**СОДЕРЖАНИЕ**

1. Введение…………………………………………………………………

2. Понятие налоговой системы …………………………………………..

3. Принципы налогообложения Украины………………………………..

4. Функции налогов………………………………………………………..

4.1.Регулирующая……………………………………………………….

4.2. Стимулирующая……………………………………………………

4.3. Распределительная…………………………………………………

4.4. Фискальная…………………………………………………………

5. Система налогообложения Украины…………………………………..

6. Основные задачи совершенствования налоговой системы Украины..

7. Заключение……………………………………………………………….

8. Литература………………………………………………………………..

**ВВЕДЕНИЕ.**

Налоговая система - это совокупность налогов, сборов, других обязательных платежей и взносов в бюджет и государственные целевые фонды, действующие в установленном законом порядке. Сущность, структура и роль системы налогообложения определяются налоговой политикой, являющейся исключительным правом государства, которое проводит ее в стране самостоятельно, исходя из задач социально-экономического развития. Через налоги, льготы и финансовые санкции, а также обязанности и ответственность, выступающие неотъемлемой частью системы налогообложения, государство предъявляет единые требования к эффективному ведению хозяйства в стране.

Налоги являются необходимым звеном экономических отноше­ний в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопрово­ждаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги — основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налого­вый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса. Налоги известны давным-давно, еще на заре человеческой цивилизации. Их появление связано с самыми первыми общественными потребностями.

В развитии форм и методов взимания налогов можно выде­лить три крупных этапа. На начальном этапе развития от древнего мира до начала средних веков государство не имеет финансового аппарата для определения и сбора налогов. Оно определяет лишь общую сумму средств, которую желает получить, а сбор налогов поручает городу или общине. Очень часто оно прибегает к помо­щи откупщиков. На втором этапе (XVI — начало XIX вв.) в стра­не возникает сеть государственных учреждений, в том числе фи­нансовых, и государство берет часть функций на себя: устанавли­вает квоту обложения, наблюдает за процессом сбора налогов, определяет этот процесс более или менее широкими рамками. Роль откупщиков налогов в этот период еще очень велика. И, на­конец, третий, современный, этап - государство берет в свои ру­ки все функции установления и взимания налогов, ибо правила обложения успели выработаться. Региональные органы власти, местные общины играют роль помощников государства, имея ту или иную степень самостоятельности. В развитии форм и методов взимания налогов можно выде­лить три крупных этапа. На начальном этапе развития от древнего мира до начала средних веков государство не имеет финансового аппарата для определения и сбора налогов. Оно определяет лишь общую сумму средств, которую желает получить, а сбор налогов поручает городу или общине. Очень часто оно прибегает к помо­щи откупщиков. На втором этапе (XVI — начало XIX вв.) в стра­не возникает сеть государственных учреждений, в том числе фи­нансовых, и государство берет часть функций на себя: устанавли­вает квоту обложения, наблюдает за процессом сбора налогов, определяет этот процесс более или менее широкими рамками. Роль откупщиков налогов в этот период еще очень велика. И, на­конец, третий, современный, этап - государство берет в свои ру­ки все функции установления и взимания налогов, ибо правила обложения успели выработаться. Региональные органы власти, местные общины играют роль помощников государства, имея ту или иную степень самостоятельности.

Система налогообложения Украины представляет собой совокупность налогов, сборов, других обязательных платежей в бюджет и взносов в государственные целевые фонды, взимаемые в установленном порядке. Ее сегодняшнее состояние можно охарактеризовать как создание основ.

Осуществляя воздействие на экономику, государство, как правило, преследует следующие основные цели:

• достижение постоянного устойчивого экономического роста;

• обеспечение стабильности цен на основные товары и услуги;

• обеспечение полной занятости трудоспособного населения;

• обеспечение определенного минимального уровня доходов населения;

• создание системы социальной защищенности граждан, в первую очередь пенсионеров, инвалидов, многодетных;

• равновесие во внешнеэкономической деятельности.

Достичь этих целей одновременно практически невозможно. Найти сбалансированное соотношение — это и есть главное в экономической политике государства.

Основным инструментом государственного регулирования является налоговая политика и финансовое воздействие на частное предпринимательство.

При помощи сугубо экономических регуляторов, свойствен­ных рыночному хозяйству: налогообложения, кредитования, ин­вестирования, государство побуждает принимать желаемые ва­рианты хозяйственной деятельности, удовлетворяющие общест­венные потребности.

Через налоги, льготы и финансовые санкции, а также обязанности и ответственность, выступающие неотъемлемой частью системы налогообложения, государство предъявляет единые требования к эффективному ведению хозяйства в Украине.

**ПОНЯТИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ**

Налоги - обязательные платежи в бюджет, осуществляемые юридическими и физическими лицами. К общегосударственным налогам относятся налог на добавленную стоимость, акцизный сбор, налог на прибыль предприятий и организаций, таможенный сбор, государственный сбор, налог на доходы граждан, плата за землю, налог с собственников транспортных средств, налог на промысел, отчисления на геологоразведочные работы, плата за специальное использование природных ресурсов, плата за загрязнение окружающей природной среды, отчисления и сборы на строительство, ремонт и содержание автомобильных дорог, в Фонд осуществления мероприятий по ликвидации последствий Чернобыльской катастрофы, в Фонд содействия занятости населения, в Фонд социального страхования, в Пенсионный фонд. Их перечень определен Законом Украины " О системе налогообложения" (редакция от 02.02.94 г.).

