ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение…………………………………………………………………4

Глава 1. Теоретические аспекты налогообложения…………………..7

* 1. История понятия «налог»…………………………………………..7
	2. Виды налогов………………………………………………………..9
	3. Функции налогов…………………………………………………..13

Глава 2. Основные принципы построения налоговой системы в странах с развитой рыночной экономикой…………………………..16

2.1 Налогообложение в США…………………………………………16

2.2 Налогообложение в странах ЕС…………………………………..21

Глава 3. Налоговая система РФ и пути ее реформирования………..33

3.1 Правовое регулирование…………………………………………..33

3.2 Нестабильность налоговой системы……………………………...40

## 3.3 Показатели деятельности налоговых органов…………………...46

3.4 Реформирование налоговой системы…..………………………...66

3.4.1 Принципиальные предложения МНС РФ……………………...71

3.4.2 Усиление контроля………………………………………………73

Заключение……………………………………………………………..79

Список Литературы……………………………………………………83

Введение

Труды Ф. Кенэ, А. Смита, Д. Рикардо положили начало формированию классической теории налогообложения, провозгласившей фундаментальные принципы налогообложения, реализуя которые национальные налоговые системы способны двигаться к оптимальному варианту.

Обоснование налогов как одного из воспроизводственных факторов содержится в работах зарубежных и русских экономистов начала XVIII в. Э.Сакса, Ж.Б. Сэя и др. Позже эту идею в России развили известные налоговеды Н.И. Тургенев, И.Х. Озеров, И.И. Янжул и др.

Любому государству для выполнения своих функций необходимы фонды денежных средств. Источником этих финансовых ресурсов могут быть только средства, которые правительство собирает со своих "подданных" в виде физических и юридических лиц.

Сколько веков существует государство, столько же существуют и налоги и столько же экономическая теория ищет принципы оптимального налогообложения.

Подытоживая все выше сказанное, не остается сомнений в интересе данной темы и безусловной полезности этих данных для будущих специалистов в налоговой сфере.

В своей дипломной работе я предпринял попытку разобраться в действующей налоговой системе России, выделить ее основные противоречия и пути ее реформирования. С целью более детального понимания перспектив реформирования налоговой системы были рассмотрены налоговые системы зарубежных стран.

На Западе налоговые вопросы давно уже занимают почетное место в финансовом планировании предприятий. В условиях высоких налоговых ставок неправильный или недостаточный учет налогового фактора может привести к весьма неблагоприятным последствиям или даже вызвать банкротство предприятия. С другой стороны, правильное использование предусмотренных налоговым законодательством льгот и скидок может обеспечить не только сохранность и полученных финансовых накоплений, но и возможности финансирования расширения деятельности, новых инвестиций за счет экономии на налогах или даже за счет возврата налоговых платежей из казны.

Но при налоговом планировании не следует ориентироваться только на размеры налоговых ставок. Напротив, размеры налоговых ставок с точки зрения обложения налоговой деятельности имеют второстепенное значение. Иначе трудно бы было понять, почему в условиях полной свободы движения капиталов компании продолжают действовать в странах с уровнем корпорационного налога в 4%-50% и не перебираются в "налоговые гавани", где ставки этого налога 2-5% или он вовсе не применяется.

На самом деле и в странах с нормальными (не пониженными) ставками налогов компании с хорошо поставленным налоговым правительством платят налоги по эффективной налоговой ставке не свыше 20-25%. А эти ставки уже сравнимы с уровнем налогообложения в странах - "налоговых гаванях". Поэтому выбор между странами с нормальными налоговыми ставками и "налоговыми гаванями" далеко не всегда предопределен в пользу последних; во многих ситуациях и те и другие играют на равных.

Целью данной работы является раскрытие влияния той или иной системы налогообложения на состояние экономики. Задачи, которые способствуют достижению данной цели, заключаются в рассмотрении сущности, видов и функции налогов, раскрытие налоговой системы и выявление альтернативных направлений развития Российской налоговой системы через сравнительный анализ налоговой системы, действующей в России в настоящее время, с налоговыми системами других стран. Объектом исследования в работе выступает налоговая система. А предметом в этой работе является взаимосвязь налоговой системы с функционированием экономики народного хозяйства в рамках концепции делового цикла.

Глава 1. Теоретические аспекты налогообложения

1.1 История понятия налог

Понятие "налог" уходит своими корнями в глубь веков. В нем заключен не только экономический, но и философский смысл.

Налог - элемент общественного бытия. Первые упоминания о налоге можно найти в философских трактатах античных мыслителей. На заре человеческой цивилизации философы трактовали налог как общественно необходимое и полезное явление, несмотря на то, что известные им налоговые формы были варварскими: военные трофеи, использование труда рабов, жертвоприношения и др. По мере общественного развития налоговые формы постепенно менялись, приближаясь к их современному содержанию. Неизменным оставался *глубинный смысл понятия "налог"* - опосредовать процесс обобществления необходимой для общества части индивидуальных доходов (богатств) (в современном понимании это процесс перераспределения доходов через государственную казну).

Налоговые формы взаимоотношений общества с государством носили самые разные названия. Немецкие ученые рассматривали налоги как поддержку, оказываемую государству её гражданами (staure - поддержка). В Англии налог до сих пор носит название duty - долг (обязательство). Законодательство США определяет налог как "tax" (такса). Закон о налогообложении во Франции налоговые отношения определяет как import (обязательный платёж). Принудительный характер налоговой формы в российской практике подчеркивал термин "подати" (принудительный платеж).

Не углубляясь в генезис налогообложения можно выделить главные рубежи перехода налоговых отношений из одного качественного состояния в другое.

Вплоть до раскола мирового сообщества на две противоборствующие налоговые системы воззрения ученых на налоги выстраивались в логическую систему, отражая прогресс экономики и политики.

Труды Ф. Кенэ, А. Смита, Д. Рикардо положили начало классической теории налогообложения, реализуя которые национальные налоговые системы способны двигаться к оптимальному варианту. Это был невероятный прогресс научной мысли, намного опередивший практику не только тех лет, но и современное её состояние. Этот период принято считать началом развития подлинной науки о налогообложении как об экономической и правовой категории, воплощающей своё объективное содержание на практике в конкретных формах.

Несмотря на то, что их налоговые теории носили сугубо прикладной характер, то есть они ограничивались изучением способов мобилизации финансовых ресурсов для содержания государства, в них были учтены закономерности развития товарно-денежных отношений и международные тенденции формирования основ денежного хозяйствования. Вплоть до налоговой реформы 1930 года рекомендации этих русских ученых использовались по выработке мер по укреплению финансового хозяйства страны.

В истории развития налоговой науки определяющую роль сыграли два научных течения: марксизм и неоклассицизм, вобравший идеи А. Смита и Д. Рикардо о налогах. Классовый характер марксистского учения о государстве, природе стоимости, смысле и целях распределения и был положен в основу реформирования производственных отношений в СССР. Советский Союз, приступив к построению социализма, отошел от магистрального пути налоговых преобразований, по которому пошли США, Великобритания, Франция, Япония. Их налоговые системы строились согласно идеям А. Маршалла, Д.С. Милля, Э. Селегмана и др. Советские ученые М.М. Агарков, А.В. Бачурин, Г.Л. Рабинович и другие старались доказать преимущества происходящих идеологических преобразований в системе производственных отношений, трансформируя их экономическое содержание в неприсущие им административные, идеологические формы.

* 1. Виды налогов.

Налоги делятся на разнообразные группы по многим признакам. Они классифицируются:

1. прямые и косвенные (по характеру налогового изъятия);
2. федеральные, региональные, местные (по уровням управления);
3. налоги с юридических и физических лиц (по субъектам налогообложения);
4. пропорциональный, прогрессивный и регрессивный (в зависимости, какую долю дохода платит налогоплательщик с высоким доходом);
5. по целевому назначению налога (общие, специальные).

*В зависимости от использования* налоги бывают общие и специфические (или целевые). Общие налоги используются на финансирование расходов государственного и местных бюджетов без закрепления за каким-либо определенным видом расходов.

Специальные налоги имеют целевое назначение (отчисления на социальные нужды, отчисления в дорожные фонды, транспортный налог и т.д.).

**Рис.1** ***Прогрессивный, пропорциональный и регрессивный налоги***.

 Прогрессивный налог

T

 Пропорциональный налог

 Y

 Регрессивный налог

T - процентная доля дохода, выплаченная в виде налогов

Y - доход

Налог называется *пропорциональным, прогрессивным, или регрессивным* в зависимости от того, какую долю дохода платит налогоплательщик с высоким доходом.

Налог считается: *прогрессивным*, если с увеличением дохода доля налога в общем, доходе возрастает; пропорциональным, если сумма налога представляет собой постоянную долю дохода; и регрессивным, если бремя налога относительно тяжелее для семей с низкими доходами, чем для богатых семей.

*Регрессивный* налог характеризуется взиманием более высокого процента с низких доходов и меньшего процента с высоких доходов. Это такой налог, который возрастает медленнее, чем доход.

*Пропорциональный* налог, забирает одинаковую часть от любого дохода (единая ставка для доходов любой величины).

Состав налогов отечественной налоговой системы можно классифицировать, объединив группы налогов по *следующим признакам:*

1. объект обложения,
2. особенности ставки,
3. полнота прав соответствующих бюджетов в использовании поступающих налоговых сумм
4. и другие.

Существующие налоги в зависимости от подходов к их классификации можно подразделить на несколько видов: республиканские (общегосударственные); прямые и косвенные; самостоятельные и дополнительные; постоянные (обычные) налоги и чрезвычайные (временные); основные и добавочные налоги; налоги на юридические и физические лица и т.д. При этом сказать, что самая широкая классификация по методу установления все налоги подразделяет на группы. Это прямые и косвенные.

Прямые налоги - налоги, которые непосредственно связаны с результатом хозяйственно-финансовой деятельности, оборотом капитала, увеличением стоимости имущества, ростом рентной составляющей. Прямые налоги прямо пропорциональны платежеспособности.

Преимущество прямых налогов состоит в том, что их легче приспособить к определенным условиям - размеру семьи, доходу, возрасту, и, в более общим смыслом - платежеспособности. К числу прямых налогов относятся: подоходный налог, налог на прибыль, ресурсные платежи, налоги на имущество, владение и пользование которыми служат основанием для обложения.

Прямые налоги трудно перенести на потребителя. Из них легче всего дело обстоит с налогами на землю и на другую недвижимость: они включаются в арендную и квартирную плату, цену сельскохозяйственной продукции.

Косвенные налоги - это налоги, которые являются надбавкой к цене или определяются в зависимости от размера добавленной стоимости, оборота или продаж товаров, работ, услуг.

Косвенные налоги вытекают из хозяйственных актов и оборотов, финансовых операций (налог на добавленную стоимость - НДС, таможенная пошлина, налог на операции с ценными бумагами и др. налоги.).

Косвенные налоги переносятся на конечного потребителя в зависимости от степени эластичности спроса на товары и услуги, облагаемые этими налогами. Чем менее эластичен спрос, тем большая часть налога перекладывается на потребителя. Чем менее эластично предложение, тем меньшая часть налога перекладывается на потребителя, а большая уплачивается за счет прибыли. В долгосрочном плане эластичность предложения растет, и на потребителя перекладывается все большая часть косвенных налогов.

Косвенные налоги называют еще *безусловными*, потому что они ни связаны непосредственно с доходом налогоплательщика и взимаются вне зависимости от конечных результатов деятельности, получения прибыли.

В случае высокой эластичности спроса увеличение косвенных налогов может привести к сокращению потребления, а при высокой эластичности предложения - к сокращению чистой прибыли, что вызовет сокращение капиталовложений или перелив капитала в другие сферы деятельности. Прямые налоги распространяются на стадии производства и реализации продукции, а косвенные - большей степени регулируют процессы распределения и потребления. Поэтому принято считать, что прямые налоги - это налоги на доходы, а косвенные на расходы, что они в большей мере относятся к стадии потребления в условиях равновесной экономики.

* 1. Функции налогов

Взимание налогов является одним из экономических методов государственного управления. Налоговая политика теснейшим образом связана с проведением ценовой политики. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, уровень налоговых поступлений оказывает влияние на привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

Налоги необходимы для осуществления государством возложенных на нее функций. Создания различных социальных фондов и для проведения других государственных мероприятий, связанных с обеспечением жизнедеятельности народного хозяйства.

Вводя налоги, увеличивая или уменьшая их, правительство имеет возможность препятствовать или содействовать определенным видам и формам экономической деятельности или производству, продаже, потреблению некоторых товаров.

Налоги помогают поощрять или сдерживать определенные виды деятельности, воздействовать на экономическую активность предпринимателей, регулировать количество денег в обращении.

Налоги как стоимостная категория имеют свои отличительные признаки и функции, которые выявляют их социально-экономическую сущность и назначение. Развитие налоговых систем исторически определили три основные его функции - фискальную, стимулирующую и регулирующую.

Функции налога - это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения доходов. Отсюда возникает главная распределительная функция налогов, выражающая их сущность как особого централизованного (фискального) инструмента распределительных отношений.

Посредством *фискальной функции* реализуется главное общественное назначение налогов - формирование финансовых ресурсов государства, аккумулируемых в бюджетной системе и внебюджетных фондах и необходимых для осуществления собственных функций. Формирование доходов государственного бюджета на основе стабильного централизованного взимания налогов, превращает само государство в крупнейшего экономического субъекта.

*Другая функция налогов* как экономической категории состоит в том, что появляется возможность количественного отражения налоговых поступлений и их сопоставления с потребностями государства в финансовых ресурсах. Благодаря контрольной функции оценивается эффективность налогового механизма, обеспечивается контроль за движением финансовых ресурсов, появляется необходимость внесения изменений в налоговую систему и бюджетную политику. Осуществление контрольной функции налогов, ее полнота и глубина в известной мере зависят от налоговой дисциплины. Суть ее в том, чтобы налогоплательщики (юридические и физические лица) своевременно и в полном объеме уплачивали установленные законодательством налоги.

Эта функция налогово-финансовых отношений проявляется лишь в условиях действия распределительной функции.

 *Распределительная функция* налогов обладает рядом свойств (регулирующее, стимулирующее, воспроизводственное), характеризующих многогранность ее роли в воспроизводственном процессе.

*Экономическая функция налогов* состоит в воздействии через налоги на общественное воспроизводство, т.е. любые процессы в экономике страны, а также социально-экономические процессы в обществе. Функции налогов взаимосвязаны. Рост налоговых поступлений в бюджет, т.е. реализация фискальной функции, создает материальную возможность для осуществления экономической роли государства, т.е. экономической функции налогов. В то же время, достигнутое в результате экономического регулирования ускорение развития и роста дохода производства позволяет государству получить больше средств.

