**ВВЕДЕНИЕ**

Исторически возникновение налогов относится к периоду разделения общества на социальные группы и появления государства. Налоги представляют собой один из основных методов мобилизации государственных доходов. В условиях частной собственности и рыночных отношений налоги становятся главным методом сбора доходов в государственные бюджеты. Как часть распределительных отношений общества, налоги всегда отражают закономерности производства. Смена общественно-экономических формаций, изменения функций и роли государства влияют на конкретные формы налоговых изъятий. При феодализме доминировали различного рода натуральные сборы и повинности населения. С расширением функций феодального государства, образованием централизованных государств постепенно возрастает роль денежных налогов в формировании государственной казны.

В широком смысле под налогом понимается взимаемые на основе государственного принуждения и не носящий характер наказания или компенсации обязательный безвозмездный платеж.

В современной литературе о налогах приводится большое количество различного рода определений налогов. При этом во всех определениях неизменно подчеркивается, что налог – платеж обязательный. Другими словами, платежи, которые не являются для плательщиков обязательными, не относятся к налоговым. К налогам не относятся любые добровольные выплаты, взносы, отчисления. Налоги являются теми платежами, которые осуществляются безвозмездно, т.е. их уплата не устанавливает каких-либо конкретных обязанностей государства по отношению к лицу, вносящему эти платежи.

Налоги – один из основных способов формирования доходов бюджета. Как правило, налоги взимаются с целью обеспечения платежеспособности различных уровней государственной власти. Однако налоговые платежи могут подлежать зачислению не только в государственные бюджеты или бюджеты органов местного самоуправления, они могут выступать средством образования различного рода фондов.

Налоговая система возникала и развивалась с момента образования государства. Развитие и изменение форм государственного устройства неизменно влекли преобразование налоговой системы. С развитием государства налоги постепенно стали главным источником пополнения государственной казны.

Целью работы является анализ и изучение налоговой системы Российской Федерации. Для достижения этой цели поставлены следующие задачи:

1. Дать определение понятию «налоги», раскрыть их сущность, определить основные функции и рассмотреть классификацию налогов РФ;
2. Определить понятие «налоговая система», рассмотреть структуру налоговой системы РФ, принципы её построения и проанализировать структуру и динамику налоговых доходов федерального бюджета РФ;
3. Выявить все недостатки действующей налоговой системы и рассмотреть существующие пути её совершенствования.

**ГЛАВА 1. ПОНЯТИЕ НАЛОГОВ, ИХ СУЩНОСТЬ, ФУНКЦИИ И КЛАССИФИКАЦИЯ.**

* 1. ПОНЯТИЕ НАЛОГА И ЕГО СУЩНОСТЬ

Проблема понимания природы налогов обусловлена тем, что налог - понятие не только экономическое, правовое, социальное, философское и историческое, но и понятие финансовой науки, жестко связанное с категорией "государство".

Налоги, являясь экономической категорией, имеют глубоко исторический характер. Они менялись вместе с развитием государства.

В современном понимании налог - это обязательный, безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и граждан в форме отчуждения принадлежащих им на правах собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в бюджет и внебюджетные фонды в определенных законом размерах и в установленные сроки в целях финансового обеспечения государства и его территориальных образований[[1]](#footnote-1).

Признаками налога являются:

- императивность, которая означает, что субъект налога не вправе отказаться от возложенной на него обязанности безвозмездно внести часть своего дохода (согласно закону), а в случае невыполнения обязанности последуют определенные законом санкции по ее принудительному изъятию;

- смена формы собственности дохода, которая означает, что часть дохода субъекта безвозмездно переходит в собственность государства (субъекта федерации, местного самоуправления), обезличивается и используется государством по своему усмотрению;

- безвозвратность и безвозмездность передаваемой части дохода, которые означают, что отданная часть дохода не возвратится субъекту налога и он не получит никаких прав, в том числе права на участие в распределении отданной части своего дохода;

- легитимность, которая означает не только признание налогов на основе законодательного права, но и их взимание только с законных операций[[2]](#footnote-2).

Налоги исторически являются одним из основных источников формирования бюджета любого государства и одним из методов мобилизации денежных средств на переустройство государства и общества. По своей сути налоги являются одним из самых доходных источников накопления казны, которые, во-первых, безвозмездно изымаются государством у налогоплательщиков и, во-вторых, поступая в бюджет, являются той его частью, на которую государство не затрачивает средств.

Социально-экономическая природа налогов, их назначение и влияние на экономическую и политическую жизнь государства определяются государственным строем и политикой, проводимой властью.

С точки зрения формирования бюджетов (федерального, субъектов федерации и местных), налоги - есть необходимая экономическая составляющая, обеспечивающая решение задач и функций, возлагаемых на государство, а именно:

- удовлетворение общественных потребностей на содержание аппарата управления, органов безопасности, обороны, правопорядка, решение социальных проблем и т.д.;

- регулирование экономической деятельности субъектов хозяйствования и развитие инфраструктуры;

- решение вопросов освоения новых технологий, программ и производств;

- обеспечение международных договорных обязательств и т.д.

Налоги как экономическую категорию, следует рассматривать с точки зрения их места в экономической системе, их сущности, назначения, построения системы налогообложения, определения структуры налогов и их взимания с субъектов налога (налогоплательщиков).

* 1. ФУНКЦИИ НАЛОГОВ

Налогам принадлежит решающая роль в формировании доходной части государственного бюджета.

На первое место следует поставить функцию налогов, без которой в экономике, базирующейся на товарно-денежных отношениях, нельзя обойтись. Это функция - *экономическая*, которая состоит в воздействии через налоги на общественное воспроизводство, т.е. процессы в экономике страны, а так же социально-экономические процессы в обществе[[3]](#footnote-3).

Налоги в этой функции могут играть регулирующую, стимулирующую и распределительную роли.

*Регулирующая функция налогов.* Рыночная экономика в развитых странах - это регулируемая экономика. Представить себе эффективно функционирующую рыночную экономику в современном мире, не регулируемую государством, невозможно. Каковы бы ни были формы и методы регулирования, центральное место в самой системе регулирования принадлежит налогам.

