**ФЕДЕРАЛЬНОЕ АГЕНТСТВО ПО ОБРАЗОВАНИЮ**

**Кафедра экономической теории и прикладной экономики**

Допустить к защите

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

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

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

Тема: **НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РФ: ПРОБЛЕМЫ И ПУТИ ИХ РЕШЕНИЯ**

СЫКТЫВКАР 2008

**СОДЕРЖАНИЕ**

[ВВЕДЕНИЕ 3](#_Toc118718119)

[1. ПОНЯТИЕ НАЛОГОВой системы 4](#_Toc118718120)

[1.1. Элементы налоговой системы 4](#_Toc118718121)

[1.2. Принципы построения налоговой системы 14](#_Toc118718122)

 2. АНАЛИЗ СИСТЕМЫ НАЛОГОВ 19

[2.1. Сущность и функции налогов 19](#_Toc118718124)

[2.2.Классификация налогов 24](#_Toc118718125)

[3. ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ 30](#_Toc118718126)

[3.1. Общие проблемы налогообложения 30](#_Toc118718127)

[3.2. Проблемы, возникающие при исчислении налогооблагаемой базы 35](#_Toc118718128)

[ЗАКЛЮЧЕНИЕ 41](#_Toc118718129)

[СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 43](#_Toc118718130)

**ВВЕДЕНИЕ**

В условиях рыночных отношений налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой финансово-кредитного механизма государственного регулирования экономики.

С помощью данного механизма государство решает экономические, социальные, эко­логические, демографические и другие задачи. Важной «кровеносной артерией» финансово-бюджетной системы являются налоги.

Изъятие государством в пользу общества определенной части стоимости валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса и составляет сущность налога.

Налоги – обязательные платежи с физических и юридических лиц, взимаемые государ­ством. Исторически они возникли с разделением общества на антагонистические классы и появлением государства. Основные черты налога: односторонний характер его установления, безвозмездность, принудительный характер платежей.

Цель работы – выявить основные проблемы развития системы налогообложения.

Исходя из цели в работе поставлены следующие задачи:

1. рассмотреть понятие налоговой системы;
2. проанализировать принципы построения налоговой системы;
3. рассмотреть виды и функции налогов РФ;
4. исследовать проблемы налогообложения и пути их решения.

Объектом исследования является налоговая система – совокупность взимаемых в госу­дарстве налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, а также форм и методов их построения.

Предметом исследования является система налогообложения.

В работе были использованы научные статьи, монографии и аналитический материал.

**1. ПОНЯТИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ**

**1.1 Элементы налоговой системы**

Возможности финансовой стабилизации, во всяком случае – состояние доходной части бюджета, будет зависеть в основном от двух весьма влияющих друг на друга критериев. Первый и основной из них – развитие налоговой базы, т.е. общая ситуация в экономике, осо­бенно в ее базовых отраслях; второй – налоговая система страны. Ибо от того, насколько оп­тимально выбраны объекты налогообложения, установлена величина налоговых ставок, от­лажен механизм взимания налогов и т.д., зависит обратное воздействие налоговой системы на налоговую базу. Есть еще и третий критерий – организация и эффективность налоговой службы государства [14, C.198].

Действующая в России налоговая система имеет относительно короткую историю. Она начала складываться только в 1992 г., а основные законы, регулирующие налогообложение, были приняты Верховным Советом в декабре 1991 г. На протяжении прошедших с этого мо­мента лет российская налоговая система подвергалась множеству изменений, уточнений и модификаций, однако основные элементы и принципы построения этой системы в целом со­хранились и поныне. Наиболее существенные изменения были внесены в налоговую систему России в ходе ее пересмотра в 1999-2001 гг., когда вступили в действие первая часть Налого­вого кодекса РФ 9с 01.01.99) и четыре главы второй части Налогового кодекса РФ (с 01.01.01).

Налоговая система любого государства представляет собой:

* Во-первых, взаимосогласованную совокупность налогов, сборов и иных обязатель­ных платежей, используемых для финансирования государственного бюджета, мест­ных бюджетов и внебюджетных фондов;
* Во-вторых, систему законов, указов и подзаконных нормативных актов, регулирую­щих порядок исчисления и уплаты в бюджет налогов, сборов и иных налоговых пла­тежей;
* В-третьих, систему государственных институтов, обеспечивающих принятие законов и иных нормативных актов, администрирование налогов в соответствии с норматив­ными актами и контроль за своевременностью и правильностью их уплаты.

Условно первый из аспектов может быть назван системой налогов, второй – системой налогового законодательства, а третий – институциональной системой налогообложения. Все они взаимосвязаны, и невозможно рассмотреть систему налогов, не рассматривая законода­тельство и подзаконные нормативные акты, а последние – вне зависимости от институтов, которых их принимают и администрируют.

Поэтому будем рассматривать налоговую систему России через призму системы нало­гов, остальные же взаимосвязанные аспекты будут отодвинуты на второй план [8, C.63].

Объектами налогообложенияявляются доходы (прибыль), стоимость определенных то­варов, отдельные виды деятельности налогоплательщиков, операции с ценными бумагами, пользование природными ресурсами, имущество юридических и физических лиц, объем продаж, передача имущества, добавленная стоимость продукции, работ и услуг и другие объекты [14, C.198].

Налоговая система – совокупность существующих в данный момент в конкретном го­сударстве существенных условий налогообложения. К последним относятся:

* Принципы, формы и методы установления, изменения, отмены, уплаты налогов;
* Виды налогов;
* Права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников на­логовых отношений;
* Формы и методы налогового контроля;
* Ответственность участников налоговых отношений;
* Способы защиты прав и интересов налогоплательщиков.

*Порядок установления, изменения и уплаты налогов****.*** Федеральные налоги устанавли­ваются Налоговым кодексом Российской Федерации и зачисляются в федеральный бюджет или федеральные внебюджетные фонды. Норматив распределения федеральных налогов ме­жду федеральным бюджетом, бюджетами субъектов Федерации и местными бюджетами оп­ределяется в соответствии с законом о федеральном бюджете. Установление новых феде­ральных налогов, отмена действующего налога и внесение изменений в действующие феде­ральные налоги осуществляются исключительно принятием федерального закона о внесении изменений в Налоговый кодекс. Введение в действие региональных и местных налогов, вне­сение изменений в существующие или прекращение действия раннее введенных налогов осуществляются органами законодательной власти субъектов Федерации и представитель­ными органами местного самоуправлению Региональные налоги зачисляются в региональ­ные бюджеты, местные налоги в местные бюджеты [8, C.205].

Законом « Об основах налоговой системы в Российской Федерации» введена трехуров­невая система налогообложения предприятий, организаций и физических лиц.

* Первый уровень – федеральные налоги России. Они действуют на территории всей страны и регулируются общероссийским законодательством, формируют основу доходной части федерального бюджета и, поскольку это наиболее доходные источники, за счет них поддерживается финансовая стабильность бюджетов субъектов Федерации и местных бюд­жетов.

Как и в других странах, наиболее доходные источники сосредоточиваются в федераль­ном бюджете. К числу федеральных относятся:

* 1. Налог на добавленную стоимость;
	2. Налог на прибыль предприятий и организаций;
	3. Акцизы;
	4. Подоходный налог с физических лиц;
	5. Таможенные пошлины;

Перечисленные пять налогов создают основу финансовой базы государства.

* Второй уровень – налоги республик в составе Российской Федерации и налоги краев, областей, автономной области, автономных округов. Для краткости в дальнейшем бу­дем именовать их региональными налогами. Региональные налоги устанавливаются пред­ставительными органами субъектов Федерации исходя из общероссийского законодатель­ства. Часть региональных налогов относится к общеобязательным на территории РФ. В этом случае региональные власти регулируют только их ставки в определенных пределах, нало­говые льготы и порядок взимания.

Наибольшие доходы региональным бюджетам приносит налог на имущество юридиче­ских лиц. В основном это соответствует мировой практике, с той разницей, что в большин­стве стран не делается различия между налогом на имущество юридических лиц и налогом на имущество физических лиц. Чаще всего это один налог, хотя в некоторых странах имеется и такая практика, как в России. Очень сильно поддерживает финансовую базу региональных бюджетов целевой налог на нужды учреждений народного образования. Именно он дает не­обходимые средства для развития на региональном уровне этой отрасли. В 1999 г. в качестве региональных налогов начали функционировать налог спродаж и налог на временный до­ход.

* Третий уровень – местные налоги, т.е. налоги городов, районов, поселков и т.д. В по­нятие «район» с позиции налогообложения не входит район внутри города. Представи­тельные органы (городские Думы) городов Москвы и Санкт – Петербурга имеют полномочия на установление как региональных, так и местных налогов.