Это означает, что экономическая функция налогов способствует осуществлению фискальной, укрепляет ее, а эффективное выполнение распределительной функции создает благоприятную социально-экономическую атмосферу для выполнения других функций налогов. И, наконец, в случае если государственная система многоуровневая, налоги должны быть разделены по уровням изъятия: федеральный, республиканский, муниципальный (местный). В рационально построенной системе налогообложения налоги используются как инструмент экономической и структурной политики, уровень налогового бремени устанавливается в зависимости от конкретных задач государственного регулирования и особенной экономической ситуации.

Глава 2. Основные принципы построения налоговой системы в экономике с развитым рынком

# 2.1 Налогообложение в США

Переход к рыночным отношениям заставляет нас обратить пристальное внимание на развитие налоговой системы в зарубежных странах. Налоговая система - важнейший инструмент государственной экономической политики и регулирования рыночных отношений. Налоги стимулируют или, напротив, ограничивают развитие отдельных отраслей, создают предпосылки для снижения издержек производства и обращения частных предприятий и фирм, повышения их конкурентоспособности на мировом рынке. Государственными и муниципальными органами осуществляется значительная часть капитальных вложений в экономическую инфраструктуру - строительство и содержание транспортных коммуникаций, линий связи, систем промышленного водоснабжения, очистных сооружений, подготовку земельных участков к промышленной застройке и др. Эти вложения не рассчитаны на получение прибыли, но косвенным путем обеспечивают повышение ее для частного капитала и играют роль одного из важнейших факторов развития и регулирования экономики.

Рассмотрим, какими методами центральные государственные органы и муниципальные власти могут влиять на экономическое развитие в условиях частной собственности. Здесь лучше всего сначала обратиться к примеру США. Государственное регулирование экономики, причем вплоть до национализации предприятий, было активно начато в США еще президентом Ф.Рузвельтом после небывалого кризиса 1929-1932 гг., когда безработица достигла уровня 25%. В пятидесятые-шестидесятые годы федеральное правительство старалось включить в регулирование экономики городские власти, и основным инструментом для этого являлось и является поныне финансовое воздействие.

Налоговая политика западных стран, как правило, рассчитана на привлечение частного капитала. Стимулирующее воздействие налоговых льгот можно рассматривать как форму косвенного субсидирования предпринимательской деятельности.

Говоря о финансах зарубежных стран, следует иметь в виду, что *они не имеют единой бюджетной системы*, причем это относится как к федеративным, так и к унитарным государствам. Финансы крупных регионов - штатов, земель, департаментов, провинций и местных органов управления (городов, графств, тауншипов, дистриктов) обособлены. Государственный бюджет не является сводным. Каждый орган управления ведет свое финансовое хозяйство самостоятельно и независимо от вышестоящих органов. Такое положение достигается разделением источников доходов.

В основе всех доходов лежат налоговые поступления. Налоги, дающие наиболее крупные суммы идут, как правило, в бюджет государства. Обычно это прямые налоги. Рассмотрим в качестве примера структуру доходной части федерального бюджета США на 1990 г. Объем доходов был запланирован в сумме 976 млрд. долл. с превышением расходной части над доходной в 150 млрд. долл.

Структура доходов (в %) такова:

|  |  |
| --- | --- |
| Подоходный налог на граждан | 41 |
| Отчисления на социальное страхование | 34 |
| Налог на доходы корпораций, фирм, предприятий | 10 |
| Акцизные сборы | 3 |
| Заемные средства | 8 |
| Прочие доходы, включая налоги на подарки и завещания и пошлины | 4 |
| Всего: | 100 |

Как видим, самой крупной статьей доходов государственного бюджета является подоходный налог с населения. Он взимается дифференцированно, но средняя ставка составляет 28%. Налог на страхование, вторая по величине доходная статья, уплачивается как работодателем, так и самим наемным работником. Налог на корпорации, предприятия, фирмы занимает лишь третье место. В настоящее время он уплачивается по ставке, составляющей 34% чистого дохода. Заем, дающий 8% доходов федерального бюджета не спасает его от дефицита.

Представление о динамике доходов федерального бюджета США в 80-е годы дает следующая таблица 1:

Таблица 1

Доходы федерального бюджета США (млрд. долл.)

| Статьи | 1980 | 1982 | 1985 | 1987 | 1989 |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Подоходный налог на граждан | 244.1 | 297.7 | 334.5 | 392.6 | 425.2 |
| Отчисления на социальное страхование | 157.9 | 201.5 | 265.2 | 303.3 | 363.9 |
| Налог на доходы корпораций, фирм, предприятий | 64.6 | 49.2 | 61.3 | 83.9 | 107.0 |
| Акцизные сборы, в т. числе: | 24.3 | 36.3 | 36.0 | 32.5 | 34.0 |
|  - на алкоголь | 5.6 | 5.4 | 5.6 | 6.0 | 5.6 |
|  - на табак | 2.4 | 2.5 | 4.8 | 4.8 | 4.5 |
|  - на дороги | 6.6 | 6.7 | 13.0 | 13.0 | 14.9 |
|  - на аэропорты и воздушное сообщение | 1.9 | 0.1 | 2.9 | 3.1 | 3.7 |
|  - на непредвиденную прибыль | 6.9 | 18.4 | 6.3 | - | - |
|  - разные | 0.9 | 3.1 | 3.4 | 5.6 | 5.3 |
| Налоги на подарки и завещания | 6.4 | 8.0 | 6.4 | 7.5 | 7.8 |
| Пошлина | 7.2 | 8.9 | 12.1 | 15.1 | 16.3 |
| Прочие доходы | 12.7 | 16.2 | 18.5 | 19.3 | 21.4 |
| Всего собственных доходов | 517.1 | 617.8 | 734.1 | 854.1 | 975.5 |

По данным таблицы 1 нетрудно, в частности, проследить последствия промышленного спада, произошедшего в 1982-1984 гг. (резкое уменьшение поступления налогов на доходы предприятий). К середине восьмидесятых годов он был преодолен с помощью финансового воздействия на оживление экономики. Налоги же на граждан и в этот период оставались высокими, росли и отчисления на социальное страхование.

Среди акцизных сборов наиболее высокими темпами растут те, что касаются дорог и воздушного сообщения. Интересно, что сбор на алкогольные напитки за 10 лет не вырос совсем.

Приведем сразу и структуру (в %) расходов федерального бюджета за тот же 1990 г. Их объем с учетом заемных средств составил примерно 1130 млрд. долл.

|  |  |
| --- | --- |
| Расходы на социальное обеспечение | 43 |
| Расходы на военные нужды | 26 |
| Выплата ссуд и процентов по ним | 15 |
| Субсидии штатам и городам | 11 |
| Прочие федеральные расходы | 5 |
| Всего расходов | 100 |

Отдельную от федеральной налоговую систему имеет каждый американский штат. Штаты взимают подоходный налог с корпораций и с граждан. При этом решать вопросы обложения подчас бывает непросто. Так, штат обладает правом взимать подоходный налог с корпорации в том случае, если она имеет на его территории строения или служащих. Однако компания может не иметь на территории данного штата ни того, ни другого, но торговать здесь и таким образом получать прибыль, особенно при широком распространении торговли по каталогам. В настоящее время ставится вопрос о налогообложении штатами компаний и в этом случае. Ставка налога по штатам колеблется, но в среднем составляет 5-8%.

Одним из основных источников доходов штатов, которым они делятся с городами, является налог с продаж. Обычно им не облагаются продовольственные товары (за исключением тех, что реализуются ресторанами). В 1991-1992 финансовом году налог с продаж применяется в 44 из 50 штатов США. Его ставка колеблется, поскольку устанавливается правительствами самих штатов. Самая низкая она в Колорадо и Вайоминге - 3%, наиболее высокая - в Калифорнии - 7.25, Иллинойсе - 8, Нью-Йорке - 8.25%. Если говорить о распределении этого налога, то, например, в Иллинойсе оно таково: в бюджет штата - 6%, в бюджет крупных городов, таких как Чикаго, Спрингфилд, - 1%; оставшийся 1% направляется на нужды департамента скоростного транспорта (железные дороги).

Таким образом, финансы штатов базируются на подоходном налоге с граждан, подоходном налоге с корпораций и налоге с продаж.

Города США имеют свои налоговые источники. Главным из них можно назвать налог на имущество. Например, в Нью-Йорке он в настоящее время обеспечивает 40% всех доходов бюджета и взимается с владельцев примерно 900 тыс. зданий и сооружений. При этом коммерческая и иная собственность облагается налогом по дифференцированным ставкам. Собственник квартиры платит меньше, чем собственник сдаваемого внаем жилого дома или собственник основных производственных фондов. Арендатор квартиры не платит налог на имущество, хотя его величина, конечно, учитывается при назначении владельцем арендной платы. Личное имущество, используемое для собственного потребления, данным налогом не облагается.

2.2 Налогообложение в странах ЕС

Несколько иначе обстоит дело в Великобритании и Нидерландах. Там налог на недвижимость уплачивает не только владелец, но и арендатор, хотя ставки, конечно, различны.

Вообще анализ структуры и ставок местных налогов в западных странах позволяет разделить их на *три основные группы*. Первая - это собственные налоги, которые собираются только на данной территории. Сюда относятся прямые и косвенные налоги. Из прямых основными являются поимущественные, промысловые, поземельные, местные налоги с наследств и дарений. Косвенное налогообложение весьма разнообразно. Оно представлено как универсальным акцизом, т.е. общим налогом с продажи, так и специфическими акцизами.

Невозможность поддерживать эффективную конкуренцию на общем рынке при сохраняющихся различиях во взимании косвенных налогов отмечалась в документах Комиссии ЕС с конца 60-х годов. Налог на добавленную стоимость (НДС) заменил целую серию других косвенных налогов, регрессивный характер которых лишь камуфлировал рост налогового бремени.

Система налогообложения, базирующаяся на НДС, дает возможность изымать налоги частями, постепенно. Под обложение попадают все продажи фирмы, но налоги, уплаченные в результате промежуточных покупок, в дальнейшем вычитаются из общей суммы. Этот метод, известный как “налоговый кредит”, вносит в налоговую систему элемент саморегулирования, что улучшает порядок изъятия налогов. Главное преимущество НДС в том, что на каждой стадии производства можно вычислить сумму уплаченного налога. Это позволяет, например, точно рассчитывать налоговые скидки на экспорт и предотвращать нарушения при предоставлении экспортных субсидий. Кроме того, использование такой многоуровневой налоговой шкалы уменьшает сумму налога при производстве товаров в рамках одной фирменной структуры (или ассоциации предприятий) и тем самым стимулирует вертикальную интеграцию фирм.

С 1977 г. налог на добавленную стоимость рассчитывается в ЕС по единой системе, хотя сохраняется значительная дифференциация по количеству ставок и по их уровням. В Дании, например, одна ставка процента, в Ирландии и Португалии - 4, а в Бельгии - целых 7. Величина же НДС варьируется от 38% на некоторые предметы роскоши в Италии до 0% на товары первой необходимости в Великобритании и Ирландии (таблица 2). Значительно больший разрыв существует в акцизах, особенно на вино и спиртные напитки. Все вместе это дает довольно значительные отклонения цен на один и тот же товар в разных странах, ведет к злоупотреблениям и ущемлению конкуренции.

Исходя из этого в Белой книге (1987г.) КЕС предложила комплекс мер по сближению налоговых ставок НДС и акцизов стран-участниц в рамках программы создания единого рынка. Базовый уровень НДС определен в пределах 14-20%; льготные ставки (на продукты питания, медикаменты, книги и т.п.) – 4-9%; повышенные ставки - на топливо, табак и алкоголь.

Таблица 2

Ставки процента НДС в странах ЕС

*(по состоянию на 31 декабря 1992 г.)*

|  | Стандартная | Льготная | Повышенная | НДС в % к ВВП |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Бельгия | 19 | 6 и 17 | 25 и 33 | 7,67 |
| Дания[[1]](#footnote-1) | 22 | - | - | 9,68 |
| Германия | 14 | 7 | - | 6,34 |
| Испания | 12 | 6 | 33 | 4,50 |
| Франция | 18,6 | 5,5 и 7 | 33,3 | 9,19 |
| Греция | 18 | 6 | 36 | 5,00 |
| Ирландия[[2]](#footnote-2) | 25 | 10 | - | 8,22 |
| Италия | 18 | 2 и 9 | 38 | 5,48 |
| Люксембург | 12 | 3 и 6 | - | 6,04 |
| Нидерланды | 20 | 6 | - | 6,83 |
| Великобритания | 15 | - | - | 5,22 |
| Португалия | 16 | 8 | 30 | 4,75 |

В мае 1989 г. КЕС рекомендовала единую ставку - 15%, предоставив странам ЕС право самим установить график ее введения. Но эта мера вызвала противодействие, прежде всего тех стран, чьи стандартные ставки ниже предложенной.

Помимо гармонизации косвенных налогов на менее важно влияние на деятельность частного бизнеса оказывает и регулирование прямых налогов, а именно налогов на доходы от банковских вкладов и ценных бумаг, а также на прибыли корпораций (таблица 3).

Таблица 3

Основные ставки налогов на корпорации в 1991 г.

( % )

|  | Налоги в госбюджет | Местные налоги | Общая ставка |
| --- | --- | --- | --- |
| Бельгия | 39 | - | 39 |
| Дания | 38 | - | 38 |
| Франция | 42 и 34[[3]](#footnote-3) | - | 42 и 34 |
| Германия | 50 и 36 | 15 | 57,5 и 45,6 |
| Греция | 46[[4]](#footnote-4) | - | 46 |
| Ирландия | 40[[5]](#footnote-5) | - | 40 |
| Италия | 36 | 16,2 | 47,83 |
| Люксембург | 33 | 9,09 | 39,39 |
| Нидерланды | 35 | - | 35 |
| Португалия | 36 | 3,6 | 39,6 |
| Испания | 35 | 1,5 | 35,34 |
| Великобритания | 33[[6]](#footnote-6) | - | 33 |
| Австрия | 30 | 12,9 | 39 |
| Швеция | 30 | - | 30 |
| Швейцария | 3,63 - 9,8[[7]](#footnote-7) | 5,56 - 16,68 | 13,51 - 39,44 |

Вторая группа местных налогов включает в себя надбавки к общегосударственным налогам, отчисляющиеся в определенном проценте в местный бюджет. По финансовой сущности эти надбавки отличаются от местных налогов только формой мобилизации финансовых ресурсов.