*Стимулирующая функция налогов.* С помощью налогов, льгот и санкций государство стимулирует технический прогресс, увеличение числа рабочих мест, капитальные вложения в расширение производства и др. Стимулирование технического прогресса с помощью налогов проявляется прежде всего в том, что сумма прибыли, направленная на техническое перевооружение, реконструкцию, расширение производства товаров народного потребления, оборудование для производства продуктов питания и ряда других освобождается от налогообложения.

*Распределительная функция налогов*. Посредством налогов в государственном бюджете концентрируются средства, направляемые затем на решение народнохозяйственных проблем, как производственных, так и социальных, финансирование крупных межотраслевых, комплексных целевых программ - научно-технических, экономических и др.

С помощью налогов государство перераспределяет часть прибыли предприятий и предпринимателей, доходов граждан, направляя ее на развитие производственной и социальной инфраструктуры, на инвестиции и капиталоемкие и фондоемкие отрасли с длительными сроками окупаемости затрат: железные дороги и автострады, добывающие отрасли, электростанции и др.

*Перераспределительная функция налогов* носит ярко выраженный социальный характер. Соответствующим образом построенная налоговая система позволяет придать рыночной экономике социальную направленность, как это сделано в Германии, Швеции, многих других странах. Это достигается путем установления прогрессивных ставок налогообложения, направления значительной части бюджета средств на социальные нужды населения, полного или частичного освобождения от налогов граждан, нуждающихся в социальной защите[[4]](#footnote-4).

Еще одна *функция налогов - фискальная*. Изъятие части доходов предприятий и граждан для содержания государственного аппарата, обороны станы и той части непроизводственной сферы, которая не имеет собственных источников доходов (многие учреждения культуры - библиотеки, архивы и др.), либо они недостаточны для обеспечения должного уровня развития - фундаментальная наука, театры, музеи и многие учебные заведения и т.п.

* 1. КЛАССИФИКАЦИЯ НАЛОГОВ, ВЗИМАЕМЫХ НА ТЕРРИТОРИИ РФ

Многообразие существующих налогов вызывает необходимость их классификации (разделения на виды) на определенной основе.

*По способу взимания* *налогов* различают прямые и косвенные налоги[[5]](#footnote-5).

Прямые налоги взимаются в процессе накопления материальных благ непосредственно с доходов или имущества налогоплательщиков. В этом случае размер налогового оклада точно известен налогоплательщику или его возможно рассчитать. В качестве примера можно привести подоходный налог, уплачиваемый физическими лицами, налог на прибыль предприятий и организаций, налог на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения и др.

Косвенные налоги взимаются через цену товара. Это своеобразные надбавки, включаемые государством в цену товаров и услуг (акцизы, налог на добавленную стоимость, налог с продаж, налог с оборота, специальный налог на поддержание основных отраслей народного хозяйства и др.). Сумму, уплачиваемую налогоплательщиком, в этом случае подсчитать практически не представляется возможным. Однако очевидно, что основную часть бремени по уплате этих налогов несут конечные потребители, т.е. физические лица.

*По субъекту-налогоплательщику* выделяются следующие группы налогов[[6]](#footnote-6):

Налоги с физических лиц (подоходный налог с физических лиц, налог на имущество физических лиц, налог на имущество, переходящее в порядке наследования и дарения, курортный сбор и др.).

Налоги с предприятий и организаций (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на пользователей автомобильных дорог, налог на имущество предприятий и организаций, сбор за использование наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний и др.). Данная разновидность не случайно названа «налоги с предприятий и организаций», а не «налоги с юридических лиц». Это вызвано тем, что некоторые организации выступают плательщиками какого-либо налога, не являясь при этом юридическим лицом, в частности филиалы, представительства, обособленные структурные подразделения.

Смешанные налоги, которые уплачивают как физические лица, так и предприятия и организации (госпошлина, некоторые таможенные пошлины, налог с владельцев транспортных средств и др.).

*По органу, который устанавливает и конкретизирует налоги,* действующие в Российской Федерации налоги можно разделить на три группы в зависимости от того, какой орган их вводит и имеет право изменять и конкретизировать: федеральные налоги, региональные налоги и местные налоги[[7]](#footnote-7).

Федеральными признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым кодексом Российской Федерации и обязательные к уплате на всей ее территории.

Региональными признаются налоги и сборы, устанавливаемые в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации, вводимые в действие законами субъектов Российской Федерации и обязательные к уплате на территории соответствующих субъектов Российской Федерации. Устанавливая региональный налог, представительные органы власти субъектов Российской Федерации определяют следующие элементы налогообложения: налоговые льготы, налоговую ставку в пределах, установленных налоговым законодательством, порядок и сроки уплаты налога, а также форму отчетности по данному региональному налогу.

Местными признаются налоги и сборы, устанавливаемые и вводимые в действие в соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательные к уплате на территории соответствующих муниципальных образований.

К федеральным налогам и сборам относятся[[8]](#footnote-8):

- налог на добавленную стоимость;

- акцизы на отдельные виды товаров (услуг);

- налог на прибыль организаций;

- налог на добычу полезных ископаемых;

- налог на доходы физических лиц;

- водный налог;

- государственная пошлина;

- сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами;

К региональным налогам и сборам относятся[[9]](#footnote-9):

- налог на имущество организаций;

- налог на недвижимость;

- транспортный налог;

К местным налогам и сборам относятся[[10]](#footnote-10):

- земельный налог;

- налог на имущество физических лиц;

*По уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж*, налоговые платежи можно подразделить на закрепленные и регулирующие (разноуровневые)[[11]](#footnote-11).

Закрепленные налоги непосредственно и целиком поступают в конкретный бюджет или внебюджетный фонд. Среди закрепленных налогов выделяют налоги, которые поступают в федеральный бюджет, в региональный бюджет, в местный бюджет, во внебюджетный фонд.

Регулирующие (разноуровневые) налоги поступают одновременно в бюджеты различных уровней в пропорции согласно бюджетному законодательству. В современных условиях в налоговой системе России действуют такие регулирующие налоги, как налог на прибыль с предприятий и организаций и подоходный налог с физических лиц.

*По целевой направленности введения налога* можно выделить налоги абстрактные (общие) и целевые (специальные)[[12]](#footnote-12).