Среди местных налогов крупные поступления обеспечивают:

* 1. Налог на имущество физических лиц;
	2. Земельный налог;
	3. Налог на рекламу;
	4. Налог на содержание жилищного фонда и социально-культурной сферы;
	5. Большая группа прочих местных налогов.

Бюджетное устройство Российской Федерации, как и многих европейских стран, пре­дусматривает, что региональные и местные налоги служат лишь добавкой в доходной части соответствующих бюджетов. Главная часть при их формировании – это отчисления от феде­ральных налогов.

Налоговая система Российской Федерации выполняет важнейшую функцию бюджет­ного регулирования. Расширение самостоятельности и ответственности 89 национально-го­сударственных и административно- территориальных образований России в решении соци­ально-экономических проблем сопровождается укреплением их финансовой базы, осуществ­ляемым путем перераспределения федеральных налогов.

Закрепленные и регулирующие налоги полностью или в твердо фиксированном про­центе на долговременной основе поступают в нижестоящие бюджеты. Такие налоги, как гер­бовый сбор, государственная пошлина, налог с имущества, переходящего в порядке наследо­вания или дарения, имея федеральный статус, обычно полностью зачисляются в местные бюджеты.

Налог на прибыль предприятий и организаций в твердой доле: 11% + 19% делится со­ответственно между федеральным и региональными бюджетами, а из них перечисляется в местные бюджеты.

Акцизы, налог на добавленную стоимость, подоходный налог с физических лиц рас­пределяются между бюджетами, в зависимости от обстоятельств, включая финансовое по­ложение отдельных территорий, проценты отчислений могут меняться. Нормативы утвер­ждаются ежегодно при формировании федерального бюджета.

Хотя налог на имущество юридических лиц является региональным, законодательно установлено, что половина его поступлений направляется в местные бюджеты [14, C.201].

В соответствии с Налоговым кодексом РФ налогоплательщиками и плательщиками сборов признаются организации и физические лица, на которых в соответствии с кодексом возложена обязанность уплачивать соответственно налоги и (или) сборы [12, C.290].

Налогоплательщики имеют право:

1. Получать по месту своего учета от налоговых органов бесплатную информацию о дейст­вующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответствии с ними нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должностных лиц, а также получать формы налоговой отчетности и разъяснения о порядке их заполнения;
2. Получать от налоговых органов и других уполномоченных органов письменные разъясне­ния по вопросам применения законодательства о налогах и сборах;
3. Использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, предусмотренном законодательством о налогах и сборах;
4. Получать отсрочку, рассрочку, налоговый кредит и инвестиционный налоговый кредит в порядке и на условиях, установленных Налоговым кодексом;
5. На своевременный зачет или возврат сумм излишне уплаченных или излишне взыскан­ных налогов, пени, штрафов;
6. Представлять свои интересы в налоговых правоотношениях лично или через своего пред­ставителя;
7. Представлять налоговым органам и их должностным лицам пояснения по исчислению и уплате налогов, а также по актам проведенных налоговых проверок;
8. Присутствовать при проведении выездной налоговой проверки;
9. Получать копии акта налоговой проверки и решении налоговых органов, а также налого­вые уведомления и требования об уплате налогов;
10. Требовать от должностных лиц налоговых органов законодательства о налогах и сборах при совершении ими действий в отношении налогоплательщиков;
11. Не выполнять неправомерные акты и требования налоговых органов, иных уполномочен­ных органов и их должностных лиц, не соответствующие Налоговому кодексу или иным федеральным законам;
12. Обжаловать в установленном порядке акты налоговых органов уполномоченных органов и действия (бездействие) их должностных лиц
13. Требовать соблюдение налоговой тайны;
14. Требовать в установленном порядке возмещения в полном объеме убытков, причиненных незаконными решениями налоговых органов или незаконными действиями (бездействиями) их должностных лиц [5, C.294].

Налогоплательщики (плательщики сборов) как субъекты налоговых правоотношений имеют не только права, но и несут определенные обязанности.

 Налогоплательщики обязаны:

1. Уплачивать законно установленные налоги;
2. Встать на учет в налоговых органах, если такая обязанность предусмотрена Налоговым кодексом;
3. Вести в установленном порядке учет своих доходов (расходов) и объектов налогообложе­ния, если такая обязанность предусмотрена законодательством о налогах и сборах;
4. Представлять в налоговый орган по месту учета в установленном порядке налоговые декла­рации по тем налогам, которые они обязаны уплачивать, если такая обязанность преду­смотрена законодательством о налогах и сборах, а также бухгалтерскую отчетность;
5. Представлять налоговым органам и их должностным лицам в случаях предусмотренных Налоговым кодексом, документы, необходимые для исчисления и уплаты налогов;
6. Выполнять законные требования налогового органа об устранении выявленных наруше­ний законодательства о налогах и сборах, а также не препятствовать законной деятельности должностных лиц налоговых органов при исполнении ими своих служебных обязанностей;
7. Предоставлять налоговому органу необходимую информацию и документы в случаях и порядке, предусмотренном Налоговым кодексом ;
8. В течение четырех лет обеспечивать сохранность данных бухгалтерского учета и других документов, необходимых для исчисления и уплаты налогов, а также документов, подтвер­ждающих полученные доходы (для организаций – также и произведенные расходы) и упла­ченные (удержанные) налоги [5, C.295].

Помимо прав и обязанностей налогоплательщиков содержание налогового правоотно­шения включает в себя права и обязанности иных субъектов правоотношения, в частности налоговых органов.

Налоговые органы вправе:

1. Требовать от налогоплательщика или налогового агента документы по формам, установлен­ным государственными органами и органами местного самоуправления, служа­щие основаниями для исчисления и уплаты (удержания и перечисления) налогов, а также по­яснения и документы, подтверждающие правильность исчисления и своевременность уплаты (удержания и перечисления) налогов;
2. Проводить налоговые проверки в порядке, установленным Налоговым кодексом;
3. Производить выемку документов при проведении налоговых проверок у налогоплатель­щика или налогового агента, свидетельствующих о совершении налоговых правонарушений, в случаях, когда есть достаточные основания полагать, что эти документы будут уничто­жены, сокрыты, изменены или заменены;
4. Вызывать на основании письменного уведомления в налоговые органы налогоплательщи­ков, плательщиков сборов или налоговых агентов для дачи пояснений в связи с уплатой (удержанием и перечислением) ими налогов либо в связи с налоговой проверкой, а также в иных случаях, связанных с исполнением ими законодательства о налогах и сборах;
5. Приостанавливать операции по счетам налогоплательщиков, плательщиков сборов и нало­говых агентов в банках и налагать арест на имущество налогоплательщиков, платель­щиков сборов и налоговых агентов в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом;
6. Осматривать (обследовать) любые используемые налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанные с содержанием объектов налогообложения независимо от места их нахождения производственные, складские, торговые и иные помещения и территории, про­водить инвентаризацию принадлежащего налогоплательщику имущества. Порядок проведе­ния инвентаризации имущества налогоплательщика при налоговой проверке утверждается Министерством финансов РФ;
7. Определять суммы налогов, подлежащие внесению налогоплательщиками в бюджет (вне­бюджетные фонды), расчетным путем на основании имеющейся у них информации о нало­гоплательщике, а также данных об иных аналогичных налогоплательщиках в случае отказа налогоплательщика допустить должностных лиц налогового органа к осмотру (обследова­нию) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используе­мых налогоплательщиком для извлечения дохода либо связанных с содержанием объектов налогообложения, непредставления в течение более двух месяцев налоговому органу необ­ходимых дл расчета документов, отсутствия учета доходов и расходов, учета объектов нало­гообложения или ведения учета с нарушением установленного порядка, приведшего к не­возможности исчислить налоги;
8. Требовать от налогоплательщиков, налоговых агентов, их представителей устранения выяв­ленных нарушений законодательства о налогах и сборах и контролировать выполнение указанных требований;
9. Взыскивать недоимки по налогам и сборам, а также взыскивать пени в порядке, установлен­ном Налоговым кодексом;
10. Контролировать соответствие крупных расходов физических лиц их доходам;
11. Требовать от банков документы, подтверждающие исполнение платежных поручений нало­гоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов и инкассовых поручений (распоряжений) налоговых органов о списании со счетов налогоплательщиков, плательщи­ков сборов и налоговых агентов сумм налогов и пени;
12. Привлекать для проведения налогового контроля специалистов, экспертов и переводчи­ков;
13. Вызывать в качестве свидетелей лиц, которым могут быть известны какие-либо обстоятель­ства, имеющие значение для проведения налогового контроля;
14. Заявлять ходатайства об аннулировании или о приостановлении действия выданных юриди­ческим и физическим лицам лицензий на право осуществления определенных видов деятельности;
15. Создавать налоговые посты в порядке, установленным Налоговым кодексом;
16. Предъявлять в суды общей юрисдикции или арбитражные суды иски:

- о взыскании налоговых санкций с лиц, допустивших нарушения законодательства о нало­гах и сборах;

- о признании недействительной государственной регистрации юридического лица или го­сударственной регистрации физического лица в качестве индивидуального предпринима­теля;

- о ликвидации организации любой организационно-правовой формы по основаниям, ус­тановленным законодательством РФ;

 - в иных случаях, предусмотренных Налоговым кодексом [5, C.299].