Третья группа - налоги на транспортные средства, на зрелища, на гостиницы, коммунальные сборы и прочие. В Нью-Йорке, например, налог в гостиницах составлял в 1991 г. 19% от стоимости проживания. Среди налогов на потребление в США можно отметить такие, как налог на регистрацию автомашин, налог на парковку автомобиля (в Нью-Йорке он равен 18,7% от цены парковки), акциз на топливо, налог за пользование автострадами. Последний делится между бюджетами штата и городов, и ставки его зависят от веса автомобиля.

Наконец, есть группа местных налогов, которые не носят фискального характера, а определяют политику местных органов управления. Это, прежде всего, экологические налоги, направленные на защиту природной окружающей среды. В Нью-Йорке есть налог на очистку нефтяных пятен на водоемах. Имеется налог на корпорации, в результате деятельности которых появляются “отходы риска”. Специальным налогом облагаются компании, производящие емкости для жидкостей без их вторичного использования (имеются в виду консервные банки и прочая тара, идущая после использования продукции в отходы).

Для всех стран *характерно преобладание налогов, взимаемых в центральный бюджет, и подчиненное положение местных налогов.* Но в то же время развитие урбанизации приводит к ускоренному росту доходов городских бюджетов. Поэтому местные налоги повышаются наиболее быстрыми темпами. Так, за последние 30 лет их сумма увеличилась в Великобритании и во Франции в пять, а в США - в восемь раз.

В отличие от государственных, местные налоги характеризуются, как правило, множественностью и регрессивностью. Их ставки не учитывают доходов налогоплательщиков.

Так, в Японии действуют муниципальные налоги на собственность, на предпринимательство, на пользование землей и водой, на купание в горячих источниках, на страхование здоровья, на цели городской планировки, на продажу табака, на электричество, на газ и ряд других.

Во Франции взимается более 50 различных видов местных налогов, в Италии - свыше 70, в Бельгии - около 100. Сумма их поступлений в этих странах составляет от 30 до 60 % доходов местных бюджетов, в США - 65 %. Исключение составляет Великобритания, где действует всего один местный налог - имущественный; он взимается с собственников или арендаторов любого недвижимого имущества производственного или непроизводственного назначения. В это понятие входит также земля. К числу плательщиков данного налога относятся и лица, снимающие жилье и выплачивающие квартирную плату. Налог собирается ежегодно, но может вноситься и по частям Он полностью идет в местные бюджеты и достаточно высок, чтобы обеспечивать примерно треть их поступлений. Оценка стоимости недвижимого имущества, как правило, производится раз в 10 лет и является основой расчета имущественного налога. Она представляет собой предполагаемую сумму годового дохода от сдачи данного имущества в аренду. Величина налога устанавливается в пенсах с каждого фунта стерлингов стоимости имущества. Расчет ставки налогообложения ведется исходя из потребностей города в финансовых ресурсах. Определяемые на следующий финансовый год расходы города соотносятся с общей налоговой стоимостью имущества, находящегося на его территории. Следствием такого порядка являются значительные колебания налоговых ставок по городам и графствам Великобритании.

Аналогичное положение и в других странах. Так, налоговые системы штатов в США различаются по видам налогов, величине налоговой базы, уровню некоторых ставок и количеству налоговых льгот. В одних штатах принята пропорциональная ставка подоходного налога, в других - прогрессивная. В одних штатах акцизами облагаются все розничные товары, в других - только некоторые. В шести же штатах в 1991-1992 финансовом году вообще отсутствует налог с продаж.

В Италии, Франции, Германии, некоторых других странах важное место занимает вторая группа местных налогов, которые взимаются в качестве надбавок к общегосударственным. Например, в Италии это надбавки к поземельному и сельскохозяйственному налогам. В Германии подоходный налог (а он здесь, как и в США, один из главных источников доходов) распределяется так: по 42,5 % в федеральный бюджет и в бюджет Земли и 15 % - в местные бюджеты. Налог с корпораций делится поровну (по 50%) между федеральным центром и Землей. Налог на предпринимательскую деятельность взимается местными органами, но 50 % поступлений перечисляется в бюджеты Земли и федеральный. Налог с продаж также распределяется по различным уровням. Но в данном случае пропорции могут быть самыми различными. Этот налог выступает как регулирующий, за его счет идет выравнивание финансового положения Земель при формировании текущих бюджетов. Каждые 2-3 года финансовые органы федерального правительства и Земель проводят переговоры о распределении налога с продаж. В 1991 г. его ставка - 14 %, но на отдельные товары ниже (до 7%).

Кстати, Германия одна из немногих стран, где применяется не только вертикальное, но и горизонтальное выравнивание доходов регионов. Высокодоходные Земли (например, Бавария, Вюртемберг, Северный Рейн-Вестфалия) перечисляют часть своих финансовых ресурсов менее развитым Землям - Шлезвиг-Гольштейну, Саксонии и другим.

Значительные особенности имеет финансовая система Нидерландов. Если в США есть три более или менее самостоятельных уровня налогов, в Германии наряду с этим происходит расщепление основных налогов на три уровня, то в Нидерландах местные налоги явно играют второстепенную роль. Основные налоговые поступления сосредоточены в бюджетах государства и Земель, которые распределяются затем в виде субсидий и субвенций. Собственные доходы в местных бюджетах, даже в бюджетах крупных городов, не превышают 11-12 %.

Покажем это на пример бюджета г. Гааги на 1990 г. Как он формируется? Общий его объем - 2,8 млрд. гульденов. Из них - лишь около 12 % составляют собственные доходы. Основная статья - налог на недвижимость, приносящий более 160 млн. гульденов. Он состоит из двух частей: одна взимается с собственников зданий и сооружений, другая - с тех, кто этим зданием пользуется, т.е. с арендаторов. Единицей, с которой исчисляется налог, служит сумма в 3 тыс. гульденов. Владелец вносит в казну города за нее 10, арендатор - 5,5 гульдена. Еще 40 млн. гульденов из своей прибыли вносят в бюджет Гааги подведомственные бургомистрату предприятия: энергетического, водопроводного и газового хозяйства, морской порт. Основой экономики города является Схевеннигский порт.

Чуть больше 100 млн. гульденов приносят налоги на туристов, на вывоз мусора, на содержание домашних животных, на парковку автомашин в городе, на право прокладки канализации, а также взимание пошлин.

Около 2,5 млрд. гульденов, или основную часть бюджета Гааги, составляют правительственные субсидии, подразделяющиеся на две части: муниципальный фонд, передаваемый в распоряжение бургомистрата, который распоряжается им по своему усмотрению, и целевые средства. Последние расходуются на содержание полиции, образование, социальное обеспечение. Целевые ассигнования серьезно сдерживают самостоятельность бургомистратов в распоряжении финансовыми ресурсами города. Но правительство страны считает, что в таких областях, как охрана порядка, образование, социальное обеспечение, необходимо добиться определенного уровня обслуживания каждого жителя Нидерландов независимо от того, в какой из 11 провинций или на территории какого из 750 муниципалитетов он проживает. Этот примерно одинаковый уровень соблюдается от города Катвоуд, где около 300 жителей, до Амстердама, население которого - почти 700 тыс. человек.

В бюджетах городов Финляндии, напротив, доминируют собственные доходы. Вот статьи доходов бюджета города Хельсинки на 1990 г. (млн. марок):

|  |  |
| --- | --- |
| Налоги | 7053,3 |
| Сборы | 4440,5 |
| Государственные субсидии | 1879,2 |
| Ссуды | 332,9 |
| Прочие доходы | 2781,3 |

Объем бюджета г. Хельсинки, как видим, составляет около 16,5 млрд. марок. Из них почти 14,3 млрд., или 86% - собственные доходы. На ссуды приходится лишь 2% общего объема доходов.

Муниципалитет Токио предпочитает в основном обходиться своими ресурсами, основанными на налогах. В середине восьмидесятых годов государственные субсидии в объеме бюджета города не превышали 9%. Нужно отметить, что в других городах Японии их удельный вес в среднем в два раза выше.

Ориентация на собственные доходы и на сбалансированность бюджета усилилась после финансового кризиса, охватившего ряд больших городов мира в семидесятых годах. Например, бюджет г. Токио был сведен с дефицитом в 376 млрд. иен.

В то же время почти во всех странах *местные органы управления не имеют права налоговой инициативы.* Виды налогов утверждаются центральным правительством (в США - это прерогатива штатов), а вопрос о ставках решает города. В некоторых странах центральное правительство формально разрешает местным органам самим устанавливать налоги. Но в этом случае оно оставляет за собой контроль за их ставками и суммами.

Самостоятельным звеном местных финансов являются финансы предприятий, подчиненных муниципалитетам. Обычно это предприятия транспорта, энергетического хозяйства, водоснабжения, жилищного хозяйства, водоочистные и канализационные сооружения, дорожные предприятия. В местных бюджетах учитываются только доходы или убытки от их деятельности и лишь в отдельных странах включаются валовые доходы, а в расходную часть бюджета - все затраты на их текущую деятельность.

Прибыльными являются, как правило, морские и воздушные порты, энергетические хозяйства, водоснабжение. Но прибыль соответствующих предприятий обычно не изымается в городской бюджет, а используется на их собственное развитие. В бюджете же городов она просто учитывается. Убыточными отраслями почти повсеместно становятся городской пассажирский транспорт, служба благоустройства.

Структура доходной части местных бюджетов в развитых странах (данные по итогам 1988 г.) представлена в таблице 4:

Таблица 4

Структура доходов местных бюджетов, в %

|  | США | Англия | Франция | ФРГ | Япония |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Местные налоги | 65 | 36 | 60 | 45 | 33 |
| Субсидии правительства | 23 | 30 | 25 | 24 | 40 |
| Неналоговые доходы | 12 | 34 | 15 | 31 | 27 |
| Из них от:- местных предприятий | 6 | 7 | 8 | 6 | 6 |
| - местной собственности | 2 | 14 | 2 | 4 | 4 |
| - штрафов, сборов, услуг, добровольных взносов | 4 | 13 | 5 | 21 | 17 |

Государственные и местные финансовые системы через налоги оказывают сильнейшее влияние на развитие экономики.

Подводя итоги, определим основные цели современной налоговой политики государств с рыночной экономикой. *Они ориентированы на следующие основные требования:*

1. налоги, а также затраты на их взимание должны быть по возможности минимальными. Это условие наиболее тяжело дается законодателям и правительствам в их стремлении сбалансировать бюджеты. Но так очень легко свести налоговую систему лишь к чисто фискальным функциям, забыв о необходимости расширения налоговой базы, о функциях стимулирования производственной и предпринимательской деятельности, поддержки свободной конкуренции;
2. налоговая система должна служить более справедливому распределению доходов, не допускается двойное обложение налогоплательщиков;
3. налоговая система должна соответствовать структурной экономической политике, иметь четко очерченные экономические цели;
4. порядок взимания налогов должен предусматривать минимальное вмешательство в частную жизнь налогоплательщика;
5. обсуждение проектов законов о налогообложении должно носить открытый и гласный характер.

Этими основными принципами необходимо руководствоваться и нам при создании новой налоговой системы России. При этом, разумеется, речь идет не о механическом копировании, а о творческом осмыслении, опирающемся на глубокое изучение истории развития и своевременного состояния российской экономики.

Глава 3. Налоговая система РФ и пути ее реформирования

3.1 Правовое регулирование

Под налоговой системой понимается совокупность налогов, пошлин и сборов, взимаемых на территории государства в соответствии с Налоговым законодательством, а также совокупность норм и правил, определяющих правомочия сторон, участвующих в налоговых правоотношениях, а также имуществом.

Формируя налоговую систему нужно исходить из ряда принципов. В законодательном порядке утверждаются все виды налогов, а также порядок их расчетов, сроки уплаты и ответственность за уклонение от налогов. Это позволяет использовать налоговую систему в качестве инструмента политики государства, имеющий силу закона, с одной стороны. А с другой стороны, защитить права налогоплательщика.

Можно выделить следующий принцип - *множественность объектов налогообложения*. Использование этого принципа при создании налоговых систем в большинстве стран объясняется тем, что таким образом удается расширить налогооблагаемое поле и, тем, что много “мелких” налогов психологически выдержать легче, чем один, но высокий, плюс разная направленность использования средств получаемых от деления разных видов налогов.

Одним же из важных принципов налоговых систем является *стабильность налоговой системы*. Это касается как порядка начисления и взимания налогов, так и налоговых ставок. Виды налогов и порядок их начисления могут и должны изменяться с изменением экономических условий, но эти изменения должны быть по возможности крайне редким. Указанный принцип обеспечивает стабильность условий хозяйствования, дает возможность фирмам планировать свою деятельность, быть уверенными в своем экономическом и финансовом развитии. Стабильная система налогообложения делает привлекательными инвестиционные вложения, а также способствует экономическому росту, как на уровне фирмы, так и всей экономики страны.

В налоговой системе должна быть определена ответственность за уклонение от уплаты налогов, за нарушение обязанностей установленных законодательством.

Налогообложение с точки зрения права регулировался законом «Об основах налоговой системы в РФ» от 27.12.91г. №2118-1, который определял общие положения построения налоговой системы в РФ: пошлины, налоги, сборы, и др. платежи, подлежащие уплате на территории РФ, а также права, обязанности и ответственность налогоплательщиков, налоговых органов и их должностных лиц, а так же обязанности кредитных организаций.

С 01.01.99г. вступила в силу 1 часть «Налогового кодекса РФ» 146-ФЗ от 31.07.98г. Согласно статье 2 закона от 31.07.98г. №147-ФЗ «О введение в действие части 1 налогового кодекса РФ» закон «Об основах налоговой системы в РФ» утратил силу за исключением статьи 18 пункта 2 и статей 19, 20, 21.

Законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а так же отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействий) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Основные начала законодательства о налогах и сборах:

1. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы.
2. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения.
3. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.
4. Не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала. Допускается установление особых видов пошлин, либо дифференцированных ставок ввозных таможенных пошлин в зависимости от страны происхождения товара в соответствии с настоящим кодексом и таможенным законодательством РФ.
5. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав.
6. Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство РФ и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.

Сегодня, по сути, у нас сложилась едва ли не тупиковая ситуация. С одной стороны, мало кто знает, как правильно платить налоги. С другой – мало кто понимает, как эти налоги взимать. Усилия МНС по развитию налогового законодательства и по его пропаганде среди налоговых инспекторов и налогоплательщиков, видимо, можно признать героическими. Между тем, налоговый механизм весьма непрост, даже если отвлечься от специфических особенностей переживаемых нашей страной реформ.