Абстрактные (общие) налоги вводятся государством для формирования бюджета в целом, тогда как целевые (специальные) налоги вводятся для финансирования конкретного направления затрат государства.

К специальным налогам относятся, например, сбор на нужды образовательных учреждений, взимаемый с юридических лиц, целевые сборы на содержание милиции, на благоустройство территорий и другие цели.

Как правило, для целевых налоговых платежей создается специальный фонд (внебюджетный) или в самом бюджете для подобного вида налогов вводится специальная статья.

Любое разбиение налогов на определенные группы может носить только условный характер, так как все без исключения налоги в той или иной мере влияют на все стороны хозяйственной деятельности и по природе своей всегда оказывают комплексное воздействие на всю гамму экономических отношений. Поэтому при отнесении того или иного налога к конкретной группе подразумевается его доминирующее влияние на какую-либо группу экономических показателей.

**ГЛАВА 2. АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ.**

2.1 ПОНЯТИЕ И СТРУКТУРА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ

В настоящее время в теории налогов понятие «налоговая система» воспринимается по-разному. Нередко оно отождествляется с понятиями «система налогов и сборов», «система налогообложения» и «система законодательства о налогах и сборах», что является не вполне правильным. Положение усугубляется еще и тем, что в Конституции РФ и законодательстве о налогах и сборах РФ в настоящее время отсутствует нормативно определенное понятие «налоговая система». В частности, п. 3 ст. 75 Конституции РФ предусматривает, что «система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом»[[13]](#footnote-13).

Заметим, что закон РФ «Об основах налоговой системы РФ» содержал понятие налоговой системы, под которой, правда, понималась лишь «совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке».

В зарубежной научной литературе, а также в нормативных актах Европейского Сообщества понятие налоговой системы тоже не определяется. Налоги являются частью системы «собственных ресурсов» ЕС. Имеются также другие источники пополнения бюджета ЕС: займы и таможенные пошлины, взимаемые на границах ЕС.

Система налогов и сборов представляет собой определенную группу, совокупность обязательных налоговых платежей, а налоговая система включает в себя как сами налоги и сборы, так и весь спектр отношений, возникающих в связи с налогообложением.

Таким образом, налоговая система - это организованная на определенных принципах система общественных отношений между государством (в лице уполномоченных органов государственной власти по обеспечению соблюдения законодательства о налогах и сборах) и его гражданами (организациями и физическими лицами) по поводу установления и взимания налогов и сборов[[14]](#footnote-14).

Структура налоговой системы любого государства определяется следующими факторами:

- уровнем экономического развития,

- общественно-экономическим устройством общества,

- господствующей в обществе экономической доктриной,

- государственным устройством общества (унитарное или федеративное),

- историческим развитием налоговой системы.

Безусловно, налоговые системы разных стран различаются, т.к. они исторически складывались под влиянием неодинаковых экономических, политических и социальных условий. Отличия заключаются в составе применяемых налогов и сборов, их структуре, способах взимания, уровнях ставок, расчётах налоговой базы, составе и порядке предоставления льгот, фискальных полномочий различных уровней власти, законодательных процедур налогообложения и, наконец, приверженности государственной власти той или иной концепции экономического развития и регулирования. Вместе с тем, есть черты, общие свойства которых присущи налоговым системам в целом. Таковыми являются: направленность налогообложения на увеличение доходов государства и обеспечение сбалансированности бюджета; приверженность общепринятым принципам экономической теории о равенстве и справедливости и эффективности налоговых платежей; устранение двойного обложения на разных стадиях продвижения товаров или разных уровнях административного управления; ориентация налоговых льгот по отдельным налогам с учетом приоритетов экономической и фискальной политики.

Налоговая система РФ представляет собой совокупность организационно-правовых форм и методов управления налогообложением и по своей структуре она является трехзвенной: присутствуют федеральные, региональные и местные налоги и сборы[[15]](#footnote-15).

2.2 ПРИНЦИПЫ ПОСТРОЕНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ, АНАЛИЗ ИХ ВЫПОЛНЕНИЯ

Современная российская налоговая система сло­жилась на рубеже   
1991г. - 1992г., в период политическо­го противостояния, кардинальных экономических пре­образований и перехода к рыночным отношениям. Отсутствие опыта правового регулирования реальных налоговых отношений, сжатые сроки, отпущенные на разработку законодательства, экономический и соци­альный кризис в стране — вес эти факторы непосред­ственно повлияли на ее становление. Существующая рос­сийская налоговая система, несомненно, создавалась на базе опыта зарубежных стран. Благодаря этому она по общей структуре, системе налогов и принципам по­строения в основном соответствует общераспространен­ным в мировой экономике системам налогообложения.

В настоящее время налоговая система России основана на следующих принципах: единства налоговой системы; подвижности; стабильности; множественности налогов; исчерпывающего перечня региональных и местных налогов; однократности налогообложения; равенства и справедливости налогообложения[[16]](#footnote-16).

1. *Принцип единства налоговой системы.*

Единство финансовой политики, включая налоговую, и единство налоговой системы закреплено в ряде статей Конституции Российской Федерации и прежде всего в подпункте «б» ст. 114, согласно которой Правительство РФ обеспечивает проведение единой финансовой, кредитной и денежной политики[[17]](#footnote-17). Это положение развивало одну из основ конституционного строя России - принцип единства экономического пространства.

В Налоговом кодексе в ст.3 указывается на то, что «не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций»[[18]](#footnote-18), а также «недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав»[[19]](#footnote-19).

Принцип единства налоговой системы обеспечивается также единой системой федеральных налоговых органов. Налоговые органы в субъектах федерации являются территориальными органами федеральных органов исполнительной власти, а не органами этих субъектов.

1. *Принцип подвижности (эластичности).*

Принцип подвижности гласит, что налог и некоторые налоговые механизмы могут быть оперативно изменены в сторону уменьшения или увеличения налогового бремени в соответствии с объективными нуждами и возможностями государства. По мере изменения общественно-политической и экономической ситуации государство должно иметь возможность адаптироваться и адекватно реагировать на новые политические и экономические условия.

