ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ

ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ

ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ

АЛТАЙСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ

Экономический факультет

Кафедра налогов и налогообложения

ИСТОРИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ РФ И ПЕРСПЕКТИВЫ ЕГО РАЗВИТИЯ

(курсовая работа)

По дисциплине «Теория и история налогообложения»

Выполнила студентка

1 курса 267-з группы

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(Подпись)

Научный руководитель:

Канд. экон. наук, доцент

Работа защищена

«\_\_\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2007г.

Оценка \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(подпись руководителя)

Барнаул 2007

СОДЕРЖАНИЕ

Стр.

Введение ………………………………………………………………….……………...……….3

Глава 1. Теоретические основы налоговой системы Российской Федерации……………….6

1.1. Экономическая сущность налога.…...………………………………………………….…...6

1.2. Становление и развитие основ российского налогообложения…….……....………...….10

1.3. Налоговая система Российской Федерации на современном этапе……..………………17

Глава 2. Пути совершенствования налоговой системы……………………………………....23

2.1.**Совершенствование налогового законодательства……………………………………….23**

2.2. Основные направления реформирования налоговой системы

на 2007 – 2009 гг.………………………………………………………………………………..28

Заключение………………………………………………………………………………………35

Список использованных источников и литературы.………………………………………….37

Введение

Налоги (опр.) - обязательные, индивидуально безвозмездные платежи, взимаемые с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Понятие "налог" уходит своими корнями в глубь веков. 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. Появление налогов связано с самыми первыми общественными потребностями. По мере общественного развития налоговые формы постепенно менялись, приближаясь к их современному содержанию.

Со времени возникновения государства именно налоги становятся необходимым звеном экономических отношений в рамках самых различных способов производства.

Налоговая система возникла и развивалась вместе с государством. На самых ранних этапах цивилизации формой налогообложения можно считать жертвоприношение, которое далеко не всегда было добровольным действием, а являлось неким неписаным законом. Еще в Пятикнижии Моисея сказано: «... и всякая десятина на земле из семени земли и из плодов принадлежит Господу». Видно, что процентная ставка данного «налога» четко определена.

Развитие и изменение форм государственного устройства всегда сопровождаются преобразованием налоговой системы. В современном цивилизованном обществе налоги — основная форма доходов государства. Помимо этой сугубо финансовой функции налоговый механизм используется для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса. Труды Ф. Кенэ, А. Смита, Д. Рикардо положили начало формированию классической теории налогообложения. Обоснование налогов как одного из производственных факторов содержатся в работах зарубежных и русских экономистов начала 18 века - Э. Сакса, Ж.-Б. Сэя, В. Т. Посошкова и др.

Позже эту идею в России развили известные налоговеды Н. И. Тургенев В.Н. Твердохлебов, И. Х. Озеров, И. М. Кулишер, И. И. Янжул и др. В этих работах были учтены закономерности развития товарно-денежных отношений. Вплоть до налоговой реформы 1930 г. рекомендации русских ученых использовались при выработке мер по укреплению финансового хозяйства страны. В целом в истории развития налоговой науки РФ определяющую роль сыграли два научных течения: марксизм и неоклассическое, вобравшее идеи А. Смита и Д. Риккардо.

Финансовая система Древней Руси стала складываться только с конца IX в. в период объединения древнерусских племен и земель. Основной формой налогообложения того периода выступали поборы в княжескую казну, которые именовались "дань". В XIII в. после завоевания Руси Золотой Ордой иноземная дань выступила формой регулярной эксплуатации русских земель. После свержения монголо-татарской зависимости налоговая система была реформирована Иваном III, который отменив выход, ввел первые русские косвенные и прямые налоги. Основным прямым налогом выступил подушный налог, взимаемый в основном с крестьян и посадских людей. Несмотря на политическое объединение русских земель финансовая система России в XV-XVII в.в. была чрезвычайно сложна и запутана. Каждый приказ (ведомство) российского государство отвечала за взимание какого-то одного налогового платежа.  
В царствование царя Алексея Михайловича (1629-1676 г.г.) система налогообложения России была упорядочена. Так в 1655 году был создан специальный орган - Счетная палата, в компетенцию которой входил контроль за фискальной деятельностью приказов, а также исполнение доходной части российского бюджета.В период правления Екатерины II (1729-1796 г.г.) система финансового управления продолжала совершенствоваться. Так, в 1780 году по указу Екатерины II были созданы специальные государственные органы: экспедиция государственных доходов, экспедиция ревизий, экспедиция взыскания недоимок. Начало XIX в. характеризуется развитием российской финансовой науки. Во второй половине XIX в. большое значение приобретают прямые налоги. Основным налогом выступала подушная подать, которая с 1863 года стала заменяться налогом с городских строений. Становление российской налоговой системы продолжалось своим чередом вплоть до революционных событий 1917 года. После революции 1917 года основным доходом молодого советского государства выступили эмиссия денег, контрибуции и продразверстка, поэтому первые советские налоги не имели большого фискального значения и имели ярко выраженный характер классовой борьбы. Современная российская налоговая система сло­жилась на рубеже   
1991-1992 гг., в период политическо­го противостояния, кардинальных экономических пре­образований и перехода к рыночным отношениям. При существенных значительных показателях кос­венного налогообложения, можно с уверенностью ска­зать, что российская налоговая политика 90-х годов XX века носила, прежде всего, фискальный характер. Полнота правового регулирования налоговых отно­шений обеспечивалась по мере введения в действие, начиная с 1 января 2001 г., и полном объеме глав части второй НК РФ. К настоящему времени в мире накопился уже достаточно большой опыт организации и обеспечения функционирования государственных налоговых систем. Но главным недостатком подавляющего большинства из них является их громоздкость, обременительность для граждан и большие затраты ресурсов на собственное функционирование. В настоящее время в России в целом существует более менее оптимальная структура налогов, действия государства направлены на создание стабильного налогового законодательства, устой­чивых налоговых баз и минимизации возможного ухода от налогов. В ближайшие годы будут реализованы следующие основные меры, направленные на совершенствование законодательства о налогах и сборах: переход от разрешительного к заявительному порядку возмещения НДС экспортерам, увеличение размера акциза на сигареты, дифференциация, начиная ставок акцизов на бензин в зависимости от его качества.

Человечество пока еще не изобрело, да и не могло объективно изобрести, системы справедливого налогообложения. На пути к ее созданию уже есть некоторые успехи. И все-таки сама эта справедливость должна опираться на полную возвратность налогов, разве что исключая отдельные издержки обращения, возвратность по отношению к обществу в целом, к тем, кто действительно своим трудом, физическим или умственным, создает общественное богатство, материальное и нематериальное, и, наконец, к тем, чьи услуги являются необходимыми с точки зрения общества, а не к тем, кто их ему предлагает.

Основной целью данной работы является рассмотрение истории налогообложения России, не только вдаваясь в финансово-технические детали или абстрактные налоговые предписания, а также показать тесное переплетение социальных, военных, религиозных и политических факторов, симптоматичных для состояния эпохи, показать налогообложение в ходе исторического развития.

Исходя из поставленных целей, можно сформулировать следующие задачи:

1. Раскрыть содержание налога.
2. Изучить возникновения налогов на Руси, поэтапно.
3. Рассмотреть систему налогообложения на современном этапе.
4. Рассмотреть основные направления реформирования и меры, направленные на совершенствование налогового законодательства.

Объектом исследования данной работы является история налогообложения Российской Федерации и перспективы его развития.

Предметом исследования является история налогообложения РФ .

Глава 1. Теоретические основы налоговой системы Российской федерации

1.1 Экономическая сущность налога

Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований[1, с. 40].

Экономическая сущность налогов характеризуется денежными отношениями, складывающимися у государства с юридическими и физическими лицами, которые имеют специфическое назначение – мобилизацию средств в распоряжение государства. Иными словами, налоги представляют собой совокупность финансовых отношений, связанных с формированием денежных средств государства для выполнения соответствующих функций. Налоги поэтому и возникли вместе с товарным производством и с появлением государства.

Принимая участие в перераспределении (а не перераспределяя) НД, налоговые отношения предполагают наличие двух субъектов: налогоплательщика и государства, между которыми возникает движение стоимости.

К специфическим признакам налогов можно отнести:

• Тесная связь налогов с государственной властью, для которой они являются важнейшим источником доходов;

• Принудительный характер платежей, осуществляемых на основе законодательства;

• Участие в экономических процессах общества [8, с. 38].

Финансовые отношения между государством и населением (физическими и юридическими лицами) по формированию централизованного денежного фонда называются налоговыми отношениями.

Фискальная функция проявляется в обеспечении государства финансовыми ресурсами, необходимыми для осуществления его деятельности. Это основная функция, характерная для всех государств на различных этапах развития. С ее помощью образуется централизованный денежный фонд государства. Именно фискальная функция обусловливает реальные возможности для перераспределения части стоимости НД в пользу определенных групп общества. С развитием рыночных отношений значение фискальной функции возрастает.