 Налоговые органы обязаны:

* 1. Соблюдать законодательство о налогах и сборах;
	2. Осуществлять контроль за соблюдением законодательства о налогах и сборах, а также принятых в соответствии с ним нормативных правовых актов;
	3. Вести в установленном порядке учет организаций и физических лиц;
	4. Бесплатно информировать (в том числе в письменной форме) налогоплательщиков о дейст­вующих налогах и сборах, законодательстве о налогах и сборах и принятых в соответ­ствии с ним нормативных правовых актах, порядке исчисления и уплаты налогов и сборов, правах и обязанностях налогоплательщиков, полномочиях налоговых органов и их должно­стных лиц, а также предоставлять формы налоговой отчетности и разъяснять порядок их за­полнения;
	5. Осуществлять возврат или зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм нало­гов, пеней и штрафов в порядке, предусмотренном Налоговым кодексом.
	6. Соблюдать налоговую тайну;
	7. Направлять налогоплательщику или налоговому агенту копии акта налоговой проверки и решения налогового органа, а также в случаях, предусмотренным Налоговым кодексом, на­логовое уведомление и требование об уплате налога и сбора [5, C.300].

Налоговыми органами является Министерство РФ по налогам и сборам и его подразде­ления. В определенных случаях полномочиями налоговых органов обладают таможенные органы [13, C.113].

*Формы и методы налогового контроля*. Налоговый контроль проводится должност­ными лицами налоговых органов. Для проведения налогового контроля используется нало­говая отчетность, одной из форм которой является налоговая декларация.

Налоговая декларация представляет собой письменное заявление налогоплательщика о полученных доходах и произведенных расходах, источниках доходов, налоговых льготах и исчисленной сумме налога.

Основными формами проведения налогового контроля являются:

* Налоговые проверки (камеральные и выездные);
* Получение объяснения налогоплательщиков и других обязательных лиц;
* Проверка данных учета и отчетности;
* Осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода;
* Истребование, а также выемка документов и предметов;
* Экспертиза;
* Другие формы.

Для обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов применяют:

* Залог имущества;
* Поручительство;
* Приостановление операций по счетам налогоплательщика или налогового агента в банке;
* Арест имущества (с санкции прокурора) [7, C. 210].

*Ответственность за нарушение законодательства о налогах и сборах*. Налоговым правонарушением является противоправное деяние налогоплательщика, налогового агента и их представителей.

Налоговым кодексом предусмотрены следующие виды налоговых правонарушений и ответственность за них:

* Нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе на срок более 90 дней – штраф в 10 тыс. руб.;
* Ведение деятельность без постановки на учет в налоговом органе более 3 мес. – штраф в размере 20% доходов, полученных в период деятельности без постановки на учет более 90 дней;
* Нарушение срока представления информации об открытии или закрытии счета в банке – штраф 5 тыс. руб.;
* Уклонение от представления информации об открытии счета в банке, если это по­влекло за собой неуплату налогов – штраф 10% суммы всех денежных средств, по­ступивших на счет за период задержки представления сведений;
* Нарушение срока представления налоговой декларации – штраф 5% суммы налога, подлежащего уплате по этой декларации за каждый полный месяц со дня ее пред­ставления, но не более 25% указанной суммы;
* Уклонение от представления налоговой декларации в течение более чем 180 дней по истечении установленного срока – штраф в размере 50% суммы денежных средств, поступивших на счет за период задержки;
* Грубое нарушение правил ведения учета доходов и расходов, объектов налогообложе­ния – штраф 5 тыс. руб. (если такое деяние имело место в течение од­ного налогового периода); если такое деяние имело место повторно, то штраф – 15 тыс. руб.; если эти деяния повлекли занижение дохода, то штраф – в размере 10% суммы неуплаченного налога, но не менее 15 тыс. руб.;
* Нарушение правил составления налоговой декларации – штраф 5 тыс. руб.;
* Неуплата или неполная уплата сумм налога – штраф 20% неуплаченной суммы на­лога если эти же действия совершены умышленно, то штраф – 40% неуплаченной суммы налога;
* Невыполнение налоговым агентом обязанностей по удержанию и перечислению нало­гов – штраф 20% суммы, подлежащей удержанию и перечислению;
* Незаконное воспрепятствование доступу должностного лица налогового органа на тер­риторию налогоплательщика – штраф 5 тыс. руб.;
* Несоблюдение порядка ведения, пользования и распоряжения имуществом, на кото­рое наложен арест – штраф 10 тыс. руб.;
* Непредставление налоговой организации сведений о налогоплательщике – штраф 5 тыс. руб., если эти действия совершены физическим лицом, то штраф – 500 руб.;
* Другие меры ответственности [7, C.212].

**1.2. Принципы построения налоговой системы**

Построить налоговую систему – значит обосновать ее принципиальную конструкцию (состав налоговых обязательств, условия их выполнения и алгоритмы исчисления), устано­вить комплекс экономических предпочтений, а также полноту права и ответственности уча­стников налоговых действий. Такая концепции служит законодательной инициативой при проведении очередных фрагментарных или кардинальных преобразований основ и принци­пов действующей налоговой системы [15, C.126].

Для выработки эффективной налоговой политики необходимо сформулировать ее принципы как основные, исходные положения, которыми необходимо руководствоваться субъектам данной политики.

Превращение налогов в главный источник государственных доходов поставило задачу исследования принципов обложения еще несколько веков назад. Ученые многих стран вне­сли вклад в выработку данных принципов, но особенно следует выделить А. Смита и А. Ваг­нера. Принципы налогообложения, выработанные ими, положены в основу и современной налоговой системы.

Рассмотрим принципы налогообложения в порядке их эволюции вплоть до ХХ в.

1. Равномерность и справедливость в распределении налогов. Этот принцип сформулирован в 17 веке английским философом и экономистом Т. Гоббсом (1642 г.), а затем в 18 веке под­держан французскими учеными школы физиократов (Ф. Кенэ, А. Тюрго, О. Мирабо), ста­вившими проблему о справедливости обложения, о размерах участия каждого в расходах го­сударства. Физиократы протестовали против произвольности налогов, их многочисленности, тормозящей экономическое развитие.

 На необходимость равномерности, а, следовательно, справедливости, по отношению к налогоплательщикам указывал А. Смит. Его первый и главный принцип гласил, что поддан­ные всякого государства должны участвовать в поддержке государства соответственно тем доходам, которые получает каждый под охраной государства.

Профессор Берлинского университета А.Вагнер (конец XIX – начало ХХ в.) выделил принципы справедливости, всеобщности обложения и равномерности в отдельную группу этических принципов.

1. Достаточность и эластичность (подвижность) обложения. А. Вагнер поставил принципы подвижности (эластичности) и достаточности обложения на первое место, объединив их в группу финансовых. Налогообложение должно адаптироваться к государственным нуждам, кроме неэластичных налогов необходимо использовать такие налоги, которые при увеличе­нии государственных потребностей можно увеличить.
2. Надлежавший выбор источников обложения. Между учеными-экономистами на протяже­нии столетий шла дискуссия по данному вопросу. Если А. Смит считал, что объектом обло­жения должен быть только доход, то А. Вагнер относил к источникам обложения и капитал, в частности полученный по наследству.

Отметим, что к началу ХХ в. налоги на капитал (собственность) заняли лидирующее место в доходах бюджетов ведущих стран, и только во второй половине ХХ в. акцент сме­стился в сторону подоходного налога.