Кроме того, подвижность налогообложения проявляется в регулярном заполнении правовых провалов в налоговом законодательстве страны. В большинстве случаев подвижность выступает в качестве контрмер государства против активных действий части непослушных налогоплательщиков. Поскольку не все налоги обладают одинаковой подвижностью, налоговая система должна содержать в себе и такие налоги, которые при росте потребностей можно было бы увеличить. Однако подвижность вовсе не означает качественное реформирование налоговой системы, напротив ­ это постепенное внутреннее ее развитие.

1. *Принцип стабильности.*

Согласно принципу стабильности, налоговая система должна действовать в течение ряда лет вплоть до налоговой реформы. При этом налоговая реформа должна проводиться только в исключительных случаях и в строго определенном порядке. Во многих зарубежных странах с давних пор сложилась нормотворческая практика, согласно которой любые изменения и дополнения налоговых законов могут вступать в силу только с начала нового финансового года.

Реализация данного принципа в российской налоговой системе имеет серьезные недостатки. В частности, по мнению многих иностранных экспертов, частые и непредсказуемые изменения налогового законодательства являлись одной из самых серьезных причин, по которым они отказывались работать в России. Это было вызвано тем, что «налоговая нестабильность» не позволяла произвести точный расчет экономических показателей при инвестировании в России, что существенно снижало ее инвестиционный рейтинг.

1. *Принцип множественности налогов.*

Данный принцип включает в себя несколько аспектов, важнейшим из которых выступает то, что налоговая система государства должна быть основана на совокупности дифференцированных налогов и объектов обложения. Комбинация различных налогов и объектов обложения должна образовывать такую систему, которая отвечала бы требованию перераспределения налогового бремени между налогоплательщиками. Другим аспектом этого принципа выступает недопустимость «бюджета одного налога», поскольку при неожиданном изменении экономической или политической ситуации доходная часть бюджета может просто не состояться.

Множественность налогов позволяет создать предпосылки для проведения гибкой налоговой политики государством, в большей мере уловить платежеспособность налогоплательщиков, выровнять и сделать общее налоговое бремя психологически менее заметным, отразить разнообразие форм доходов с учетом всех сторон экономической деятельности граждан и фирм, воздействовать на потребление и накопление.

Кроме того, из принципа множественности следует эффект взаимодополняемости налогов, согласно которому искусственная оптимизация по одному налогу неизменно повлечет за собой рост платежей по другому налогу.

1. *Принцип исчерпывающего перечня региональных и местных налогов.*

Единое экономическое пространство России предопределяет политику Российского государства на унификацию налоговых изъятий. Этой цели служит принцип исчерпывающего перечня региональных и местных налогов, которые могут устанавливаться органами государственной власти субъектов РФ и органами местного самоуправления. Данное положение ­- проявление государственно-правовой идеи фискального федерализма между федеральными и региональными властями, а также органами самоуправления.

В соответствии с Налоговым кодексом федеральные налоги и сборы устанавливаются, изменяются или отменяются данным Кодексом. Налоги и сборы субъектов РФ, местные налоги и сборы устанавливаются, изменяются или отменяются соответственно законами субъектов РФ о налогах и сборах и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления о налогах и сборах в соответствии с настоящим Кодексом.

1. *Принцип однократности налогообложения.*

Данный принцип означает, что один и тот же объект налогообложения может облагаться налогом одного вида только один раз за определенный Законом период налогообложения.

1. *Принцип равенства и справедливости налогообложения.*

В Налоговом кодексе отмечается, что 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 форм собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала за исключением ввозных таможенных пошлин.

Принцип равенства и справедливости налогообложения на практике не осуществляется. В налоговых системах со слабо развитыми механизмами налогового администрирования, в том числе в Российской Федерации, налоги платят в основном экономически слабые хозяйствующие субъекты.

2.3 АНАЛИЗ СТРУКТУРЫ И ДИНАМИКИ НАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ ФЕДЕРАЛЬНОГО БЮДЖЕТА

Налоговые доходы федерального бюджета являются основными в их общем объеме и характеризуют объем налоговой нагрузки на субъекты экономической деятельности. Общая масса налогов зависит от состава налогов, налоговых ставок, налоговой базы и масштабов применения льгот. Масса налоговых поступлений зависит также от возможного изменения классификации налоговых доходов и придания им определенности неналоговых доходов. В России в настоящее время в структуре доходов федерального бюджета основная масса – налоговые доходы (свыше 60%).

К налоговым доходам федерального бюджета относятся федеральные налоги и сборы, перечень и ставки которых определяются налоговым кодексом РФ.[[20]](#footnote-20)

Основное место в Российской налоговой системе занимают косвенные налоги, к которым относятся: налог на добавленную стоимость, акцизы, также большое значение стал иметь налог на добычу полезных ископаемых. В составе доходов бюджета они занимают определяющее место.

*Налог на добавленную стоимость (НДС)* – федеральный косвенный налог на потребление, который взимается практически со всех видов товаров и таким образом ложится на плечи конечного потребителя. На территории Российской Федерации НДС введен в 1991г. Доля НДС в налоговых доходах федерального бюджета в 2008г. составила около 24%.

Налогоплательщиками НДС признаются[[21]](#footnote-21): организации, лица, являющиеся плательщиками данного налога в связи с перемещением товаров через таможенную границу, индивидуальные предприниматели.

*Акцизы*, как и НДС – федеральный косвенный налог, выступающий в виде надбавки к цене товара. В настоящее время в налоговых доходах федерального бюджета они составляют около 6%.

Плательщиками акцизов признаются организации, индивидуальные предприниматели, а также лица, признаваемые налогоплательщиками в связи с перемещением товаров через таможенную границу РФ, определяемые в соответствии с Таможенным кодексом РФ.

С 2002г. введен *единый налог на добычу полезных ископаемых* взамен действовавших до этого трех налогов: на право пользования недрами, акциз на сырье и налога на воспроизводство материально-сырьевой базы. Сейчас этот налог играет очень важную роль. Так, в 2008г. его доля в доходах федерального бюджета составила 39%.

Налогоплательщиками налога на добычу полезных ископаемых являются организации и индивидуальные предприниматели, признаваемые пользователями недр[[22]](#footnote-22).

Еще одним важным источником федерального бюджета РФ является *налог на прибыль* организаций.

