отрасли промышленности, создания благоприятных условий для национальных производителей товаров и услуг, для сдерживания перенаселения столиц или сверхкрупных городов, снижения потребления промышленными предприятиями энергетических и природных ресурсов. Налоги могут быть эффективным средством предотвращения переноса на территорию страны вредных производств и притока низкокачественных товаров. При этом налоги не должны влиять на формы предпринимательской деятельности и поведение граждан в тех случаях, когда в таком влиянии нет смысла, Приобретение оборудования, сырья, материалов, иностранной валюты, привлечение кредитов, создание новых предприятий, подразделений, филиалов, учреждение различного рода объединений, ассоциаций и фондов предприятия должны осуществлять на основе целей и задач повы­шения эффективности, а не в зависимости от условий налогообложения, особенностей или специфических требований налогового законодательства.

Об отсутствии нейтральности налогообложения в отношении форм экономической деятельности можно говорить в тех случаях, когда условия налогообложения индивидуальных, семейных предприятий и акционерных обществ существенно различаются.[10] Основное внимание при создании предприятия должно уделяться распределению участия в капитале, увязке взаимных обязательств, учету специфики отрасли и условиям распределения дохода, а не расчетам того, сколько придется платить налогов при выборе ТОГО или иного варианта организационной формы предприятия.

Свидетельство грубого нарушения принципа нейтральности налогов в отношении форм и методов экономической деятельности - быстрое распространение (часто в абсурдных количествах) банков, бирж, страховых компаний, инновационных фирм, предприятий с высокой долей инвалидов и пенсионеров, "предприятий с иностранными инвестициями", т.е. таких предприятий, для которых установлены отличные от общих условия налогообложения (способы определения налоговой базы, специфические льготы, особые порядки уплаты налогов).[12]

К основным последствиям нарушения принципа нейтральности налогообложения в отношении форм и методов экономической деятельности относятся; искажение данных и материалов государственной статистики, большое число "бумажных предприятий", резкое увеличение доли мнимых сделок. Получая незначительные суммы от регистрации новых юридических лиц, государство теряет колоссальные налоговые поступления, а также возможности по эффективному регулированию предпринимательской деятельности в стране.

К числу основных принципов построения цивилизованной налоговой системы можно отнести также принцип доступности и открытости информации по налогообложению, а также информации о расходовании средств налогоплательщиков. Открытость и доступность информации по всем вопросам налогообложения представляет самый жесткий принцип.

Основные принципы налогообложения в Российской Федерации.

В настоящее время принципы налогообложения в Российской Федерации имеют под собой конституционную основу, что выражено в Налоговом кодексе РФ таким образом: "Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога, исходя из принципа справедливости"[10].

Не вдаваясь в подробности предлагаемых различными авторами классификаций принципов налогообложения, отметим, что все принципы налогообложения можно отнести к двум группам: основные принципы налогообложения и специальные принципы налогообложения[11]. К основным принципам налогообложения относятся принципы, непосредственно вытекающие из Конституции РФ и выступающие основными гарантиями реализации основных начал социального, государственного и национального устройства[12]. Эти принципы по своей природе и происхождению являются основными по их значимости для правовой системы и отношению к Конституции РФ. При этом принципы, относящиеся к группе основных, существенны для налоговой системы в целом или для нескольких ее элементов. Иные принципы (специальные или принципы "второго уровня") не вытекают непосредственно из Конституции, хотя и приняты в соответствии с ней. Они не могут противоречить основным принципам, поскольку те закрепляют конституционные основы налогообложения. Принципы "второго уровня", как правило, лежат в основе правового регулирования конкретных элементов налоговой системы, развивая положения основных принципов. Некоторые авторы подменяют термин "основные принципы" термином "общие принципы"[13]. Анализ актов Конституционного суда РФ свидетельствует о том, что и в практике конституционного правосудия термин "общие принципы" применяется зачастую в качестве синонима "основных принципов". Вряд ли такую позицию можно признать верной. Различие между "основными" и "общими" принципами налогообложения наглядно проявляется в различии компетенции РФ и её субъектов в отношении "основных" и "общих" принципов.[14] Установление общих принципов налогообложения и сборов в силу п. "и" ч. 1 ст. 72 Конституции РФ относится к совместному ведению Федерации и её субъектов. В то же время Конституционный суд РФ в Постановлении № 5-П от 21 марта 1997г. указал, что "при отсутствии Федерального закона об общих принципах налогообложения и сборов признание за субъектами РФ права осуществлять опережающее правовое регулирование по предметам совместного ведения не давало бы им автоматически полномочий по решению в полном объёме вопросов, касающихся данных принципов в части, имеющей универсальное значение как для законодателя в субъектах РФ, так и для федерального законодателя". В свою очередь Конституция РФ в п. "а" ст.71 определяет, что принятие и изменение Конституции РФ и федеральных законов, а также контроль за их применением находятся в компетенции РФ.[1] Исходя из этого, Конституционный суд РФ определил, что основные принципы налогообложения, то есть принципы налогообложения в части непосредственно определяемой Конституцией РФ и имеющей универсальное значение как для федерального, так и для регионального законодателя, находятся в ведении РФ.

Будучи выражением конституционных норм, основные принципы налогообложения подлежат применению независимо от того, закреплены они в федеральном законе или нет. Законодательное закрепление указанных принципов лишь должным образом обеспечивает реализацию этих принципов, формализуя их. Природа основных принципов носит "надзаконный" характер. Это связано с тем, что основные принципы налогообложения служат воплощению и защите основ конституционного строя, основных прав и свобод человека и гражданина, основ федеративного устройства. Основные принципы налогообложения направляют и связывают законодательную власть, имея для неё "эталонное" значение. Поэтому закрепление этих принципов в федеральном законе является своего рода их констатацией, а не установлением законодательной воли.[3]

В основной массе, при недостаточности законодательного регулирования основных принципов налогообложения, их формулирование и раскрытие нормативного содержания осуществляется Конституционным судом РФ. При этом правовые позиции Конституционного суда РФ, в которых формулируются основные принципы налогообложения, обязательны для всех органов государственной власти на территории РФ. Именно с соблюдением правовых позиций Конституционного суда РФ должна строиться законодательная работа федеральных, региональных и муниципальных представительных органов, нормотворческая работа и правоприменительная деятельности органов исполнительной власти, осуществление правосудия судебными органами. В основных принципах налогообложения находит выражение дух российской Конституции.[1] Поэтому каждая норма налогового законодательства должна базироваться на фундаменте основных принципов и соответствовать им. Толкование норм налогового законодательства также должно осуществляться с учётом основных принципов налогообложения. Тем самым должна достигаться интерполяция конституционных норм в действующее налоговое законодательство, а, следовательно, и реализация принципа конституционности.[11]

Новая налоговая система России формируется на следующих основных экономических началах (ст. 3 Налогового кодекса РФ):

. Принцип всеобщности налогообложения: каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Данный принцип провозглашен Конституцией РФ (ст.57).