Каждый закон должен конкретизировать следующие элементы налога:

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

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

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

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

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

Налоги могут взиматься следующими способами:

1) кадастровый - (от слова кадастр - таблица, справочник), когда объект налога дифференцирован на группы по определенному признаку. Перечень этих групп и их признаки заносится в специальные справочники. Для каждой группы установлена индивидуальная ставка налога. Такой метод характерен тем, что величина налога не зависит от доходности объекта.

Примером такого налога может служить налог на владельцев транспортных средств. Он взимается по установленной ставке от мощности транспортного средства, не зависимо от того, используется это транспортное средство или простаивает.

2) на основе декларации:

Декларация - документ, в котором плательщик налога приводит расчет дохода и налога с него. Характерной чертой такого метода является то, что выплата налога производится после получения дохода и лицом получающим доход.

Примером может служить налог на прибыль.

3) y источника:

Этот налог вносится лицом, выплачивающим доход. Поэтому, оплата налога производится до получения дохода, причем получатель дохода получает его уменьшенным на сумму налога.

Например, подоходный налог с физических лиц. Этот налог выплачивается предприятием или организацией, на которой работает физическое лицо. Т.е. до выплаты, например, заработной платы из нее вычитается сумма налога и перечисляется в бюджет. Остальная сумма выплачивается работнику.

Существуют два вида налоговой системы: шедyлярная и глобальная.

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

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

Глобальная налоговая система широко применяется в Западных государствах..

Cреди налогов, поступающих в бюджет, есть прямые и непрямые. **Прямые** устанавливаются непосредственно относительно плательщиков. Их размер зависит от объекта налогообложения, а **непрямые** включаются в цену товаров и услуг. Для отдельного плательщика их размер прямо не зависит от его доходов.

**Ставка налога** - важный элемент налога, который определяет величину налога на единицу обложения (денежная единица дохода, единица земельной площади, единица измерения товара и т.д.).

**Различают, твердые, пропорциональные, прогрессивные и регрессивные налоговые ставки.**

1. Твердые ставки устанавливаются в абсолютной сумме на единицу обложения, независимо от размеров дохода (например, на тонну нефти или газа).

2. Пропорциональные - действуют в одинаковом процентном отношении к объекту налога без учета дифференциации его величины (например, действовавший в СССР до 1 июля 1990 г. налог на заработную плату в размере 13 %) .

3. Прогрессивные - средняя ставка прогрессивного налога повышается по мере возрастания дохода. При прогрессивной ставке налогообложения налогоплательщик выплачивает не только большую абсолютную сумму дохода, но и большую его долю.

4. Регрессивные - средняя ставка регрессивного налога понижается по мере роста дохода. Регрессивный налог может приносить большую абсолютную сумму, а может и не приводить к росту абсолютной величины налога при увеличении доходов.

В общих чертах видно, что прогрессивные налоги - это те налоги, бремя которых наиболее сильно давит на лиц с большими доходами, регрессивные налоги наиболее тяжело ударяют по физическим и юридическим лицам, обладающим незначительными доходами.

**Налоги бывают:**

**С натуральной базой обложения:**

- по домовые налоги;

- по душевые налоги;

- специфические таможенные пошлины;

**Со стоимостной базой обложения:**

**а) налоги на базе валового дохода**:

- акцизы;

- налоги с оборота;

- таможенные пошлины;

- налоги на имущество, капиталы и т.д.;

- налоги на проценты, дивиденды и т.д.;

**б) налоги на базе очищенного дохода:**

- корпорационный налог;

- налог на индивидуальные доходы;

- налог на добавленную стоимость;

- налог на наследства.

**ПРИНЦИПЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ УКРАИНЫ**

Правовой основой налоговой системы служат Законы Украины "О внесении изменений и дополнений в Закон Украинской ССР "О системе налогообложения" и "О внесении изменений и дополнений в Закон Украины "О государственной налоговой службе в Украине", принятые Верховным Советом Украины, соответственно, 2 февраля 1994 г. и 24 декабря 1993 г. В новом Законе Украины "О системе налогообложения" предусмотрено, что при определении налогов, сборов и обязательных платежей, а также установлении обязанностей и ответственности плетельщиков эта система строится на следующих принципах.

Во-первых, обязательность исполнения законодательства о налогах всеми субъектами налогообложения, что означает равно напряженность для предприятий всех форм собственности в формировании общегосударственного и местных бюджетов. В рамках целостности экономической системы все хозяйственные субъекты и граждане должны находиться в примерно одинаковых налоговых условиях. Как свидетельствует мировой опыт, отступление от этого принципа означало бы разрушение единого рынка, нарушение нормального перемещения финансовых и трудовых ресурсов.

Во-вторых, социальная справедливость в отношении всех субъектов налогообложения в вопросах об источнике уплаты налогов, о трудоемкости получения доходов (прибыли), и в том числе - о предоставлении определенных льгот.

В-третьих, сочетание интересов государства, регионов, предприятий и граждан и обеспечение поступления средств в бюджеты соответствующих уровней и государственные целевые фонды.

Обязанности и ответственность в системе налогообложения обусловлены также действием двух взаимосвязанных принципов системы - стабильности и гибкости. Принцип стабильности системы означает, что она должна носить устойчивый характер при определении нормативных ставок налогов и порядка исчисления налоговых платежей в бюджет, финансовых санкций и др. Соблюдение этого принципа является одним из главных условий создания в стране в целом и в каждом регионе в отдельности обстановки общей экономической стабильности, повышения эффективности производственной и финансовой деятельности и т. д. В Законе Украины "О системе налогообложения" также предусматривается, что ставки налогов и размер других обязательных платежей не должны меняться на протяжении бюджетного года, если иное не предусмотрено 3законодательством Украины. В условиях рынка такая стабильность требуется на более длительное время.