Налог на прибыль организаций относится к прямым налогам и является важнейшим элементом налоговой системы РФ. Это один из наиболее сложных налогов с часто меняющейся законодательной базой. Его значение как источника бюджетного дохода постепенно меняется по мере развития российской экономики. В первые годы экономических реформ именно этот налог был основным в доходах федерального бюджета, его удельный вес в общей сумме доходов превышал 50%. В последующие годы его доля постепенно снижалась, и это было экономически закономерно, так как он отражал происходящие в экономике России процессы. Поступления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет в 2008г. составили 761,1 млрд. рублей. По сравнению с 2007 г. поступления выросли на 119,8 млрд. руб., или на 18,7%. Его доля в налоговых доходах федерального бюджета в 2008г. составила около 19%.

Объектом налогообложения является прибыль, полученная налогоплательщиком[[23]](#footnote-23).

Современный характер налогообложения прибыли организаций РФ, в целом, соответствует мировому уровню.

*Единый социальный налог* был введен с 1 января 2001г., он носит целевой характер, поскольку предназначен для мобилизации средств на реализацию права граждан на государственное пенсионное и социальное обеспечение и медицинскую помощь. На данный момент он обеспечивает около 10% налоговых поступлений в федеральный бюджет.

С 2005г. введена в действие гл. 25.2 «*Водный налог*». В Налоговом кодексе РФ установлены все элементы налога: налогоплательщики, объекты налогообложения, налоговая база, налоговые ставки, порядок исчисления налога, порядок и сроки его уплаты.

После трех лет тяжелых дискуссий и обсуждений принята и с 1 января 2005г. введена в действие гл. 25.3 «*Государственная пошлина*». Это показательный и очень важный факт, даже с общеправовой точки зрения, потому что с помощью этой главы удалось решить задачу разграничения платежей налогового и неналогового характера. Теперь наряду с конституционной нормой о том, что каждый должен уплачивать законно установленные налоги, появляется возможность реализовать зеркальный по отношению к ней принцип, согласно которому ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать какие-либо платежи, обладающее всеми признаками налога и сбора, если они прямо не поименованы в НК РФ. Обращаясь в те или иные уполномоченные государственные органы за совершением юридически значимых действий, налогоплательщик должен платить в размере, предусмотренных НК РФ.



Как видно на диаграмме, основная масса администрируемых ФНС РФ доходов федерального бюджета обеспечена поступлениями НДПИ (39%) и НДС (24%).

Налоговые поступления в федеральный бюджет по итогам 2008г. составили свыше 4 трлн. руб., что на 8,8% больше, чем в 2007г[[24]](#footnote-24).

**ГЛАВА 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ.**

3.1 НЕДОСТАТКИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ.

Оптимально построенная налоговая система должна не только обеспечивать финансовыми ресурсами потребности государства, но и не снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности, обязывать его к постоянному поиску путей повышения эффективности хозяйствования.

Мировой опыт налогообложения показывает, что изъятие у налогоплательщика до 30-40% от дохода является пределом, после которого начинается процесс сокращения сбережений, а тем самым и инвестиций в экономику. Если же число налогов предусматривает изъятие у налогоплательщика более 40-50% его доходов, то это полностью ликвидирует стимулы к предпринимательской инициативе и расширению производства[[25]](#footnote-25).

В Российской экономике по различным оценкам от 25% до 40% ВВП создается в теневом секторе экономики, подавляющая часть которого не охватывается налогами. По данным Минфина России из-за сокрытия доходов и объектов налогообложения в консолидированный бюджет страны не поступает ежегодно от 30% до 50% налогов. В результате законопослушные налогоплательщики, а это, в основном, легальные товаропроизводители, производят отчисления в государственную казну в виде налогов, составляющих более половины произведенного ВВП. Немногие предприятия могут выдержать такую нагрузку.

Другая проблема сводится к тому, что доля изъятия через налоги около 33% ВВП рассчитана, исходя из фактически уплаченных или же запланированных к поступлению в бюджет налогов. Однако из-за хронических недоплатежей в бюджет долги превышают предполагаемые поступления налоговых отчислений.

Налоги должны распределяться в равной степени между федеральным центром и регионами. Однако самые собираемые налоги (НДС, акцизы, налог на прибыль) уходят в Москву, а оставшиеся на местах должным образом не собираются. Некоторые местные налоги вообще не окупают затраты на их сбор (например, налог на собак).

Еще одна проблема заключается в том, что наряду с законами действуют многочисленные подзаконные акты: инструкции, дополнения, изменения к ним, разъяснения и т.д. Это, прежде всего, затрудняет работу самих налоговых служб. Этого сложно избежать из-за высокого динамизма процессов, которые происходят в хозяйственной жизни страны. Другое дело, что не все новшества оправданы.

Наиболее спорным на сегодняшний день является вопрос о тяжести налогового бремени. Налоговая система России строилась по образу и подобию налоговых систем западных стран.

Проблематичен также вопрос неравномерности распределения налогов между категориями плательщиков. Практически не предусмотрена градация и соответствие уровня налоговых отчислений налогоплательщиков в зависимости от уровня их доходов. К тому же весь упор налоговой службы направлен на тех налогоплательщиков, которых легко проверить (т.е. мелких и средних предпринимателей), тогда как основная часть уходит от оплаты налогов как на законном, так и на незаконном основании.

Несмотря на очевидную необходимость реформирования налоговой системы, ее кардинальная ломка привела бы лишь к негативным последствиям. Очевидно, что налоговые реформы должны проводиться исходя из того, что существующая система совокупности налогов, механизмов их исчисления и методов контроля не должна принципиально измениться.

3.2 ПУТИ СНИЖЕНИЯ ЗАДОЛЖЕННОСТИ ПО НАЛОГАМ

В целях мобилизации налоговых поступлений в бюджеты и снижения размера задолженности, проводится комп­лекс мероприятий, предусмотренных законодательством.

На расчетные счета налогоплательщиков выставля­ются инкассовые поручения, а также с расчетных счетов налогоплательщиков в бесспорном порядке взыскивают­ся денежные средства, из которых около 70% поступило и погашение задолженности по федеральным налогам.