. Принцип равенства налогообложения:

налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться, исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев;

не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала.

. Принцип платежеспособности: при установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога, то есть сумма взимаемых налогов. должна определяться в зависимости от величины доходов плательщика.

. Принцип защиты экономических интересов РФ во внешней торговле: допускается установление особых видов пошлин (например, защитных пошлин - специальных, антидемпинговых, компенсационных) либо дифференцированных ставок ввозных таможенных пошлин в зависимости от страны происхождения товара в соответствии с Налоговым кодексом и Таможенным законодательством РФ.

. Принцип наличия экономического основания для взимания налогов и сборов: налоги и сборы не могут быть произвольными, они должны взиматься только при условии установления экономически оправданной налоговой базы.

. Принцип единства экономического пространства России: не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство РФ и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории РФ товаров (работ, услуг) или финансовых средств либо иначе ограничивающие или создающие препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.

. Принцип федерализма и законности в установлении и изменении налогов: федеральные налоги и сборы устанавливаются, изменяются или отменяются Налоговым кодексом. Налоги и сборы субъектов Российской Федерации, местные налоги и сборы устанавливаются, изменяются или отменяются соответственно законами субъектов РФ и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в соответствии с Налоговым кодексом. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, не предусмотренные Налоговым кодексом либо установленные в ином порядке, чем это определено кодексом.

. Принцип презумпции правоты налогоплательщика: при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах необходимо формировать таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика.[10]

Реализация принципов налогообложения в современных условиях в Российской Федерации.

Принципы налогообложения на практике реализуются через методы налогообложения. Под этим термином понимается установление зависимости между величиной ставки налога и размером налоговой базы. На сегодняшний момент известны четыре метода: равный, пропорциональный, прогрессивный и регрессивный.

Метод равного налогообложения заключается в том, что все налогоплательщики уплачивают одинаковую сумму налога независимо от имеющегося в их собственности дохода или имущества. Этот способ характеризуется простотой исчисления и взимания налога, однако он считается "несправедливым", так как для малоимущих плательщиков такое налоговое бремя является крайне тяжелым, а для лиц с большими доходами незначительным. Равное обложение получило широкое распространение в средневековой Европе, но после перехода к капиталистическому способу хозяйствования используется все реже и реже.[4] В Российской Федерации данный метод используется при построении некоторых местных налогов, например, в случаях, когда величина налоговой ставки определялась кратно установленному минимальному размеру оплаты труда.

Метод пропорционального налогообложения предусматривает одинаковый размер налоговой ставки для всех плательщиков, но в то же время отчисляемые в бюджет суммы будут различны ввиду того, что их величина зависит от размера базы обложения. [9]Эту схему можно признать более справедливой, т.к. в ее рамках учитывается платежеспособность обязанного лица, однако и в данном случае налоговый гнет ослабляется по мере роста дохода плательщика. В настоящее время по пропорциональному методу построено большинство налогов (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц и др.).

Суть метода прогрессивного налогообложения состоит в том, что размер ставки налога растет одновременно с увеличением дохода или стоимости имущества,[8] т.е. плательщики отчисляют налоги по разным ставкам. В мировой финансовой практике используются три формы прогрессии: простая поразрядная, относительная поразрядная и сложная.

При простой поразрядной прогрессии доходы делятся на разряды. Для каждого из них указывается минимальная и максимальная величина доходов ("вилка") и твердая сумма налогового оклада. При этом методе в пределах одного разряда размер суммы налога совпадает с налоговой ставкой и не зависит от величины дохода.[4] Отличительной чертой такой прогрессии является резкий скачок суммы налога при переходе от одного уровня к другому, а внутри разряда нарушается принцип справедливости.

Относительная поразрядная прогрессия также предусматривает деления доходов на разряды, каждому разряду присваивается процентная ставка налога, которая применяется ко всей базе обложения.

При данной форме прогрессии внутри разряда сохраняется пропорциональность обложения, однако при переходе к следующему разряду, так же как и при простой прогрессии, происходит резкий скачок.

Кроме того, возможны случаи, когда у владельца высокого дохода после уплаты налога останется в распоряжении сумма меньшая, чем у лица с более низким доходом.[6] Эта несправедливость устраняется применением сложной профессии.

Сложная поразрядная прогрессия считается наиболее полно удовлетворяющей требованию справедливости, особенно в отношении обложения физических лиц. При этом методе возросшая налоговая ставка применяется не ко всей налогооблагаемой базе, а только к той ее части, которая превышает предыдущий разряд. Элементы метода сложной поразрядной прогрессии были применены в налоговой системе России при установлении налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения.

Метод регрессивного налогообложения заключается в том, что для более высоких доходов установлены пониженные ставки налогообложения. В явном виде регрессивное налогообложение сегодня не встречается.[9]

Глава 2. Налоговая система РФ, ее характеристика

.1 Структура действующей налоговой системы РФ

Любое государство имеет свою налоговую систему, которая является неотъемлемой частью его функционирования и экономического развития. Так, что же включает в себя определение налоговой системы?

Налоговая система государства - это совокупность налогов, сборов и прочих платежей, взимаемых на территории государства в установленном законом порядке, методов и форм налогообложения, а так же налоговых органов.

В состав налоговой системы входят:

 виды налогов, установленные на территории государства,

 субъекты налога (налогоплательщики),

 законодательная база - законы и нормативно-правовые акты, регулирующие налоговые отношения,

 органы государственной власти, на которые возложена обязанность по взиманию налогов и сборов с налогоплательщиков и контролю за своевременной и полной уплатой соответствующих налогов и сборов.[20]

Виды налогов в России

Согласно действующему Налоговому кодексу, в настоящий момент в России действуют следующие виды налогов:

Федеральные (налоги и сборы, которые выплачиваются по единым ставкам и стандартам на всей территории России),

Региональные (налоги, регулируемые органами власти субъектов РФ и обязательные к уплате на их территории),

Местные (налоги, устанавливающиеся представительными органами власти муниципальных образований и обязательные к уплате на территории муниципальных образований)

В число федеральных налогов входят:

 налог на добавленную стоимость,

 единый социальный налог,

 налог на доходы физических лиц,

 акцизы,

 налог на прибыль,

 водный налог,

 налог на добычу полезных ископаемых,

 сборы за пользование объектами биологических ресурсов,

 госпошлина.