Первая группа проблем - это совершенствование понятийного аппарата. Известно, насколько некорректны определения понятий, данные в 1 части «Налогового кодекса» таким разным понятиям как налог, сбор, пошлина, другой платеж дается одно общее определение, что противоречит правилам элементарной логики.

 Определение понятия “плательщик налога” неполно. А определение объекта налогообложения дано путем перечисления возможных объектов без выделения общих признаков, присущих этому явлению. Следует подчеркнуть, что в необходимости определения этих понятий, нет никакой схоластики, она диктуется сугубо практическими целями.

Определить понятия “налог” и “сбор”, адекватно отразив в определении их существенные признаки, - значит, выявить категории обязательных платежей, входящих в налоговую систему, уяснить компетенцию государственных органов и органов местного самоуправления в области установления и взимания такого рода платежей, отграничить налоги и сборы от других обязательных взносов в доход государства, например некоторых видов имущественных санкций.

Если правительство определяет налогооблагаемую базу по налогу на прибыль банков и страховых организаций, т.е. по существу определяет размер налога, то этим нарушается один из основных принципов налогового права: установление налогов суть прерогатива законодательного органа. И уже совершенно недопустимым является положение, когда противоречия, пробелы и неточности в налоговом законодательстве “устраняются” разъяснениями МНС и Минфина России. Налицо подмена закона правовыми суррогатами, ведущая к беззаконию, нестабильности, необозримости и размытости информативно-правовой базы налогообложения. Это явление, к сожалению, неотъемлемая часть экономической жизни нашей страны сегодня.

Вместе с тем следует отдавать себе отчет в том, что необходимость издания авторитетных правоприменительных актов по налогам существует. Она объективно обусловлена тем, что налогообложение в России еще находится в стадии становления, а сами налоговые законы носят рамочный характер, подчас представляют собой каркас дома с возведенными стенами, но без отделочных работ и установки оборудования.

Подведем итог: никакой другой государственный орган не обладает такой подробной информацией о недостатках налогового законодательства, его спорных положениях и неясностях, как налоговая служба. Поэтому ни Министерство по налогам и сборам, ни Минфин, ни Таможенный комитет не могут быть отстранены от участия в разработке и издании правоприменительных актов по налогам.

Еще одна группа проблем, которые необходимо разрешить во 2 части налогового кодекса, касается взаимоотношений налоговых органов с налогоплательщиками. Налоговые органы - это властные органы. Их властные полномочия должны осуществляться в рамках строгих правовых процедур, детально регламентированных. Отсутствие таких процедур – один из самых крупных недостатков налогового законодательства, которое в этом отношении чревато откровенным произволом. Наблюдается явная несбалансированность между властными полномочиями налоговых органов и правами налогоплательщиков. Да, можно обратиться в суд, но ведь и наша судебная система далека от совершенства, особенно по своим материально-техническим возможностям.

Необходимо, чтобы права и обязанности обеих сторон налоговых правоотношений были не просто продекларированы, а имели четкие механизмы их реализации и были снабжены указаниями на правовые последствия их нарушения и неисполнения. Например, если на налоговый или другой государственный орган возлагается обязанность информировать налогоплательщика об изменениях в налоговом законодательстве или о тех налогах, которые он должен уплачивать, то необходимо указать, какие последствия наступят, если налогоплательщик неправильно подсчитает налоговые суммы или не уплатит вовремя тот или иной налог по вине налогового органа.

Одной из самых сложных и слабо разработанных считается система ответственности налогоплательщика за налоговые правонарушения. Неопределенность составов, отсутствие дифференциации санкций в зависимости от субъективной стороны правонарушений, полное игнорирование принципа вины в системе налоговой ответственности, дичайшая жесткость налоговых санкций, отсутствие законодательных процедур их применения - все это от начала до конца требует пересмотра, полной замены норм, регулирующих ответственность налогоплательщиков и налоговых органов, вообще формирования иных подходов к решению проблемы.

Прошедшие годы показали, что число лиц, имеющих доходы, подлежащие декларированию, и сумма подоходного налога, уплаченная ими, растёт. Количество деклараций поданных в 1996 г. возросло по сравнению с 1993 г. в 3,3 раза. Доля подоходного налога, уплаченного по декларациям от общей суммы подоходного налога выросла в 5,4 раза.

Однако далеко не каждый гражданин считает уплату налогов долгом чести и своей конституционной обязанностью. С целью проведения работы с налогоплательщиками специально для граждан развёрнуто и действует более 11 тыс. консультационных пунктов, специалисты центрального аппарата МНС России и на местах выступают по телевидению, радио и в печати.

Оперативная информация налоговых органов свидетельствует, что значительное число физических лиц уклоняется от подачи деклараций, то есть от налогообложения своих доходов или скрывает их истинные размеры.

Так, к 1 апреля 1996 г. декларации добровольно представили 2,2 млн. человек, а в период с 1 апреля 1996 г. до 1 января 1997 г. налоговые органы заставили представить декларации ещё более 600 тыс. человек, что составляет 23% от числа граждан, подавших декларации. Об этом же говорят и следующие данные: за занятие предпринимательской деятельностью без государственной регистрации, за неподачу или несвоевременную подачу декларации, за искажённые данные в декларации к административному штрафу в сумме 39,6 млрд. руб. Привлечено 230,1 тыс. человек. Кроме того, проверками достоверности деклараций, произведёнными налоговыми органами, доначислено около 400 млрд. руб. подоходного налога и санкций в связи с занижением (сокрытием) ими доходов. Но это только то, что выявлено.

По экспертным оценкам, имеют самостоятельные источники дохода и являются потенциальными плательщиками подоходного налога около 6 млн. человек. Таким образом, вне контроля находится значительная часть граждан. В основном это так называемые “челноки” - как российские, так и иностранные граждане.

Совершенно не урегулирован на законодательном уровне вопрос о порядке осуществления налогового контроля. Нет никаких указаний о периодичности и продолжительности налоговых проверок, о формах и процедурах участия налогоплательщиков в рассмотрении актов проверок, о порядке и сроках принятия решений и т. д.

Конечно это лишь небольшой круг проблем, касающихся правовой базы налогообложения в России, будоражащих нашу налоговую систему. Пока не будет выработано авторитетной целостной концепции реформирования налогообложения и его правовой формы, результаты любых изысканий в этой сфере останутся не более чем точкой зрения отдельных коллективов и специалистов.

3.2 Нестабильность налоговой системы

В настоящее время налогоплательщики сетуют, и вполне обоснованно, на нестабильность российских налогов, постоянную смену их видов, ставок, порядка уплаты, налоговых льгот и т. д., что объективно порождает значительные трудности в организации производства и предпринимательства, в анализе и прогнозировании финансовой ситуации, определение перспектив, исчислении бюджетных платежей. Дело в том, что 90-е годы является периодом возрождения и становления налоговой системы России.

Система налогов, введенная в 1990-1991 годах, была весьма слабо адаптирована к рыночным отношениям, не учитывала новых явлений и тенденций, практически она устарела уже к моменту начала своего функционирования. Дело в том, что в условиях перехода к рынку применялись старые понятия о налогах.

Вносимые в курс экономической реформы уточнения и дополнения неизбежно отражаются на необходимости корректирования отдельных элементов системы налогообложения. Этого требуют и продолжающиеся в экономике страны процессы инфляции, хотя теперь не такой динамичной, роста бюджетного дефицита, падения уровня производства в промышленности и сельском хозяйстве. Меняются ставки налогов, объекты налогообложения, отменяются одни льготы и вводятся новые, уточняются источники уплаты налогов. Многочисленные изменения и дополнения вносятся в инструктивный и методический материал по налогам.

Частые изменения в налоговом законодательстве делают невозможным грамотное планирование экономической деятельности, создавая немалые трудности предприятиям. Особенно болезненными такие действия становятся для малых и средних предприятий, зачастую ставя их на грань банкротства. Постоянные изменения налоговых законов не только сдерживают рост малого и среднего бизнеса, но и препятствуют нормальному развитию крупных предприятий.

В этой связи, Правительство Российской Федерации должно сделать все возможное для того, чтобы все необходимые изменения в налоговые законы принимались и доводились до сведений налогоплательщиков до начала соответствующих налоговых периодов, а существенные изменения в системе налогообложения принимались бы одновременно с утверждением федерального бюджета на очередной финансовый год.

Стабильность налоговой системы подразумевает, и неизменность основополагающих налоговых институтов и правил уплаты налогов в течение длительного периода времени. Руководствуясь этим принципом в настоящее время следует отказаться от каких-либо революционных изменений в налоговом законодательстве и налоговой системе, направленных только на возможное получение кратковременного эффекта увеличения объема поступлений, вводимых без обоснованного экономического расчета, не ориентированных на долгосрочную и среднесрочную перспективы развития.

Реформирование налоговой системы должно происходить постепенно на основе длительного и тщательного анализа ситуации со сбором налогов. Любые кардинальные изменения в налоговой системе России, особенно те изменения, которые ущемляют экономические интересы налогоплательщиков, не только не смогут увеличить налоговые поступления в бюджет, но и приведут к потерям доходных источников, поскольку налоговая нестабильность станет тем решающим фактором, который заставит многих налогоплательщиков уйти в теневую экономику.

С другой же стороны, чем быстрее будет обеспечена на несколько лет вперед неизменность налогового законодательства, тем лучше будет инвестиционный климат в России, тем быстрее будут сформированы условия для начала экономического роста.

Кроме того, стабильность налоговой системы в федеративном государстве во многом определяется тем, насколько строго соблюдаются пределы компетенции центра и регионов при принятии мер в области налоговой политики.

Значение фактора стабильности налоговой системы, а также особенности государственного строительства России как федерации обусловили необходимость реализация конституционного принципа единства налоговой системы.

В основе данного принципа лежат идеи стабильности и преемственности налоговой политики государства, единства экономического и налогового пространства, четкого разграничения полномочий федерального центра и регионов.

Реализация указанного принципа потребует проведения следующих мер в области изменения законодательства и практики государственного строительства:

* законодательное закрепление исчерпывающего перечня налогов и сборов, определение максимальных налоговых ставок по региональным и местным налогам,
* четкое, не допускающее двойственности толкования законодательное закрепление полномочий органов власти субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по изменению налогооблагаемой базы федеральных налогов и предоставлению льгот;
* разработка и внедрение механизма компенсации потерь региональных и местных бюджетов в связи с предоставлением налоговых льгот органами власти более высокого уровня по налогам, являющимся источниками их доходов;
* выработка единой, основанной на четких и жестких критериях стратегии государства в вопросах предоставления дополнительных налоговых льгот, в том числе по отношению к отдельным налогоплательщикам, а также в рамках целых регионов;
* усиление контроля федерального центра за соблюдением требований действующего законодательства к порядку сбора и распределению налогов между бюджетами разного уровня, за введением местных и региональных налогов и сборов, а также прекращение практики установления их органами власти на местах с превышением своих полномочий;
* приведение в соответствие с нормативными требованиями действующих и заключаемых соглашений между Российской Федерацией и ее субъектами по разграничению предметов ведения и полномочий в области налогообложения и дальнейшее развитие нормативной базы данной сферы с внедрением новых, гибких механизмов регулирования отношений центра и регионов.

В декабре 1993 года президентским указом было отменено положение о норме, в соответствии с которой региональные и местные органы власти в праве вводить или не вводить лишь те налоги, которые оговорены законом “Об основах налоговой системы в Российской федерации”. В результате, как грибы после дождя, стали появляться такие экзотические налоги как налог на падение объемов производства или на инвестиции за пределами региона, за прогон скота или на содержание футбольной команды. Тревожно, что на основании указа внутри России возникли своеобразные таможенные барьеры в виде сборов за въезд или за ввоз товаров на территорию области или республики, а также за вывоз товаров за пределы региона.

Большую опасность стали представлять и налоги, “экспортируемые” одним регионом в другие. Например, Тува ввела собственные акцизы на отдельные виды продовольствия и минерального сырья. Поскольку эти акцизы включаются в цену продукции, а продукция реализуется за пределами республики, налог фактически взимается с “чужих” налогоплательщиков, а поступает в собственный бюджет. Подобные примеры можно продолжить. Налоговая система России стала напоминать лоскутное одеяло, число лоскутов в котором стремительно увеличивается. Это не только не стабилизирует налоговую систему, но и приводит в отчаяние те крупные предприятия, которые осуществляют свою деятельность в разных регионах страны или принимают решения об инвестициях в российскую экономику.

Представляется важным сопоставить налоговую систему России с налогами, действующими в разных зарубежных странах, ибо переход к рыночной экономике немыслим без использования опыта западных государств наряду со всем лучшим, что имелось в СССР.

По оценкам зарубежных экспертов, западные предприниматели ухитряются скрыть от налогообложения от 10 до 30% своих доходов. По мнению специалистов МНС России эта цифра выше. Это в свою очередь создает огромные трудности в пополнении бюджета.

Сегодня в стране ставки налогов устанавливаются без достаточного экономического анализа их воздействия на производство, на стимулирование инвестиций и т.д. Между тем при установлении ставок налогов необходимо учитывать их влияние не только на это, но и на ликвидацию условий, способствующих вполне легальному уходу налогоплательщика от уплаты налогов. Аксиомой является тот факт, что последствия уклонения от налогов меньше, если различные виды доходов облагаются по одинаковым ставкам. В противном же случае наблюдается тенденция к перераспределению доходов в пользу тех, которые облагаются налогом по наименьшей ставке.

Действующая в стране налоговая система со слабо проработанными теоретически и экономически ставками налогов вынуждает вводить новые (и подчас совсем не рыночные) виды изъятий, способные, по мнению властей, нивелировать негативные последствия, связанные с произвольностью ставок налогов на отдельные доходы. Поэтому сейчас из-за более низкой ставки выгоднее направлять средства на оплату труда, нежели платить налог с прибыли. Завтра это может привести к тому, что все доходы уйдут в личное потребление. Поэтому важно, чтобы доходы облагались по одинаковым средним ставкам, чтобы при прочих равных условиях у предпринимателя не было мотива перераспределять доходы в целях “легального” снижения размера уплачиваемого налога.

Как видим нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т.д. несомненно, играет отрицательную роль, особенно в период перехода российской экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как отечественным, так и иностранным.

## 3.3 Показатели деятельности налоговых органов.

В 1999 году в консолидированный бюджет поступило 884,5 млрд. рублей налогов и сборов, что составляет 168,5% к объему налоговых платежей в 1998 году. Включая доходы целевых бюджетных и государственных внебюджетных фондов в размере 159,5 млрд. рублей, в бюджетную систему страны было мобилизовано 1044,0 млрд. рублей налогов и сборов и других доходов.