Регулирующая функция означает, что налоги активно участвуя в перераспределительном процессе, оказывают серьезное влияние на воспроизводство, стимулируя или сдерживая его темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения.

Функции налогов представляют собой единство противоположностей. Фискальная функция обусловливает действие и развитие регулирующей функции. Возросшее фискальное значение налоговых доходов создает объективные условия для более широкого и углубленного воздействия на процесс производства. Вместе с тем регулирование производства, направленное на ускорение темпов экономического роста, повышает доходность определенных групп населения и может в известной мере расширить базу для фискальной функции. Следовательно, функции налогов взаимосвязаны и взаимообусловлены, однако это не исключает некоторой самостоятельности и обособленности каждой из них [27, с.37].

Прямые налоги

Прямые налоги, взимаются государством непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика. К их числу относятся: НДФЛ, налог на прибыль предприятий (организаций и т.п.), налог на имущество и т.п.

И прямые, и косвенные налоги подразделяются на несколько видов. Среди прямых налогов выделяют реальные и личные. Реальными налогами облагаются продажа, покупка или владение имуществом, и их взимание не зависит от индивидуальных финансовых возможностей налогоплательщика. К ним в частности, относятся земельный налог, налог на имущество, налог на недвижимость и некоторые другие. В отличие от реальных, личные налоги учитывают финансовое положение налогоплательщика и его платежеспособность. Они взимают с физических и юридических лиц или у источника дохода, или по декларации. Примером личного обложения могут служить налог на прибыль, НДФЛ, налог на доходы от капитала.

Налоговая система большинства стран мира, строится на сочетании прямых и косвенных налогов. Первые устанавливаются непосредственно на доход или имущество налогоплательщика, вторые включаются в виде надбавки в цену товара или тарифа на услуги и оплачиваются потребителем. При прямом налогообложении денежные отношения возникают между государством и самим плательщиком, вносящим налог непосредственно в казну; при косвенном – субъектом этих отношений становится продавец товара или услуги, выступающий посредником между государством и плательщиком (потребителем товара или услуги).

Как и любое другое явление, косвенные налоги следует рассматривать комплексно. Непрямые налоги устанавливаются в ценах товаров и их размер не зависит прямо от доходов плательщика. Только прямо, так как косвенные налоги включаются в цены товаров, то в абсолютном размере их платит больше тот, кто больше потребляет, а больше потребляет тот, кто имеет более высокие доходы.

В недалеком прошлом, косвенные налоги рассматривались лишь с негативной точки зрения. Но характеризовать косвенные налоги только лишь как финансовое бремя на население – бессмысленно, так как токовым являются все налоги. Речь может идти только об одном: насколько они затрагивают интересы разных слоев населения и как выполняют свое бюджетное назначение.

Преимущества непрямых налогов связаны в первую очередь с их ролью в формировании доходов бюджета. Однако, это нисколько не означает, что они не выполняют регулирующей функции. При умелом использовании, косвенные налоги могут быть эффективными финансовыми инструментами регулирования экономики.

Во-первых, косвенным налогам характерно быстрое поступление. Осуществилась реализация - проводится перечисление налога на добавленную стоимость и акцизного сбора в бюджет. Это, в свою очередь, дает средства для финансирования расходов.

Во-вторых, так как косвенными налогами охватываются товары народного потребления и услуги, то достаточно высокой есть вероятность их полного или почти полного поступления. Остановить процесс потребления товаров и услуг невозможно, так как без этого невозможна сама жизнь. А, например, прибыль то или другое предприятие может и не получить.

В-третьих, потребление более-менее равномерно в территориальном разрезе, а поэтому косвенные налоги снимают напряжение в межрегиональном распределении доходов. Если доходы бюджета базируются на доходах предприятия, то вследствие неравномерности экономического развития возникает проблема неравноценности доходной базы разных бюджетов. Так как нигде в мире до сих пор не удалось достигнуть равномерного развития всех регионов, то без использования косвенных налогов возникают трудности в сбалансировании местных бюджетов.

В-четвертых, косвенные налоги осуществляют существенное влияние на само государство. Используя все свои возможности и инструменты, оно должно обеспечить соответствующие условия для развития производства и сферы услуг, так как чем больше объем реализации, тем больше поступления в бюджет. Единой проблемой при этом является правильный выбор товаров для акцизного налогообложения. С одной стороны, якобы лучше установить акциз на товары не первой необходимости, например, алкогольные напитки. А с другой, тогда для государства выгоднее продавать именно эти изделия. Такое противоречие полностью природное и выражает диалектику нашей жизни.

В-пятых, косвенные налоги влияют на потребителей. При умелом их использовании государство может регулировать процесс потребления, сдерживая его в одних направлениях и стимулируя в других. Такое регулирование должно быть гласным и открытым, так как не всегда интересы государства совпадают с интересами общества. Такое регулирование также никогда не сможет удовлетворить все слои населения.

С точки зрения решения фискальных заданий косвенные налоги всегда эффективнее прямых. Это связано с целым рядом причин. Одна из главных причин заключается в разных базах налогообложения: прибыли или дохода при прямом налогообложении, объема и структуры потребления – при косвенном. Известно, что экономическое развитие всех без исключения стран имеет циклический характер с тем или другим периодом колебаний, экономический рост чередуется спадами в экономическом развитии. Именно в период кризисного падения экономики, когда уменьшаются макроэкономические показатели развития, происходит и уменьшение базы налогообложения, что приводит при неизменных ставках к уменьшению доходов бюджета. Практика свидетельствует, что база прямых налогов является более чуткой к изменениям в экономическом развитии, чем база косвенных.

С точки зрения влияния на экономическое развитие прямые налоги традиционно связывают со стимулами и антистимулами для трудовой и предпринимательской деятельности, косвенные – с их влиянием на цены.

Очевидно, что косвенные налоги осуществляют тем большее влияние на общий уровень цен, чем больший объем производимых в стране товаров они охватывают, чем выше их ставки. Исследования экономистов свидетельствуют то, что введение непрямых налогов или увеличение их ставок может привести к повышению общего уровня цен в стране даже при неизменности всех основных экономических факторов. Поэтому, как свидетельствует зарубежный опыт, их пытаются вводить только в период экономической стабильности.

При некоторых условиях косвенные налоги, в отличие от прямых, благоприятнее влияют на процессы накопления, так как они в меньшей степени затрагивают прибыль предприятий, который является одним из основных источников накопления, а также потому, что с их помощью государство может изменять соотношение между потреблением и накоплением, если израсходует средства, полученные за счет сокращения потребления, на инвестиционные цели.

Косвенные налоги при умелом их использовании – эффективные финансовые инструменты регулирования экономики. Они характеризуются быстрыми поступлениями, что в свою очередь дает возможность использовать эти средства на финансирование расходов. Так как косвенными налогами облагаются товары народного потребления и услуги, а отсюда и вероятность их полного или почти полного поступления, так как товары народного потребления пользуются постоянным спросом.

Кроме того, вследствие более-менее равномерного потребления, косвенные налоги снимают напряжение в межрегиональном распределении доходов местных бюджетов.

Косвенные налоги имеют непосредственное влияние на само государство. Используя все свои возможности, оно должно способствовать развитию производства и тем самым увеличить объем реализации, а следовательно и поступлений в бюджет. То есть, можно утверждать, что косвенные налоги играют стимулирующую роль. Государство посредством косвенных налогов может регулировать процесс потребления [13, с. 70].

1.2 Становление и развитие основ российского налогообложения

Российская система налогообложения на протяжении времени практически всегда складывалась, развивалась и претерпевала те или иные изменения, вместе с изменениями в ее политическом устройстве и вместе с историческими вехами.  
Финансовая система Древней Руси стала складываться только с конца IX в. в период объединения древнерусских племен и земель. Основной формой налогообложения того периода выступали поборы в княжескую казну, которые именовались "дань". Первоначально дань носила нерегулярный характер в виде контрибуции с побежденных народов. Так, в русской летописи "Повести временных лет" перечисляются народы "иже дань дают Руси". Со временем, дань выступила систематическим прямым налогом, который уплачивался деньгами, продуктами питания и изделиями ремесла. Дань взималась повозом, когда она привозилась в Киев, а также полюдьем, когда князья или его дружины сами ездили за нею. Единицей обложения данью в Киевском государстве служил "дым", определявшийся количеством печей и труб в каждом хозяйстве.  
Косвенные налоги взимались в форме торговых и судебных пошлин. Особое распространение получил так называемый "мыт" - пошлина, взимаемая при провозе товаров через заставы у городов и крупных селений.  
Князь Олег Вещий (умер в 912 году), объединивший в результате походов вокруг Киева земли кривичей, северян, вятичей, тиверцев и др. кроме дани, обязал покоренные племена поставлять ему воинов. Размер дани выступал постоянным источником внутригосударственных конфликтов. Так, великий киевский князь Игорь по свидетельству историков был убит в 945 году древлянами при попытке вторично собрать с них дань. В период феодальной раздробленности Руси большое значение приобретают пошлины за провоз товаров по территории владельца земли, причем пошлины взимались за каждую повозку. Именно с этого момента зафиксированы первые попытки налоговой оптимизации купцы максимально нагружали товарами свои повозки, причем так, что иногда товары выпадывали. В качестве контрмеры местные князья ввели правило, согласно которому товар, выпавший из повозок переходил в их собственность. Так и родилась русская поговорка: "Что с воза упало, то пропало"[20, с. 45].