В целях стабилизации налоговых отношений установлено, что закон, предусматривающий изменение размеров налогов и других обязательных платежей, обратной силы не имеет (за исключением случаев, когда он улучшает положение лица или снимает с него ответственность). Никто не может нести ответственность за действия, которые во время их совершения не признавались правонарушением.

Под гибкостью налогового законодательства понимается способность налоговой системы быстро перестраиваться для эффективного решения разнообразных вопросов, возникающих в налоговой политике государства, без нарушения стабильности системы налогообложения. Исходя из требований налоговой политики Украины в современных условиях, в новом налоговом законодательстве государство отказалось от не оправдавших себя крайне жестких ставок налогов на предприятия, установило финансовую ответственность банков и других кредитных учреждений за нарушение законов о налогах, устранило уравниловку в применении административного штрафа к должностным лицам предприятий и гражданам, более четко регламентировало права, обязанности и ответственность государственных налоговых инспекций с учетом действующего законодательства Украины.

Принцип гибкости обеспечивается наличием комплекса налоговых льгот, устанавливающего полное или частичное освобождение юридических или физических от обязанностей по уплате налогов и других обязательных платежей, что, в очередь, создает предварительные условия для развития наиболее необходимых приоритетных для общества направлений деятельности субъектов хозяйствования. Гибкость налоговой системы в условиях рыночных отношений выступает необходимой предпосылкой для активного использования всех налоговых инструментов в целях экономического и правового регулирования социальных процессов, стимулирования развития производства и др.

Современная налоговая система регламентирует основные обязанности плательщиков: вести бухгалтерский учет, составлять отчетность о финансово-хозяйственной деятельности и обеспечивать ее сохранность; в сроки, установленные законодательством, подавать в государственные налоговые инспекции и другие государственные органы бухгалтерскую отчетность и другие документы и сведения, связанные с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей; своевременно и в полном размере уплачивать налоговые суммы и осуществлять другие обязательные платежи, допускать служебных лиц налоговых инспекций для обследования помещений, которые используются с целью получения доходов или связаны с содержанием объектов налогообложения, а также для проверок по вопросам исчисления налогов и других обязательных платежей; выполнять другие обязанности, связанные с исчислением и уплатой налогов и других обязательных платежей.

Среди мер ответственности в налоговом законодательстве особое место занимают санкции как эффективный инструмент государственного экономического и административного воздействия на плательщиков налогов и должностных лиц, не соблюдающих действующего законодательства.

Санкции предусматривают взыскание с нарушителя определенной денежной суммы в бюджет и призваны усилить экономическую ответственность за эффективность хозяйственной деятельности, а также за исполнение законов о налогообложении. Наиболее существенные изменения и дополнения к законодательству, регламентирующие порядок определения размера и применения штрафных санкций к предприятиям, должностным лицам и гражданам, внесены в Закон Украины "О государственной налоговой службе в Украине". Размер финансовых санкций, применяемых к предприятиям, значительно уменьшен. До принятия нового закона финансовые санкции применялись к предприятию в виде штрафа в двух кратном (200 %), а при повторном нарушении в течение года - в десятикратном (1000 %) размере от суммы сокрытой (заниженной) прибыли (дохода); за отсутствие учета прибыли (дохода) или ведение этого учета с нарушением установленного порядка, а также за непредставление налоговой декларации, отчетов, расчетов и других документов для исчисления и уплаты налогов и других обязательных платежей в бюджет взыскивался дополнительный штраф в размере 50 % положенной суммы налога или других обязательных платежей. В новом законе размер основного штрафа в названных случаях сократился до 500 % (в 2 раза), в дополнительного - до 10 % (в 5 раз). Кроме того, дополнительный штраф не применяется к предприятиям за нарушения бухгалтерского учета, связанного с налогообложением) а имущественная ответственность в подобных случаях возлагается на должностных лиц предприятий, виновных в этих нарушениях. В результате усиливается персональная ответственность работников за финансовую деятельность предприятия.

Принципиальные изменения в законодательстве объясняются следующими основными причинами. Во-первых, ранее принятые законы о налогах исходили из неправильной посылки о том, что, чем выше размер штрафа, тем больше денежных средств поступает в бюджет, и в связи с этим главной цепью финансовых санкций было сосредоточение на фискальной функции налогообложения - пополнении доходной части государственного и местного бюджетов. Приведем данные о финансовых санкциях, применяемых к предприятиям по действующим законодательствам Украины и России. В РФ при сокрытии (занижении) дохода (прибыли) взыскиваются вся сумма не доплат и штраф в размере этой суммы, при повторном нарушении - штраф в двух кратном размере указанной суммы (ее пятикратный размер взимается только при умышленном сокрытии доходов, установленном судом). За отсутствие учета объектов налогообложения и за ведение такого учета с нарушением установленного порядка, повлекшее за собой сокрытие или занижение дохода за проверенный период, взыскивается дополнительный штраф в размере 10 % денежной суммы налога. Как видим, по новому Закону Украины, размер финансовых санкций, применяемых к предприятиям, приближается к размерам, установленным законодательством Российской Федерации, чем намечается интеграция налоговых систем обеих стран.

Для создания оптимальных налогов наиболее важными являются следующие требования:

а) налоговая структура должна способствовать использованию налоговой политики с целью стабилизации, оздоровления и подъема экономики страны;

б) налоговая система должна быть справедливой, не допускать произвольного толкования, быть понятной налогоплательщикам;

в) налоги должны по возможности не влиять на принятие различными лицами экономических решений или такое влияние должно быть минимальным;

г) сокращение издержек налогами на содержание администрации и соблюдение налогового законодательства;

д) использование налоговой политики для достижения социально-экономической цели необходимо свести к минимуму;

е) ставки налогов не должны превышать аналогичные ставки в соседних странах;

ж) система налогов должна иметь минимум необоснованных льгот, быть увязанной с общей политикой ценообразования и ростом заработной платы;

з) налоги должны предоставлять больше свободы предпринимательству, инвестициям, научно-техническому прогрессу.