"Живыми" деньгами поступило 793,4 млрд. рублей, из которых 684,8 млрд. рублей составили налоговые платежи и 108,6 млрд. рублей - доходы целевых бюджетных и государственных внебюджетных фондов.

Из общего объема поступлений налогов и сборов в консолидированный бюджет 41% перечислен в федеральный бюджет и 59% - в бюджета территорий. Соотношение распределения доходов по уровням бюджетной системы в «живых» деньгах несколько иное и составило, соответственно, 49,9% и 50,1%, что вызвано большими суммами неденежных форм расчетов по бюджетам территорий.

За прошедший период прослеживается четкая тенденция нарастания объемов поступлений налогов и сборов "живыми" деньгами по всем уровням бюджетной системы. В консолидированный бюджет в I квартале т.г. среднемесячные поступления составляли 35,5 млрд. рублей, во II квартале -53,0 млрд. рублей, в III квартале-59,2 млрд. рублей, в IV квартале - 80,6 млрд. рублей.

При росте общего объема поступлении налогов и сборов в среднем по стране в 1,69 раза налог на прибыль вырос в 2,23 раза, НДС - в 1,65 раза, акцизы - 1,64 раза, платежи за пользование природными ресурсами - в 1,97 раза.

При росте поступлений налогов и сборов (в действующих ценах) по сравнению с соответствующим периодом прошлого года в целом по всем отраслям экономики в 1,7 раза и промышленности - в 1,8 раза, такие ориентированные на экспорт отрасли, как черная и цветная металлургия, химическая и нефтехимическая, лесная, деревообрабатывающая и целлюлозно-бумажная промышленность увеличили объем поступлений более чем в 2,4 раза, что связано как с ростом индекса физического объема производства промышленной продукции в этих отраслях, так и с ростом курса доллара. В топливной промышленности рост поступлений составил 2,05 раза.

По отраслям, ориентированным на внутренний рынок, машиностроение и металлообработка, промышленность строительных материалов, легкая промышленность, пищевая промышленность, связь, строительство, торговля и общественное питание, поступления налогов и сборов выросли от 1,4 раза до 1,8 раза. Незначительный рост поступлений налогов и сборов имел место по предприятиям электроэнергетики на 1,4%, а в федеральный бюджет налоговые платежи снизились на 2,2% при индексе промышленного производства 100,2%.

Основными доходообразующими отраслями промышленности, как и ранее, являются предприятия топливной промышленности, доля поступлений которых выросла с 11,8% до 14,4%, пищевой промышленности (с 7,5% до 8,0%), машиностроения и металлообработки (с 6,5% до 6,9%), черной и цветной металлургии (с 3,6% до 5,3%). При этом доля поступлений налоговых платежей по предприятиям электроэнергетики снизилась с 5,7% в 1998 году до 3,4% в 1999 году.

В федеральный бюджет в 1999 году поступило 361,5 млрд. рублей налогов и сборов, что составляет 186,9% к сумме налоговых платежей 1998 года. "Живыми" деньгами в федеральный бюджет поступило 341,8 млрд. рублей при темпе роста Поступлений налогов и сборов по сравнению с 1998 годом 224,9%. Темп роста реального значения объемов поступлений налогов и сборов в федеральный бюджет «живыми» деньгами, исчисленный с учетом индекса потребительских цен (ИПЦ), составил 121%.

По сравнению с объемом поступлений 1998 года в федеральный бюджет в 1999 году дополнительно поступило «живыми» деньгами 167,5 млрд. рублей налоговых платежей, при пересчете на ИПЦ- 32,1 млрд. рублей.

Уровень поступлений налогов и сборов к ВВП "живыми" деньгами в 1999 году находится на уровне 1995 года, когда он был более высоким. В связи со снижением по федеральному бюджету поступлений в виде зачетов, доля общего объема поступлений к ВВП несколько ниже.

Среднемесячные поступления налогов и сборов «живыми» деньгами в федеральный бюджет в I квартале 1999 года составляли 17,2 млрд. рублей, во II квартале - 25,3 млрд. рублей, в III квартале - 29,8 млрд. рублей, в IV квартале - 41,7 млрд. рублей.

Темп роста налоговых платежей в федеральный бюджет «живыми» деньгами в 1999 году выше среднероссийского значения имел место в 64 субъектах Российской Федерации, из них в 3 раза и более выросли объемы поступлений в 20 регионах, от 2,5 до 3 раз - в 25 регионах. В бюджеты территорий в 1999 году поступило «живыми» деньгами 343,0 млрд. рублей, или 65,6%, и в виде различного вида взаиморасчетов -180,0 млрд. рублей, или 34,4%.

Доходы целевых бюджетных и государственных внебюджетных фондов за этот период составили 159,5 млрд. рублей, в том числе «живыми» деньгами - 108,6 млрд. рублей. Из общей суммы доходов фондов более 90% приходится на Дорожные фонды и Фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы.

Объем налогов и сборов, контролируемых МНС России (без целевых бюджетных фондов), поступивших в федеральный бюджет "живыми" деньгами в 1999 году, составил 339,7 млрд. рублей, что в 2,5 раза превышает объемы поступлений в 1998 года. В реальном выражении рост налоговых поступлений (скорректированный на рост потребительских цен в 1999 году по сравнению с 1998 годом) составил за указанный период около 135%.

Задание по сбору налоговых платежей, контролируемых Министерством, первоначально установленное в соответствии с Федеральным Законом «О федеральном бюджете на 1999 год» в целом на 1999 год, выполнено почти на 144%, в федеральный бюджет перечислено сверх задания 103,6 млрд. рублей. Задание, установленное Постановлением Правительства от 30.04.99 № 477, выполнено на 127%. В федеральный бюджет дополнительно перечислено более 72 млрд. рублей. С учетом задания, дополнительно установленного Минфином России (на август-декабрь), выполнение годового задания составило 117% (в 1998 году уровень выполнения задания составлял 89%). В федеральный бюджет поступило сверх плана 49 млрд. рублей.

Следует отметить, что годовое задание, установленное Федеральным законом «О федеральном бюджете на 1999 год», выполнено Министерством в октябре, а задание, установленное Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.04.99 № 477, - в ноябре. Годовое задание, установленное Постановлением Правительства с учетом дополнительных заданий, доведенных Минфином России, Министерством было выполнено 20 декабря 1999 года.

По отдельным видам налогов задания 1999 года перевыполнены. Задание, установленное Федеральным законом «О федеральном бюджете на 1999 год», по налогу на добавленную стоимость выполнено на 183%, по налогу на прибыль (доход) предприятий - на 223%, по платежам за пользование природными ресурсами - на 111%. Невыполнение заданий за этот период отмечалось по акцизам - 96% (потери федерального бюджета составили 3,2 млрд. рублей), в том числе по акцизам на нефть - 54,4% (3,6 млрд. рублей), по подоходному налогу с физических лиц - 79% (5,3 млрд. рублей).

Если в среднем по Российской Федерации процент выполнения задания по сбору налоговых платежей января-декабря составил 117%, то по субъектам Российской Федерации он варьировал от 76% до 225%.

Следует обратить внимание на то, что разрыв в уровне выполнения задания по регионам сокращается. Годовое задание по мобилизации налогов и сборов, контролируемых МНС России, в федеральный бюджет выполнили 66 субъектов Российской Федерации. Из них на уровне от 100% до 110% - 41 субъект Российской Федерации, 13 субъектов - на уровне от 110% до 120%, на 120-150% выполнили задание 8 регионов, выше, чем на 150% выполнили задание 4 региона - Республика Ингушетия (225%), Ненецкий АО (188%), Рязанская область (164%) и Корякский АО (156%). Не выполнили установленное Министерством задание 22 субъекта. При этом в 14 субъектах уровень выполнения составил свыше 95%. В результате невыполнения задания по мобилизации налогов и сборов, потери федерального бюджета составили 6 млрд. рублей. Однако в результате перевыполнения задания другими субъектами эти потери были с лихвой восполнены. Вместе с тем, необходимо отметить, что задания по мобилизации налогов и сборов в федеральный бюджет, установленные субъектам Российской Федерации в соответствии с Федеральным законом «О федеральном бюджете на 1999 год», а также постановлением Правительства Российской Федерации № 477 выполнены всеми субъектами Российской Федерации.

Планируемый уровень отношения поступлений налогов и сборов, контролируемых Министерством, в федеральный бюджет к ВВП в соответствии с Федеральным законом «О федеральном бюджете на 1999 год» должен был бы составить 5,9%, а фактически составил 7,6% (в 1998 году -5,1%), что также свидетельствует о реальном увеличении доходов федерального бюджета.

Кроме того, возрос уровень собираемости налогов и сборов в федеральный бюджет. Если в 1998 году указанный показатель равнялся 72%, то в 1999 году он составил 80%.

Увеличению налоговых поступлений в федеральный бюджет способствовали растущие платежи крупнейших налогоплательщиков - ОАО «Газпром», РАО «ЕЭС России», МПС, а также нефтяных компаний, доля поступлений которых в общем объеме в 1999 году составила около 34%, в том числе в декабре - 38%.

Поступления платежей "живыми" деньгами в ФДФ в 1999 году составили 30,6 млрд. рублей. Установленное задание по их сбору (28,4 млрд. рублей) выполнено на 107,7%.

Отчисления в ФВМСБ за указанный период выросли до 7,35 млрд. рублей, что составляет 163% к заданию (4,50 млрд. рублей).

Всего в 1999 году поступило в федеральный бюджет налогов и сборов, контролируемых МНС России (с учетом целевых бюджетных фондов), «живыми» деньгами, 377,6 млрд. рублей, что в 2,4 раза превышает объем поступлений 1998 года. При этом задание по сбору налоговых платежей, контролируемых МНС России, первоначально установленное в соответствии с Федеральным Законом от 22.02.99 № 36-ФЗ «О федеральном бюджете на 1999 год» на январь-декабрь в размере 269,2 млрд. рублей, выполнено более чем на 140%. В абсолютном выражении задание перевыполнено более чем на 108 млрд. рублей. Задание, установленное Постановлением Правительства Российской Федерации от 30.04.99 № 477 в сумме 300,2 млрд. рублей, выполнено на 125,8%. В федеральный бюджет дополнительно перечислено свыше 77 млрд. рублей. С учетом заданий, дополнительно установленных Минфином России (на август-декабрь), выполнение за 1999 год составило 116,8% (в соответствующем периоде 1998 года уровень выполнения задания составил почти 91%). В федеральный бюджет поступило сверх плана более 54 млрд. рублей. Несмотря на то, что объем собранных в 1999 году налогов "живыми" деньгами значительно вырос по сравнению с 1998 годом, все еще значительные суммы остаются выпадающими из доходов федерального бюджета.

Одной из причин недопоступления налогов в федеральный бюджет является предоставление отсрочек (рассрочек) по уплате налоговых платежей по Указам Президента Российской Федерации и Постановлениям Правительства. По состоянию на 01.01.2000 их размер составляет 17,6 млрд. рублей и по сравнению с началом года они выросли на 6,4 млрд. рублей, или на 56,6%.

Кроме того, около 2,4 млрд. рублей составляет недоимка, невозможная к взысканию (по ликвидированным организациям), включая уже списанную недоимку, что также является прямыми потерями бюджета.

К выпадающим доходам можно отнести также суммы возмещения организациям - экспортерам входного налога на добавленную стоимость, уплаченного ими за приобретенные и используемые в производстве экспортной продукции материальные ресурсы. В целом за 1999 год на расчетные счета организаций - экспортеров было возвращено 16 млрд. рублей, что в 6,6 раза больше, чем в 1998 году.

Вопросы межбюджетных отношений остаются в настоящее время достаточно острыми. Устанавливаемые ежегодно федеральными законами о федеральном бюджете на текущий год нормативы расщепления и зачисления регулирующих налогов и сборов в бюджеты различных уровней систематически не соблюдаются, и, в большинстве случаев, потери несет федеральный бюджет. В результате, значительные суммы также выпадают из федерального бюджета. Например, только по налогу на добавленную стоимость Республика Татарстан в 1999 году недоперечислила в федеральный бюджет порядка 1,5 млрд. рублей. Потери федерального бюджета по акцизам на нефть, газ, бензин автомобильный по Республике Башкортостан за 1999 год приблизились к 3 млрд. рублей. Что касается об акцизах на спирт, водку и ЛВИ, то в результате нарушения федерального закона «О федеральном бюджете» федеральный бюджет потерял 0,9 млрд. рублен.

В нарушение действующего законодательства Российской Федерации в республиках руководствуются собственными законами (в Республике Татарстан от 26.12.91 № 1368-XII «О Дорожном фонде в Республике Татарстан», а в Республике Башкортостан - от 05.11.93 № ВС-21/27 «О Дорожном фонде Республики Башкортостан»), в соответствии с которыми налоги на реализацию горюче-смазочных материалов и на пользователей автомобильных дорог полностью зачисляются в дорожные фонды этих республик. В результате в 1999 году в бюджеты Республик поступило свыше 3 млрд. рублей, подлежащих перечислению в федеральный бюджет страны.

Иными словами, выпадающие доходы, образовавшиеся в результате нарушения зачислений в федеральный бюджет налогов и сборов, мобилизуемых на территории Республик Башкортостан и Татарстан, составили в 1999 году более 8 млрд. рублей.

Продолжающая иметь место практика проведения различного рода взаиморасчетов, особенно на региональном уровне, а также предоставлением льгот, отсрочек и рассрочек по уплате налогов и сборов, привели к диспропорциям в поступлении налоговых платежей.

Предоставляемые налоговые льготы и освобождения отдельным регионам и категориям налогоплательщиков также приводят к прямым потерям федерального бюджета (например, в связи с предоставлением налоговых льгот в закрытых административно-территориальных образованиях, которых насчитывается более 40, в 15 свободных экономических зонах).

Значительные потери несет федеральный бюджет и в связи с образованием (в 1999 году их было 15) свободных экономических зон.

Совокупная задолженность в бюджетную систему страны (включая задолженность по пеням и налоговым санкциям) на начало 2000 года составила 707 млрд. рублей, или возросла почти в 1,5 раза по сравнению с началом 1999 года. При этом задолженность по налоговым платежам в консолидированный бюджет страны составила 378 млрд. рублей (53,5% всей задолженности) и выросла также почти в 1,5 раза, а задолженность по штрафам и пени - соответственно 329 млрд. рублей, или в 1,4 раза.