1. Правильная комбинация различных налогов в систему. Данный принцип тесно связан с классификацией налогов, различными их видами и формами. Например, принцип дифферен­циации государственных и местных налогов впервые сформулирован А. Смитом в «Исследо­вании о природе и причинах богатства народов» (1776г.), который полагал, что местные рас­ходы, например, содержание городской и сельской полиции, должны оплачиваться мест­ными доходами.
2. Ясность обложения. Иначе данный принцип можно обозначить как эффективную технику взимания или организации обложения. А. Смит отнес в эту группу три из четырех сформу­лированных им принципов:
	1. Налог, который должен уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произво­лен. Время его уплаты, способ и размер уплачиваемого налога должны быть ясны и известны как самому плательщику, так и всякому другому;
	2. Каждый налог должен взиматься в такое время и таким способом, какие удобны для пла­тельщика;
	3. Каждый налог должен быть устроен так, чтобы он извлекал из кармана населения воз­можно меньше сверх того, что поступает в кассы государства.

Коротко идеи А. Смита можно сформулировать как определенность, удобство платежа, дешевизну налогового администрирования.

А. Вагнер также выделил отдельную группу административно-технических правил, в которую включил следующие принципы налогового управления: определенность обложения, удобство уплаты налога, максимальное уменьшение издержек взимания [6, C.69].

Принципы налогообложения зависят от экономической ситуации в стране, плана госу­дарственных мероприятий, размеров государственного долга, отношения государственного аппарата и общества к отдельным группам населения [4, C.27].

В нашей стране принципы налогообложения сформулированы в Налоговом кодексе Российской Федерации (первой части) [7, C.212].

Налоговый кодекс заменяет Закон РФ «об основах налоговой системы в РФ» от 27 де­кабря 1991 г. №2118-1, устанавливает принципы построения и функционирования налоговой системы, порядок введения, изменения и отмены федеральных налогов, сборов и пошлин, принципы установления региональных и местных налогов и других обязательных платежей [13, C.103].

Основные начала законодательства о налогах и сборах:

1. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодатель­ство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложе­ния. При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога (в ред. Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ);
2. Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых национальных, религиозных и иных подобных критериев (в ред. Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ);
3. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произволь­ными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих кон­ституционных прав;
4. Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое про­странство Российской Федерации и, в частности, прямо или косвенно ограничивающие сво­бодное перемещение в пределах территории Российской Федерации товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещен­ной законом экономической деятельности физических лиц и организаций (в ред. Федераль­ного закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ);
5. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными настоящим Кодексом признаками на­логов или сборов, не предусмотренные настоящим Кодексом либо установленные в ином по­рядке, чем это определено настоящим Кодексом;
6. При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

(в ред. Федерального закона от 09.07.1999 № 154-ФЗ);

1. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о нало­гах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов) [1, C.25].

 Из Конституции РФ вытекает более сложная и многофункциональная структура прин­ципиальных основ налогообложения и сборов в РФ, которая выстраивается в следующем по­рядке:

* 1. Принцип реализации совместного ведения Федерации и ее субъектов в установлении об­щих принципов налогообложения и сборов в РФ (п. «и» ст.72 Конституции РФ);
	2. Принцип обеспечения единства налоговой политики и налоговой системы на всей террито­рии РФ (ст. 8 Конституции гарантирует единство экономического пространства, сво­бодное перемещение товаров, услуг, финансовых средств, а в п. «н.» ст.72 к совместному ве­дению Федерации и ее субъектов Конституция России относится установление общих прин­ципов организации системы органов государственной власти и местного самоуправления). Двойной уровень в построении федерального налогового законодательства с учетом потреб­ностей развития налогового федерализма и кодификации налоговых властных и имущест­венных норма между государством и налогоплательщиками вытекает из смысла ст. 75 Кон­ституции, согласно которой должны быть установлены федеральным законом правовые ос­новы об общих принципах налогообложения и сборов в РФ и кодифицированы нормы, регу­лирующие возникновение и функционирование системы налогов РФ и налоговых отношений в целом;
	3. Принцип равенства прав субъектов РФ в принятии собственного налогового законодатель­ства (ч. 1,2,4 ст.5 Конституции утверждают равенство и самостоятельность законодательства субъектов РФ);
	4. Принцип конституционности актов налогового законодательства (ст.4 и 125 Конституции регламентируют, что акты (в том числе и налоговые) или их отдельные положения, признан­ные неконституционными, утрачивают силу);
	5. Принцип регулятивности (гибкости) налоговых платежей, как инструмента внешнеторго­вой и инвестиционной политики (ст.15 Конституции подтверждает действие на территории России общепринятых в мировой практике принципов и норм международного регулирова­ния торгового оборота и движения капитала);
	6. Принцип обеспечения сбалансированности бюджетов разного уровня (ст.114 Конститу­ции возлагает на Правительство РФ обеспечение и исполнение налоговых обязательств в рамках Федерации и ее субъектов в интересах, как единого экономического пространства, так и в интересах отдельных регионов);
	7. Принцип самостоятельности местного самоуправления в сборе местных налогов и распоря­жении своими бюджетными средствами (ст. 132 Конституции устанавливает права органов местного самоуправления самостоятельно управлять муниципальной собственно­стью, формировать, утверждать и исполнять местный бюджет, устанавливать местные на­логи и сборы, решать иные вопросы);
	8. Принцип равенства налогоплательщиков перед государством и законом (вытекает из смысла ст. 19 Конституции);
	9. Принцип обязательности уплаты налогов, учета налогоплательщиков (ст. 57 Конституции устанавливает обязанность каждого платить законно установленные налоги и сборы) и неот­вратимости ответственности за нарушение налогового законодательства;
	10. Принцип защиты имущественных прав налогоплательщиков от неправомерных дейст­вий должностных лиц и иного ущерба, обязательность возврата из бюджета неправильно взысканных налогов (ч.2 ст.8 Конституции защищает равным образом частную, государст­венную, муниципальную и иные формы собственности);
	11. Принцип предотвращения двойного налогообложения и неотягощения налогового бре­мени (хотя он прямо не закреплен в Конституции РФ, но из смысла ее ст.34 и 35 вытекает право на свободное использование своих способностей в предпринимательской деятельности и неотчуждаемость имущества, что возможно лишь при разумном налоговом бремени; ст.57 Конституции определяет, что законы, отягчающие налоговое бремя, обратной силы ее имеют, а ст.6 Закона РФ «Об основах налоговой системы РФ» закрепляет однократность на­логообложения);
	12. Принцип публичности и гласности информации в налоговых отношениях (ст.29 Конститу­ции гарантирует право граждан получать информацию любым законным способом, за исключением сведений, составляющих государственную тайну);
	13. Принцип социальной ориентированности налоговой политики (ст.7 Конституции провоз­глашает Россию социальным государством, политика которого направлена на создание ус­ловий, обеспечивающих достойную жизнь и свободное развитие человека);
	14. Принцип обеспечения законности и правопорядка в налоговых отношениях, защита интере­сов участников налоговых отношений в суде (ст.123 Конституции подчеркивает глас­ность судопроизводства, осуществление его на основе состязательности и равноправия сто­рон) [2].

**2. АНАЛИЗ СИСТЕМЫ НАЛОГОВ**

**2.1. Сущность и функции налогов**

Государство, выражая интересы общества в различных сферах жизнедеятельности, вы­рабатывает и осуществляет соответствующую политику – экономическую, социальную, эко­логическую, демографическую и др. При этом в качестве средства взаимодействия объекта и субъекта государственного регулирования социально-экономических процессов использу­ются финансово-кредитный и ценовой механизмы.

Финансово-бюджетная система охватывает отношения по поводу формирования и ис­пользования финансовых ресурсов государства – бюджета и внебюджетных фондов. Она призвана обеспечивать эффективную реализую социальной, экономической, оборонной и других функций государства. Важной «кровеносной артерией» финансово-бюджетной сис­темы являются налоги [14, C.37].

Под налогомпонимается 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, C.30].

Таким образом, значимыми характеристиками налогового платежа являются следую­щие:

1. Законодательная основа: налогом является только тот платеж, который устанавливается в рамках законодательства.
2. Обязательность: законом однозначно определяется обязанность граждан уплачивать на­логи. Обязательность уплаты налогов основана на возможности принуждения со стороны государства. Так, согласно ст. 57 Конституции РФ, «каждый обязан платить законно уста­новленные налоги и сборы».
3. Индивидуальная безвозмездность налогового платежа означает, что факт уплаты налога налогоплательщиком не порождает встречной обязанности государства совершить какое-либо действие, предоставить товары или услуги конкретному налогоплательщику. В конеч­ном счете, естественно, безвозмездность налоговых отношений возникает, поскольку госу­дарство предоставляет своим гражданам определенный круг государственных услуг. Однако в каждом конкретном случае уплаты налога такой возмездности нет.
4. Налоги взимаются в пользу субъектов публичной власти – в государственный бюджет, местные бюджеты (бюджеты муниципальных образований), государственные внебюджетные фонды. Таким образом, только тот платеж, который поступает в бюджет или государствен­ный внебюджетный фонд (при соблюдении остальных условий), может быть назван налогом. Если платеж, удовлетворяющий приведенным выше трем условиям, поступает не в пользу институтов публичной власти, то таковой считается не налогом, а парафискалитетом.