Налоговая система может преследовать различные цели, которые не обязательно могут согласовываться между собой. Возникают противоречия, поэтому и необходимо добиваться временного компромисса. Например, принцип равенства налогообложения требует усложнения административной системы и ведет к нарушению принципа нейтральности, а регулирующая функция налогов может нарушить принцип равенства и справедливости.

Существует два подхода к реализации принципа равенства и справедливости. Первый - основывается на принципе выгоды для налогоплательщиков. Справедливой налоговой системой считается та, при которой налоги, уплачиваемые плательщиками, соответствуют пользе, получаемой от услуг государства, или, прямо говоря, справедливость налоговой системы зависит от структуры государственных расходов.

Второй подход основан на принципе способности платить, в соответствии с которым налоговая проблема рассматривается сама по себе независимо от политики государственных расходов, то есть при данной потребности в налоговых поступлениях каждый налогоплательщик должен внести свою долю в зависимости от способности платить. Оба подхода имеют мак свои преимущества, так и недостатки. Каждая из налоговых систем содержит элементы двух подходов.

При построении налоговой системы следует также принять во внимание следующие наблюдения:

а) универсальный налог на потребление не влияет на выбор товаров, а акцизы влияют;

б) подоходный налог влияет на выбор между нынешним и будущим потреблением, а универсальный не оказывает такого воздействия на потребление;

в) частичный налог на доходы капиталов нарушает инвестиционный процесс;

г) при росте налоговых ставок эффективность налоговой системы сначала повышается и достигает своего максимума, а потом начинает снижаться;

д) расходы прогрессивного подоходного налогообложения значительно выше пропорционального.

Общие принципы построения налоговых систем находят конкретное выражение в общих элементах налогов, вмещающих субъект, объект, источник, единицу налогообложения, льготы и налоговую ставку.

Субъекты налога выступают или в виде налогоносителя, или конечного налогоплательщика, формально не несущего юридической ответственности, но фактически являющегося плательщиком через законодательно установленную систему переложения налога.

Объектом или предметом налогообложения выступают различные виды доходов, товаров и услуг, а также разные формы накопленного богатства или имущества. Отдельные формы этого дохода (заработная плата, прибыль, рента, процент) имеют самостоятельное значение и поэтому предмет налогообложения и источник налога не всегда совпадают. Принцип равенства и справедливости распределения налогового бремени, составляющий базу теории конкретного построения налогов, лежит в основе построения налоговых ставок или величины налога на единицу налогообложения.

В зависимости от принципа и характера предмета налогообложения налоговые ставки могут быть твердыми (абсолютная сумма на единицу налогообложения) или процентными. Процентные ставки, в свою очередь, могут быть пропорциональными и прогрессивными. Налоговая политика в Украине должна содействовать, прежде всего, росту объемов накопления, созданию условий, облегчающих предприятиям обновление основного капитала.

Предприятиям и предпринимателям, занимающимся торгово-посреднической деятельностью, необходимо установить налоги в размере 35-40 %, а налог на добавленную стоимость - 18-20 %.

Налоги - наиболее адекватный свободе хозяйственной деятельности метод взаимоотношений государства как с предприятиями, так и с населением, наиболее демократичный способ экономического регулирования. Новая налоговая система должна учитывать принципиальные изменения в жизни страны. Следовательно, необходимо создать более разветвленную, квалифицированную налоговую службу дня контроля и своевременной уплаты налогов, с возможностями (в случаях нарушения законодательства) вести следствие, обеспечить безопасность деятельности ее работников.

**ФУНКЦИИ НАЛОГОВ**

Регулирующая

Государственное регулирование осуществляется в двух основных направлениях:

- регулирование рыночных, товарно-денежных отношений. Оно состоит главным образом в определении "правил игры", то есть разработка законов, нормативных актов, определяющих взаимоотношения действующих на рынке лиц, прежде всего предпринимателей, работодателей и наемных рабочих. К ним относятся законы, постановления, инструкции государственных органов, регулирующие взаимоотношение товаропроизводителей, продавцов и покупателей, деятельность банков, товарных и фондовых бирж, а также бирж труда, торговых домов, устанавливающие порядок проведения аукционов, ярмарок, правила обращения ценных бумаг и т.п. Это направление государственного регулирования рынка непосредственно с налогами не связано;

- регулирование развития народного хозяйства, общественного производства в условиях, когда основным объективным экономическим законом, действующим в обществе, является закон стоимости. Здесь речь идет главным образом о финансово-экономических методах воздействия государства на интересы людей, предпринимателей с целью направления их деятельности в нужном, выгодном обществу направлении.

Таким образом, развитие рыночной экономики регулируется финансово-экономическими методами - путем применения отлаженной системы налогообложения, маневрирования ссудным капиталом и процентными ставками, выделения из бюджета капитальных вложений и дотаций, государственных закупок и осуществления народнохозяйственных программ и т.п. Центральное место в этом комплексе экономических методов занимают налоги.

Маневрируя налоговыми ставками, льготами и штрафами, изменяя условия налогообложения, вводя одни и отменяя другие налоги, государство создает условия для ускоренного развития определенных отраслей и производств, способствует решению актуальных для общества проблем.

Стимулирующая

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

Или, вернее, пере распределительная. Посредством налогов в государственном бюджете концентрируются средства, направляемые затем на решение народнохозяйственных проблем, как производственных, так и социальных, финансирование крупных межотраслевых, комплексных целевых программ - наyчно-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.