В XIII в. после завоевания Руси Золотой Ордой иноземная дань выступила формой регулярной эксплуатации русских земель. Взимание дани началось после переписи населения, проведенной в 1257-59 г.г. монгольскими "численниками" под руководством Китата, родственника великого хана. Единицами обложения были: в городах - двор, в сельской местности - хозяйство. Известно 14 видов "ордынских тягостей", из которых главными были: "выход" ("царева дань"), налог непосредственно на монгольского хана; торговые сборы ("мыт", "тамка"); извозные повинности ("ям", "подводы"); взносы на содержание монгольских послов ("корм") и др. Ежегодно из русских земель в виде дани уходило огромное количество серебра. "Московский выход" составлял 5-7 тыс. руб. серебром, "новгородский выход" - 1,5 тыс. руб. Данные поборы истощали экономику Руси, мешали развитию товарно-денежных отношений. Уплата сборов первоначально контролировалась чиновниками хана на местах - баскаками, в конце 50 - начале 60-х г.г. XIII в. дань собирали уполномоченные ханом купцы - "бесермены", откупавшие у него это право. Однако из-за народных восстаний "бесермены" были изгнаны из всех русских городов и функции по сбору дани перешли русским князьям.   
Непомерные поборы выступали постоянной причиной вооруженной борьбы русского народа. Так, в конце первой четверти XIV в. неоднократные выступления русских городов привели к ликвидации системы баскачества, а политическое объединение Руси вокруг Москвы создало условия для ликвидации иноземной зависимости. Великий Московский князь Иван III Васильевич (1462-1505 г.г.) в 1476 году полностью отказался от уплаты дани[10, с. 34].

После свержения монголо-татарской зависимости налоговая система была реформирована Иваном III, который отменив выход, ввел первые русские косвенные и прямые налоги. Основным прямым налогом выступил подушный налог, взимаемый в основном с крестьян и посадских людей. Особое значение при Иване III стали приобретать целевые налоговые сборы, которые финансировали становление молодого Московского государства. Их введение обуславливалось необходимостью осуществления определенных государственных расходов: пищальные (для литья пушек), полоняничные (для выкупа ратных людей), засечные (для строительства засек-укреплений на южных границах), стрелецкая подать (на создание регулярной армии) и т.д. Ведущее место в налоговой системе продолжали занимать акцизы и пошлины. В царствование Ивана III закладываются первые основы налоговой отчетности. К этому времени относится и введение первой налоговой декларации - "сошного письма". Площадь земельных площадей переводилась в условные податные единицы "сохи", на основании которых осуществлялось взимание прямых налогов[5, с. 307].

Несмотря на политическое объединение русских земель финансовая система России в XV-XVII в.в. была чрезвычайно сложна и запутана. Каждый приказ (ведомство) российского государство отвечала за взимание какого-то одного налогового платежа.  
В царствование царя Алексея Михайловича (1629-1676 г.г.) система налогообложения России была упорядочена. Так в 1655 году был создан специальный орган - Счетная палата, в компетенцию которой входил контроль за фискальной деятельностью приказов, а также исполнение доходной части российского бюджета. В связи с постоянными войнами, которая вела Россия в XVII в. налоговое бремя было чрезвычайно огромным. Введение новых прямых и косвенных налогов, а также повышение в 1646 году акциза на соль в четыре раза, привело к серьезным народным волнениям и соляным бунтам. Промахи в финансовой и налоговой политике государства настоятельно требовали подведения теоретической базы для деятельности государства на фискальном поле[4, с. 15].

Эпоха реформ Петра I (1672-1725 г.г.) характеризовалась постоянной нехваткой финансовых ресурсов на ведение войн и строительство новых городов и крепостей. К уже традиционным налогам и акцизам добавлялись все новые и новые, вплоть до знаменитого налога на бороды. В 1724 году, взамен подворного обложения Петр I вводит подушный налог, которым облагалось все мужское население податных сословий (крестьяне, посадские люди и купцы). Налог шел на содержание армии и был равен 80 коп. в год с 1 души. Раскольники платили налог в двойном размере. Необходимо отметить, что подушный налог составлял около 50 % всех доходов в бюджете государства.  
Кроме того, в связи с учреждением специальной государственной должности - прибыльщик, обязанных "сидеть и чинить государю прибыль" количество налогов регулярно увеличивалось. Так были введены гербовый сбор, подушный сбор с извозчиков, налоги с постоялых дворов и т.д. С церковных верований также взимался соответствующий налог. В результате реформы системы органов государственного управления из двенадцати коллегий-министерств - четыре отвечали за финансовые и налоговые вопросы[4, с. 147].

В период правления Екатерины II (1729-1796 г.г.) система финансового управления продолжала совершенствоваться. Так, в 1780 году по указу Екатерины II были созданы специальные государственные органы: экспедиция государственных доходов, экспедиция ревизий, экспедиция взыскания недоимок. Для купечества была введена гильдейская подать - процентный сбор с объявленного капитала, причем размер капитала записывался "по совести каждого". Основной чертой налоговой системы XVIII в. необходимо назвать большое значение косвенных налогов по сравнению с налогами прямыми. Косвенные налоги давали 42 % государственных доходов, причем почти половину этой суммы приносили питейные налоги[6, с. 164].

Вплоть до середины XVIII в. в русском языке для обозначения государственных сборов использовалось слово "подать". Впервые же в отечественной экономической литературе термин "налог" употребил в 1765 году известный русский историк А. Поленов (1738-1816 г.г.) в своей работе "О крепостном состоянии крестьян в России". А с XIX в. термин "налог" стал основным в России при характеристике процесса изъятия денежных средств в доход государства.

Начало XIX в. характеризуется развитием российской финансовой науки. Так, в 1810 году Государственным Советом России была утверждена программа финансовых преобразований государства - знаменитый "план финансов", создателем которого выступил выдающийся русский экономист и государственный деятель М. Сперанский (1772-1839 г.г.). Многие принципы налогообложения и идеи организации государственных расходов и доходов, изложенные в этой программе, не потеряли актуальности до сих пор.  
В 1818 году в России появился первый крупный труд в области налогообложения - "Опыт теории налогов", автором которого выступил выдающийся русский экономист, участник движения декабристов Н.Тургенев (1789-1871 г.г.). Данное произведение и сейчас является классическим исследованием основ государственного налогообложения, а также подробно рассматривает историю российского податного дела[15, с. 105].

Во второй половине XIX в. большое значение приобретают прямые налоги. Основным налогом выступала подушная подать, которая с 1863 года стала заменяться налогом с городских строений. Полная отмена подушной подати началась в 1882 году. Вторым по значению налогом выступал оброк - плата казенных крестьян за пользованием землей.  
Особую роль начинают играть специальные налоги: сборы за проезд по шоссейным дорогам, налог на доходы с ценных бумаг, квартирный налог, паспортный сбор, налог на страховой пожарный полис, сбор с железнодорожных грузов, перевозимых большой скоростью и т. д. В этот же период начинает развиваться система земских (местных) налогов, которые взимались с земли, фабрик, заводов и торговых заведений.

Становление российской налоговой системы продолжалось своим чередом вплоть до революционных событий 1917 года. В дореволюционной России основными являлись следующие налоги: акцизы на соль, керосин, спички, табак, сахар; таможенные пошлины; промысловый налог; алкогольные акцизы и др. В 1898 году Николай II ввел промысловый налог, игравший большую роль в экономике государства. В этот период большое значение имел налог с недвижимого имущества. Кроме того, отмечается рост налогов, отражающих развитие новых экономических отношений в России, в частности, сбор с аукционных продаж, сбор с векселей и заемных писем, налоги за право торговой деятельности, налог с капитала для акционерных обществ, процентный сбор с прибыли, налог на автоматический экипаж, городской налог за прописку и т.д.