Парафискалитет – обязательный сбор, устанавливаемый в пользу юридических лиц публичного или частного права, которые не являются органами государственной власти или публичной администрации [8, C.3].

Отдельный налог характеризуется набором типовых признаков, определяющих роль налога в экономическом механизме государства, правила расчета и сбора налога. Разрабаты­вая, применяя или изучая конкретный налог, следует сформулировать его типовые признаки [4, C.24].

К элементам налога относятся:

1. Субъект налога;
2. Объект налога;
3. Источник налога;
4. Ставка налога;
5. Единица налогообложения;
6. Порядок и сроки уплаты налогов;
7. Налоговый период;
8. Налоговая база;
9. Налоговые льготы;

Субъекты налогообложения или плательщики налога – юридические лица, другие кате­гории плательщиков и физические лица, которые обязаны в соответствии с законом уплачи­вать налоги.

Объект налогообложения возникает вследствие юридических фактов (действий, собы­тий, состояний), которые обусловливают обя­занность субъекта заплатить налог: совершение оборота по реализа­ции товаров, работ и услуг, ввоз товаров на территорию России, владение имуществом, совершение сделок купли-продажи ценных бумаг, вступление в права наследо­вания, получение дохода в той или иной форме и др. Законодательством установлен исчер­пывающий перечень объектов налогообложения: прибыль (доходы), стоимость определен­ных товаров, добавленная стоимость продукции, работ, услуг, имущество юридических и физических лиц, передача иму­щества (дарение, наследование), операции с ценными бума­гами, отдельные виды деятельности, другие объекты, установленные законо­дательством. Один и тот же объект может облагаться налогом одного вида только один раз за тот или иной период налогообложения [9, C.12].

Источник налога – это доход или капитал на микроуровне, на макроуровне – нацио­нальный доход.

Ставка налога – величина налоговых отчислений на единицу измерения налоговой базы. Ставки бывают твердые (в руб.) и в процентах [7, C.203].

Единица налогообложения – это часть объекта налогообложения, на который устанав­ливается ставка налога. Под единицей налогообложения понимают единицу масштаба нало­гообложения, которая используется для количественного выражения налоговой базы (мощ­ность двигателя, тонна нефти, единица денежной суммы, единица земельной площади и проч.).

Срок уплаты налога – срок, в который уплачивается налог. Он оговаривается в законе, за его нарушение автоматически взимается пеня независимо от вины нарушителя срока вне­сения налогового платежа [9, C.19].

Существуют три способа уплаты налога:

1) уплата налога по декларации;

2) уплата налога у источника дохода;

3) кадаст­ровый способ уплаты налога.

Первый способ основывается на том, что налогоплательщик представляет в установ­ленные сроки в налоговый орган по месту своей регистрации официальное заявление о своих налоговых обязательствах. На основе представленной декларации налоговый орган рассчи­тывает налог и вручает налогоплательщику извещение о его уплате.

Уплата налога у источника дохода предполагает, что налогопла­тельщик получает часть дохода за вычетом налога, рассчитанного и удержанного бухгалтерией предприятия или предпринимателем, производящим выплату дохода. Удержанные таким образом налоги на­зываются также авансовыми налогами, поскольку налогоплатель­щик авансирует государ­ство, уплачивая налог раньше, чем реально получает доход. Данный способ уплаты имеет то преимущество, что всякое уклонение от уплаты налога исключено.

При кадастровом способе уплаты налогов ведется кадастр – реестр, устанавливающий классификацию объектов налогообложе­ния по некоторым внешним признакам (доход, имущество), а также определяющий среднюю доходность объекта налогообложения. В ос­нову построения кадастра может быть положена какая-либо характеристика объекта нало­гообложения [9, С.24].

Под налоговым периодом понимается календарный год или иной период времени при­менительно к отдельным налогам, по окончании которого определяется налоговая база и ис­числяется сумма налога, подлежащая уплате [5, C.287].

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характери­стики объекта налогообложения. Налоговая база и порядок ее определения по федеральным, региональным и местным налогам устанавливаются НК РФ [8, С.135].

Налоговые льготы – полное или частичное освобождение от налогов субъекта в соот­ветствии с действующим законодательством (скидки, вычеты и др.) [11, C.113].

Налоговые льготы предоставляются отдельным категориям налогоплательщиков при наличии оснований возможность уплачивать налог в меньшем размере по сравнению с сум­мой налога, которая подлежит уплате другим налогоплательщиками [7, C.204].

Функция налога – это способ выражения сущностных свойств налога. Функция показы­вает, как реализуется общественное назначение данной экономической категории как инст­румента стоимостного распределения и перераспределения доходов [14, C.42].

В современных условиях налоги выполняют три основные функции: фискальную, ре­гулирующую и контрольную, каждая из которых проявляет внутреннее свойство, признаки и черты данной финансовой категории.

* Фискальная функция– основная функция, характерная для налоговых систем всех госу­дарств. С развитием рыночных отношений значение этой функции возрастает. С ее по­мощью образуются государственные денежные фонды и создаются материальные условия для функционирования государства. Именно данная функция подготавливает реальные воз­можности для перераспределения части стоимости национального дохода. Фискальная функция налогов, с помощью которой происходит огосударствление части национального дохода в денежной форме, создает объективные предпосылки для вмешательства государ­ства в экономику [11, C.107].

Именно фискальный потенциал налогов предопределяет возможность решения госу­дарством задач обороны, правоохранительных, социальных задач, охраны природы и др. Данная функция налогов в известной степени первична по отношению ко всем остальным. Следовательно, она в значительной степени обуславливает регулирующую функцию [8, C.5].

* Регулирующая (перераспределительная) функция означает, что налоги как активный участник перераспределительных процессов оказывают серьезное влияние на воспроизвод­ство, стимулируя или сдерживая его темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения. Регулирующая функция на­правлена в первую очередь на достижение посредством налоговых механизмов тех или иных задач налоговой политики государства. При этом представляется необходимым выделить стимулирующую, дестимулирующую и воспроизводственную подфункции налогообложе­ния.
* Стимулирующая подфункция направлена на поддержку развития тех или иных экономических процессов. Она реализуется через систему льгот и освобождений. Нынешняя система налогообложения представляет широкий набор налоговых льгот малым предпри­ятиям, предприятиям инвалидов, сельскохозяйственным производителям, организациям, осуществляющим капитальные вложения в производство и благотворительную деятельность, и т.д.
* Дестимулирующая подфункция, напротив, направлена на установление через на­логовое бремя препятствий для развития каких-либо экономических процессов, например, через реализацию государством своей протекционистской экономической политики. Это проявляется через введение повышенных ставок налогов (например, для казино установлена ставка налога на прибыль в размере 90%), установление налога на вывоз капитала, повышен­ных таможенных пошлин, налога на имущество, акцизов и др.
* Можно также назватьвоспроизводственную подфункцию, которая предназна­чена для аккумуляции средств на восстановление используемых ресурсов. Эту подфункцию выполняют отчисления на воспроизводство минерально-сырьевой базы, плата за воду и т.д.
* Через налоги государство осуществляет контроль за финансово-хозяйственной деятель­ностью организаций и граждан, а также за источниками доходов и расходами. Благо­даря денежной оценке сумм налогов возможно количественное сопоставление показателей доходов с потребностями государства в финансовых ресурсах. Контрольная функция оцени­вает эффективность налоговой системы, обеспечивает контроль за видами деятельности и финансовыми потоками [11, C.108].

В единстве эти функции определяют эффективность финансово-бюджетных отношений и налоговой политики [14, C.43].

**2.2. Классификация налогов**

Совокупность законодательно установленных налогов, сборов, пошлин и других пла­тежей подразделяется (классифицируется) на группы по определенным критериям, призна­кам, особым свойствам [14, C.39].

Классификация налогов позволяет при всем их разнообразии установить их различия и сходство, свести их к небольшому числу групп и тем самым облегчить их изучение и прак­тическое использо­вание. Особые свойства отдельных групп налогов требуют особых усло­вий налогообложения и взимания, специфических админист­ративно-финансовых мер [9, С.27].