Пере распределительная функция налоговой системы 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.

Фискальная

Наконец, последняя 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.

Указанное разграничение функций налоговой системы носит условный характер, так как все они переплетаются и осуществляются одновременно.

**СИСТЕМА НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ УКРАИНЫ**

Система налогообложения Украины представляет собой совокупность налогов, сборов, других обязательных платежей в бюджет и взносов в государственные целевые фонды, взимаемые в установленном порядке. Ее сегодняшнее состояние можно охарактеризовать как создание основ.

Исторически налоги являются наиболее давней формой финансовых отношений между государством и членами общества с целью создания общегосударственного централизованного фонда денежных ресурсов, необходимых для выполнения государством его функций. Кроме налогов существуют и другие виды платежей в государственный бюджет, плата за использование ресурсов и отчисления в целевые фонды.

В нашей стране взимается общегосударственные налоги и другие обязательные платежи, а также местные налоги, сборы и другие обязательные платежи.

К первой группе относятся налог на добавленную стоимость, акцизный сбор, налог на прибыль предприятий и организаций, таможенный сбор, государственный сбор, налог на доходы граждан, плата за землю, налог с собственников транспортных средств, налог на промысел, отчисления на геологоразведочные работы, плата за специальное использование природных ресурсов, плата за загрязнение окружающей природной среды, отчисления и сборы на строительство, ремонт и содержание автомобильных дорог, в Фонд осуществления мероприятий по ликвидации последствий Чернобыльской катастрофы, в Фонд содействия занятости населения, в Фонд социального страхования, в Пенсионный фонд. Их перечень определен Законом Украины " О системе налогообложения" ( редакция от 02.02.94 г.).

Среди налогов, поступающих в бюджет, есть прямые и непрямые. Прямые устанавливаются непосредственно относительно плательщиков. Их размер зависит от объекта налогообложения, а непрямые включаются в цену товаров и услуг. Для отдельного плательщика их размер прямо не зависит от его доходов.

Второй составляющей налоговой системы является система непрямого налогообложения. В Украине применятся два вида непрямых налогов: универсальные и специфические акцизы, а также пошлины. С точки зрения выполнения фискальных функций они более эффективны, чем прямые, поскольку их база налогообложения менее чувствительна к изменениям тенденций экономического развития страны.

1. НДС

В соответствии с данными доходной части Государственного бюджета Украины на 1995 наибольшую долю (14,3 %) в общем, объеме бюджетных поступлений составляет налог на добавленную стоимость (НДС), являющийся разновидностью универсальных акцизов. В мировой практике он превратился в основной налог непрямого действия и заменил во многих странах менее эффективный налог с оборота. С налогом с оборота связано возникновение своеобразного кумулятивного эффекта, состоящего в том, что объект налогообложения содержит налоги, уплачиваемые на предыдущих этапах движения товара. НДС не имеет этого недостатка, но оказывает значительное влияние на общий уровень цен, поскольку он включается в состав цены всех товаров и услуг и является регрессионным по отношению к малообеспеченным слоям населения.

В Украине НДС введен в 1992 г. Объектом налогообложения являются обороты по реализации товаров, работ, предоставленных услуг, кроме их реализации на экспорт. В связи с этим НДС имеет широкую базу налогообложения, что обеспечивает стабильность поступления средств в государственный бюджет. Для исчисления НДС к обороту, который включает сумму уже уплаченного налога, сейчас используется ставка 16,67%, а при включении НДС в цены реализованных товаров (работ, услуг) - 20%. Однако в начале внедрения этого налога он должен был обеспечить доходы бюджета в том самом объеме, что и отмененные налоги с оборота и продаж, действовавшие в 1991 г. На некоторое время в 1993 г. были введены современные ставки НДС. Однако в условиях огромного бюджетного дефицита их быстро упразднили, возвратившись к начальному уровню.

Порядок исчисления и уплаты НДС регламентируется сегодня Декретом Кабинета министров Украины " О налоге на добавленную стоимость" от 26.12.92 г. и некоторыми другими нормативными актами.

У предпринимателей возникают значительные трудности при исчислении подлежащей уплате суммы НДС, особенно при определении налогооблагаемого оборота. Это может привести к значительным не доплатам, за которые налоговая инспекция взыскивает не менее значительные штрафы. Большой же перечень льгот по НДС объясняется тем, что этот налог взимается по унифицированной ставке, противоречащей мировой практике ее дифференциации.

На основании Указа Президента Украины " О взимании НДС с импортных товаров" от 30.06.95 г. следуют следующие льготы: импортное сырье, материально-технические ресурсы, комплектующие изделия, оборудование, материалы, техника и другие товары, ввозимые хозяйствующими всех форм собственности, в том числе посредниками (прямыми поставщиками), для производственных и собственных нужд (т.е. без последующей реализации), а также энергоносители (нефть и газ), которые ввозятся для производственных нужд, в том числе по бартерным операциям, не подлежат обложению НДС во время перемещения через таможенную границу Украины.

В случае использования указанных товаров не на производственные и собственные нужды или для последующей их продажи, НДС взимается исходя из их стоимости с учетом НДС, но ниже таможенной стоимости, пересчитанной в национальной валюте по курсу НБУ на день предоставления декларации.

Следует учитывать особенности налогообложения НДС совместных предприятий. В соответствии Кабинета Министров Украины № 55-93 от 20.05.93 введенным в действие с 05.06.93, внесены существенные изменения в порядок налогообложения предприятий с иностранными инвестициями. Таким считается предприятие любой организационно-правовой стороны, созданной по законам Украины, если на протяжении календарного года в его уставный фонд, имеется квалификационная иностранная инвестиция.