В число региональных налогов входят:

 налог на игорный бизнес,

 транспортный налог,

 налог на имущество юридических лиц.

В перечень местных налогов входят:

 налог на имущество физических лиц,

 земельный налог.

Также на территории Российской Федерации действует четыре специальных налоговых режима:

 упрощенная система налогообложения <http://beprime.ru/uproshhennaya-sistema-nalogooblozheniya/> (УСН),

 единый налог на вмененный доход <http://beprime.ru/edinyj-nalog-na-vmenyonnyj-doxod/> (ЕНВД),

 единый сельхоз налог <http://beprime.ru/edinyj-selskoxozyajstvennyj-nalog/> (ЕСН),

 специальный налоговый режим, применяемый при выполнении соглашений о разделе продукции <http://beprime.ru/sistema-nalogooblozheniya-pri-vypolnenii-soglasheniya-o-razdele-produkcii/>.

Данные специальные налоговые режимы, согласно с действующим законодательством, могут предусматривать возможность освобождения от уплаты некоторых действующих налогов и сборов.[7]

Налогоплательщики и налоговые агенты

Согласно с нормами НК РФ налогоплательщиками признаются физические лица и организации, на которых законом возлагается обязанность по уплате соответствующих налогов и сборов.

Налоговые агенты - это лица, на которых законом возлагаются обязанности по правильному исчислению и удержанию в полном объеме у налогоплательщика соответствующих налогов и сборов, а также их перечисление в бюджетную систему России.

Законодательная база

С 1 января 1992 года в соответствии с проведенной налоговой реформой на территории Российской Федерации была сформирована новая налоговая система, общие принципы организации которой были определены в Федеральном Законе "Об основах налоговой системы в Российской Федерации", принятом 27 декабря 1991 года.[2]

Данный нормативный документ установил перечень подлежащих перечислению в государственный бюджет России налогов, сборов, пошлин и прочих платежей. Также закон определил права, обязанности и ответственность налоговых органов и налогоплательщиков. Это было только начало формирования законодательной базы налогообложения в России.

Позднее в процессе становления системы налогообложения в России был принят и введен в действие главный документ, определивший основные понятия и регулирующий налоговые отношения в стране -Налоговый Кодекс РФ.[8]

Напомним, что I часть нового Налогового Кодекса Российской Федерации вступила в законную силу с 1 января 1999 года, а II часть Налогового Кодекса РФ вступила в законную силу с 1 января 2000 года. На сегодняшний момент - это основной документ, призванный регулировать налоговую систему России.

Органы государственного регулирования и контроля в сфере налогообложения

Главным федеральным органом исполнительной власти Российской Федерации, на который возложены основные функции по надзору и контролю соблюдения действующего на территории страны налогового законодательства, является Федеральная налоговая служба России (ФНС).

Федеральная налоговая служба также обязана следить за правильностью и полнотой исчисления налогов и прочих обязательных платежей. Своевременностью налогов и сборов внесения в бюджеты соответствующих уровней, в случаях, предусмотренных действующим законодательством РФ.

ФНС к тому же обязана следить за оборотом и производством табачной продукции, за соблюдением валютного законодательства России в пределах компетенции, предоставленной законом налоговым органам.

Федеральная налоговая служба осуществляет свою деятельность также и через свои территориальные органы. [6]Осуществляет взаимодействие в области регулирования и контроля налогообложения с остальными федеральными органами исполнительной власти, региональными органами исполнительной власти, муниципальными органами власти, а также с государственными внебюджетными фондами, общественными организациями и прочими учреждениями. В целом можно подвести итог, что налоговая система - это форма проявления налоговых отношений между государством и субъектами налогообложения. Налоговая система - это один из самых эффективных инструментов экономической политики государства.

Российская система налогообложения с течением времени изменялась. В силу изменения политических, экономических и социальных требований, трансформировались и функции налоговой системы. В настоящее время налоги из простого инструмента пополнения государственного бюджета стали главным регулятором всей экономики государства, влияя на ее структуру, пропорции, темпы развития и общие условия функционирования.[16]

2.2 Анализ налоговой системы РФ

Динамика налогов в России

На протяжении ряда лет наибольшую долю в фактическом объеме доходов федерального бюджета составляют налоговые доходы (табл. 2.1):

Таблица 2.1 Структура доходов федерального бюджета

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Доходы федерального бюджета | В % к фактическому объему доходов | | | | | | | |
|  | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 | 2008 | 2009 | 2010 |
| Налоговые доходы | 79.4 | 77.7 | 82.8 | 85.2 | 91.6 | 76.9 | 78.5 | 79.1 |
| Неналоговые доходы | 12.4 | 13.3 | 8.0 | 6.6 | 7.3 | 6.9 | 6.8 | 6.5 |
| Доходы целевых бюджетных фондов | 11.3 | 8.1 | 9.2 | 8.2 | 0.9 | 0.8 | 0.6 | 0.4 |

Налоговых доходов в федеральный бюджет в 2010 году поступило в сумме 2712.1 млрд. руб. (103.8% к годовым бюджетным назначениям). Их доля в общей сумме доходов бюджета составила 79.1 % (в 2002-2003 г.г. их доля в общей сумме доходов была меньше - соответственно 76.9 % и 78.5 %).

Как видно из табл. 2.2 и рис. 2.1, большая часть налоговых поступлений федерального бюджета в 2010 г. была обеспечена поступлениями налога на добавленную стоимость (39.5% от общего объема налоговых доходов), таможенных пошлин (31.7%), платежей за пользование природными ресурсами (16.0%), налога на прибыль организаций (7.6%), акцизов (4.3%).[21]



Рис. 2.1 Структура налоговых доходов федерального бюджета в 2010 г.

Превышение фактического поступления налоговых доходов над запланированными на 2010 год составило 99.1 млрд.руб. При этом изменение макроэкономических показателей в 2010 году привело к увеличению налоговых доходов на 56.6 млрд.руб., в том числе:

 в результате роста ВВП - 24.5 млрд.руб.;

 за счет роста цен на энергоносители - 33.8 млрд.руб.;

 за счет увеличения объемных показателей (добычи природных ресурсов, объемов экспорта и импорта, подакцизной продукции) - 11.9 млрд.руб.;

 изменение курса доллара и евро уменьшило налоговые доходы на 13.6 млрд.руб.