Первая классификация налогов была построена на основе критерия перелагаемости налогов, который первоначально, еще в 17 веке, был привязан к доходам землевладельца (поземельный налог- это прямой налог, а остальные – косвенные). Впоследствии А. Смит, исходя из факторов производства (земля, труд, капитал), дополнил доход землевладельца до­ходами с капитала и труда и соответственно двумя прямыми налогами – на предпринима­тельскую прибыль владельца капитала и на заработную плату наемного работника. Косвен­ные же налоги, считал А. Смит, - это те налоги, которые связаны с расходами и перелагаются на потребителя [14, C.39].

В настоящее время подразделение налогов на прямые и косвенные осуществляется в зависимости от способа взимания.

Прямые налоги – это налоги, взимаемые с конкретного юридического или физического лица. Объектами налогообложения являются доход и имущество налогоплательщиков (зар­плата, прибыль, процент и т.д.) и стоимость имущества налогоплательщиков (земли, дачи, дома, машины). К ним относят подоходный налог, налог на прибыль предприятий, налог с наследства и дарения, имущественный налог.

Косвенные налоги «сидят» в цене товара и являются налогами на потребление: налог на добавленную стоимость; акцизы на отдельные товары; таможенная пошлина; налог на опе­рации с ценными бумагами; налог с продаж и др.

Акцизы – налоги, существующие в виде надбавок к цене определённых товаров (пред­меты роскоши, товары, потребление которых общество не считает полезным: спиртные на­питки, табачные изделия, бензин и т.д.). Акцизы взимаются с потребителей при их продаже. Налог с продаж – налог, составляющий определённый процент от цены товара. Налог на до­бавленную стоимость – налог, рассчитываемый от стоимости приобретённого сырья и мате­риалов, затраченных при производстве данного товара. Таможенные пошлины – налог на пропускаемые через границу товары [6, С.30].

Бюджетная система государства включает совокупность бюджетов всех уровней. В фе­деративном государстве (США, ФРГ, Россия и др.) бюджетная система представлена феде­ральным, региональным и местным уровнями. Исходя из критерия многоуровневости бюд­жетной системы, в которой аккумулируются налоговые доходы государства, в налоговом за­конодательстве широко распространена статусная классификация налогов. В РФ совокуп­ность налогов и сборов по статусному критерию подразделяется на три группы:

* + Федеральные налоги;
	+ Региональные налоги республик, краев, областей и автономных образований, Мо­сквы и Санкт - Петербурга;
	+ Местные налоги.

Федеральные налоги - поступают в федеральный бюджет или федеральные внебюд­жетные фонды и являются источниками доходов федерального бюджета (внебюджетного фонда). По федеральным налогам и сборам устанавливается конкретный порядок налогооб­ложения, включая определение налогоплательщиков, объектов налогообложения, налоговой базы, налоговых ставок, налоговых льгот, порядка исчисления и уплаты налогов и сборов [4, C.112].

К федеральным налогам и сборам относятся:

1. Налог на добавленную стоимость;
2. Акцизы;
3. Налог на доходы физических лиц;
4. Единый социальный налог;
5. Налог на прибыль организации;
6. Налог на добычу полезных ископаемых;
7. Налог на наследование или дарение;
8. Водный налог;
9. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами вод­ных биологических ресурсов;
10. Государственная пошлина [1, C.36].

Региональные налоги - зачисляются в соответствующие региональные бюджеты (вне­бюджетные фонды) и являются источниками доходов этих бюджетов (внебюджетных фон­дов).

Налоговым кодексом устанавливаются общие для всех субъектов РФ и органов мест­ного самоуправления принципы налогообложения по следующим видам налогов [8, C.112]:

1. Налог на имущество организаций;
2. Налог на игорный бизнес;
3. Транспортный налог [1, C.36];

Региональные сборы могут включать:

* + Плату за воду, забираемую промышленными предприятиями из водохозяйственных систем;
	+ Региональный налог, связанный с использованием инфраструктуры региона;
	+ Сбор на нужды образовательных учреждений, взимаемый с юридических лиц;
	+ Плату за регистрацию предприятий.

Местные налоги – зачисляются в соответствующие местные бюджеты (внебюджетные фонды) и являются источниками доходов этих бюджетов (внебюджетных фондов). Налоговый кодекс определяет следующие виды местных налогов:

* + 1. Земельный налог;
		2. Налог на имущество физических лиц [1, C.36].

Местными сборами могут быть:

* + - * Сбор за строительство объектов производственного назначения в курортной зоне;
			* Сбор за право торговли;
			* Целевые сборы с населения и предприятий всех организационно-правовых форм на содержание милиции, благоустройство, нужды образования и другие цели;
			* Налог на содержание жилого фонда и объектов социально-культурной сферы;
			* Сбор с владельцев собак;
			* Сбор за право торговли спиртными напитками;
			* Сбор за парковку автомашин;
			* Сбор за выигрыш на бегах;
			* Сбор со сделок на бирже;
			* Сбор за открытие игрового бизнеса;
			* Сбор за уборку территории.

Региональные и местные органы власти на подведомственных им территориях могут вводить до 21 вида налогов и сборов, перечень которых, объекты налогообложения, источники выплат и предельные размеры ставок некоторых из них определены Законом РФ [8,C.113].

В зависимости от наличия или отсутствия целевого режима расходования средств, полученных с помощью налогов, принято различать общие и целевые налоги.

К общим относятся налоги, которые, в соответствии с действующим законодательством, зачисляются в бюджет для покрытия общих расходов бюджета. То есть налоги указанной группы не имеют целевого назначения. Подавляющее большинство действующих в России налогов (на прибыль предприятий и организаций, на добавленную стоимость, на доходы физических лиц, на имущество предприятий, таможенные пошлины и многие другие) относится именно к этой группе.

Целевые налоги, в отличие от общих, вводятся для финансирования конкретной категории расходов и зачисляются, как правило, не в бюджет (общий фонд финансовых средств государства или муниципалитета), а во внебюджетные фонды или целевые внебюджетные фонды. Только такой режим позволяет контролировать целевое использование указанных средств.

В РФ к целевым относятся, в частности, налоги, вводимые для финансирования дорожных фондов, которые зачисляются в Федеральный дорожный фонд (консолидированный в федеральном бюджете) и территориальные (субъектов Федерации) дорожные фонды, многие из которых также консолидированы в региональных бюджета [8, C.7].

Классификация налогов по субъекту-налогоплательщику. К данному виду налогов относятся:

* Налог с физических лиц (подоходный налог с физических лиц, налог на имущество физических лиц, налог на имущество, переходящее в порядок наследования и дарения, курортный сбор и т.д.).
* Налоги с предприятий и организаций (налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на пользователей автомобильных дорог, налог на имущество предприятий и организаций, сбор за использование наименований «Россия», «Российская Федерация» и образованных на их основе слов и словосочетаний и др.).
* Смешанные налоги, которые уплачивают как физические лица, так и предприятия и организации (госпошлина, некоторые таможенные пошлины, налог с владельцев транспортных средств и др.).

Классификация налогов по уровню бюджета, в который зачисляется налоговый платеж. В соответствии с бюджетной системой России налоговые платежи поступают в бюджеты различных уровней, на основании чего налоговые платежи можно подразделить на закрепленные и регулирующие.

Закрепленные (собственные) налоги непосредственно и целиком поступают в конкретный бюджет или внебюджетный фонд. Среди закрепленных налогов выделяют налоги, которые поступают в федеральный бюджет, в региональный бюджет, в местный бюджет, во внебюджетный фонд [11, C.111].

Так, налог на имущество предприятий является закрепленным налогом субъектов Федерации. Средства от данного налога закреплены за бюджетами субъектов РФ. Это их собственные налоги и собственные источники доходов. Субъекты РФ обязаны оставлять часть поступлений от данного налога в муниципалитетах, на территории которых расположены соответствующие имущественные объекты. Собственным налогом является и таможенная пошлина для федерального бюджета, поскольку поступления с данного налога формируют доход федерального бюджета [8, C.11].

Регулирующие налоги поступают одновременно в бюджеты различных уровней в пропорции согласно бюджетному законодательству. На сегодняшний день в налоговой системе России действуют два таких налога: налог на прибыль с предприятий и организаций и подоходный налог с физических лиц. Суммы отчислений по таким налогам, зачисляемые непосредственно в республиканский бюджет республики в составе РФ, в краевые, областные бюджеты краев и областей, областной бюджет автономной области, окружные бюджеты автономных округов и бюджеты других уровней, определяются при утверждении бюджета каждого из субъектов федерации [11, C.111].

В зависимости от характера определения ставок налоги могут распределяться на раскладочные и квонтитивные.