После революции 1917 года основным доходом молодого советского государства выступили эмиссия денег, контрибуции и продразверстка, поэтому первые советские налоги не имели большого фискального значения и имели ярко выраженный характер классовой борьбы. Например, декретом СНК от 14 августа 1918 года был введен единовременный сбор на обеспечение семей красноармейцев, который взимался с владельцев частных торговых предприятий, имеющих наемных работников. Кроме того, декретом ВЦИК и СНК от 30 октября 1918 года был введен единовременный чрезвычайный десятимиллиардный революционный налог, которым была обложена городская буржуазия и кулачество. Однако построение финансовой системы Советской республики основывалось на словах В. Ленина, сказанных им в 1919 году: "В области финансов РКП будет проводить прогрессивный подоходный и поимущественный налог во всех случаях, когда к этому представляется возможность... В эпоху диктатуры пролетариата и государственной собственности на важнейшие средства производства финансы государства должны строиться на непосредственном обращении известной части доходов от различных государственных монополий на нужды государства". Первые налоговые преобразования относятся к эпохе НЭПа. Интересно отметить, что переход на новые экономические отношения в Советской России начались с доклада В. Ленина от 15 марта 1921 года, посвященного в первую очередь налоговым преобразованиям - "О замене продразверстки продовольственным налогом". В этот же период закладываются основы налоговой системы советского государства. Необходимо отметить, что на развитие советского налогообложения в начале 20-х годов большое влияние оказало налоговое устройство дореволюционной России вплоть до воспроизводства ряда ее черт. Среди прямых налогов выделялись промысловый налог, которым облагались торговые и промышленные предприятия, а также подоходно-имущественный налог. В отношении последнего необходимо отметить, что он выполнял и политическую функцию - по мере роста капитала и имущества ставка налога увеличивалась по прогрессии. Кроме того, характерными для того периода были двойное налогообложение и дистимулирующие налоги. В связи с непоследовательностью и бессистемностью проведения экономической политики к концу 20-х годов в СССР сложилась сложная и громоздкая система бюджетных взаимоотношений - действовало 86 видов платежей в бюджет, что вызывало необходимость совершенствования финансовой системы страны[9, с. 95].

Начиная с 30-х годов роль и значение налогов в СССР резко уменьшаются, налоги выполняют несвойственные им функции. Налоги используются как орудие политической борьбы с кулаками и частными сельхозпроизводителями. Постепенно, в связи с изменением и ужесточением внутренней политики СССР, свертывания НЭПа, индустриализацией и коллективизацией, система налогообложения была заменена административными методами изъятия прибыли предприятий и перераспределением финансовых ресурсов через бюджет страны. Фискальная функция налога практически утрачивает свое значение. В 1930-1932 г.г. в СССР была проведена кардинальная налоговая реформа (постановление ЦИК и СНК СССР от 2 сентября 1930 года), в результате которой была полностью упразднена система акцизов, а все налоговые платежи предприятий (около 60) были унифицированы в двух основных платежах - налоге с оборота и отчислениях от прибыли. Были объединены некоторые налоги с населения и значительное их число отменено. Вся прибыль промышленных и торговых предприятий, за исключением нормативных отчислений на формирование фондов, изымалась в доход государства. Таким образом, доход государства формировался не за счет налогов, а за счет прямых изъятий валового национального продукта, производимых на основе государственной монополии. Существование налогов в этой ситуации теряло свой смысл. Существующие налоги с населения не имели большого значения в бюджете государства. Однако в связи с началом Великой Отечественной войны были введен военный налог (отменен в 1946 году). Кроме того, 21 ноября 1941 года Указом Президиума Верховного Совета СССР с целью мобилизации дополнительных средств для оказания помощи многодетным матерям был введен налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан. По словам Н. Хрущева "это правильный, хороший закон, он приносит пользу нашему государству" содействует росту населения страны. Это налог не имел аналогов в истории и помимо СССР был установлен также в Монголии. Несмотря на его временный характер, вызванный сугубо демографическими проблемами СССР в послевоенный период этот налог просуществовал вплоть до начала 90-х годов. Основным налоговым платежом того периода выступал налог с оборота, своего рода акциз на товары народного потребления - хрусталь, мебель, кофе, автомобили, спиртное и т.д. Достаточно сказать, что в 1954 году поступления от налога с оборота составляли 41 % в составе всей доходной части бюджета. Смена высшего руководства страны и проведение тех или иных политических компаний непосредственно отражалась на советских налогах. Программа Н. Хрущева по "активному строительству коммунизма" привела к отмене в мае 1960 года налога с заработной платы рабочих и служащих. В третьей Программе КПСС, принятой на XXII съезде КПСС 31 октября 1961 года предполагалась полная отмена налоговых платежей с населения. К началу реформ середины 80-х годов более чем 90 % Государственного бюджета Советского Союза, как и его отдельных республик формировалось за счет поступлений от народного хозяйства. Налоги с населения (прямые) занимали незначительный удельный вес, примерно 7-8 % всех поступлений бюджета[3, с. 51].

Эпоха перестройки и постепенного переход на новые условия хозяйствования с середины 80-х годов объективно вызвала возрождение отечественного налогообложения. Уже в конце 80-х годов предпринимается серьезная попытка повысить налоговые ставки на прибыль кооперативов. 14 июля 1990 года был принят Закон СССР "О налогах с предприятий, объединений и организаций" - первый унифицированный нормативный акт, урегулировавший многий налоговые правоотношения в стране. В некоторой своей части этот Закон действует до сих пор. В этот же период налоги становятся инструментом политической борьбы. В результате конфликта между Президентом СССР М.Горбачевым и Председателем Верховного Совета РСФСР Б.Ельциным на территории России вводится особый "суверенный" режим налогообложения - Верховный Совет РСФСР принимает Закон "О порядке применения Закона СССР "О налогах с предприятий, объединений и организаций", согласно которому для предприятий, находящихся под российской, а не союзной юрисдикцией, устанавливался более благоприятный налоговый режим в виде снижения налоговых ставок и определенных налоговых льгот. Данное положение стимулировало компанию по "переподчинению" предприятий и направление всех налоговых потоков в российский, а не в союзный бюджет[13, с. 154].

Августовские события 1991 года ускорили процесс распада СССР и становления России как политически самостоятельного государства. Молодому российскому государству срочно было необходимо создать свою систему формирования доходной части бюджета. Именно в этот период была осуществлена широкомасштабная комплексная налоговая реформа, были подготовлены и приняты основополагающие налоговые законы: Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" (далее - Закон об основах налоговой системы), Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 года "О налоге на прибыль предприятий и организаций" (далее - Закон о налоге на прибыль), Закон Российской Федерации от 6 декабря 1991 года "О налоге на добавленную стоимость" (далее - Закон о налоге на добавленную стоимость), Закон Российской Федерации от 7 декабря 1991 года "О подоходном налоге с физических лиц"(далее – Закон о подоходном налоге). В декабре 1991 года налоговая система России в основном была сформирована [19, с. 43].

1.3 Налоговая система Российской Федерации на современном этапе

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

В Российской Федерации устанавливаются следующие виды налогов и сборов:

1. Федеральные налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым Кодексом и обязательные к уплате на всей территории Российской Федерации. К ним относятся:

1) налог на добавленную стоимость;

2) акцизы;

3) налог на прибыль организаций;

4) налог на доходы физических лиц;

5) единый социальный налог;

6) государственная пошлина;

7) налог на добычу полезных ископаемых;

8) сбор за право пользования объектами животного мира

и водными биологическими ресурсами;

9) водный налог;

2. Региональные налоги и сборы, устанавливаются Налоговым Кодексом и законами субъектов Российской Федерации, вводятся в действие в соответствии с налоговым Кодексом законами субъектов Российской Федерации и обязательные к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации. К ним относятся:

1) налог на имущество организаций;

2) налог на игорный бизнес;

3) транспортный налог;

3. Местные налоги и сборы, устанавливаются Налоговым Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления, вводятся в действие в соответствии с Налоговым Кодексом нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления и обязательные к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. К ним относятся:

1) земельный налог;

2) налог на имущество физических лиц[1, с. 60];

Принципы налоговой системы изложены в 3-ей статье Налогового кодекса РФ. Данная статья, провозглашая основные начала законодательства о налогах и сборах, фактически является базовой статьей, определяющей сущность налоговой политики в Российской Федерации и основы российской доктрины налогового права. Налоговая система России основана на:

1) признании всеобщности и равенства налогообложения;

2) принципе справедливости и реальной возможности налогоплательщика уплатить налог;

3) недискриминации налогоплательщиков по политическим, идеологическим, этническим и конфессиональным признакам, в зависимости от форм собственности, гражданства и места происхождения капитала;

4) экономической обоснованности налогообложения конкретным видом налога;

5) ясности норм налогового законодательства и толковании их в пользу налогоплательщика[1, с. 50].

Эта статья ставит своей задачей дать исчерпывающий перечень принципов и направлений налоговой системы, поскольку они содержатся и в других нормах Налогового кодекса.