Отсутствие юри­дического лица по адресу его регистрации является одной из главных причин, которая препятствует вручению должникам требований о погашении задолженно­сти, следовательно, и ее погашению.

Для решения вопроса о погашении задолжен­ности перед бюджетом руководители организаций-должников вызываются в налоговые органы по месту регистрации. Руководители также приглашаются на заседания комиссии по лик­видации недоимки при администрации, которые проводятся совместно с представителями органов внутренних дел.

Положительным моментом является увеличение (в два раза) в 2005г. объема доначислений, а также объема поступлений в бюджетную систему. В то же время одновременно с ростом выездных налоговых проверок увеличилось число результативных проверок на 15%. Постоянно ведется работа по взысканию недоимки и розыску не отчитывающихся организаций[[26]](#footnote-26).

Большую роль в снижении задолженности по нало­говым платежам в бюджет играет совершенствование контрольной работы налоговых органов.

Эффективность функционирования системы нало­гового администрирования существенно сдерживается большим объемом трудоемких, ручных и рутинных опе­раций, выполняемых работниками налоговых органов всех уровней. В значительной мере это вызвано тем, что основной поток информации поступает в налого­вые органы на бумажных носителях. Для эффективного применения автоматизированных процедур контро­ля и анализа, для ускорения принятия решений требу­ется предварительное преобразование входящей инфор­мации в электронную форму. Но доля ручного труда высока при формировании и рассылки налогоплательщикам требований и уведомлений на уплату налогов, планировании и подготовки налоговых проверок, учете платежей и составлении налоговой отчетности. Поэто­му особого внимания требуют процедуры автоматиза­ции работы налоговых органов с целью ускорения обработки полученной информации и оперативного реа­гирования на выявленные нарушения[[27]](#footnote-27).

Важной частью работы налоговых органов по обес­печению собираемости налоговых платежей в бюджет является обмен информацией с налоговыми и таможенными органами государств ближнего зарубежья, особенно для уменьшения возможностей ухода от уплаты налога на добавленную стоимость при осуществлении экспортно-импортных операций.

Следует отметить и необходимость повышения квалификации работников налоговых органов, осуществляющих работу с налогоплательщиками, ведь подчас неточное или несвоевременное составление документов может привес­ти к судебному разбирательству с налогоплательщиком и вынесением решения не в пользу налогового органа.

Существенной частью работы по взысканию задол­женности по налоговым платежам является совершен­ствование средств и методов работы с крупнейшими налогоплательщиками, включая организации в сфере естественных монополий, которые обеспечивают основ­ную часть налоговых поступлений в бюджет.

Необхо­дима разработка эффективных методов оценки отрасле­вых особенностей, а также выявления сокрытия налого­вой базы в зависимости от организационных и отраслевых особенностей крупнейших налогоплательщиков.

Повышение эффективности работы налоговых ор­ганов по взысканию недоимки может осуществляться в части развития процессов персонифицированного уве­домления плательщиков об образовавшейся задолженности, индивидуальной работы с вкладчиками проблемных банков, совершенствования механизма реструктуризации задолженности и проведения банкротства.

3.3 ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ

В настоящее время Российская Федерация нуждается в оптимальной структуре налогов, создании стабильного налогового законодательства, устой­чивых налоговых баз и минимизации возможного ухода от налогов. Однако, именно в рамках реализации этих направ­лений, есть ряд проблем, без реше­ния которых создание понятной, эффективной и спра­ведливой отечественной налоговой системы невозможно.

Во-первых, проблема отношения государства и на­логоплательщиков. Очевидно, что, ожидания Правитель­ства страны, что в ответ на либерализацию и значи­тельное уменьшение налоговых ставок произойдет сни­жение уклонения от налогообложения, не оправдались. В связи с этим представляется, что одним из основополагающих факторов, определяющим степень укло­нения от налогов, служит характер отношений между государством и налогоплательщиками. Если предостав­ляемые государством общественные блага неадекватны получаемым им доходам, если оно вместо создания ус­ловий для развития экономики создаст административ­ные барьеры и бюджетные деньги тратятся неэффек­тивно или вообще не по назначению, то налогопла­тельщики наверняка будут «минимизировать» свои на­логовые выплаты. Поэтому, если российское государ­ство действительно желает серьезного прогресса в борь­бе с «теневой экономикой», необходимо не полагаться только на снижение ставок, а лучше распоряжаться бюджетными средствами, сократить коррупцию, деталь­но отчитываться перед налогоплательщиками, доказы­вая, что уплаченные налоги использованы со смыслом.

Во-вторых, проблема формирования у населения страны налоговой культуры, выражающейся в отноше­нии населения к налоговой политике государства, в го­товности уплачивать законно установленные экономи­чески обоснованные налоги, причем своевременно и в полном объеме. Конечно, уровень российской налого­вой культуры далек от должного. Государство на прак­тике сталкивается с тем, что многие налогоплательщи­ки стремятся всячески уменьшить и даже избежать на­логовых обязательств, применяя незаконные схемы ук­лонения от налогообложения, скрывая свои доходы. В этой связи для страны становится совершенно необхо­димым воспитание налоговой культуры граждан, кото­рая позволит более эффективно осуществлять налого­вую политику, собирать налоги и, как следствие, вы­полнять обязанности государства перед населением. Каж­дый налогоплательщик должен осознать, что платить законно установленные налоги нормальная обязан­ность каждого. Цивилизованное общество не может быть построено без четкого понимания не только своих прав, но и обязанностей. Человек должен понимать, что нало­ги — это не произвольные изъятия дохода, а обоснован­ный вклад членов общества, направленный на достиже­ние общих целей и решение общих задач. Высокая нало­говая культура способна повысить эффективность всей российской налоговой системы, что выгодно не только для государства, получающего доход в виде поступлений от налогов, но и для всех членов общества, чьи потреб­ности и нужды призвано удовлетворять государство[[28]](#footnote-28).