Таблица 2.2. Исполнение федерального бюджета в 2010 году по основным налоговым сборам млн. рублей

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Утверждено ФЗ "О федеральном бюджете на 2004 год" | Факт за 2010 год | Факт за 2009 год | % роста 2010 г. к 2009г | % исполнения 2010 г к годовым бюджетным назначениям | Доля в общем объеме налоговых доходов в 2010 г(%) |
| Налоговые доходы | 2612978.9 | 2712122.7 | 2029566.5 | 133.6 | 103.8 | 100 |
| из них: |  |  |  |  |  |  |
| Налог на прибыль | 187190.0 | 205719.7 | 170935.9 | 120.3 | 109.9 | 7.6 |
| НДС | 1023653.8 | 1069691.6 | 882063.5 | 121.3 | 104.5 | 39.5 |
| Акцизы по товарам, производимым на территории России | 110520.6 | 109738.6 | 248109.7 | 44.2 | 99.3 | 4.0 |
| Акцизы по товарам, ввозимым на территорию России | 5452.0 | 7466.4 | 4421.7 | 168.8 | 136.9 | 0.3 |
| Платежи за пользование природными ресурсами | 419175.2 | 434252.6 | 249507.7 | 174.0 | 103.6 | 16.0 |
| Налоги на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции | 841170.4 | 859736.8 | 452789.2 | 189.9 | 102.2 | 31.7 |
| Прочие налоги, пошлины и сборы | 23303.4 | 23702.4 | 7069,4 |  | 101.7 | 0.9 |

Факторы, не связанные с изменением макроэкономических показателей (в т.ч. за счет изменения структуры налогооблагаемой базы), увеличили поступления налоговых доходов на 42.5 млрд.рублей.

Поступления в федеральный бюджет доходов от уплаты налога на прибыль организаций составили в 2010 г. 205.7 млрд. рублей, или 109.9% от годовых бюджетных назначений. По сравнению с 2003 г. они выросли на 34.8 млрд.руб., или на 20.3%, несмотря на снижение ставки с 6 до 5 % в с 1 января 2010 года. Превышение объема поступлений по налогу на прибыль организаций против утвержденных федеральным законом составило 18.5 млрд.руб.[21]

Одним из основных факторов, повлиявших на рост поступлений налога на прибыль организаций, явилось улучшение результатов финансово-хозяйственной деятельности организаций в 2010 г., а также улучшение налогового администрирования. Так, по данным Федеральной службы государственной статистики в январе-октябре 2010 г. сальдированный финансовый результат организаций основных отраслей экономики составил +1734,4 млрд.рублей, что на 50,9% больше, чем за соответствующий период 2009 г.

Поступления доходов от уплаты налога на игорный бизнес составили в 2010 г. 264,6 млн.руб., или 101.8 % от годовых бюджетных назначений. Превышение плановых показателей связано с изменением налогооблагаемой базы.

Поступления в федеральный бюджет по налогу на операции с ценными бумагами в 2010 г. составили 121.2 млн. руб., или 14,7% от годовых бюджетных назначений на 2010 г. Отклонение от плановых назначений составило 702.8 млн.руб. и вызвано тем, что в соответствии с Федеральным законом от 23 декабря 2009 г. № 183-ФЗ "О внесении изменения в статью 3 закона РФ "О налоге на операции с ценными бумагами" ставка налога на операции с ценными бумагами была снижена с 0.8% номинальной суммы выпуска до 0.2% номинальной суммы выпуска.

Поступления доходов от уплаты налога на добавленную стоимость в федеральный бюджет за 2010 г. составили 1069.7 млрд. руб., или 104.5% к годовым бюджетным назначениям.

Поступление доходов от акцизов по подакцизным товарам, производимым на территории РФ, составило 109,7 млрд. руб., или 99.3% к бюджетным назначениям на 2010 г.[21]

Следует отметить, что поступления по акцизам по подакцизным товарам, производимым на территории Российской Федерации, в 2004 г. оказались на 0.78 млрд.руб. ниже годовых бюджетных назначений и на 55.8% ниже соответствующего показателя 2009 г. Удельный вес акцизов по подакцизным товарам, производимым на территории РФ, в общем объеме поступлений налогов и сборов в бюджет составил в 2010 г. 4.1% (в 2003г. - 12.2%).

Поступления от уплаты налога на операции с ценными бумагами в 2004 г. составило 0.12 млрд. руб., или 14.7% к годовым бюджетным назначениям. Причиной уменьшения поступлений является снижение ставки налога с 0.8 % от номинальной суммы выпуска до 0.2 % номинальной суммы выпуска, но не более 100 тыс. руб.[21]

Поступление платежей за пользование природными ресурсами составило 434.3 млрд. рублей, или 103.6 % к годовым бюджетным назначениям. Основную долю платежей составляет налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ), поступление по которому в 2010 г. составило 424.1 млрд.руб., или 103.3% к годовым бюджетным назначениям. На перевыполнение плановых показателей по НДПИ в сумме 13.6 млрд. руб. по экспертной оценке повлияли следующие факторы:

 рост мировых цен на нефть марки URALS привел к увеличению налога на добычу полезных ископаемых на 15.7 млрд.руб.;

 повышение уровня собираемости увеличило поступление налога на 2.6 млрд. руб.;

 уменьшение объемов добычи нефти снизило поступления налога на 2.4 млрд.руб.;

 снижение объемных показателей составило 1.1 млрд.руб.;

 снижение курса доллара США привело к уменьшению поступлений по налогу на 1.2 млрд.руб.[21]

Более 10 % всех платежей за пользование природными ресурсами составляют платежи за пользование лесным фондом, поступления по которым в 2010 г составили 4.5 млрд.руб. (113.0% к годовым бюджетным назначениям). Дополнительные поступления по указанным платежам составили 0.5 млрд.руб.

Поступление сборов за пользование объектами водных биоресурсов составило 4.2 млрд.руб. Бюджетное задание выполнено на 108.6%, перевыполнение произошло за счет повышения удельного веса квот на вылов водных биоресурсов.

Доходы от налогов на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции составили 859.7 млрд. руб., или 102.2% к бюджетным назначениям на 2010 г. При этом доходы от взимания ввозных таможенных пошлин составили 204.2 млрд. руб. (100.7% к бюджетным назначениям на 2010 г.) и от вывозных таможенных пошлин - 655.6 млрд. руб. (102.7% к бюджетным назначениям на 2010 г.).