Высокие темпы роста поступлений в последние 5-6 месяцев, проведенные расчеты по целевому погашению задолженности не могли не сказаться на улучшении положения дел с задолженностью по налогам и сборам в федеральный бюджет. Задолженность продолжает расти, но темпы ее роста значительно медленнее, чем в соответствующие месяцы 1998 года. Снижается и абсолютный размер прироста задолженности в 1999 году. Так, если в I полугодии 1999 года задолженность росла в среднем на 9,8 млрд. рублей в месяц, то во II полугодии - в среднем на 4,8 млрд. рублей, или в 2 раза ниже.

Задолженность по налогам и сборам в федеральный бюджет увеличилась со 159,2 млрд. рублей на 01.01.99 до 246,7 млрд. рублей на 01.01.2000, или почти на 55% (в соответствующем периоде 1998 года - на 68%). Рост задолженности по налоговым платежам в федеральный бюджет произошел абсолютно по всем субъектам Российской Федерации. Самый значительный рост задолженности по сравнению с началом 1999 года отмечается в г. Санкт-Петербурге (в 5,1 раза). Ненецком АО и Московской области (в 2,1 раза), в Ханты-Мансийском АО (в 2 раза). Республике Ингушетия, Калужской области и в г. Москве (в 1,9 раза). Одна треть всей задолженности по налоговым платежам приходится на Московскую область (9,3% всей задолженности), г. Москву (6,4%), Ханты-Мансийский АО (6,2%), Свердловскую область (4,3%), г. Санкт-Петербург (4,2%) и Кемеровскую область (4,1%).

В общей сумме задолженности просроченная задолженность (недоимка) на 1 января 2000 года составила 229,1 млрд. рублей (около 10 1%), а отсроченные в установленном порядке платежи - 17,6 млрд. рублей (свыше 7%).

По сравнению с началом 1999 года недоимка выросла на 81 млрд. рублей, или почти на 55%. Рост недоимки произошел несмотря на проведенное в январе-марте и в декабре т.г. погашение задолженности в федеральный бюджет в результате расчетов по целевому финансированию (на сумму 19,7 млрд. рублей), но которое оказало влияние на снижение темпов ее роста (в 1998 году недоимка выросла в 1,7 раза, в 1999 году - в 1,55 раза). Проведенное в декабре погашение задолженности привело, как и в 1998 году, к снижению размеров недоимки в декабре на 4,4 млрд. рублей, и, следовательно, к снижению размера всей задолженности на 01.01.2000 по сравнению с 01.12.99 на 3,6 млрд. рублей. Если в 1 полугодии рост недоимки составлял в среднем 8,9 млрд. рублей в месяц, то во II полугодии - 4,6 млрд. рублей.

Отсроченные (рассроченные) платежи за указанный период выросли с 11,2 млрд. рублей на 01.01.99 до 17,6 млрд. рублей на 01.01.2000, или более чем в полтора раза.

Более 95% задолженности по налоговым платежам приходится на задолженность по трем основным налогам - налогу на прибыль (14,4% от общей задолженности), налогу на добавленную стоимость (более 70%) и на акцизы (11%).

По сравнению с началом года задолженность по налогу на прибыль выросла в 1,7 раза. При этом если в I полугодии 1999 года она росла в среднем за месяц на 2 млрд. рублей, то во II полугодии - лишь на 0,5 млрд. рублей. По НДС задолженность выросла в 1,5 раза (в I полугодии - в среднем на 6,3 млрд. рублей, во II полугодии - на 3,4 млрд. рублей в месяц), по акцизам - более чем в 1,7 раза (в среднем на 1,38 и 0,52 млрд. рублей в месяц соответственно).

Такой рост задолженности, помимо экономических причин, можно объяснить тем, что Соглашение об урегулировании задолженности РАО «ЕЭС России» и его дочерних и зависимых предприятий было подписано только на IV квартал 1999 года.

Задолженность по пеням и налоговым санкциям в федеральный бюджет составила на 1 января 2000 года 192,4 млрд. рублей против 117,5 млрд. рублей по состоянию на 1 января 1999 года и выросла почти на 75 млрд. рублей, или почти на 64%.

Совокупная задолженность перед федеральным бюджетом (включая налоговые санкции и пени) по состоянию на 1 января 2000 года составила 439 млрд. рублей и увеличилась по сравнению с началом года почти на 59%.

По состоянию на начало 2000 года в среднем по России на каждый рубль долга по налоговым платежам приходится 61,4 копейки долга по пеням и 16,6 копейки долга по налоговым санкциям.

По состоянию на 1 января 2000 года совокупная задолженность в бюджеты территорий составила почти 268 млрд. рублей, увеличившись по сравнению с началом 1999 года немногим более чем на четверть. При этом задолженность по налоговым платежам составила 131,5 млрд. рублей (49% в совокупной задолженности в территориальный бюджет, в федеральном бюджете - 56%), задолженность по штрафным санкциям - 136,8 млрд. рублей (соответственно 51%, в федеральном бюджете - 44%). Задолженность по налоговым платежам в территориальный бюджет за период с начала года увеличилась более чем на 37% (в федеральный бюджет - на 55%), задолженность по штрафным санкциям - на 17,4% (задолженность по штрафным санкциям в федеральный бюджет выросла почти на 64%).

Одновременно с задолженностью, имеет место и переплата по налоговым платежам. К началу 2000 года переплата по налоговым платежам в федеральный бюджет превысила 48 млрд. рублей, что составляет 19,5% к имеющейся задолженности. При этом 73% этой переплаты приходится на переплату по НДС, 12,5% - на переплату по акцизам, 11 % - на переплату по налогу на прибыль. Переплата в бюджет территории составляет почти 40 млрд. рублен, или 30% к задолженности, Свыше 38% переплаты приходится на налог на прибыль, 30% - на переплату по НДС и почти 26% - на переплату по другим налогам.

МНС России проводит целенаправленную политику снижения размеров задолженности. Это и проведение различного рода взаиморасчетов, и реструктуризация задолженности, и предоставление отсрочек по уплате налогов. В последние два года получила распространение практика подписания соглашений и договоров-обязательств с крупнейшими налогоплательщиками по уплате налогов, и ряд других мер. Причем все эти меры касаются, главным образом, федерального бюджета. И, несмотря на это, задолженность в бюджеты территории растет медленнее. Если отношение суммы прироста задолженности к сумме начисленных налогов в бюджеты территорий в 1999 году составляло 5,7%, то по федеральному бюджету - 24%. Связано это, главным образом, с более широкой практикой проведения зачетов, денежных и безденежных взаиморасчетов (векселя, бартер и т.п.) на территориальном уровне.

В целях обеспечения полноты и своевременности поступлений налогов и сборов в бюджетную систему и ужесточения мер по сокращению недоимки в бюджеты всех уровней Министерством Российской Федерации по налогам и сборам усилена работа с крупнейшими налогоплательщиками страны, проводится мониторинг крупнейших налогоплательщиков, которым охвачено более двадцати тысяч организаций, осуществляющих платежи в федеральный бюджет свыше 1 млн. рублей в месяц или имеющих задолженность по платежам в федеральный бюджет свыше 1 млн. рублей.

Налоговыми органами осуществляется ежедневный оперативный контроль за поступлением налоговых платежей от естественных монополий (ОАО "Газпром", РАО "ЕЭС России", крупнейших нефтяных компаний, а также железных дорог МПС России), а также за погашением накопленной задолженности по налогам и сборам в соответствии с заключенными соглашениями и договорами.

По состоянию на 1 января 2000 года в федеральный бюджет от 242 крупнейших организаций и предприятий отраслей топливно-энергетического комплекса и железнодорожного транспорта, а именно от 35 организаций, входящих в систему ОАО "Газпром", 90 организаций РАО "ЕЭС России", 99 организаций нефтяного комплекса и 18 железных дорог системы МПС России, составляющих около 0,01% от общего числа налогоплательщиков - организаций страны, поступило «живыми» деньгами 115,2 млрд. рублей, т.е. 34% всех поступлений в федеральный бюджет.

Применяемый налоговыми органами комплекс предусмотренных законодательством принудительных мер по взысканию задолженности по налогам и сборам в бюджет Российской Федерации способствовал снижению уровня недоимки, увеличению поступлений в бюджет.

Так, в 1999 году налоговыми органами было направлено около 1,4 млн. требований об уплате налогов и сборов на сумму 1073 млрд. рублей, в том числе 565,3 млрд. рублей в федеральный бюджет; выставлено 2,8 млн. инкассовых поручений на сумму 331,2 млрд. рублей, в том числе в федеральный бюджет на сумму 195,9 млрд. рублей.

За указанный период принято почти 102 тыс. постановлений об обращении взыскания недоимки на имущество должников на сумму 294 млрд. рублей, в том числе в федеральный бюджет на сумму 163 млрд. рублей. Свыше 13% постановлений на сумму 30 млрд. рублей, причитающихся федеральному бюджету, возвращены органами налоговой полиции без исполнения.

После получения требований об уплате налогов и сборов должниками была погашена задолженность в федеральный бюджет на сумму 79,4 млрд. рублей, в бюджета территорий - 116,6 млрд. рублей.

Поступления со счетов налогоплательщиков, взысканных в бесспорном порядке (по инкассовым поручениям), составили 12,6 млрд. рублей (или 5,8%от выставленной суммы), в бюджета территории - 8 млрд. рублей (5,6%). Погашено в результате изъятия наличных денежных средств 3,7 млрд. рублей (в федеральный бюджет) и 3,1 млрд. рублей (в бюджет территории). Еще более 12 млрд. рублей было погашено должниками в федеральный бюджет после получения решений об административном аресте имущества должников (12%), и 15,7 млрд. рублей - в бюджет территорий (16,3%).

Органами налоговой полиции за январь-декабрь 1999 года вынесено свыше 55 тысяч решений об административном аресте имущества организаций-недоимщиков на сумму 105 млрд. рублей, причитающуюся федеральному бюджету.

Фактически произведено около 42 тысяч арестов имущества должников на общую сумму, причитающуюся федеральному бюджету, в размере 41,5 млрд. рублей.

Кроме того, за счет реализации арестованного имущества должников погашена задолженность в федеральный бюджет на сумму 2,3 млрд. рублей, в территориальный бюджет - 3,4 млрд. рублей.

Всего сумма погашенной задолженности за 1999 год в результате применения мер принудительного взыскания составила почти 257 млрд. рублей, в том числе по платежам в федеральный бюджет - более 110 млрд. рублей, в территориальный бюджет - 146,8 млрд. рублей.

Иными словами, из общей суммы поступлений по налогам и сборам в бюджеты всех уровней в погашение недоимки за 1999 год было направлено почти 30 процентов всех поступлений.

В целях своевременного и полного поступления налогов и сборов в бюджетную систему страны МНС России и его органы на местах в 1999 году принимали все предусмотренные законодательством меры, направленные на усиление ответственности налогоплательщиков за выполнение своих обязательств перед бюджетом и повышение на этой основе собираемости налогов. Особое внимание уделялось осуществлению мероприятий по пополнению доходной части федерального бюджета, предусмотренных;/

'Основными направлениями контрольной работы органов МНС России и Межведомственным планом мероприятий контролирующих и правоохранительных органов. Совместно с контролирующими и правоохранительными органами проводились проверки хозяйствующих субъектов, потенциально склонных к сокрытию или занижению доходов (прибыли) и иных объектов налогообложения.

По предварительным данным в 1999 году налоговыми органами выездными проверками было охвачено 590 тыс. налогоплательщиков - юридических лиц, или 20,5 % от общего количества состоящих на учете в налоговых органах. Проверками отчетов и налоговых расчетов дополнительно начислено налогов и предъявлено налоговых санкций на сумму 191 млрд. рублей, что составляет 18,3% к поступлениям в бюджет и целевые бюджетные и государственные внебюджетные фонды, из них выездными проверками доначислено 47,6 млрд. рублей.

Дополнительные начисления сумм налогов и сборов (без учета налоговых санкций и пени) в бюджетную систему по результатам выездных и камеральных проверок возросли с 48,6 до 75,4 млрд. рублей, или в 1,6 раз. В расчете на одного работника налоговых органов, занимающего должность руководителя или специалиста, доначислено налогов и сборов на сумму 516 тыс. рублей, что по сравнению с 1998 годом больше в 1,6 раза.

Наиболее значительные суммы доначислений по выездным проверкам произведены налоговыми органами г. Москвы, Иркутской, Московской, Оренбургской областей, Ханты-Мансийского, Ямало-Ненецкого автономных округов и некоторых других субъектов Российской Федерации.

Из доначисленных платежей в бюджетную систему за истекший год поступило 29,6 млрд. рублей, в 1998 г. - 26,7 млрд. рублей, т.е. на 2,9 млрд. рублей, или на 11%, больше, чем в предыдущем году. По выездным проверкам взыскано в бюджет 19,3 млрд. рублей, что составляет 118% к данным за 1998 год. К нарушителям налоговой дисциплины принимались предусмотренные действующим законодательством меры воздействия. Более 317 тыс. должностных лиц предприятий, учреждений и организаций и 482 тыс. физических лиц-предпринимателей привлечены к административной ответственности с наложением штрафов на общую сумму 197 млн. рублей, 110 тысяч раз приостанавливались операции по счетам налогоплательщиков.

На постоянной основе осуществляется взаимодействие налоговых органов с органами налоговой полиции. В 1999 году проведены совместные выездные проверки 14,4 тыс. юридических и 19,1 тыс. физических лиц. По результатам проверок доначислено платежей в бюджет и целевые бюджетные и государственные внебюджетные фонды (включая финансовые санкции), 13,6 млрд. рублей. Сумма поступивших налогов и сборов, дополнительно начисленных в результате проведенных совместных проверок, возросла по сравнению с 1998 г. на 429,5 млн. рублей, или на 12%.

Следует отметить положительные результаты контрольной работы, достигнутые налоговыми органами Самарской, Томской, Ярославской и Челябинской областей, г. Москвы, Ямало-Ненецкого автономного округа. Так, Управлением МНС России по Самарской области мобилизовано в федеральный бюджет дополнительно начисленных платежей на 2,4 млрд. рублей (или в 6 раз) больше, чем планировалось, при этом сумма взыскания дополнительно начисленных платежей в расчете на одну выездную проверку в сравнении с 1998 г. возросла в 5 раз. Достижению высоких результатов контрольной работы указанными управлениями способствовало применение процедур целенаправленного отбора налогоплательщиков для проведения выездных налоговых проверок, эффективных форм и методов контрольной работы, хорошо налаженное взаимодействие с правоохранительными и иными контролирующими органами.

В 1999 году Министерство провело комплексные проверки контрольно-ревизионной работы по своевременному и полному поступлению налогов и сборов и других платежей в бюджет и целевые бюджетные и государственные внебюджетные фонды, а также по использованию средств, выделяемых на содержание налоговых органов, в 10 Управлениях МНС России по субъектам Российской Федерации (Ненецкому АО, Липецкой области. Брянской области. Хабаровскому краю. Псковской области, Курганской области, г. Москве, Кабардино-Балкарской Республике, Орловской области. Ставропольскому краю).