В-третьих, проблема ответственности коммерчес­ких организаций в налоговых отношениях. Ни для кого не секрет, что подавляющая часть российских коммер­ческих организаций создается как общества с ограни­ченной ответственностью и акционерные общества. По смыслу определения, содержащегося в российских за­конах, вышеуказанные общества являются разновид­ностями коммерческих организаций, характеризующих­ся, во-первых, делением уставного капитала на доли и. во-вторых, отсутствием ответственности учредите­лей по долгам обществ личным имуществом. В связи с этим юридический смысл создания коммерческих орга­низаций в форме общества с ограниченной ответствен­ностью и акционерного общества заключается в макси­мальном ограничении ответственности его участников за действия таких обществ. Поэтому, очевидна главная привлекательная сторона данных организационно-пра­вовых форм хозяйствования заключающаяся в том, что учредители, посредством юридического лица, могут тво­рить по сути все что угодно и не нести при этом факти­чески никакой ответственности за содеянное.

В таком уходе от ответственности и есть одна из целей создания юридических лиц вообще, и рассматриваемых обществ в частности. Избежать ответственнос­ти, осуществляя предпринимательскую деятельность и прикрываясь юридическим лицом вот главная суть обще­ства. Так что мы имеем дело не с ограничением ответ­ственности учредителей по долгам обществ, а с се пол­ным отсутствием. И проявляется это, прежде всего, в на­логовых правоотношениях. Происходит это, как правило, по результатам проведенных налоговым органом конт­рольных мероприятий, когда сумма начисленных нало­гов достаточно значительна. При таких налоговых обяза­тельствах учредителям, намного выгоднее «продать» орга­низацию посредством изменения состава учредителей и смены руководителя. В результате таких действий органи­зация фактически является брошенной, перестает отчи­тываться в налоговых органах, уплачивать налоги, а вся проведенная работа налоговых органов бессмысленна, поскольку никаких налоговых поступлений от брошен­ной организации в бюджет осуществлено не будет.

Поэтому, необходимы изменения в действующее законодательство о налогах и сборах предусматриваю­щие, что при невозможности организацией-налогоплательщиком надлежащим образом исполнить обязанность по уплате налогов со сформированной налого­вой базы, государством могут быть предъявлены тре­бования на уплату данных налогов к учредителям и руководителю организации. Тем самым достигается главная цель — невозможность уклонения от уплаты налогов физическими лицами, фактически осуществ­ляющими свою предпринимательскую деятельность посредством создания организаций. Это должно способ­ствовать стабильности экономических отношений и поддерживать необходимую дисциплину в налоговой системе страны.

Следующая, связанная с рассмотренной выше, про­блема существования «мертвых» организаций. Представ­ляется, что для ее решения, а в настоящее время в Рос­сии подобных организаций порядка 1,6 млн., необхо­димо разработать упрощенную процедуру их исключе­ния из Единого государственного реестра юридических лиц. Например, непредставление в течение полугода в налоговый орган налоговых деклараций будет служить основанием для внесения записи об исключении орга­низации из государственного реестра с автоматической ликвидацией. Если впоследствии такая организация, все же заявит о себе, на основании решения суда либо налогового органа запись об ее исключении из реестра бу­дет отменена. Подобный порядок не ущемляет прав хо­зяйствующих субъектов на ведение предпринимательс­кой деятельности и позволяет создать систему отбора достоверной информации обо всех действующих в стра­не организациях. Для комплексного решения вопроса необходимо в целях укреплению налогового контроля и серьезной экономии бюджетных расходов перейти па единую базовую регистрацию в системе налогового учета всего населения страны. В сочетании с системой учета юридических лиц это позволит практически исключить регистрацию подставных организаций по поддельным или украденным документам.

В-четвертых, необходимо решать проблему укло­нения от налогообложения. Для реализации мер по борь­бе с неучтенным наличным оборотом денежных средств в легальном секторе и перекрытие каналов их перетока в теневой сектор необходим постепенный переход на осуществление хозяйствующими субъектами расчетов только в безналичном порядке через банки. Ведь совер­шенно очевидно, что только безналичные расчеты смо­гут обеспечить необходимую прозрачность и достовер­ность сделок налогоплательщиков.

Безналичные расчеты будут способствовать пресе­чению всевозможных схем уклонения от уплаты нало­гов. Пока применяются эти схемы, нарушается важней­ший принцип налоговой системы - всеобщности, спра­ведливости и равенства налогообложения по отноше­нию ко всем категориям налогоплательщиков. Налого­плательщики, которые сегодня пользуются такими схе­мами, имеют конкурентные преимущества перед доб­росовестными налогоплательщиками. Выбор последних не велик: либо работать также,как конкуренты либо ухо­дить с рынка. Получается, что ныне действующая рос­сийская налоговая система способствует появлению не­добросовестных налогоплательщиков, с чем, разумеет­ся, ни государство ни общество не должны мириться. И здесь обязательность безналичных расчетов - значитель­ный шаг к борьбе с уклонением от налогообложения.

Среди основных направлений работы по совершен­ствованию российской налоговой системы можно вы­делить ускоренное развитие информационных техно­логий в налоговой системе. Исходя из обязательного осу­ществления безналичных расчетов между хозяйствую­щими субъектами для эффективного функционирова­ния налоговой системы необходимо обеспечить элект­ронный доступ налоговому ведомству к банковским информационным массивам о хозяйственной деятель­ности налогоплательщиков. Это позволит проводить пол­ный и всесторонний анализ информации о налогопла­тельщиках, сопоставить полученные результаты с пред­ставленными налогоплательщиками декларациями, обеспечить соблюдение налогового законодательства всеми без исключений налогоплательщиками[[29]](#footnote-29).

Необходимо особо подчеркнуть, что все рассмотрен­ные выше предложения, направленные на повышение собираемости налогов, пресечение правонарушений в налоговой сфере и снижение налоговой нагрузки на легальную экономику способны увеличить налоговые поступления в бюджет без ограничения предпринима­тельской активности.

Решение обозначенных проблем позволит России без ущерба для экономики в полной мере со­здать и использовать справедливую и эффективную на­логовую систему, формируя предпосылки для экономического роста и инвестиций — надежной основы бу­дущих стабильных поступлений в бюджет.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В данной курсовой работе были рассмотрены особенности современной налоговой системы РФ. Были исследованы следующие вопросы: основные принципы построения налоговой системы, структура действующей налоговой системы Российской Федерации, анализ структуры и динамики налоговых поступлений в бюджет РФ; основные направления совершенствования налоговой политики.