Налоговая политика преследует фискальные и нефискальные цели. К фискальным целям относится увеличение налоговых поступлений. К нефискальным целям можно отнести более широкий спектр приемов государственного управления через механизм налогообложения. Это - дифференцированные ставки налогообложения по субъектам, увеличение состава затрат, относимых на себестоимость, увеличение амортизационных отчислений, введение налоговых льгот, расширение или уменьшение базы налоговых расчетов, альтернативные налоговые обязательства и др.

Принципиальные основы налоговой политики, изложенные в комментируемой статье, прямо влияют на понимание основных начал российского налогового законодательства и права. Налоговое право России является частью российского финансового права, поскольку регулирует только часть государственных доходов, а именно налоговые доходы. Оно не распространяется на другие государственные доходы и распределение финансовых средств.

Конституционный институт общих принципов налогообложения и сборов нашел определенное отражение в ст.3 Налогового кодекса.

В соответствии с Конституцией РФ установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации находится в совместном ведении Российской Федерации и ее субъектов (п."и" ч.1 ст.72); система налогов, взимаемых в федеральный бюджет, и общие принципы налогообложения и сборов в Российской Федерации устанавливаются федеральным законом (ч.3 ст.75). Статья 5 Протокола к Федеративному договору о разграничении предметов ведения и полномочий между федеральными органами государственной власти Российской Федерации и органами власти краев, областей, городов Москвы и Санкт-Петербурга предоставляет субъектам Федерации право до принятия соответствующих федеральных законов осуществлять собственное правовое регулирование по предметам совместного ведения.

В силу ч.2 ст.76 Конституции РФ законы субъектов РФ по этому предмету совместного ведения должны приниматься в соответствии с федеральным законом об общих принципах налогообложения и сборов. Однако и при отсутствии такого закона признание за субъектами РФ права осуществлять опережающее правовое регулирование по предметам совместного ведения не давало бы им автоматически полномочий по решению в полном объеме вопросов, которые касаются данных принципов в части, имеющей универсальное значение как для законодателя в субъектах РФ, так и для федерального законодателя и в силу этого подлежащей регулированию федеральным законом. Такой вывод следует из ч.5 ст.76 Конституции РФ, согласно которой в случае противоречия между федеральным законом и законом субъекта РФ, принятыми по предмету совместного ведения, действует федеральный закон.

Принципы налогообложения и сборов в части, непосредственно предопределяемой положениями Конституции РФ, в соответствии с п."а" ст.71 находятся в ведении Российской Федерации. К ним относятся: обеспечение единой финансовой политики, включающей в себя и единую налоговую политику; единство налоговой системы; равное налоговое бремя и установление налоговых изъятий только на основании закона. Принцип единой финансовой политики, включая налоговую, и единство налоговой системы закреплены в ряде статей Конституции РФ, прежде всего в ее п."б" ч.1 ст.114, согласно которой Правительство РФ обеспечивает проведение единой финансовой, кредитной и денежной политики.

Эти положения развивают один из основных принципов конституционного строя Российской Федерации - принцип единства экономического пространства (ч.1 ст.8 Конституции РФ), означающий в том числе, что на территории Российской Федерации не допускается установление таможенных границ, пошлин, сборов и каких-либо иных препятствий для свободного перемещения товаров, услуг и финансовых средств (ч.1 ст.74 Конституции), а ограничения перемещения товаров и услуг могут вводиться в соответствии с федеральным законом, если это необходимо для обеспечения безопасности, защиты жизни и здоровья людей, охраны природы и культурных ценностей (ч.2 ст.74 Конституции).

Становление и развитие отечественной налоговой системы можно разделить на два: до принятия части первой НК РФ (1992-1998гг.) и после введения его в действие (с 1999г). Первый период характеризуется значительной нестабильностью и неурегулированностью налоговой системы, большим объемом подзаконных актов, регулирующих налоговые отношения, снижением всех основных социально-экономических показателей, практически постоянным ростом налоговой нагрузки, жесткой ответственностью налогоплательщиков за на­рушение налогового законодательства, налоговой де­централизацией по введению большого числа региональ­ных и местных налогов, не предусмотренных Законом РФ «Об основах налоговой системы в РФ», необосно­ванным созданием на территории страны регионов с льготным налогообложением, крайне низким уровнем налоговой дисциплины. В структуре налогов ведущее место занимали налоги с организаций при незначитель­ной доли личного подоходного налога, с традицион­ным, исключительно фискальным преобладанием кос­венных налогов над прямыми, что в условиях сложив­шейся социально-экономической ситуации в России свидетельствовало о пассивной роли государства в осу­ществлении экономических преобразований.

При существенных значительных показателях кос­венного налогообложения, можно с уверенностью ска­зать, что российская налоговая политика 90-х годов XX века носила, прежде всего, фискальный характер. Со­зидательный аспект налогообложения фактически от­сутствовал. Это приводило к серьезным перекосам в ин­вестиционной деятельности, оттоку капиталов из от­раслей промышленного и сельскохозяйственного про­изводства в сферу спекулятивных «коротких денег», в теневую экономику, создавало предпосылки для раз­вития криминального бизнеса и массового уклонения от налогообложения. Чрезмерное многообразие подза­конных актов методико-нормативного характера буквально запутывало законопослушного налогоплатель­щика, а недобросовестному позволяло обнаружить «пра­вомерную» лазейку для уклонения от уплаты налогов[23, с. 63].

С сожалением следует отметить, что становление современной российской налоговой системы сопровож­далось значительным ростом числа налоговых правона­рушений. По оценкам специалистов, в результате неис­полнения налогоплательщиками своих обязанностей государство ежегодно недополучало от 30 до 40% бюд­жетных средств. Уклонение от уплаты налогов получило широкое распространение и являлось главной причи­ной непоступления налогов в государственную казну.

О реальных масштабах налоговой преступности в той или иной степени свидетельствуют: значительный разрыв между официальными и реальными доходами населения: очевидная разница между расходами на потребление от­дельных граждан и декларируемыми ими доходами; ста­бильный рост объема денежной наличности, находящей­ся во внебанковском обороте: снижение собираемости налогов, отмечающееся даже в период сезонного роста поступлений налогов в бюджет: увеличение из года в год значительными темпами размера бюджетной недоимки.

Преодолев финансовый кризис конца 1998г. в России наметился рост объемов ВВП, замедлились темпы инфляции, впервые были перевыполнены бюджетные назначения. Но самые кардинальные изменения в отечественной налоговой системе произошли с постепен­ной кодификацией налогового законодательства и с введением в действие с 1 января 1999г. части первой Налогового Кодекса Российской Федерации, регулирующего все стадии налоговых право­отношений.

Во-первых, было законодательно установлены осо­бые требования, предъявляемые к актам законодатель­ства о налогах и сборах, касающиеся как содержания, так и порядка их введения. Согласно НК РФ органы исполнительной власти излают нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением, только в предусмотренных законодательством о нало­гах и сборах случаях. В связи с этим приказы, инструк­ции и методические указания органов исполнительной власти по вопросам налогообложения не относятся к актам законодательства о налогах и сборах и обязатель­ны только для своих соответствующих подразделений. Во-вторых, был установлен исчерпывающий перечень налогов и сборов, взимаемых на территории Российс­кой Федерации. Мерой обеспечивающей предсказуемость налогового законодательства стало установление на фе­деральном уровне основных элементов налогообложе­ния по региональным и местным налогам, что призва­но оградить хозяйствующих субъектов от необоснован­ного повышения налоговой нагрузки. С другой сторо­ны, региональные и местные власти могут самостоя­тельно устанавливать по региональным и местным на­логам отдельные элементы налогообложения для про­ведения собственной налоговой политики. Эти положе­ния НК РФ призваны гарантировать стабильность ус­ловий предпринимательской деятельности. В-третьих, достаточно подробно были прописаны общие правила исполнения обязанности по уплате налогов и сборов, регламентирован процесс налогового администрирова­ния — комплекса форм и методов осуществления нало­гового контроля, предусмотрен закрытый перечень ви­дов налоговых правонарушений, в целом, с учетом тре­бований соразмерности и справедливости, значительно снижены размеры налоговых санкций по сравнению с Законом РФ «Об основах налоговой системы в РФ».

Полнота правового регулирования налоговых отно­шений обеспечивалась по мере введения в действие, начиная с 1 января 2001 г., и полном объеме глав части второй НК РФ. Все последующие изменения — отмена налогов, уплачиваемых с выручки от реализации това­ров, снижение налогообложения фонда оплаты труда, установление единой ставки налога на доходы физи­ческих лиц, введение регрессивной шкалы обложения ЕСН, снижение ставки по налогу на прибыль органи­заций — были направлены, прежде всего, на то, чтобы отечественная налоговая система стала более справед­ливой и нейтральной по отношению к различным кате­гориям налогоплательщиков. И конечно же эти изме­нения должны были способствовать снижению уклоне­ния от налогообложения.