По результатам проверок в каждом из проверенных Управлений были проведены коллегии с участием всех проверяющих организаций, на которых был произведен подробный разбор выявленных нарушений и намечены конкретные меры по их ликвидации.

Законотворческая деятельность Министерства в 1999 году была направлена, прежде всего, на разработку законопроектов по снижению налоговой нагрузки на товаропроизводителей и усилению мер административной ответственности за нарушение налогового законодательства.

В 1999 году в Государственной Думе было рассмотрено свыше 30 проектов федеральных законов, подготовленных Министерством. Из них подписаны Президентом - 14, остальные находятся в стадии рассмотрения. В частности, был принят закон «О внесении изменений и дополнений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации».

Помимо этого были приняты законы, вносящие изменения в действующие законодательные акты, а именно: Федеральный закон от 31.03.99 № 62-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации «О налоге на прибыль предприятий и организаций», Федеральный закон от 02.01.2000 №2-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Федеральный закон «Об акцизах». Федеральный закон от 02.01.00 № 36-ФЗ «О внесении изменений в Закон Российской Федерации «О налоге на добавленную стоимость». Федеральный закон от 31.03.99 № 65-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации «О подоходном налоге с физических лиц», Федеральный закон от 31.03.99 № 63-ФЗ «О внесении изменении и дополнений в Федеральный закон «О едином налоге на вмененный доход для определенных видов деятельности», Федеральный закон от 02.04.99 № 67-ФЗ «О внесении изменений в законодательные акты Российской Федерации о закрытых административно-территориальных образованиях».

Из законопроектов, не подписанных Президентом Российской Федерации и находящихся в стадии согласования, наиболее значимым является проект закона «О внесении изменений в закон Российской Федерации «О налоге на добавленную стоимость».

В дальнейшем, по словам Министра Российской Федерации по налогам и сборам А.П. Починка в 2000 году планируется расширять работу с крупными налогоплательщиками в других отраслях промышленности, а также осуществлять общий контроль по возможности по всем предприятиям России, используя сеть налоговых органов на территории всей страны с помощью современных технических средств.

3.4 Реформирование налоговой системы

Одним из приоритетных направлений реформирования российской экономики на сегодняшний день является реформирование сложившейся системы налогообложения. Налоги являются одним из основных источников формирования государственных финансов, а, следовательно, оказывающих непосредственное влияние на социально-политическое положение в стране.

Изменения в налоговой системе должны обеспечить улучшение ситуации со сбором налогов, которое может быть достигнуто в результате двух взаимосвязанных действий: борьбы с уклонением от уплаты налогов в рамках действующей системы и реформирования налоговой системы.

В системе стабилизационных мер Правительства Российской Федерации по выходу экономического кризиса ведущее место отводится МНС Российской Федерации, с помощью которой обеспечивается основная масса налоговых поступлений в бюджет. Кроме того, существующее сегодня налоговое бремя “душит” предприятия, налоговая нагрузка на реальный сектор экономики слишком велика. Без ее снижения и перераспределения невозможно рассчитывать на подъем отечественного производства и стабилизацию социально-экономического положения.

Экономический кризис, переживаемый страной, при всем его негативном влиянии на российскую экономику может принести ей и определенную пользу. Именно в этот период можно принять решительные меры по реформированию системы налогообложения. В течение длительного времени многие предложения по изменению налоговой системы сталкивались на непонимание и не принимались под влиянием аргументов о возможном сокращении доходной базы бюджета. Сегодня, в условиях кризиса, такой аргумент уже не срабатывает.

Учитывая это, специалисты МНС России разработали целостную систему мер по совершенствованию налоговой политики. Она направлена:

* на снижение налоговой нагрузки на отечественных товаропроизводителей и ее перераспределение с реального сектора экономики в сферу потребления;
* на упрощение налоговой системы;
* на повышение собираемости налогов и сборов и усиление контроля за их поступлением в бюджет.

Причем перераспределение налогового бремени из сферы производства в сферу потребления нельзя понимать как увеличение общей суммы налогов, сборов и обязательных платежей, взимаемых с физических лиц. Дело в том, что в конечной цене товаров, работ и услуг, реализуемых населению, сосредоточены все налоги, сборы и платежи, уплаченные в сфере производства и реализации продукции. МНС России предлагает, не увеличивая общей суммы налогов в цене, перераспределить их по цепочке из сферы производства в сферы потребления.

По налогу на добавленную стоимость предлагается снизить ставку с 20% до 10%. При этом общий порядок исчисления и уплаты данного налога распространить на торговые предприятия, упорядочить возмещение НДС организациям-экспортерам и перейти на расчеты по итогам квартала с уплатой авансовых платежей в размере 1/9 суммы налога, исчисленного за предыдущий квартал.

По налогу на прибыль снизили ставку налога до 30%. Следует предоставить предприятиям возможность направлять прибыль без ограничений, существующих в настоящее время, на финансирование капитальных вложений и освободить от налогообложения прибыль, полученную в первые три года по вновь введенным в действие производственным объектам стоимостью свыше 10 млн. руб.

В качестве компенсации выпадающих в этой связи доходов предлагается повсеместное введение налога с продаж по ставке 5% для всех товаров, работ и услуг, оказываемых населению, за исключением небольшой группы жизненно необходимых продовольственных товаров и лекарств, и по ставке 10% - для подакцизных товаров, реализуемых населению. Чтобы привлечь к налогообложению доходы граждан, осуществляющих торговлю промышленными и продовольственными товарами на рынках, а также занимающихся “челночным бизнесом”, находящиеся сейчас в подавляющей части в сфере теневой экономики, предлагается введение единого налога на вмененный доход.

По подоходному налогу с физических лиц предлагается введение новой, более мягкой и социально ориентированной шкалы налогообложения. Одновременно предлагается взимание подоходного налога в федеральный бюджет по ставке 3% и в бюджеты субъектов Российской Федерации по прогрессивным шкалам налогообложения для первичной и вторичной занятости населения с последующим перерасчетом по итогам года в ходе декларационной кампании.

Шкала ставок подоходного налога для первичной и вторичной занятости:

|  |
| --- |
| Первичная  |
| от 60 тыс. руб. до 120 тыс. руб.  | 12% |
| от 120 тыс. руб. до 180 тыс. руб.  | 17% |
| от 180 тыс. руб. до 240 тыс. руб.  | 22% |
| Свыше 240 тыс. руб.  | 32% |

|  |
| --- |
| Вторичная |
| до 60 тыс. руб.  | 12% |
| от 60% тыс. руб. до 120 тыс. руб.  | 17% |
| от 120 тыс. руб. до 180 тыс. руб. | 22% |
| Свыше 180 тыс. руб. | 32% |

Предусматривается также сокращение льгот по этому налогу и расширение налогооблагаемой базы за счет перекрытия банковско-страховых схем ухода от налогообложения фонда оплаты труда.

В целях экономического стимулирования легализации выплаты заработной платы и вывода ее из теневой экономики предлагается снизить консолидированную ставку взносов в государственные бюджетные фонды (Пенсионный фонд, фонды занятости, медицинского и социального страхования) с 39,5 до 30%. При этом работодатели должны будут уплачивать отчисления по ставке 25% во все фонды, а физические лица - по ставке 5% только в Пенсионный фонд. Для того чтобы не допустить снижения уровня оплаты труда, следует создать механизм, по которому работодатели должны будут увеличить фонд оплаты труда без сокращения численности работников на 10%. Если этого не произойдет, то работодатели не смогут воспользоваться сокращением ставок взносов в государственные внебюджетные фонды и для них будет действовать консолидированная ставка в размере 39,5%. Таким образом, работодатели получат возможность сократить затраты, а работники - увеличить свою заработную плату. Более того, как показывают расчеты, вследствие расширения круга плательщиков и облагаемой базы, улучшения администрирования сборов доходы государственных внебюджетных фондов не сократились.

Предлагается также пересмотреть ставки акцизов, механизм их взимания, включая перераспределение налоговой нагрузки с производства на оптовую торговлю, и сокращение сроков уплаты в бюджет с 45-60 дней до 30-45 дней.

Составной частью налоговой политики должно стать совершенствование налогового администрирования, системы контроля за исполнением налоговой дисциплины, упорядочение системы ответственности за налоговые правонарушения. Повышать налоговые поступления в бюджет следует не за счет введения все новых и новых налогов, а за счет повышения собираемости уже существующих налогов.

Налоговые органы должны активнее использовать предусмотренные Налоговым кодексом меры по проведению налогового контроля. При этом следует свести к минимуму текущий налоговый контроль за деятельностью налогоплательщиков, сосредоточив ресурсы контролирующих органов на ключевых сферах.

Эффективность налогового контроля не означает его усложнение. Проведение мероприятий налогового контроля не должны отрицательно влиять на хозяйственную деятельность налогоплательщиков. В частности, следует разработать такие процедуры постановки налогоплательщиков на учет в налоговые органы, такой порядок подачи налогоплательщиками налоговых деклараций, которые бы не вызывали больших трудностей у организаций и граждан и не стимулировали налогоплательщиков уходить в теневую экономику.

3.4.1 Принципиальные предложения МНС РФ

Принципиальные положения МНС РФ, которые должны быть реализованы, сводятся к следующему.

*1) Выравнивание налогового бремени.*

Выравнивание условий налогообложения должно происходить, прежде всего, за счет резкого сокращения числа налоговых льгот.

Действующее налоговое законодательство предусматривает большое количество льгот практически по каждому из существующих налогов. Кроме того, несмотря на положения первой части Налогового кодекса все еще сохраняется множество индивидуальных льгот. Такая ситуация, являющаяся беспрецедентной в мировой практике, превращает контроль за соблюдением налогового законодательства в чрезвычайно трудную задачу, оставляя множество лазеек для полулегального ухода от налогов.

Каждая налоговая льгота является мощным стимулом для развития того вида деятельности, на который она распространяется: при наличии льгот экономическая активность перетекает именно к льготным видам деятельности. В результате даже в случае роста внутреннего валового продукта в целом налоговые поступления будут снижаться, так как рост будет, достигнут в основном за счет не облагаемой налогами деятельности. При этом доля внутреннего валового продукта, облагаемая налогами, будет падать, что приведет к еще более неравномерному распределению налоговой нагрузки.

Не отрицая обоснованность существования некоторых льгот, прежде всего в отношении инвестиций, в качестве средства экономического стимулирования, необходимо серьезное сокращение льгот и исключений из общего режима налогообложения, что сделает налоговое законодательство более справедливым и улучшит собираемость налогов. Объединение налогов, сокращение их количества позволит уменьшить общий уровень налоговых изъятий у налогоплательщиков.

*2) Упрощение системы налогообложения.*

Следующим направлением налоговой политики является предельное упрощение налоговой системы и уменьшение числа налогов. Это направление должно включать и упрощение правил определения размеров налоговых платежей, и объединение налогов и других обязательных платежей, имеющих одинаковую налоговую базу. Такая мера сделает налоговое законодательство более ясным как для налогоплательщиков, так и для контролирующих органов. При этом отпадет необходимость в существовании множества инструкций, которые иногда не согласуются друг с другом.

Отмене подлежат, прежде всего, те налоги, суммарные поступления которых в бюджет незначительны, в то время как расходы на их сбор существенны, а зачастую и превышаю доходы от этих налогов.

*3) Поддержка реального сектора российского производства*

Реформирование налоговой системы должно проходить таким образом, чтобы система налогообложения не только не мешала развитию российской промышленности, но и стимулировала повышению конкурентоспособности российской экономики. В этой связи следует отменить налоги, лежащие непомерном грузом на производственных предприятиях. Отмене подлежат, прежде всего, налоги, у которых в качестве объекта налогообложения выступает выручка от реализации товаров (работ, услуг). Руководствуясь принятыми на себя международными обязательствами. Российская Федерация не должна вводить каких-либо дискриминационных налоговых мер в отношении зарубежных товаров. В целом система - налогообложения операций с отечественными и импортными товарами должна быть единой, эта мера направлена на усиление конкуренции на внутреннем рынке, что должно привести к улучшению качества предлагаемых российских товаров. При этом государство оставляет за собой право на использование протекционистских мер, однако осуществляться они должны путем изменения ввозных пошлин.

3.4.2 Усиление контроля за уплатой налогов

С целью улучшения собираемости налогов Правительство Российской Федерации предприняло в последние месяцы ряд мер, направленных на привлечение доходных дополнительных источников и перекрытие каналов уклонения от уплаты налогов, (введение налога на отдельные виды транспортных средств, принятие закона «О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации «О налоге на добавленную стоимость», «О внесении изменений и дополнений в Закон Российской Федерации «Об акцизах», принятие изменений в часть первую НК, индивидуальная работа с крупнейшими налогоплательщиками).

Всего за 1999 год объем налогов и сборов, контролируемых МНС России (без целевых бюджетных фондов), поступивших в федеральный бюджет «живыми» деньгами, составил почти 340 млрд. рублей, что в 2,5 раза превышает объем поступлений прошлого года. При этом рост потребительских цен в январе-декабре 1999 года по сравнению с 1998 годом был значительно ниже, что свидетельствует о росте поступлений налогов и сборов в реальном выражении.

В бюджеты территорий в 1999 году поступило «живыми» деньгами 343,0 млрд. рублей, или 65,6 %, и в виде различного рода взаиморасчетов - 180,0 млрд. рублей, или 34,4 %.

В 1999 году в консолидированный бюджет поступило 884,5 млрд. рублей налогов и сборов. Включая доходы целевых бюджетных и государственных внебюджетных фондов в размере 159,5 млрд. рублей, в бюджетную систему страны мобилизовано 1044,0 млрд. рублей налогов и сборов. «Живыми» деньгами поступило 793,4 млрд. рублей, из которых 684,8 млрд. рублей составили налоговые платежи и 108,6 млрд. рублей - доходы целевых бюджетных и внебюджетных фондов. Доходы целевых бюджетных и государственных внебюджетных фондов за 1999 год составили 159,5 млрд. рублей, в том числе «живыми» деньгами - 108,6 млрд. рублей. Из общей суммы доходов фондов более 90 % приходится на Дорожные фонды и Фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы. Поступления «живыми» деньгами в Федеральный дорожный фонд составили 30,6 млрд. рублей. Отчисления в Фонд воспроизводства минерально-сырьевой базы за 1999 год составили 7,35 млрд. рублей. Всего в 1999 году «живыми» деньгами поступило 377,6 млрд. рублей налогов и сборов, контролируемых МНС России.