Действие Инструкции о порядке исчисления и уплаты НДС №3 от 10.03.93 г. имеет при применении к совместным предприятиям. В основе деятельности СП лежат экспортно-импортные операции, поэтому действие вышеизложенной Инструкции регламентируется еще одной Инструкцией о порядке исчисления и уплаты НДС и акцизного сбора за товары, ввезенные из-за пределов таможенных границ Украины, экспорта товаров, работ и услуг №44 от 31.05.94 г.

Особенностью налогообложения импортных операций является то, что полученная выручка за экспортную продукцию не является объектом налогообложения. В этом случае (т.е. при исчислении НДС и акцизов) объектом обложения при экспорте является сумма отгруженной продукции. При этом НДС и акциз, уплаченные ранее, возмещаются предприятиям после поступления выручки на счет, но не позже чем через год после выпуска продукции.

НДС и акциз на импорт начисляются по декларированной стоимости товара и учитываются в покупной цене импортируемого товара. НДС и акциз экспортно-импортных операций уплачиваются в момент нахождения товара на таможенном складе. Лишь после уплаты налога товар может быть отгружен за границу или на склад потребителю.

Не все товары являются объектом обложения. Не облагаются НДС на импорт:

предусмотренные для официального использования иностранными дипломатическими и приравненными к ним представительствами, а также для личного использования дипломатическим и административно-техническим персоналом этих представительств, включая членов их семей;

уголь, угольные брикеты и электроэнергия;

продукты детского питания и детское питание, которые импортируются для реализации через молочные кухни;

детские журналы и газеты, ученические тетради и учебники;

лекарственные средства и изделия медицинского назначения, импортируемые для реализации через аптечные учреждения;

товары специального назначения для инвалидов;

почтовые марки, кроме коллекционных, конверты, открытки с почтовыми марками, лотерейные билеты, марки государственной пошлины;

импортное сырье и материалы, комплектующие изделия, оборудование, ввозимое резидентами для собственных производственных нужд;

энергоносители (нефть, нефтепродукты, газ), ввозимые для производственных нужд Украины;

материально-технические ресурсы для сельского хозяйства, техника, запасные части к ней, ввозимые для производственных нужд в Украину.

Экспортируемая продукция не облагается налогами, но при этом экспортируемыми товарами считаются:

товары, покинувшие территорию Украины и их вывоз, был подтвержден таможенной декларацией;

работы и услуги, не предназначенные для эксплуатации, использования и применения в Украине, предоставленные лицами, предприятия которых или они сами постоянно не пребывают или постоянно не проживают на территории Украины;

услуги по международным перевозкам, осуществляемые согласно контракту на транспортировку или с брокерским соглашением, по перевозке, как товаров, так и пассажиров от пункта за границей до пункта на территории Украины, и транзита через территорию Украины, а также между двумя пунктами внутри страны, как части воздушных международных или водных перевозок.

Не подлежит налогообложению временный экспорт товаров - поставка давальческого сырья украинским заказчиком для обработки за границей с последующим возвратом в полном объеме.

Как показывает практика, наиболее применимой из вышеперечисленных льгот среди налогоплательщиков является льгота по освобождению от НДС услуг аптечных заведений по реализации медикаментов и изделий медицинского назначения. При применении указанной льготы налогоплательщикам следует руководствоваться перечнем аптечных заведений, сообщенным письмом Главной государственной налоговой инспекции Украины от 24.01.94 г. №14-312. Кроме этого согласно ее разъяснений от 18.05.94 г. №10-330/10-1870 указанная льгота распространяется на предприятия и организации независимо от форм собственности, которые имеют специальное разрешение (лицензию) Министерства Здравоохранения на реализацию этих товаров. Как сообщает ГГНИ Украины в вышеуказанных разъяснениях, с 18.02.94 от НДС освобождаются услуги аптечных заведений по реализации медикаментов и изделий медицинского назначения, как отечественного производства, так и импортируемых из-за пределов таможенных границ Украины исключительно для реализации через указанные заведения и предприятия.

Помимо вышерассмотренной льготы в 1995 г. Действует льгота, предусмотренная Декретом Кабинета Министров Украины от 30.04.93 г. №43-93 "О внесении изменений и дополнений к некоторым декретам Кабинета Министров Украины о налогах". По освобождению с 18.05.93 от НДС лекарственных средств и изделий медицинского назначения при их отпуске предприятиями-изготовителями потребителям, которые входят в вышеуказанный перечень аптечных заведений, лечебным учреждениям, а также предприятиям, имеющим лицензию Министерства Охраны Здоровья Украины.

2. Акцизный сбор.

В указе Президента Украины от 18.08.95 "О введении марок акцизного сбора на алкогольные напитки и табачные изделия" было утверждено положение о вышеуказанных марках акцизного сбора. Кабинету Министров Украины предписывается в двухнедельный срок утвердить правила изготовления, хранения и продажи марок акцизного сбора и маркировки алкогольных напитков и табачных изделий, а также порядок реализации или уничтожения конфискованных алкогольных напитков и табачных изделий. Далее:

установить размеры платы за марки акцизного сбора и условных фиксированных ставок акцизного сбора для расчета предварительной уплаты акцизного сбора в денежной форме или в форме обязательств по векселям, выдаваемым в случае приобретения марок акцизного сбора.

Представить Верховному Совету Украины проект закона о внесении изменений и дополнений в уголовный Кодекс Украины и кодекс Украины об административных правонарушениях относительно ответственности за незаконное изготовление, подделку, незаконную передачу (продажу) марок акцизного сбора и незаконное использование немаркированных товаров.