Доходы по прочим налогам, пошлинам и сборам сложились на уровне 23.7 млрд. руб. и составили 101.7 % к бюджетным назначениям на 2010 г, что на 0.4 млрд.руб., или на 1.7 % больше, чем утверждено законом. Перевыполнение бюджетных назначений отмечается по государственной пошлине, по сборам за использование наименований "Россия", "Российская Федерация".

Рассмотри структуру и динамику поступления администрируемых ФНС России доходов в федеральный бюджет в январе-октябре 2011 года.[17]

Налоговое поступление в бюджет РФ 2011 год.

Доходные операции обеспечивают основу для удовлетворения потребностей в расходах и предоставления государственных кредитов за счет имеющихся ресурсов без привлечения заемных средств или средств, накопленных за предыдущие периоды. Доходы являются невозвратными поступлениями в бюджет независимо от того, относятся ли они к возмездным или безвозмездным.[21]

В соответствии с рекомендациями МВФ средства зачисляются в доходы бюджета по моменту их фактического поступления (по кассовому методу).

В России порядок зачисления определен ст. 40 Бюджетного кодекса Российской Федерации, согласно которой "денежные средства считаются зачисленными в доход соответствующего бюджета, бюджета государственного внебюджетного фонда с момента совершения Банком России или кредитной организацией операции по зачислению (учету) денежных средств на счет органа, исполняющего бюджет, бюджет государственного бюджетного фонда".

Поступления всех налогов в федеральный бюджет РФ за январь-февраль 2011 года, по предварительным данным, составили 632,6 млрд рублей, что на 10% больше, чем за аналогичный период прошлого года.

Поступления всех налогов в федеральный бюджет РФ за январь-февраль 2011 года, по предварительным данным, составили 632,6 млрд рублей, что на 10% больше, чем за аналогичный период прошлого года. Об этом премьер-министру РФ Владимиру Путину доложил глава Федеральной налоговой службы (ФНС) Михаил Мишустин.[17]

В частности, по его словам, "поступление налога на прибыль в консолидированный бюджет Российской Федерации составило в абсолютной цифре 67,4 млрд рублей, что на 60% больше, чем в аналогичный период - в январе-феврале прошлого года". "А поскольку он рос в течение всего года поступательно на 40%, можно сделать вывод, что мы постепенно выходим из кризиса. Это оживляет, соответственно, предприятия, больше платится соответствующих налогов на доходы физических лиц, больше налога на прибыль, и мы стали меньше зависеть от нефтегазовой конъюнктуры. Это тоже мы видим из поступления", - подчеркнул Мишустин, слова которого приводит правительственная пресс-служба.

Глава ФНС также отметил, что "имеется большой потенциал имущественных налогов, серьезные, наверное, возможности роста собираемости, поскольку они и в абсолютных, и в относительных цифрах растут".

Он также доложил премьеру, что по итогам 2010 года в консолидированный бюджет РФ поступило 7,7 трлн рублей налогов, что на 22% больше, чем за прошлый год. "И всего 3% мы не дотянули до 2008 года, что было историческим максимумом по сбору налогов и сборов, в связи с тем что и нефтяная конъюнктура была высокая. Если сравнивать сценарные условия, то средняя цена на нефть в 2008 году составила 94 доллара за баррель, а в предыдущем году она составила 77 долларов за баррель, что, естественно, влияло на сбор налога на добычу полезных ископаемых. Также на 4 процентных пункта во время кризиса понизилась ставка налога на прибыль", - констатировал Мишустин.

По его словам, "в 2008 году имущественные налоги составили 6% всего в консолидированном бюджете страны, а во время кризиса они вели себя устойчиво: в абсолютном выражении повысились, и доля их в 2009 году во время кризиса составила 9%". "Естественно, снижались другие налоги. И мы эту тенденцию видим в 2010 году, она также осталась: 8% - теперь доля сбора имущественных налогов всего в консолидированном бюджете страны. Налог на добычу полезных ископаемых понизился: если брать его долю в консолидированном бюджете в 2008 году, то он был 21%, и, соответственно, в прошлом году он был 17% в связи со снижением, и в этом году составил 18%", - отметил глава ведомства.

Кроме того, указал он, "налог на доходы физических лиц в абсолютном выражении вырос, в относительном - чуть понизился". "Если говорить по 2008 году, то его доля была 21%, в 2009 году - 26% (ну потому что снизились все налоги, там еще удельный вес был) и в этом году - 23%, и он растет. Но если взять абсолютную цифру, то он в 2009 году составил 1 трлн 665 млрд рублей, а в 2010-м - 1 трлн 790 млрд рублей, то есть повысился", - сообщил Мишустин.[21]

2.3 Налоговое администрирование в РФ

Эффективность функционирования налоговой системы зависит от качества управления ею. Деятельность государства по управлению налоговой системой определяется характером и задачами налоговой политики соответствующего этапа развития. В современной экономической литературе не встречается четкого определения понятия "управление налоговой системой". Практически произошла его замена на понятие "налоговое администрирование".[11]

Управление налоговой системой можно рассматривать как деятельность государства по управлению каждым элементом, входящим в понятие налоговой системы. В отношении первого элемента (совокупность налогов) - это законодательное установление перечня налогов и порядка налогообложения по каждому виду налогов и сборов. В отношении второго элемента (компетенции органов власти и управления в налоговой сфере) - это законодательное (в конституционном, гражданском, налоговом законодательстве) установление компетенции, принципов, процедур, форм и методов организации и деятельности уполномоченных органов власти в налоговой сфере. Наконец, по третьему элементу (совокупность налоговых органов) - это определение функций и задач налоговых органов, обеспечивающих налоговый контроль и привлечение к ответственности лиц, нарушающих налоговое законодательство.[11]

Таким образом, управление налоговой системой базируется на трех основах: нормативно-правовые акты (налоговое законодательство), организационные основы деятельности субъектов налоговых отношений, налоговый контроль.

Налоговое администрирование следует рассмотреть как органическую часть управления налоговой системой (рис. 10). В основу утверждения может быть также положено первоначальное значение термина "администрирование". "Администрация" происходит от латинского слова, означающего служба, управление. Под администрацией понимают совокупность государственных органов, осуществляющих функции управления.