Если в основе определения налоговой ставки (или ставок) лежит задача получения конкретной суммы средств для финансирования определенных расходов и далее эта сумма на основе какого – то принципа «раскладывается» на налогоплательщиков, то такие налоги принять называть раскладочными. Раскладочные налоги достаточно широко применялись в ранние периоды развития налоговых систем. Так, в России подобный принцип налогообложения в отношении купечества и промышленников в значительной мере действовал на протяжении всего 19 века. В современных налоговых системах раскладочные налоги встречаются значительно реже. Это в основном местные налоги.

Квонтитивными (количественными, долевыми) называются те налоги, которые, в противоположность раскладочным, исходят не из необходимости покрыть определенные расходы, а из необходимости сформировать некоторый фонд денежных средств. Предполагается, что эти налоги учитывают возможность налогоплательщика уплатить налог [8, C.10].

Классификация налогов на основе организационных признаков предусматривает выделение: пропорциональных, прогрессивных и регрессивных налогов.

Налог рассматривается как пропорциональный (твердый налог), если средняя налоговая ставка остается неизменной независимо о размера дохода; как регрессивный, если она понижается по мере роста доходов, и как прогрессивный, если она повышается по мере роста величины дохода. При прогрессивном налогообложении, чем больше зарабатывает гражданин (организация), тем больше ставка налога. Регрессивный налог взимается с постоянно уменьшающейся ставкой налога по мере роста дохода [4, C.26].

Известны и другие виды классификаций, но приведенные наиболее широко распространены в России и за рубежом [8, C.12].

**3. ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

**3.1. Общие проблемы налогообложения**

В условиях рыночной экономики налоги служат одним из главных инструментов проведения в жизнь социально-экономической политики государства, важным связующим звеном между ним и населением. Именно поэтому характер налоговых отношений, распределение налогового бремени, его тяжесть, раздел источников налоговых поступлений между центром и регионами, уровень налоговой дисциплины, мера коррумпированности налоговых органов во многом являются отражением нравственного состояния общества, тех ценностных приоритетов, которыми государство руководствуется в своей деятельности. Современное нравственно здоровое общество заинтересовано в повышении благосостояния своих членов на основе возможно более полной реализации их созидательного потенциала; в достижении общественного согласия, важнейшим условием которого служит соблюдение принципов социальной справедливости; в обеспечении безопасности от внутренних и внешних угроз. Необходимой предпосылкой успешного решения всех этих задач является эффективно функционирующая налоговая система. Говоря иначе, налоговая нагрузка не должна быть слишком обременительной, а налоговые поступления в бюджет достаточны для выполнения государством его социальных функций, поддержания общественного порядка и обороноспособности страны, стимулирования развития приоритетных отраслей и производств.

За последние годы в налоговое законодательство неоднократно вносились изменения. Несомненным результатом этих усилий стал рост налоговых сборов. Однако и сегодня налоговая система России остается объектом критики со стороны различных общественных групп и научной общественности. Такая критика представляется обоснованной по нескольким позициям. Во-первых, действующая налоговая система в недостаточной мере выполняет стимулирующую функцию. Аргументами в пользу такого утверждения можно считать недостаточные масштабы инвестиционной активности, сохраняющийся значительный отток капитала за рубеж, высокий удельный вес прибыли, направляемой на непроизводственное потребление, высокую долю теневой экономики. Во-вторых, неудовлетворительно реализуется перераспределительная функция налогов. Даже по официальным данным, дифференциация в уровне доходов остается чрезмерной. На этом фоне сохранение единой ставки налога на доходы физических лиц вызывает недоумение. В-третьих, пока далеко не в полной мере используются все возможные источники налоговых поступлений в бюджет государства, в особенности это касается природной ренты. В-четвертых, налоговое бремя очень неравномерно распределено по факторам производства. Подавляющая доля налоговой нагрузки ложится на труд.

Таким образом, можно утверждать, что основные функции налоговой системы (фискальная, стимулирующая, перераспределительная) реализуются сегодня далеко не оптимальным образом [3, C.61].

Проблема налогов – одна из наиболее сложных в практике осуществления проводимой в нашей стране экономической реформы. Пожалуй, нет сегодня другого аспекта реформы, который подвергался бы такой же серьезной критике и был бы предметом таких же жарких дискуссии и объектом анализа и противоречивых идей по реформированию. С другой стороны, налоговая система – это важнейший элемент рыночных отношений и от нее во многом зависит успех экономических преобразований в стране. Поэтому к выдвигающимся предложениям о серьезной ломке созданной к настоящему времени налоговой системы необходимо подходить весьма осторожно, просчитывая не только сиюминутную отдачу от этих преобразований, но и их влияние на все стороны экономики и финансов.

Естественно, что идеальную налоговую систему можно создать только на серьезной теоретической основе, учитывающей специфику экономических отношений в обществе, созданный научный и производственный потенциал.

Налоговая система должна органически влиять на укрепление рыночных начал в хозяйстве, способствовать развитию предпринимательства и в то же время препятствовать падению уровня жизни низкооплачиваемых слоев населения [14, С.14].

В этих условиях в качестве основных принципов организации налоговой системы в условиях рыночной экономики можно назвать следующие:

* Адекватная развитию рыночной экономики система налогов, их виды, соотношение прямых и косвенных налогов, позволяющих учитывать доходы юридических и физических лиц, а также их имущественное положение;
* Универсализация методов налогообложения, которые позволяли бы установить единые для всех плательщиков требования к эффективности хозяйствования, не зависящие как от форм собственности, так и от организационно- правовых форм собственности;
* Одинаковый подход к исчислению величины налога вне зависимости от источника полученного дохода, сферы хозяйствования, отрасли экономики;
* Обеспечение принципа однократности обложения и недопустимости (избегания) двойного налогообложения;
* Научное обоснование доли изъятия и определения ставки налога, которое бы создавало плательщику налога право иметь доход, обеспечивающий нормальное развитие предприятий и организаций, воспроизводство рабочей силы;
* Дифференциация ставки налога в зависимости от уровня дохода или стоимости имущества, которая в то же время обеспечивала бы нормальное развитие основ рыночного хозяйствования;
* Стабильность ставок налога на длительный период времени, простота их исчисления;
* Установление системы налоговых льгот, реально стимулирующих процессы инвестирования средств в предпринимательскую деятельность и одновременно обеспечивающих принципы социальной справедливости, гарантирование гражданам прожиточного минимума; единство налоговых льгот для всей категорий налогоплательщиков;
* Создание мощной, четко действующей, технически оснащенной налоговой службы;
* Четкое распределение налогов по уровням государственного управления.

Однако действующая в РФ налоговая система еще не отвечает всем перечисленным выше принципам. Главная причина этого – отсутствие стабильности в проведении общей экономической политики, отсутствие государственных программ, четко определяющих приоритеты промышленной и научно-технической политики, а также налоговые льготы. Действующая налоговая система не отвечает в полной мере ни интересам налогоплательщика (чрезмерная величина налогового бремени, ограниченность прав предпринимателей, запутанность и неоднозначность трактовки законодательных и нормативных актов, неимоверная частота внесения изменений в законы), ни налоговой службы (многочисленные возможности ухода от уплаты налогов, разнообразные льготы приводят к неравенству налогоплательщиков и наносят колоссальный ущерб экономике, рынок заполнили оффшорные предприятия и фирмы-однодневки, права налоговой службы чрезвычайно ограничены, работа налогового инспектора опасна, тяжела и малооплачиваема). Очевидно, что система устарела и нуждается в замене [14. C,15].

В связи с тем, что все суммы начисленных налогов «произрастают» от налогооблагаемой базы, проблема ее выбора и оценки является исходной в оценке всех нюансов налогового производства. Измерение экономических условий осуществляется посредством показателей ста­тистической и бухгалтерской отчетности. Следовательно, важнейшим объектом налогового контроля являются экономические показатели того информационного среза, который предоставляет первичный бухгалтерский учет. Все проблемы бухгалтерского учета немедленно отражаются на налогообложении и наоборот [15.C.195].

Фискальная направленность налогового производства выражается на практике в установлении жесткого регламента в отношении налого­облагаемой базы. В конечном итоге это вылилось в требование о необходимости обособления налогового учета из системы бухгалтер­ского.

Наряду со всем этим спектром проблем в настоящее время российская налоговая система характеризуется также нестабильностью, частой сменой «правил игры с государством», принятие налоговых актов задним числом, противоречивостью законов и подзаконных актов, в том числе директивных конструктивных материалов, создающих возможность, а порой просто необходимость их дополнительного толкования. Это не только отпугивает иностранных инвесторов, но и создаёт серьёзные препятствия в работе отечественных производителей. Следует отметить также и крайне суровую систему финансовых санкций, не делающих различий между налоговыми нарушениями различного характера. Практически простая бухгалтерская ошибка и злостное укрытие доходов с целью избежать налогообложения караются одинаково.