Таким образом в настоящее время в РФ в целом существует более менее оптимальная структура налогов, действия государства направлены на создание стабильного налогового законодательства, устойчивых налоговых баз и минимизации возможного ухода от налогов [22, с. 89].

Глава 2. Пути совершенствования налоговой системы РФ

2.1 Совершенствование налогового законодательства

К настоящему времени в мире накопился уже достаточно большой опыт организации и обеспечения функционирования государственных налоговых систем. Но главным недостатком подавляющего большинства из них является их громоздкость, обременительность для граждан и большие затраты ресурсов на собственное функционирование. Зачастую складывается ситуация, когда выгоднее вообще не контролировать правильность уплаты некоторых налогов, чем тратить средства на организацию контроля за правильностью его уплаты. Учитывая, что государства СНГ стоят в самом начале пути создания своих налоговых систем, можно по новому подойти к процессу их создания, не повторяя слабые места и недостатки существующих.

Как известно, налоги в государстве вводятся с целью, чтобы общество могло выделять средства не решение своих общих проблем: оборону, экологию, социальную защиту населения и т.п. В государстве всегда существует проблема формирования бюджета, размеры которого определяются теми задачами, которые предстоит решать с помощью бюджетного финансирования. При этом одной из статей расходов в бюджете являются затраты на содержание налоговых служб, на обеспечение функционирования и совершенствования налоговой системы. Эффективность деятельности самой налоговой системы является одним из важнейших критериев оценки эффективности социально - экономической системы общества.

Налоговая система, кроме обеспечения собираемости налогов, должна удовлетворять ряду требований:

1. Налоговая система должна быть незаметной для населения. Необходимо, чтобы налоговая система не добавляла населению дополнительных забот.
2. Необходимо, чтобы налоговая система не заставляла граждан и юридические лица выдумывать способы ее обмана.
3. Налоговая система не должна поощрять граждан и юридические лица к действиям в теневой экономике.
4. Налоговая система должна стимулировать деловую активность граждан и предприятий.
5. Налоговая система должна поощрять использование ресурсосберегающих технологий.
6. Налоговая система должна стимулировать научно - технический прогресс.
7. Затраты ресурсов общества на функционирование налоговой системы должны быть минимальны.
8. Затраты ресурсов общества на обеспечение контроля за деятельностью налоговых служб, а также на систему наказания за нарушения налогового законодательства должны быть минимальны.
9. Налоговая система должна выполнять роль органа управления, с помощью которого можно решать вопросы регулирования темпов экономического развития как общества вцелом, так и его структурных элементов: отдельных территорий, отраслей промышленности, а также отдельных предприятий[17, с. 95].

Следует сказать, что в подавляющем большинстве развитых стран налоговые системы не удовлетворяют многим из высказанных требований. Особенно много неприятностей эти системы доставляют населению. Не в меньшей степени налоговые системы неудобны для предприятий. Многие предприятия вынуждены держать специальные службы, которые следят за правильностью уплаты налогов, что приводит к удорожанию выпускаемой продукции.

В настоящее время в России в целом существует более менее оптимальная структура налогов, действия государства направлены на создание стабильного налогового законодательства, устой­чивых налоговых баз и минимизации возможного ухода от налогов. Однако, именно в рамках реализации этих направ­лений, по моему мнению, есть ряд проблем, без реше­ния которых создание понятной, эффективной и спра­ведливой отечественной налоговой системы невозможно.

Во-первых, проблема отношения государства и на­логоплательщиков. Очевидно, что, ожидания Правитель­ства страны, что в ответ на либерализацию и значи­тельное уменьшение налоговых ставок произойдет сни­жение уклонения от налогообложения не оправдались. Так в 2003 г., по оценкам экономической экспертной группы Государственной Думы Российской Федерации, доля «теневой зарплаты» начала вновь расти. К тому же еще в 2002 г. анализ специалистов этой группы, впос­ледствии подтвержденный данными МНС России, по­казал, что после реформы налога на прибыль существен­но увеличилось уклонение от уплаты этого налога и от­ток российского капитала за рубеж.

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

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

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

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

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

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

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

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

Кроме того, это определенным образом будет сти­мулировать переход к безналичным денежным формам оборота в экономике, что в услови­ях российской действительности является несомненным преимуществом. Хозяйствующие субъекты будут вынуж­дены стимулировать своих партнеров использовать де­нежные, а не суррогатные расчеты. Таким образом, по производственным цепочкам это будет передаваться «вглубь» экономики и способствовать вытеснению сур­рогатов из сферы платежей. В связи с обязательностью безналичных расчетов произойдет расширение налого­вой базы за счет тех организаций, которые раньше ук­лонялись от уплаты этих налогов. Это не только создаст условия для честной конкуренции, но и позволит рас­сматривать различные варианты ощутимого уменьше­ния номинального налогового бремени путем суще­ственного снижения налоговых ставок. Все эти обстоя­тельства наряду со стабильностью налоговой системы для добросовестных налогоплательщиков, являются ре­альными факторами создания привлекательного инве­стиционного климата в стране.

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

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

Решение обозначенных проблем позволит России без ущерба для экономики в полной мере со­здать и использовать справедливую и эффективную на­логовую систему, формируя предпосылки для эконо­мического роста и инвестиций — надежной основы бу­дущих стабильных поступлений в бюджет[17, с. 167].

2.2 **Основные направления реформирования налоговой системы на 2007-2009 годы**

Налоговая система России в настоящее время находится на последнем этапе своего реформирования. Основные меры по усовершенствованию налоговой системы, устремленные на ее упрощение, повышение справедливости и экономической обоснованности взимаемых налогов и сборов, а также на снижение налоговой нагрузки, были осуществлены в 2001-2005 гг. Реформирование налоговой системы осуществлялось в тесной связи с проведением бюджетной реформы и большими изменениями в системе межбюджетных отношений. В связи с этим главное внимание в 2007 г. должно быть уделено мерам по совершенствованию налогового администрирования, направленных, с одной стороны, на пресечение имеющейся практики уклонения от налогообложения путем использования имеющихся недоработок в законодательстве о налогах и сборах, и, с другой стороны, на безусловное обеспечение законных прав налогоплательщиков, повышение их защищенности от неправомерных требований налоговых органов. А также создание для налогоплательщиков максимально комфортных условий для уплаты налогов и сборов. Соответствующий проект федерального закона, подготовленный при участии предпринимательских объединений, был внесен Правительством Российской Федерации в Государственную Думу, и в конце 2005 г. принят ей в первом чтении. В настоящее время в Государственной Думе идет работа по рассмотрению поступивших к нему многочисленных поправок с тем, что бы обеспечить принятие этого федерального закона в целом и вступление его в действие еще до окончания весенней сессии Государственной Думы. Однако в этом законопроекте не отражены вопросы осуществления налогового контроля при осуществлении трансфертного ценообразования, проблема которого остается достаточно острой[17, с. 213].

Основные меры, предлагаемые к реализации в 2007-2009 гг.