Таким образом, из первоначального толкования термина "администрация" и современного его содержания следует, что налоговое администрирование - это деятельность государственных органов управления, но не законодательных органов власти в налоговой сфере. Законодательными органами устанавливаются основные принципы, формы и методы организации налоговых отношений, что составляет содержание законодательства о налогах. Налоговое администрирование как управленческая деятельность государственных органов направлено на реализацию законодательных норм.[7]

Деятельность государственных органов управления, направленная на реализацию регулирующих возможностей налогов, - это управление налоговыми отношениями в части, осуществляемой другими органами управления и власти (Минфин, МЭРТ РФ и др. заинтересованными и уполномоченными управленческими ведомствами). В частности, поправки в ч. I НК РФ перераспределили полномочия МФ РФ и ФНС России в налоговой сфере, передав все правоустанавливающие функции первому, а правоприменительные - второй. Деятельность иных управленческих органов исполнительной власти относится к налоговому администрированию лишь в узком (контрольном) сегменте.[20]

Таким образом, налоговое администрирование - это деятельность уполномоченных органов управления, главным образом ФНС РФ и его территориальных органов, частично МФ РФ, Федеральной таможенной службой РФ, направленная, прежде всего, на обеспечение и реализацию контроля за соблюдением налогового законодательства всеми участниками налоговых отношений. При этом налоговое администрирование по содержанию включает в себя не только контрольные действия налоговых органов.



Рис. 2.2 Соотношение понятий "управление налоговой системой" и "налоговое администрирование"

Основными элементами налогового администрирования выступает:

контроль за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками (плательщиками сборов);

контроль за реализацией и исполнением налогового законодательства налоговыми органами;

организационное, методическое и аналитическое обеспечение контрольной деятельности.[3]

Контроль за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками выступает центральным элементом налогового администрирования. В этом, прежде всего, состоит предназначение налоговых органов и такой вывод следует из экономической природы налогов, их внутреннего противоречия.[12] Обязательность уплаты налогов объективно предопределяет неотвратимость наказания за налоговые нарушения, а она без соответствующего контроля вряд ли может быть достижима. Осознание важности налогового контроля проявилось как в законодательном определении налогового контроля, так и в разработке многих процедурных аспектов его проведения.[2] Важнейшими формами контроля правильности исчисления и своевременности уплаты налогов и сборов выступают камеральная и выездная налоговые проверки. Рыночная экономика успешно развивается при условии параллельного процесса укрепления гражданского общества на основе первенства норм права. Налоговое администрирование должно быть направлено на соблюдение баланса интересов государства и налогоплательщиков. Налоговое законодательство должны исполнять и сами налоговые органы, в том числе при проведении контрольных мероприятий, в том числе в части реализации процедурных и процессуальных норм налогового законодательства. Выделяется внутриведомственный контроль, а именно в рамках проведения повторных проверок налогоплательщиков, а также налоговый аудит как форма последующего налогового контроля за результатами деятельности налоговых органов и досудебного разрешения налоговых споров налогоплательщиков с налоговыми органами.[15] С другой стороны, налоговый аудит благодаря общению с налогоплательщиками позволяет систематизировать информацию о разногласиях, выделяя случаи, причиной которых стало несовершенство налогового законодательства.

Выполнение контрольных действий налоговыми органами невозможно без организационного, методологического и методического обеспечения их деятельности. Формами организационного и методического обеспечения деятельности выступают: определение структуры и функциональных обязанностей (иерархия) различных уровней налоговых органов; разработка форм и содержания отчетности налогоплательщиков по налоговым платежам; процедуры представления, обработки и проверки налоговой отчетности налогоплательщиков; порядок регулирования налоговых платежей (предоставление налогового кредита) и применения налоговых санкций; планирование и прогнозирование налоговых платежей.

Контрольная составляющая налогового администрирования шире определения, данного в НК РФ налоговому контролю. Она включает два аспекта: (1) контроль за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов налогоплательщиками; (2) контроль за исполнением налогового законодательства налоговыми органами.[13]

Учитывая компетенцию исполнительных органов, содержательную наполняемость налогового администрирования на разных уровнях управления выделяются два уровня налогового администрирования. Субъектами первого уровня выступают Министерство финансов РФ, Федеральная налоговая служба России. Целью налогового администрирования на этом уровне является разработка мер по повышению собираемости налогов, в том числе на основе совершенствования налогового законодательства; составление прогнозов и планирование налоговых поступлений в бюджет, учитывая анализ текущих платежей, и т. д. Субъектами второго уровня выступают территориальные налоговые органы и отдельные подразделения ФНС РФ. Содержание налогового администрирования на этом уровне составляют мероприятия по осуществлению налогового контроля за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками и нижестоящими налоговыми органами, предоставлением отсрочек и привлечением к ответственности за налоговые и административные правонарушения виновных лиц.[4]

Налоговое администрирование как деятельность уполномоченных органов управления охватывает не только исполнение действующих норм налогового законодательства, но и сбор, анализ информации, в том числе по практике исполнения процедур налоговых проверок, и разработку мер по реформированию механизма исчисления налогов, процедуры и методики налогового контроля. Качественная работа налогового аппарата способна выявлять факты несовершенства налогового законодательства, позволяющие налогоплательщикам минимизировать свои налоговые платежи или уклоняться от их уплаты, и принимать превентивные меры по их устранению.

Таким образом, учитывая рассмотренные аспекты понятия налогового администрирования, налоговое администрирование представляется более узким понятием, чем общее понятие управления налоговой системой, но более широким, чем налоговый контроль.

Содержание понятия налогового администрирования:

деятельность по контролю за соблюдением налогового законодательства налогоплательщиками и налоговыми органами.

разработка предложений по совершенствованию механизма изсчисления налогов и налогового контроля.

деятельность по обеспечению контрольной функции налоговых органов (организационные, методические, аналитические и др.материалы)[8]

В современной российской практике исходя из сложившейся функциональной структуры органов исполнительной власти и для обеспечения полноты поступления налоговых платежей в бюджет ФНС России выполняет две дополнительные функции: государственной регистрации налогоплательщиков (организаций и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью без образования юридического лица) и инициированием процедуры банкротства организаций (до 2009 г. еще и контролем за оборотом алкогольной продукции). Процедурные вопросы этих функций не являются предметом Налогового кодекса РФ.[6] Соответственно с теоретической точки зрения они не входят в понятие управление налоговой системой. Однако причиной вовлечения ФНС России в выполнение государством перечисленных регулирующих функций выступает их значимость для обеспечения полноты поступления налоговых платежей в бюджетную систему страны. Соответственно реализацию этих возложенных на налоговые органы полномочий правомерно включить в содержание налогового администрирования как деятельность уполномоченных органов управления по обеспечению выполнения контрольной функции налоговых органов. Таким образом, предмет налогового администрирования шире, чем исполнение налогового законодательства. Такой подход может быть позитивно оценен и исходя из принципа экономии.