Министерству финансов Украины и Главной налоговой Инспекции Украины обеспечить изготовление марок акцизного сбора и начать до 20.09.95 их реализацию по заявкам производителей и заказчиков (импортеров) алкогольных напитков и табачных изделий.

Государственному Таможенному Комитету Украины определить в двухнедельный срок порядок таможенного оформления марок акцизного сбора в случае их вывоза с таможенной территории Украины для передачи иностранным производителям алкогольных напитков и табачных изделий в целях контроля над соответствием количества вывезенных марок акцизного сбора количеству ввезенных товаров.

Марка акцизного сбора - специальный знак, которым маркируюется алкогольные напитки и табачные изделия и наличие которого подтверждает уплату акцизного сбора или надлежащее оформление векселя, в случае осуществления операций с указанными товарами на территории Украины.

Плата за марки акцизного сбора - плата, вносимая заказчиками (импортерами) и украинскими производителями алкогольных напитков и табачных изделий для покрытия затрат государства на изготовление, хранение и реализацию этих марок.

Производство субъектами предпринимательской деятельности в целях реализации на территории Украины алкогольных напитков и табачных изделий без обозначения марками акцизного сбора, а также ввоза на территорию Украины, транспортировке и хранения, приема на комиссию и консигнацию для продажи реализации алкогольных напитков и табачных изделий, на которых нет марок акцизного сбора установленного образца, запрещается.

Уплата акцизного сбора с алкогольных напитков и табачных изделий может производиться по выбору покупателя марок акцизного сбора. В денежной форме до получения марок акцизного сбора или в форме обязательств по простым векселям на сумму акцизного сбора с отсрочкой платежа не более чем на 90 дней с момента предоставления заявки на покупку марок.

Суммы акцизного сбора, которые уплачиваются в денежной форме или в форме обязательств по простым векселям, выданным покупателям марок акцизного сбора во время их приобретения, рассчитываются покупателями марок самостоятельно исходя из объемов производства (импорта) на основе условной фиксированной (специфической) ставки акцизного сбора (то есть фиксированной суммы в долларах США или в экю на единицу соответствующего подакцизного товара). Сумма к уплате по векселю указывается в нем соответственно в долларах США или экю и подлежит взысканию по векселю, в случае несвоевременной уплаты акцизного сбора по приобретенным маркам в украинской валюте по официальному курсу НБУ на дату платежа согласно обязательствам по векселю.

**ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ УКРАИНЫ**

Для облегчения ситуации необходимо достигнуть стабильности налогового законодательства, которое обеспечило бы: введение в действие законодательных актов по вопросам налогообложения не раньше чем через год с момента их принятия; неизменность ставок льгот и правил налогообложения в течение минимум 3 лет с момента введения в действие актов налогового законодательства, а также налогового законодательства относительно платников, которые берут участие в целевых государственных инвестиционных программ в течении всего времени их действия.

Государство должно научится грамотно руководить доходами и отказаться от действующей ныне жестокой зарегулированности экономики, которая толкает предпринимателя в “тень”. Иначе говоря, необходимо достигнуть сбалансированности интересов бюджета и конкретного предпринимателя.

Для этого следует обеспечить гибкость налоговой системы, приспособить её к внешней и внутренней экономической коньюктуре. Прежде всего речь идёт о делегировании налоговым органам права дать отсрочки, рассрочки по оплате налогов, взимание пени, и введение штрафных санкций в зависимости от финансового положения налогоплательщика и перспектив его развития с соблюдением единого условия – в конце определённого отчётного периода налогоплательщик обязан полностью оплатить всю сумму задолженности. При такой схеме, возможно, использовать и уже опробованную систему налоговых кредитов.

Необходимо также учитывать фактор сезонности работы плательщика и особенности отдельных областей промышленности и сельского хозяйства.

Правительство разных государств могут быть в каких угодно отношениях, однако предприниматели стремятся и будут стремиться к сотрудничеству, если оно взаимно выгодно. В случае если в налоговом законодательстве не будет учтён этот фактор, то не только государство, а и предприниматели потеряют большие доходы.

Например. После введения Украиной налога на добавленную стоимость на продукцию, которая импортируется, Россия ввела аналогичный налог на товары, которые поступают с Украины. Вследствие этого Украина потеряла российский рынок сбыта сахара, так как его экспорт стал невыгодным. В настоящее время обеими сторонами этот налог отменён.

Поэтому достижение согласованности внутренней налоговой системы с налоговыми системами смежных государств, которые являются основными экономическими партнёрами Украины – важный вопрос сегодняшнего дня. Создание совершенной налоговой системы внутри одной отдельно взятой страны не решает полностью решение всех проблем.

Необходимо до минимума довести негативное влияние на экономику страны теневого бизнеса. Анализ ситуации, которая сложилась, свидетельствует о том, что теневая деятельность причиняет убытки одинаковой мерой как государству, так и каждому легально работающему предпринимателю. Правда, риск, на который сознательно идут теневики, не всегда оправдывается прибылью, которую они получают.

Теневая экономика не безопасна ещё и тем, что активно привлекает к своей сфере всё новых и новых субъектов предпринимательской деятельности. Например, коммерческие банки, к сожалению, необычайно заинтересованы в активной совместной работе с фиктивными предприятиями. Только в одном из проверенных налоговой инспекцией коммерческих банков из 1000 действующих расчетных счетов 294 использовались фиктивными предприятиями.

Главная задача, которую ставят перед налоговой полицией, не распылять силы на нескончаемые проверки лотков и киосков, а систематически отрабатывать наиболее значительные факты уклонения от уплаты налогов, предупреждать массовые нарушения налогового законодательства. Можно привести только две цифры: содержание всей налоговой полицией обходится государству в 13 млн. гривен в год, тогда как за пол года бюджет пополнился на 190 млн. гривен благодаря действию налоговой полиции.