Налоговыми органами осуществляется ежедневный оперативный контроль за поступлением налоговых платежей естественных монополий (ОАО «Газпром», РАО «ЕЭС России», крупнейших нефтяных компаний и железных дорог МПС России), а также за погашением накопленной задолженности по налогам и сборам в соответствии с заключенными соглашениями и договорами. По состоянию на 1 января 2000 года в федеральный бюджет от 242 крупнейших организаций и предприятий отраслей топливно-энергетического комплекса и железнодорожного транспорта, а именно от 35 организаций, входящих в систему ОАО «Газпром», 90 организаций РАО «ЕЭС России», 99 организаций нефтяного комплекса и 18 железных дорог системы МПС России поступило «живыми» деньгами 115,2 млрд. рублей, то есть 34 % всех поступлений в федеральный бюджет. Применяемый налоговыми органами комплекс предусмотренных законодательством принудительных мер по взысканию задолженности по налогам и сборам в бюджет Российской Федерации способствовал снижению уровня недоимки, увеличению поступлений в бюджет.

Особое внимание уделяется контролю за налогообложением физических лиц. В 1999 году поступления налогов с физических лиц в консолидированный бюджет составили 122,7 млрд. рублей. С 1 января 2000 года введен контроль за соответствием расходов физических лиц их задекларированным доходам, что повлечет за собой поступление дополнительных сумм подоходного налога.

Особое внимание уделяется усилению взаимодействия контролирующих органов, отвечающих за правильность исчисления и уплаты налогов - Министерства РФ по налогам и сборам и Федеральной службы налоговой полиции, Министерства РФ по налогам и сборам и Государственного таможенного комитета.

Ситуация с поступлением налогов напрямую влияет на финансирование большинства расходных статей, особенно выплаты пенсий, оплаты коммунальных и транспортных услуг бюджетной сфере, инвестиций и других.

Трудность состоит в том, что повышать собираемость налогов приходится в условиях низкого уровня производства и сокращения налоговой базы, за счет тех резервов, которые связаны с пресечением уклонения от уплаты налогов, прежде всего в сфере обращения и производства алкогольных напитков, налогообложения торговых операций, особенно импорта товаров, частичной заменой налогообложения доходов налогообложением недвижимости и фиксированными платежами и т.п.

Предложения МНС России касается не только изменения ставок налогов и сборов, упорядочения и сокращения механизма их уплаты, но включают в себя и мероприятия по ужесточению системы налогового администрирования. Это в первую очередь относится к введению государственной монополии на производство и реализацию алкогольной продукции, созданию налоговых постов, расширению прав налоговых органов в части осуществления контрольной и фискальной функции, включая создание специализированных межрегиональных налоговых инспекций, и повышению ответственности, в том числе уголовной, плательщиков за неуплату налогов и сборов. В целях усиления контроля за соблюдением валютного и налогового законодательства, сокращения на этой основе незаконного вывоза капитала и соответственно увеличения налоговых поступлений вносится предложение о возложении на МНС России функции органа валютного контроля, а на налоговые инспекции - функций агента валютного контроля.

Внесены также предложения по изменению налогового законодательства в части организации учета налогоплательщиков и уплаты ими налогов там, где они реально осуществляют свою хозяйственную деятельность. При этом должна быть повышена ответственность кредитных организаций за задержку платежей в бюджет, а налоговым инспекциям следует в таких случаях предоставить возможность обращения взыскания недоимки на их имущество.

По-новому рассматривается проблема реструктуризации задолженности по платежам в бюджет. Несмотря на ряд уже принятых мер, в том числе постановлений Правительства Российской Федерации от 05.03.97 № 254 “ Об условиях и порядке реструктуризации задолженности организаций по платежам в федеральный бюджет” и от 14.04.98 № 395 “О порядке проведения в 1998 году реструктуризации задолженности юридических лиц перед федеральным бюджетом”, количество предприятий, ре-структурировавших свои долги, крайне мало. Это в первую очередь связано со сложностью процедуры, предусматривающей выпуск акций или облигаций и их залог. МНС России предлагает упростить эту процедуру, передав решение вопросов о реструктуризации задолженности налоговым органам. Единственным и главным условием проведения реструктуризации должна стать уплата текущих платежей.

Правительство Российской Федерации на своем заседании рассмотрело и одобрило предложение МНС России по реформированию налоговой системы Российской Федерации. Ставку налога на добавленную стоимость предложено сократить до 15%, включая направление суммы 1% ставки на финансирование поддержки агропромышленного комплекса и угольной промышленности. Признано также целесообразным вложить на МНС России координацию деятельности федеральных органов исполнительной власти по вопросам совершенствования налогового законодательства и проведения налоговой политики.

Говоря о совершенствовании мер по повышению собираемости налогов, нельзя не упомянуть о необходимости усиления налоговой дисциплины и упорядочении системы ответственности за налоговые правонарушения. Санкции за совершение налоговых правонарушений должны быть достаточно жесткими, чтобы побудить налогоплательщика исполнять налоговое законодательство, но в то же время эти санкции должны быть соизмеримыми с допущенным правонарушением, чтобы привлечение к ответственности за то или иное правонарушение не приводило бы к прекращению хозяйственной деятельности налогоплательщика. Особое значение имеет внедрение в практику работы налоговых органов паспортов регионов, как действенного инструмента для объективного определения налоговой базы - расчеты налоговой базы будут являться дополнительным источником информации о положении дел в регионах. Настало время ввести в практику работы налоговых органов работу не только с крупнейшими налогоплательщиками - монополистами, но и с налогоплательщиками, обеспечивающими основную часть поступлений налогов и сборов в субъектах Российской Федерации. Эта работа позволит устанавливать обоснованные задания по мобилизации доходов в федеральный бюджет по субъектам Российской Федерации и прогнозировать поступления доходов в бюджет в течение года.

Кроме того, необходимо активнее использовать предусмотренную Налоговым кодексом возможность привлекать к ответственности головные организации за неуплату налогов в бюджет их филиалами и иными обособленными подразделениями.

Заключение

Рассмотрев все выше сказанное, можно сделать следующие выводы.

Налоговая реформа для гражданина должна обеспечить:

* установление налогового бремени соразмерного платежными способностями населения;
* невозможность необоснованного и неравного повышения налоговой нагрузки;
* прозрачность налоговой системы, в том числе в части контроля за расходованием средств, поступающих в бюджет в виде обязательных платежей;
* создание партнерских отношений с государством, основанных на принципе взаимности прав и обязанностей;
* возможность влияния на налоговую политику государства.

Налоговая реформа для государства должна обеспечить:

* формирование налоговой системы, реально способствующей повышению экономической активности всех участников экономического процесса;
* обеспечение бюджетов всех уровней надежными источниками доходов;
* установление единой системы налогового администрирования в рамках единой вертикали власти;
* получение надежного инструмента государственной политики для разрешения региональных противоречий, в том числе проблем дотационных регионов.

Успех проведения налоговой политики в России во многом зависит от того, насколько согласовано будут предприниматься усилия в этом направлении различных государственных структур, чья деятельность так или иначе связана с реформированием налоговой системы Российской Федерации. России нужна всеобъемлющая концепция налоговой политики государства, которая бы, определив цель политики, закрепила определенные приоритеты в этом направлении и наметила пути реформирования налоговой системы Российской Федерации. Концепция налоговой реформы должна стать ориентиром, призванным сопровождать разработку налоговых законопроектов в ближайшие несколько лет, должна стать объединяющим началом в деятельности различных ветвей власти по реформе налоговой системы.

Реформирование налоговой системы должно проходить таким образом, чтобы система налогообложения не только не мешала развитию российской промышленности, но и стимулировала повышению конкурентоспособности российской экономики. В этой связи следует отменить налоги, лежащие непомерном грузом на производственных предприятиях. Отмене подлежат, прежде всего, налоги, у которых в качестве объекта налогообложения выступает выручка от реализации товаров (работ, услуг). Руководствуясь принятыми на себя международными обязательствами. Российская Федерация не должна вводить каких-либо дискриминационных налоговых мер в отношении зарубежных товаров. В целом система - налогообложения операций с отечественными и импортными товарами должна быть единой, эта мера направлена на усиление конкуренции на внутреннем рынке, что должно привести к улучшению качества предлагаемых российских товаров. При этом государство оставляет за собой право на использование протекционистских мер, однако осуществляться они должны путем изменения ввозных пошлин.

Россия переживает сейчас жесточайший экономический кризис. Как это ни парадоксально звучит, но именно сейчас наступает время перемен. Необходимы комплексные преобразования во всей структуре российской экономики. Эффективная налоговая система является одной из важнейших составляющих экономического процветания страны. Об этом можно судить по зарубежным странам, где обсуждение налогов давно уже занимает почетное место среди экономического планирования.

Система налогов и сборов служит инструментом экономического воздействия на общественное производство, его структуру и динамику, разме­щение, ускорение научно-технического прогресса. Налогами можно стимулировать или, наоборот, ограничивать деловую активность, а, следовательно, развитие тех или иных отраслей предпринимательской деятельности. Можно создать предпосылки для снижения издержек производства и обращения частных предприятий, для повышения конкурентоспособности национальных предприятий на мировом рынке. С помощью налогов можно проводить протекционистскую экономическую политику или обеспечить свободу товарному рынку. Налоги создают основную часть доходов государственного и местных бюджетов, давая возможность финансового воздействия на экономику че­рез расходную часть.

В данной работе я постарался проанализировать действующую сейчас в России налоговую систему, обратились к опыту зарубежных стран. В итоге можно сделать вывод, что действия Правительства РФ направлены на улучшение ситуации. В целом российская модель налоговой системы не так уж далека от налоговых систем развитых зарубежных стран. Но, во-первых, по уровню среднедушевого дохода, структуре производства и потребления, наличия имущества в руках у населения Россия серьёзно отличается от стран с развитой рыночной экономикой. Во- вторых, в России сложилась катастрофическая ситуация со сбором налоговых поступлений. В этом виноваты и налоговые “перегибы” и особенности менталитета русского народа. Американские экономисты говорят, что если бы в США была бы налоговая система Швеции, то никто не стал бы работать. Швеция же неплохо развивается. Это говорит о том, что российским экономистам необходимо, возможно, выработать особенные пути оптимизации налоговой системы. Но для этого необходимо проанализировать уже существующие налоговые системы, общемировые тенденции развития, что и было сделано в данной работе.

Список литературы

1. Аналитические материалы и разработки Министерства по налогам и сборам РФ.
2. Баранова С. П. , Колосов А. Ф. "Использовать опыт развитых стран при совершенствовании налоговой системы в России», «Экономика строительства» №1 1996г.
3. Барулин С. В. "Налоги как инструмент государственного регулирования экономики" Финансы №1 1996г.
4. Вареха Ю.М.: Совершенствование системы налогообложения. // Аудит и финансовый анализ. - №1/1999
5. Воронин В. П. "Подоходный налог с физических лиц: логика и алогичность" Финансы №11 1994г.
6. Добрушин Б. С. "Борьбе с налоговыми нарушениями - прочную правовую основу. "Финансы №1 1996г.
7. Дубов В.В. Действующая налоговая система и пути её совершенствования//Финансы. - № 4, 1999.
8. Крылов Г. З. "Подготовка к налоговой реформе" Финансы №1 1996
9. Курс экономики: учебник, под ред. Б.А. Разберга. - ИНФРА - М, 1997 год.
10. Лапина А. «Подоходный налог: проблемы и их решение», Налоги №23, 1997
11. Материалы к коллегии Министерства Российской Федерации по налогам и сборам
12. Мировая экономика и международные отношения" №12/1999 г.
13. Налоги: Учебное пособие под ред. Д. Г. Черника - 4-е изд., - М: Финансы и статистика, 1998.
14. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник для вузов, под ред. В.Г. Князев, Д.Г. Черник. - М.: Закон и право, Юнити, 1997
15. Налоговый кодекс Российской федерации (часть первая) – Москва “ЭКМОС” - 1999г.
16. Налоговая полиция: "Да не-е! Соберем! Все у нас получится" «Деньги», март 1996г.
17. Паскачев «Коллегия МНС России подводит итоги за 1998 год», Российский налоговый курьер. - №4/1999
18. Пансков В. Г. Игнатьев Д. " По доходу и налог" "Российская газета" 13 января 1996г.
19. Петров Ю. "Бюджетно-налоговая реформа: от фискального прессинга к необходимому оптимуму", Российский экономический журнал №11 1995г.
20. Райзберг Б.А. Экономическая энциклопедия для детей и взрослых. - М.: АОЗТ “Нефтехиминвест”, 1995 год.
21. Современная экономика. Общедоступный учебный курс. Ростов - на - Дону, Изд. “Феникс”, 1995 г.
22. Современная экономика. Общедоступный учебный курс. Ростов - на - Дону, Изд. “Феникс”, 1995 г.
23. Справка «Об итогах поступления налогов и сборов в бюджетную систему РФ за 1999 год и мерах по обеспечению полноты и своевременности их поступления в 2000 году».
24. Ткаченко Н. "Больших радостей нет, но и огорчений тоже. " Российская газета 13 января 1996г.
25. Тур В. А. «Важные поправки в законе «О подоходном налоге с физических лиц», Финансовая газета №6, 1997
26. Химичева Н.И. Налоговое право: Учебник. Москва, «БЕК», 1997.
27. Черник Д. Г. "Экономика и налоги" Налоговый вестник №3 1996г.
28. Шаталов С.Д. «О налоговой политике России», «Финансовая газета» №3, 1997г.
29. Шулева Г.Г. «Подоходный налог с физических лиц», Бухгалтерский учет №1, 1997
30. Шульгин С.Н. «Реформирование налоговой системы», Российский налоговый курьер. - №1/1999
31. Экономика: учебник под ред. А.С. Булатова. 2-е изд., М.: Изд. БЕК, 1997 год
32. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение Учебник - М.: ИНФРА - М, 1999

*Диаграмма № 1*

*Диаграмма № 2*

1. Единственная ставка. [↑](#footnote-ref-1)
2. Примерно для 33% товаров и услуг частного потребления ставка НДС равна 0%. [↑](#footnote-ref-2)
3. На распределяемые прибыли. [↑](#footnote-ref-3)
4. Зависит от вида деятельности и юридического статуса компании. [↑](#footnote-ref-4)
5. 10% для производственного сектора и некоторых услуг. [↑](#footnote-ref-5)
6. Более низкие ставки, если прибыль ниже определенного уровня. [↑](#footnote-ref-6)
7. Прогрессивная шкала. [↑](#footnote-ref-7)