Налоговое администрирование должно также базироваться на реализации принципа эффективности построения налоговой системы, а именно обеспечения максимального поступления налогов и сборов в бюджет при минимальных издержках взимания и налогового контроля. Одним из показателей эффективности налогового администрирования является минимизация административных расходов по сбору налогов и соблюдению налогового законодательства, в том числе на содержание налогового аппарата.[18]

На первом этапе современной налоговой реформы, характерной особенностью которого была фискальная направленность, налоговому администрированию были присуще те же недостатки, что и всей налоговой системе:

наличие пробелов и недоработок в общих принципах управления налоговой системой и соответственно налогового администрирования;

недостаточной уровень проработанности законов, регулирующих исчисление отдельных налогов;

недостатки в управлении налоговых органов, в том числе при взаимодействии их с другими государственными органами управления и контроля.[2]

Главной задачей того периода времени было обеспечение любой ценой требуемого объема налоговых поступлений в условиях бюджетного дефицита. При этом действенность и эффективность контроля государства за уплатой налогов была невысокой (по заявлению ряда специалистов и государственных деятелей, уровень собираемости налогов в России составлял 40-60%, причем без учета т. н. "схем оптимизации"). Применение схем было и следствием высокого уровня налоговой нагрузки.

Как показывает мировой опыт, более эффективное администрирование налогов (имеется в виду налоговый контроль) и создание экономически стимулов для их уплаты (например, через расширение партнерских отношений) являются основными направлениями решения проблемы уклонения от налогообложения. При этом под первым зачастую подразумевается ужесточение мер по сбору налогов (увеличение административной нагрузки), а под вторым - снижение уровня налогообложения.[5] Однако на самом деле оценка такой позиции не является однозначной. Между теми и другими процессами имеет место достаточно жесткая причинно-следственная связь. Сокращение числа налогов, снижение налоговой нагрузки и совершенствование механизма налогообложения привели к тому, что вопросы налогового администрирования (как налогового контроля) приобрели особую важность, стали в 21 веке первостепенными. Так, зам. министра финансов Шаталов С. Д. отмечает: "Снижение налогов само по себе недостаточно для того, чтобы побудить недобросовестных налогоплательщиков в полном объеме исполнять свои налоговые обязательства.[12] Устанавливая низкие налоги, государство вправе жестко требовать их уплаты. Без этого на рынке не будет равных конкурентных условий, поскольку тот, кто не платит налогов, будет иметь очевидное преимущество перед честным налогоплательщиком".

При этом налоговое администрирование следует признать как наиболее социально выраженную сферу управленческих действий. Недостатки налогового администрирования приводят к резкому снижению поступлений налогов в бюджет, увеличивают вероятность налоговых правонарушений, нарушают баланс межбюджетных отношений регионов с федеральным центром и, в конечном итоге, нагнетают социальную напряженность в обществе. Налоговая культура создается на основе взаимного уважения всех участников налоговых правоотношений.[2]

Методы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков.

Методы взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков могут быть достаточно разнообразными, но укрупнено можно выделить три основных типа: административного принуждения, регулируемых альтернатив, дружественного партнерства. Соотношение между ними и масштабы их развитие определяются проводимой налоговой политикой и качественным состоянием контрольной деятельности.[13]

К методам административного принуждения относятся - применение налоговых санкций, арест банковских счетов, другого имущества налогоплательщика и т. д. Исходя из того, что налоги обязательны к уплате, такие обеспечительные меры существовали и будут иметь место всегда.

Введение в действие Налогового кодекса РФ способствовало распространению другого типа методов налогового администрирования, а именно метода регулируемых альтернатив.[16] Налогоплательщикам предоставлена свобода выбора между разрешенными законом разными вариантами юридической формы ведения деятельности, порядка ведения и составления учета и отчетности, способа исполнения обязательства по уплате налога, применением или отказом от налоговых льгот и т. д. Однако после выбора того или иного поведения, оно становится обязательным для налогоплательщиков и исходным при проверке налоговыми органами. В некоторых странах декларируется переход в налоговом администрировании от преимущественно принудительных, силовых методов к отношениям сотрудничества (дружественного партнерства) с налогоплательщиками (заключение соглашений о применяемых ценах по контролируемым сделкам, о переносе сроков уплаты задолженности и т. д.).

Третий метод не так давно считался неприемлемым в российской практике из-за недостаточного уровня налогового администрирования, состояние которого и отражается, прежде всего, на характере взаимоотношений налогоплательщиков и налоговых органов. Но разработанные законопроекты о регулировании трансфертного ценообразования для целей налогообложения включают в себя элементы заключения соглашений между налоговыми органами и налогоплательщиками. К тому же в бюджетах регионов стали закладываться реальные финансовые возможности для положительного ответа на заявки по инвестиционному налоговому кредиту.[5] Использование третьего метода целесообразно и в случае, когда действующие нормы налогового законодательства не позволяют адекватно определить порядок налогообложения финансового результата по сложным формам хозяйственных сделок, по инновационным финансовым продуктам.

Комплексное применение всех трех типов методов взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков позволит качественно решать основную, фискальную задачу налогового администрирования, а также будет способствовать формированию новых отношений между государством и налогоплательщиком.[9] Применение второго и третьего методов усиливает регулирующий аспект налогового администрирования по отношению к экономике страны в целом и отдельного хозяйствующего субъекта.

Задача налогового администрирования в условиях развития рыночных отношений состоит и в оперативном реагировании на различные изменения в экономических и налоговых отношениях.[14]

Недопоступление налоговых платежей в бюджетную систему может сигнализировать о том, что:

действующие нормы налогового законодательства перестали отвечать потребностям экономического развития (отдельных отраслей, видов деятельности, операций и т. д.) и их следует проанализировать и возможно изменить;

применяемые методы контроля налоговых органов утратили способность отслеживать возникающие схемы минимизации налоговых платежей и перекрывать уход налогоплательщиков от уплаты налогов;

усилились международные интеграционные процессы и возникла необходимость координации действий не только отечественных, но и зарубежных налоговых органов с учетом особенностей национальных налоговых законодательств, а также международных правил об избежании двойного налогообложения.[9]

В результате анализа причин недопоступления налоговых платежей может потребоваться изменение структуры и функций налоговых органов, направлений налоговой политики и методических основ налогообложения.