На основании всего выше сказанного можно сделать вывод, что налоговая система России еще несовершенна, нуждается в улучшении.

Нестабильность налоговой системы не позволяет привлекает инвесторов в предприятия России, отрицательно влияет на экономическую и социальную динамику общества.

Российской Федерации остро не хватает собственной научной школы или нескольких школ в об­ласти на­логообложения, способных не только усовершенство­вать действую­щую налоговую систему, но предвидеть, спрогнозировать все экономиче­ские и социальные последствия от проведения в жизнь того или иного комплекса мероприятий.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993г. // СПС «Гарант», 2009г.;
2. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая (в редакции Федеральных законов №208-ФЗ, 209-ФЗ, 224-ФЗ)// «Проспект», 2009г.;
3. Журнал «Налоговый вестник» №7, 2007г.;
4. Журнал «Все о налогах» №4 2008г.;
5. Журнал «Финансы и кредит» № 15 Апрель, «Налоговая политика России», 2007г.;
6. Журнал «Финансы и кредит» № 31 Август, «Совершенствование системы прогнозирования бюджетно-налоговых доходов», 2007г.;
7. Журнал «Финансы и кредит» № 39 Октябрь, «Роль и место налоговых отношений в современной налоговой системе», 2007г.;
8. Александров И.М. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «Дашков и Ко», 2008г.;
9. Кулеш В.А. «47 законных способов снижения налоговых платежей»// СПб. «Аналитик», 2007г.;
10. Пансков В.Г. «Налоги и налоговая система Российской Федерации»// Учебник «Финансы и статистика», 2006г.;
11. Ряховский Д.И. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «ЭКСМО», 2006г.;
12. Скрипниченко В.А. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «БИНФА», 2009г.;
13. Худолеев В.В. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие – 2-е изд., перераб. и доп. «ФОРУМ: ИНФРА», 2007г.;
14. «Финансы»// Учебник для ВУЗов // Под ред. проф. Л.А. Дробозиной «ЮНИТИ», 2008г;
15. Черник Д.Г. «Налоги и налогообложение», 2006г.;
16. Сайт ФНС России: www.nalog.ru.

1. Худолеев В.В. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие – 2-е изд., перераб. и доп. «ФОРУМ: ИНФРА», 2007г. [↑](#footnote-ref-1)
2. Александров И.М. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «Дашков и Ко», 2008г. [↑](#footnote-ref-2)
3. Александров И.М. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «Дашков и Ко», 2008г. [↑](#footnote-ref-3)
4. Скрипниченко В.А. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «БИНФА», 2009г. [↑](#footnote-ref-4)
5. Александров И.М. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «Дашков и Ко», 2008г. [↑](#footnote-ref-5)
6. Скрипниченко В.А. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «БИНФА», 2009г. [↑](#footnote-ref-6)
7. Ряховский Д.И. «Налоги и налогообложение»// Учебное пособие «ЭКСМО», 2006г. [↑](#footnote-ref-7)
8. «Финансы»// Учебник для ВУЗов // Под ред. проф. Л.А. Дробозиной «ЮНИТИ», 2008г. [↑](#footnote-ref-8)
9. «Финансы»// Учебник для ВУЗов // Под ред. проф. Л.А. Дробозиной «ЮНИТИ», 2008г. [↑](#footnote-ref-9)
10. «Финансы»// Учебник для ВУЗов // Под ред. проф. Л.А. Дробозиной «ЮНИТИ», 2008г. [↑](#footnote-ref-10)
11. [↑](#footnote-ref-11)
12. Пансков В.Г. «Налоги и налоговая система Российской Федерации»// Учебник «Финансы и статистика», 2006г. [↑](#footnote-ref-12)
13. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993г. // СПС «Гарант», 2009г. [↑](#footnote-ref-13)
14. Пансков В.Г. «Налоги и налоговая система Российской Федерации»// Учебник «Финансы и статистика», 2006г. [↑](#footnote-ref-14)
15. Журнал «Финансы и кредит» № 39 Октябрь «Роль и место налоговых отношений в современной налоговой системе», 2007г. [↑](#footnote-ref-15)
16. Журнал «Налоговый вестник» №7, 2007г. [↑](#footnote-ref-16)
17. Конституция Российской Федерации от 12.12.1993г. //ст.8// СПС «Гарант», 2009г. [↑](#footnote-ref-17)
18. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая (в редакции Федеральных законов №208-ФЗ, 209-ФЗ, 224-ФЗ// «Проспект», 2009г. [↑](#footnote-ref-18)
19. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая (в редакции Федеральных законов №208-ФЗ, 209-ФЗ, 224-ФЗ// «Проспект», 2009г. [↑](#footnote-ref-19)
20. Черник Д.Г. «Налоги и налогообложение», 2006г. [↑](#footnote-ref-20)
21. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая (в редакции Федеральных законов №208-ФЗ, 209-ФЗ, 224-ФЗ// «Проспект», 2009г. [↑](#footnote-ref-21)
22. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая (в редакции Федеральных законов №208-ФЗ, 209-ФЗ, 224-ФЗ// «Проспект», 2009г. [↑](#footnote-ref-22)
23. Налоговый кодекс РФ. Части первая и вторая (в редакции Федеральных законов №208-ФЗ, 209-ФЗ, 224-ФЗ// «Проспект», 2009г. [↑](#footnote-ref-23)
24. Сайт ФНС России: www.nalog.ru [↑](#footnote-ref-24)
25. Пансков В.Г. «Налоги и налоговая система Российской Федерации»// Учебник «Финансы и статистика», 2006г. [↑](#footnote-ref-25)
26. Кулеш В.А. «47 законных способов снижения налоговых платежей»// СПб. «Аналитик», 2006г. [↑](#footnote-ref-26)
27. Журнал «Все о налогах» №4 2008г. [↑](#footnote-ref-27)
28. Журнал «Финансы и кредит» № 39 Октябрь, «Роль и место налоговых отношений в современной налоговой системе», 2007г. [↑](#footnote-ref-28)
29. Журнал «Финансы и кредит» № 39 Октябрь, «Роль и место налоговых отношений в современной налоговой системе», 2007г. [↑](#footnote-ref-29)