Я считаю, что само понятие налоговой реформы включает в себя не только изменение законодательства, которое регулирует размеры и процесс сбора налогов, а и модернизацию самой налоговой службы, приведение её в соответствие с уже существующими рыночными нововведениями, которая могла бы на достаточном уровне обеспечивать доходы в бюджет.

Все понимают, что при желании, за год или два нельзя создать идеальную налоговую систему. Но сейчас, прежде всего, нужно думать о финансовой системе переходного периода. Налоговая система в отрыве от экономики существовать не может. С выздоровлением экономики будет совершенствоваться и налоговая система. Но при этом налоги должны не сдерживать развитие экономики, а напротив – стимулировать её.

Я понимаю, что всё время налоговые органы, как органы фискальные, есть и будут одними из наиболее непопулярных государственных институтов в стране. Но хочу подчеркнуть, что налоги – это плата за цивилизацию, и исполнятся они должны цивилизованно. Надеюсь, что в недалёком будущем Украина выйдет на такой уровень.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

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

22 августа исполнился год со дня подписания Президентом Украины Указа о создании Государственной налоговой администрации Украины.

Может быть, потому что первый год её существования прошел в условиях заострения экономических и социальных проблем, работники налоговых органов небезосновательно считают эту дату началом нового этапа в развитии нового налогового дела на Украине.

Сегодня уже можно подвести некоторые итоги годовой работы ГНА Украины. За это время ещё острее встали все проблемы налогового поля Украины, ещё нагляднее стали для разрешения вопроса, связанные с выплатой налогов. Увеличился процент выявления нарушений налогового законодательства. Например, в прошлом году нарушения налогового законодательства были обнаружены у 52% проверенных предприятий, а за результатами 9 месяцев текущего года - уже у 56%.

Понять непосредственную связь между бюджетом страны и благосостоянием каждого гражданина, в том числе и предпринимателя, должен каждый.

Недоплачивая налоги в бюджет, каждый из нас прямо или косвенно обворовывает сам себя. Представьте себе удачливого и богатого предпринимателя, в офисе которого (а сейчас нередко и дома) систематично выключают электроэнергию и воду, не работает отопление. Даже самые современные модификации автомобилей становятся беспомощными на наших неосвещённых дорогах, покрытых ямами. Как бы это ни было грустно, но это реальность нашей жизни, как при всём этом некоторые особы нередко восхищаются тем, что они каким-то образом отклонились от уплаты налогов. Тогда позвольте спросить: выигрывают ли они от этого? На первый взгляд (с учётом одномоментной выгоды в денежном выражении), может быть, и так, но если посмотреть глубже – ни в коем случае. Государство, которое не имеет достаточно средств, становится беспомощной в деле защиты своих граждан, как в социальном, так и в общегосударственном плане. Вывод простой: отношения между государством и предпринимателем должны строится на основах паритетности и взаимовыгоды, а регулироваться могут только через сбалансированную налоговую систему.

Принимая во внимание вышесказанное, хотел бы остановиться на одной из особенностей экономической ситуации , которая сложилась на Украине. Существующая налоговая база способна обеспечить наполнение бюджета и даже больше. Одновременно без системное предоставление льгот плательщикам ( только за 1 полугодие 1997 года из-за этого бюджет недополучил 9 млрд. грн. при 11 млрд. грн. фактичных доходов сводного бюджета) и массовое уклонение субъектов предпринимательской деятельности от выплаты налогов принуждает государство расширять налоговую базу и ввести более жесткую систему взыскания налогов. Создается парадоксальная ситуация чем больше налогов пытаемся собрать, тем меньше платников их выплачивает.

На мой взгляд, построение такой налоговой системы, которая б обеспечила создание благоприятного налогового климата на Украине, невозможна без внедрения целого комплекса мер, которые в корне изменили б сам подход к выплате налогов, как необходимого атрибута государства.

**Литература:**

1. Вестник налоговой службы Украины 2/95.
2. Вестник налоговой службы Украины 6/97.,
3. Галицкие контракты 45/97.
4. Бизнес N 12(219).
5. Бизнес N 44(201).
6. Бизнес N 46(255).
7. Бизнес N 48(255).
8. Бобров В.Я. Основи ринкової економіки: Підручник.-К.:Либідь, 1995.-320с.
9. Булатова А.С. Экономика: Учебник/Под ред.А.С.Булатова.2-е изд.,перераб.и доп.-М: Издательство БЕК , 1999-816с.
10. Климко Г.Н. Основи економічної теорії : політекономічний аспект: Підручник /Г.Н.Климко, В.П.Нестеренко, Л.О. Каніщенко та ін. 2-ге вид., перероб. і допов. –К: Вища шк.-Знання, 1997-743с.
11. Медведев В.А. Политическая экономия : Учебник для вузов /Медведев В.А.., Абалкин Л.И., Ожерельев О.И. и др.-М.:Политиздат,1990-735с.
12. Меньшиков С.М. Новая экономика . Основы экономических знаний, Учебное пособие.-М: Междунар.отношения, 1999-400с.
13. Ніколенко Ю.В. Основи економічної теорії за редакцією проф.Ю.В.Ніколенка, 2-ге вид.К.: “Либідь”,1998 –270с.
14. Пруссова Л.Г. О снови ринкової економіки :Виробничо-практичне видання.-К.:РВО “Поліграфкнига”, 1993-304с.
15. Соболев В.М.Макроэкономика. Учебное пособие для студентов эконом. вузов и факультетов .-Харьков: НВФ « Студцентр» , 1997-224с.