В 2007 г. с учетом уже принятых решений, касающихся НДС и налога на прибыль организаций, вступающих в силу с 1 января 2007 г., будет иметь место дальнейшее снижение налоговой нагрузки. В частности, в соответствии с Федеральным законом от 22 июля 2005 г. N 119-ФЗ с 1 января 2007 г. будет осуществлен переход от разрешительного к заявительному порядку возмещения НДС, уплаченного по материальным ресурсам экспортерами, что обеспечит существенную дополнительную экономию их средств. Это позволит решить существующую в настоящее время и вызывающую многочисленные нарекания налогоплательщиков проблему систематической задержки в возмещении экспортерам сумм налога, уплаченным при производстве (приобретении) экспортируемой продукции. Также, начиная с 2007 г. в соответствии с Федеральным законом от 6 июня 2005 г. # 58-ФЗ организации получат право в полном размере уменьшать налоговую базу текущего года на сумму убытков, полученных в предыдущем году. Осуществление указанных мер обеспечат сохранение в распоряжении предприятий в 2007 г. дополнительных денежных средств в крупном размере. В соответствии с Федеральным законом от 22 июля 2005 г. # 119-ФЗ начиная с 2006 г. вступил в действие ряд таких важных норм, касающихся НДС, как переход на обязательное определение даты возникновения обязанности по уплате этого налога всеми налогоплательщиками по методу начисления, принятие к вычету налога по объектам капитального строительства по мере осуществления затрат до завершения строительства, освобождение от налогообложения при определенных условиях авансовых платежей и некоторые другие. Вопрос о целесообразности и параметрах возможного снижения ставки НДС предлагается рассмотреть по итогам анализа результатов применения указанных выше изменений в 2006-2007 гг. В условиях, когда широко используются различные, в т.ч. криминальные, способы уклонения от уплаты НДС и его незаконного возмещения особое внимание должно быть уделено улучшению налогового администрирования и созданию системы управления рисками. Одним из возможных способов решения этой проблемы может быть введение, обязательности выделения в платежных поручениях отдельной строки "НДС - платеж" с передачей банками информации о суммах и контрагентах расчетов налоговым органам. Такие предложения прорабатываются в настоящее время Минфином России с Банком России. Кроме того, решению проблемы неправомерного возмещения НДС путем применения "фирм-однодневок" должны способствовать изменения в законодательство, регулирующее регистрацию организаций, а также повышение требований к вновь создаваемым хозяйствующим субъектам. Соответствующие предложения, проработанные с заинтересованными министерствами, направлены Минфином России на согласование в Минэкономразвития России. В 2007-2009 гг. реформирование системы акцизного налогообложения должно быть продолжено с учетом накопленного опыта, а также опыта зарубежных стран. В частности, в отношении акцизов на нефтепродукты представляется целесообразным, начиная с 2007 г. отказаться от сложной "зачетной" системы уплаты акцизов, в соответствии с которой объектом налогообложения является приобретение бензина налогоплательщиками, имеющими свидетельство на осуществление операций с нефтепродуктами, и вернуться к действовавшему ранее порядку уплаты таких акцизов предприятиями-производителями нефтепродуктов (с сохранением этой системы только в отношении прямогонного бензина). Это позволит улучшить налоговое администрирование уплаты акцизов на нефтепродукты. Заслуживает поддержки идея дифференциации ставок акцизов на бензин в зависимости от его качества (в том числе в отношении соблюдения экологических требований), имея в виду установление более низкой ставки на высококачественный бензин и более высокой налоговой ставки на бензин низкого качества. Это, помимо прочего, должно стать дополнительным стимулом для расширения объемов производства на территории страны высококачественного бензина, отвечающего европейским стандартам, объем производства которого в настоящее время незначителен. Однако для этого необходимо установить четкие критерии (стандарты) качества бензина, применительно к которым осуществляется дифференциация ставок акциза на нефтепродукты. В отношении акцизов на алкогольную продукцию в 2007-2009 гг. возможно лишь внесение некоторых уточнений, связанных с отладкой введенного начиная с 2006 г. нового механизма контроля за оборотом алкогольной и спиртосодержащей продукции. В частности, следует уточнить технические вопросы, связанные с налогообложением спиртосодержащей продукции, производимой в аэрозольной упаковке и содержащейся в товарах бытовой химии. По акцизам на табачную продукцию предлагается сохранить существующую систему комбинированных ставок по сигаретам. Отчетные данные о суммах поступлений акцизов по сигаретам свидетельствуют о том, что введение таких ставок в целом не привело к снижению поступлений акцизов в доход бюджета. Вместе с тем, в целях борьбы с возможными злоупотреблениями в виде искусственного занижения отпускной цены на сигареты предприятиями-производителями, начиная с 2007 г. адвалорную составляющую ставок акцизов на сигареты предлагается исчислять не от отпускной цены производителя, а от розничной цены сигарет в торговой сети. Как и в предшествующие годы, в 2007-2009 гг., должны ежегодно индексироваться специфические ставки акцизов с учетом прогнозируемых уровней инфляции (кроме акцизов на нефтепродукты и сигареты). Так, на 2007 год предлагается индексация на 8,5% (в соответствии с уровнем инфляции, предусмотренном в прогнозе на 2006 г.) по большинству специфических ставок акцизов. При этом, как и на 2006 г., в качестве меры, препятствующей возможному росту розничных цен на бензин и дизельное топливо, индексацию акцизов на эти товары на 2007-2008 гг. предлагается не производить. На 2009 г. ставки акцизов на нефтепродукты предлагается проиндексировать в меру уровня инфляции, прогнозируемой на 2008 г. Ставки акцизов на сигареты предлагается проиндексировать таким образом, что бы размеры акциза в 2007 г. по сравнению с 2006 г. увеличились на 30%, а в 2008-2009 гг. - на 20% ежегодно к предшествующему году. В целом оправдал себя и не требует серьезных изменений налог на доходы физических лиц. В частности, подтвердилась правильность принятого в начале налоговой реформы решения о введении пониженной плоской ставки этого налога в размере 13%. Вместе с тем, в действующий порядок применения этого налога, начиная с 2007 г., следует внести определенные корректировки, связанные с совершенствованием применения его отдельных норм. В частности, целесообразно предусмотреть увеличение существующих социальных налоговых вычетов на обучение в образовательных учреждениях и лечение в медицинских учреждениях Российской Федерации в размерах, соответствующих общему росту доходов населения. В настоящее время размер каждого из таких вычетов ограничен суммой 38 тыс. руб. ежегодно, которая без изменений применяется начиная с 2004 г. Предлагается начиная с 2007 г. установить предельный размер каждого из таких социальных вычетов на уровне 50 тыс. руб. Кроме того, в целях стимулирования развития добровольного медицинского страхования предлагается разрешить учитывать при определении социального вычета не только фактические расходы физических лиц на оплату своего лечения, но и их взносы страховым организациям по договорам добровольного личного медицинского страхования, которыми предусматривается оплата страховщиками медицинских расходов застрахованных физических лиц. В главу 23 Кодекса также следует внести ряд поправок технического характера, обусловленных практикой применения этого налога. Начиная с 2005 г. были внесены серьезные изменения в главу Кодекса, регулирующую уплату единого социального налога (ЕСН). Предварительные данные о размерах поступлений этого налога за 2005 г. свидетельствуют о том, что прогнозируемые поступления от этого налога в Пенсионный фонд Российской Федерации и в Фонд социального страхования Российской Федерации выполнены. Вместе с тем, пока еще не проявился в должной мере эффект расширения налоговой базы за счет легализации в условиях понижения ставки ЕСН выплат, ранее укрываемых от налогообложения. По нашему мнению, этот эффект реально должен проявиться в 2006-2007 гг. Изменения по налогу на прибыль организаций в 2007-2009 гг. должны касаться в основном уточнения отдельных вопросов, возникающих из практики применения этого налога. В частности, необходимо решить вопрос о не включении в состав доходов, учитываемых при налогообложении, сумм штрафных санкций, списанных организациям, досрочно выполнившим условия реструктуризации налоговой задолженности, осуществленной в соответствии с решениями Правительства Российской Федерации. Из мер инвестиционной направленности предлагается разрешить, начиная с 2007 г. относить расходы на НИОКР (в том числе не давших положительного результата) в течение одного года, а не двух лет, как в настоящее время. В соответствии с поручением Президента Российской Федерации в Бюджетном послании следует рассмотреть вопрос о совершенствовании налогообложения дивидендов, получаемых российскими юридическими лицами от инвестиций в дочерние общества, с целью стимулирования размещения холдинговых компаний в Российской Федерации. Проект федерального закона "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации", предусматривающий внесение соответствующих изменений в главы Кодекса, регулирующих уплату налога на доходы физических лиц, ЕСН и налога на прибыль организаций внесен Правительством Российской Федерации в Государственную Думу. Следует также отметить, что в целях финансовой поддержки сельскохозяйственных предприятий в марте текущего года был принят федеральный закон о продлении на 2006-2007 гг. применения нулевой ставки налога в отношении доходов, получаемых от реализации произведенной и реализованной налогоплательщиками сельскохозяйственной продукции. Требует совершенствования налогообложение нефтедобычи, и, прежде всего, налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ). Решения по совершенствованию налогообложения при добыче нефти должны стимулировать активную разработку новых месторождений, а также повышение эффективности добычи на действующих месторождениях с высокой степенью выработанности. Необходимо отметить, что действующая ныне специфическая ставка по нефти, "привязанная" к мировым ценам на этот товар действует только до 2007 года. Опыт последних лет показал эффективность ее применения. Поэтому предлагается принять законодательное решение о продлении ее действия до 2017 года. Следует также изучить вопрос о целесообразности введения, начиная с 2008 г. специфических ставок НДПИ в отношении иных видов полезных ископаемых, прежде всего, руд для выплавки черных и цветных металлов. Однако, во избежание возникновения проблем, сходных с теми, которые имеют место в настоящее время в условиях применения единой ставки НДПИ при добыче нефти, данный вопрос требует серьезной проработки. В связи с принятием и вступлением в силу Водного кодекса, рассматриваемого в настоящее время в Государственной Думе, в течение 2007-2009 гг. будет постепенно уменьшаться значение водного налога, который будет уплачиваться только в тех случаях, когда лицензии на водопользование были выданы налогоплательщикам до введения в действие Водного кодекса. Поэтому вносить какие либо изменения в режим применения этого налога нецелесообразно. Серьезного уточнения требует глава Кодекса, регулирующая порядок исчисления и уплаты сбора за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами. Концепция действующего сбора не учитывает действующее законодательство в сфере охраны и использования водных биологических ресурсов, а также сложившуюся практику ведения хозяйственной деятельности в рыбной отрасли. Для доработки соответствующей главы Кодекса будет создана рабочая группа из представителей Минфина России, Минэкономразвития России, Минсельхоза России и ФНС России с тем, чтобы необходимые изменения могли быть введены в действие, начиная с 2008 года. В качестве важнейшей меры для совершенствования имущественного налогообложения рассматривался переход к налогообложению недвижимого имущества путем введения налога на недвижимость взамен существующих ныне земельного налога, а также налогов на имущество организаций и на имущество физических лиц. Однако для повсеместного введения налога на недвижимость необходимо проведение трудоемкой работы по оценке объектов недвижимости. Представляется, что реально введение налога на недвижимость возможно уже за пределами 2007-2009 гг. Определенные уточнения, начиная с 2007 г. следует внести в действующие главы Кодекса, регулирующие уплату налога на имущество организаций и земельного налога. По земельному налогу требует конкретизации срок, начиная с которого исчисляется период проектирования и строительства жилья на земельных участках, приобретенных на условиях осуществления на них жилищного строительства. Эти и некоторые другие предложения, касающиеся налога на имущество организаций и земельного налога, нашли отражение в упомянутом выше проекте федерального закона "О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации", внесенном Правительством Российской Федерации в Государственную Думу. Недавно был принят федеральный закон, предусматривающий внесение целого ряда уточнений в режим применения единого сельскохозяйственного налога, вступающий в силу с 1 января 2007 г. По многим позициям этот налог приближен к УСНО. Право применять такую систему должны получить и потребительские сельскохозяйственные кооперативы. Соответствующий законопроект направлен Правительством Российской Федерации в Государственную Думу. Правительством Российской Федерации поддержано принятие в первом чтении инициированного рядом депутатов Государственной Думы проекта федерального закона, предусматривающего введение специального налогового режима для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий. Вместе с тем при подготовке ко второму чтению этот законопроект требует серьезной доработки. Государственной Думой принят в первом чтении законопроект, предусматривающий увеличение в два раза предельных ставок налога на игорный бизнес для игровых автоматов. Правительством Российской Федерации было дано на этот законопроект положительное заключение. Вместе с тем представляется, что вопрос об увеличении ставок по этому налогу должен быть рассмотрен и решен одновременно с реализацией дополнительных мер по государственному регулированию игорного бизнеса, рассматриваемых в настоящее время в Государственной Думе[28].