Состояние налогового администрирования как качество деятельности налоговых органов по налоговому контролю наряду с характеристикой налогового законодательства и уровнем налоговой нагрузки на организации и физические лица является важнейшим критерием оценки конкурентоспособности национальной налоговой системы.

Важнейшими условиями повышения качества налогового администрирования выступают: совершенствование организационной структуры налоговых органов, укрепление их материально-технической базы, использование новых технологий контрольной работы, в том числе и по отбору налогоплательщиков для проведения выездных проверок, изменение концепции взаимоотношений налоговых органов и налогоплательщиков, поднятие на принципиально новый уровень информационно-технологического обеспечения аналитической работы (создание центров обработки данных - ЦОД), повышение квалификации кадров, разработка качественных профессиональных стандартов деятельности работников налоговых органов.

Для современного этапа развития системы налогового администрирования характерно расширение международного сотрудничества налоговых органов разных стран в различных формах - от разовых или периодических консультаций и взаимного обмена информацией об изменениях налогового законодательства до заключения долгосрочных соглашений, в том числе направленных на борьбу с уклонениями от уплаты налогов.

Заключение

Созданная целостная система налогообложения четко и недвусмысленно устанавливает перечень налогов, которые могут применяться на территории РФ, права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов, разграничены полномочия органов государственной власти различного уровня по введению налогов на соответствующей территории, установлению ставок налогов и льгот по ним.

Налоговая система в нашей стране создается практически заново. Поэтому в ходе реализации налоговых законов возникает множество острейших проблем, касающихся взаимоотношений налогоплательщиков и государства, ответственности юридических и физических лиц за выполнение налогового законодательства, прав и обязанностей налоговых органов.

Вносимые в курс экономической реформы уточнения и дополнения неизбежно отражаются на необходимости корректировки отдельных элементов системы налогообложения. Этого требуют и продолжающиеся в экономике страны процессы инфляции, роста бюджетного дефицита и эмиссии денег. Меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Многочисленные изменения и дополнения вносятся в инструктивный и методический материал по налогам. Все это резко увеличивает поток информации по налогообложению, за которым сложно уследить, но необходимо своевременно получить. Незнание законов не освобождает от ответственности за их невыполнение.

Налогоплательщик должен знать и меры предусмотренной законом ответственности за нарушение налогового законодательства. В связи с недостаточно четкой трактовкой отдельных законодательных и инструктивных актов возрастает потребность в компетентном комментировании сложных проблем налогообложения.

По оценкам зарубежных экспертов, западные предприниматели ухитряются скрыть от налогообложения от 10 до 30% своих доходов. По мнению специалистов Государственной налоговой службы России, у нас эта цифра может быть и больше. В прошлом году налоговыми органами было выявлено и доначислено в бюджет 10,6 млрд. рублей (из них только по Москве - 1 млрд. 200 млн.). Активность в поиске утаенных доходов едва ли снизится: до 10% средств, дополнительно взысканных в ходе проверок, поступает в фонд социального развития налоговой службы.

В целом последние решения по налогообложению не дают оснований для оптимистических ожиданий. Нестабильность налоговой политики, как и политики экономической, предопределяется сегодня общей политической нестабильностью. Налоги как очень мощное орудие могут сыграть свою роль в стабилизации экономики и финансов только в случае целенаправленного и дозированного использования.

Вот почему, я считаю, одной из главных задач для кандидатов на предстоящих президентских выборах будет убедить народ в намерении проводить более гуманную и эффективную налоговую политику чем конкуренты по предвыборной борьбе.

Но для создания такой политики необходимо определить место налогов в механизме стабилизации.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.08.1992 г. №146-ФЗ (с изм. и доп. от 19.07.2009) // СПС Гарант.с-20

. Об отдельных вопросах предоставления социальных налоговых вычетов: Письмо федеральной налоговой службы от 31 августа 2008 г. N САЭ-6-04/876.

. О подоходном налоге с физических лиц: Закон РСФСР от 7 декабря 1991 г. N 19981 (с изм. и доп. от 21 марта 2004 г.) // СПС Консультант Плюс.

. О подоходном налоге с физических лиц: Инструкция Госналогслужбы РФ от 29 июня 1995 года № 35 По применению Закона Российской Федерации (с изм. и доп. на 2009 г.) // СПС Консультант Плюс.

. Виды налогов и сборов: Статья // Информационный экономический портал // Экономика современного предприятия- http://www.esp-izdat.ru, 2010.

. Налоговое право России. Учебное пособие. // Электронное издание - М.: Равновесие, 2009.

. Евстигнеев Е., Викторова Н. Основы налогообложения и налогового законодательства: Краткий курс, - Питер, 2008. - 256 с.

.Зрелов А.П. Имущественный налоговый вычет: Практические рекомендации по получению. - М.: Деловой двор, 2008. - 128с.

. Косаренко Н.Н. Налоговое право: Учебно-методический комплекс - М.: НИБ, 2009.- 430 с.

. Литвинова Т.И. Кому дают льготы по оплате налога на землю: Статья // Новостной портал Крестьянин от 03.02.2009 - http://www.krestianin.ru, 2009.

. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение в России: учеб. для ВУЗов. - М.: БЕК, 2009. - 477 с.

. Миляков Н.В. Налоги и налогообложение - М.: Инфра-М, 2008 - 520 с.

. Мостовая Е.Б. Основы экономической теории: курс лекций / Е.Б. Мостовая. - М.: ИНФА-М, 2008. - 97 с.

. Сергеева Т.Ю. Методы и схемы оптимизации налогообложения: Практическое пособие/ Т.Ю. Сергеева. - М.: Экзамен, 2008. - 176 с.

. Феоктистов И.А., Нечипорчук Н.А., Красноперова О.А. Комментарий к последним изменениям в Налоговый кодекс РФ. - М.: ГроссМедиа, РОСБУХ, 2009. - 192с.

. Закон РФ от 27.12.1991 N 2118-1"Об основах налоговой системы в Российской Федерации"

. Шаталов С.Д. К новой системе налогообложения // Финансы. - 2008. - №12

. Налоговый портфель Книга IV. Основы налоговой системы. - М., 2007

. Налогообложение предприятий и граждан // Дело&право. - 2005. - №2

20. <http://www.minfin.ru/ru/>

. <http://www.nalog.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) |  |