Заключение

На протяжении всей истории человечества складывалась система налогообложения. Если сначала налоги взимались в виде различных натуральных податей и служили дополнением к трудовым повинностям или формой дани с покоренных народов, то по мере развития товарно-денежных отношений налоги приобрели денежную форму. Средневековый философ Фома Аквинский, определил налог как «дозволенную форму» грабежа, не отрицая, правда, существования «грабежа без греха», когда собранные платежи употребляются на «всеобщее благо». Возможно, такой подход теолога к сугубо финансовым проблемам вытекал из его религиозного постулата, что «всяческое зло может быть возведено к некоторой благой причине.

Бесспорно, полностью отрицать возвратность «налога вообще» было бы абсурдно. Так или иначе, казна удовлетворяет многочисленные общественные потребности. Что бы и кто бы ни финансировался в дальнейшем за счет налоговых платежей, следует считать (если не практически подсчитать, то хотя бы теоретически предположить), что факт их возврата плательщикам обязательно состоялся, даже если принять во внимание все моменты перераспределения доходов. К сожалению, однако, не является предельно

ясным представление о «всеобщем благе».

И вывод, который позволительно сделать при все еще существующей путанице «адресов», будет таковым: человечество пока еще не изобрело, да и не могло объективно изобрести, системы справедливого налогообложения. На пути к ее созданию уже есть некоторые успехи. И все-таки сама эта справедливость должна опираться на полную возвратность налогов, разве что исключая отдельные издержки обращения, возвратность по отношению к обществу в целом, к тем, кто действительно своим трудом, физическим или умственным, создает общественное богатство, материальное и нематериальное, и, наконец, к тем, чьи услуги являются необходимыми с точки зрения общества, а не к тем, кто их ему предлагает. Отсюда, собственно говоря, сама степень справедливости должна определяться степенью возвратности.

Поскольку же налоговый механизм изначально встроен в сферу распределительных отношений, где играет роль одного из важнейших звеньев общественного воспроизводства, постольку он не в состоянии изолировать себя от данного способа производства и прежде всего от системы определенных общественных отношений. В этом смысле любая конкретная практика налогового обложения не может не обнаружить на своем челе следы породившей ее экономической структуры общества. Хорошо осознав, что в справедливости остро нуждается в настоящее время не только наше духовное бытие, но и бытие экономическое, социальное, решая насущные проблемы сегодняшнего дня, не будем забывать о необходимости постоянно обращать свои взоры как научные, так и практические не только в будущее, но и в прошлое. Налоги рассматриваются не только с позиции общественных и государственных (фискальных) интересов, но и с точки зрения их воздействия на рынок. Рынок и налоги—вот интереснейшая проблема сегодняшнего дня. Интереснейшая потому, что налоги являются важным инструментом регулирования рыночных отношений.

Сложный механизм налогообложения так или иначе должен приспосабливаться и к новому уровню производительных сил, и к постоянно изменяющейся практике хозяйствования. Причем он не так уж плохо зарекомендовал себя в качестве инструмента выхода из тяжелых кризисных ситуаций, инструментом стабилизации экономики и ее динамичного ускорения.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс РФ. Часть первая - 7-е изд., изм. и доп.- М.: Ось - 89, 2007.

2. Антология экономической классики. В 2-х томах. Т. 1. – М.: МП ЭКОНОВ, 1993. – 475с.

3. Бачурин А. В.: Прибыль и налог с оборота в СССР. - М.: Госфиниздат, 1955.

4. Буланже М.: Податная политика Петра Великого//Налоговое обозрение. 1999. № 1-2

5. Все начиналось с десятины: этот многоликий налоговый мир. – М.: Прогресс, 1992. – 406с.

6. Валентей С. Д.: Федерализм: российская история и российская реальность. - М.: М-ОКО, 1999

7. Герберштейн С.: Записки о московитских делах //Россия 15-17 в. Глазами иностранцев. Лениздат, 1986

8. Евстигнеев Е.Н.: Основы налогообложения. - М.: ИНФРА-М, 2003

9. История русской экономической мысли. В 3-х т. Т.1 /Под ред. Пашкова А. И. - М.:ГИПЛ, 1955

10. Карамзин Н. М.: История государства Российского. - М.: Книга, 1988.

11. Лучинский М.Ф.: Деньги на Руси, Казань, 1958.

12. Налоги: Уч. пос. /Под ред. Черника Д.Г. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 687 с.

13. Окунева Л.П.: Налоги и налогообложение в России. – М.: Финстатинформ, 2000. – 222с.

14. Озеров И.Х. Основы финансовой науки. – М.: Типография Т-ва И.Д.Сытина, 1908. Выпуск II. – С. 32.

15. Пушкарёва В.М.: История финансовой мысли и политики налогов: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 1996 – 191с.

16. Пушкарева В.М.: Генезис категории "налог" в истории финансовой науки //Финансы, 1999, №6

17. Седов К. В.: Налогообложение в РФ и пути совершенствования 2006.

18. Соколов А. А.: О развитии податного дела- М.: ИНФРА-М, 2003. - 137

19. Соколов А.А. Теория налогов. – М.: Фин. издательство НКФ СССР, 1923 –258с.

20. Соловьев С. М. Соч. История России с древнейших времен Книга 2, Том 3. - М.: Мысль, 1988.

21. Толкушкин А.В.: История налогов в России. - М.: "Юрист", 2001.

22. Три века. Россия от Смуты до нашего времени. Под ред. В. Каллаша. - М.: Издание Товарищества И. Сытина, 1913. - Т.4. - С.209.  
23. Тургенев Н.: Опыт теории налогов 3-е изд. - М.: Соцэкгиз, 1937.

24. Худокормов А. Г.:История экономических учений: Учеб. - М.: ИНФРА-М, 1999.

25. Черник Д.Г.:Налоги в рыночной экономике. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1997. – 383 с.

26. Юткина Т. Ф.: Налоги и налообложение": Учеб. - М.: ИНФРА-М, 2002.

27. Ялбулганов А.А.: Опыт теории налогов Н.И. Тургенева и развитие финансовой мысли в России 19-20 вв. - М.: ИНФРА-М, 2005. – 315 с.

28. НИИ СП:: <http://www.niisp.ru/News/Events/art80>