Налоговая система России построена на базе стоимостных показателей. Такая ориентация налогообложения крайне негативно оценивается специалистами, ибо она не позволяет получить устойчивую и реальную налогооблагаемую базу. Подвижность стои­мостных показателей, их зависимость от специфики учёта, а также от инфляционных факторов делают налогообложение крайне зависимым от конъюнктуры не только финансовой, но и политической.

В проекте Налогового кодекса практически неизменной остается экономическая платформа, на которой будет основываться налоговое производство. Это те же стоимостные показатели: прибыль и доход. Следовательно, налоговый регламент в отношении прибыли, исчис­ляемой для целей налогообложения, сохранится, несмотря на то, что понятие «себестоимость продукции» в проекте не упоминается. Сохра­няется и проблема информационного обеспечения налоговой прак­тики, её давление на систему первичного бухгалтерского учёта.

Среди наиболее острых вопросов отражения в учёте информации, необходимой для исчисления налогов, можно выделить следующие:

 • регламент отнесения затрат на издержки производства и реализа­ции продукции для целей налогообложения;

* отраслевые особенности учетной политики;
* оценка и порядок списания затрат (применяемые методы);
* ведение раздельного учета налогооблагаемых и не облагаемых налогом операций;
* методики ускоренной амортизации и разрешительная политика налоговых администраций;
* формирование показателей «доходы» и «расходы» от внереализа­ционных операций;
* корректировка балансовой прибыли на сумму невостребованных резервов, перерасходованных лимитов по рекламе, командировочных и других нормируемых затрат предприятия;
* нестыковки показателей деятельности финансового рынка и требований, предъявляемых к ним со стороны налогового законода­тельства;
* корректировки фактической суммы налога на прибыль при ее сравнении с суммой уплаченного авансового платежа на процент бан­ковского кредита;
* переоценка основных средств, нематериальных активов, валюты и других ценностей;
* налоговый регламент, предъявляемый в отношении цены реали­зации (ниже или выше уровня фактических издержек производства);
* формирование рыночной цены, ее уровень в оценке налоговых администраций;
* расчет прибыли от реализации основных фондов (корректировка их первоначальной стоимости на индекс инфляции) [15, С.197].

Проблемы, перечисленные выше, - лишь основные из числа тех, с которыми постоянно сталкиваются налогоплательщики, обращаясь в своей работе к налоговому законодательству. Вместе с тем именно их решение позволяет судить о налогообложении как о системе, адекват­ной экономическому базису (показателям финансово-хозяйственного развития страны, её регионов и отдельных собственников). Следует учитывать, что уход от налогов – явление всемирное и эта практика тем шире, чем фискальнее налоговая система [15, C.198].

**3.2 Проблемы, возникающие при исчислении налогооблагаемой базы**

Требования вести учет специально организуемый учет данных, необходимых для расчета налогооблагаемых баз по отдельным налогам, наряду с традиционным бухгалтерским учетом, не закреплены в особом законодательстве по учету, однако они прописаны в законодательных положениях, регламентирующих порядок формирования отдельных видов налогов. Бухгалтерский учет стал выполнять расчетно-налоговые функции. Закон РФ «Об основах налоговой системы в РФ» в статье 11 относит к налоговым следующие обязательства:

* Своевременно уплачивать налоги;
* Вести бухгалтерский учет, составлять отчеты о финансово-хозяйственной деятельности, обеспечивать их сохранность не менее, чем в течение пяти лет;
* Предоставлять налоговым органам необходимые для исчисления и уплаты налогов документы и сведения;
* Вносить исправления в бухгалтерскую отчетность в размере сумм сокрытого или заниженного дохода (прибыли), выявленных при проведении налогового контроля.

Уже этими требованиями задан командно-распорядительный тон в отношении норм, регламентирующих организацию бухгалтерского учета. Разумеется, налоговый регламент предполагает ограничения показателей финансово-хозяйственной деятельности в рамках методических правил исчисления налоговых платежей. Однако не налогообложение, а система бухгалтерского учета фиксирует реальное движение денежных потоков. Поэтому бухгалтерская практика должна определять особенности налогового производства, а не наоборот. Бухгалтерский учёт не предназначен для решения налоговых задач. Его главная задача, зафиксированная в Законе РФ от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учёте», - формировать полную и достоверную информацию о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятий, необходимую для внешних пользователей (экономичес­кие контрагенты, банки, налоговые и финансовые администрации). Следовательно, налоговые администрации обозначены всего лишь в качестве пользователей бухгалтерской информации. Чем больше фис­кальная система вмешивается в первичный учёт, тем больше основа­ний считать, что налогообложение формируется не как экономическая система, а как принудительная политика пополнения бюджетные доходов, изменяясь и лавируя в зависимости от бесконтрольного раз­растания государственных расходов. Согласиться с этим - значит поставить под сомнение успех налоговой реформы.

Определение точного налогового обязательства связано с реальным объемом финансовых ресурсов предприятия и заработной платы граж­дан, высвободившихся после выполнения ими своих воспроизводст­венных задач. Учет этих ресурсов ведется в бухгалтерских регистрах предприятий. Соизмерение оплаты труда и налогообложения должно исходить из потребностей граждан, определяемых в соответствии с мировыми нормами жизнеобеспечения [15, C.200].

В налогообложении существуют две взаимопереплетающиеся подсистемы отношений государства с налогоплательщиками: налоговые обязательства юридических и физи­ческих лиц. Каждая из этих подсистем основывается на относительно обособленной информационной базе данных, подпадающей под действие налогового законодательства. Исследованию налоговых обязательств юридических лиц отечественные наука и прак­тика уделяют самое пристальное внимание. Однако анализ налого­обложения сосредоточен в основном на методических проблемах исчисления налогооблагаемой базы и сумм уже существующих нало­гов.

Существенной доработки требует методический материал о налогообложении и учете финансовых результатов коммерческой деятельности некоммерческих организаций. В 19994-1997 гг. они значительно расширили сферу своей хозяйственной деятельности и пополнили ресурсы за счет коммерческих сделок. Организации здравоохранения, просвещения, культуры и т.п. едут бухгалтерский учет согласно нормам, утвержденным МФ РФ для бюджетных организаций. Налоговые администрации требуют от них налоговые отчеты (расчеты налоговых платежей) по формам, утвержденным для предприятий и организаций производственной сферы деятельности. Это обязывает некоммерческие организации вести несвойственные им учетные операции. Нескоординированные требования финансовых и налоговых органов по ведению учета и отчетности нарушают принцип единства информаци­онного поля бухгалтерских данных и приводят к конфликтам между бюджетными организациями и налоговыми администрациями, предъ­являющими практически одинаковые требования к коммерческим и некоммерческим организациям при исчислении и уплате налогов.

Данный вопрос, по мнению аналитиков, можно решать двумя раз­личными способами. Одни обосновывают необходимость унификации бухгалтерского учета (единый план счетов и одинаковый регламент их ведения) и налогообложения. Другие полагают, что организации, полностью финансируемые из бюджета, — особая категория налого­плательщиков и для них необходимо создавать особые методики учета, исчисления и порядок уплаты налогов [15, С.201].

Сложность бухгалтерско-налоговых вопросов, которые пыталась решить исполнительная власть в ходе налоговой реформы в 1996—1997 гг., прежде всего, состоит в том, что невозможно оптимизировать эконо­мическую систему управления, в том числе систему учёта и отчётности, соответствующую интересам всех пользователей, до появления надежных свидетельств стабилизации макроэкономических показателей. Фраг­ментарные изменения методик исчисления налогов, законодательное признание системы налогового учёта этих проблем не решат. Анализ налогового производства в 1991-1997 гг. показывает, что по мере усложнения требований к ведению бухгалтерского учёта в целях налогообложения уровень налоговых поступлений в бюджет снижался, выявлялись факты перемещения капиталов в сферу нелегального биз­неса, предприятия и организации повсеместно вели двойную бухгалте­рию для коммерческих партнеров, банков, работников предприятия и для налоговых инспекций [15, C.202].

Усложнение налогового производства наглядно прослеживается при исчислении основных налогов: на прибыль, на добавленную стои­мость, на имущество физических лиц, акцизов. Запутанным и проти­воречивым является налоговое производство в отношении экспортно-импортных операций, операций на финансовом рынке с валютой и ценными бумагами. Сложность и неоднозначное толкование в налоговом и других видах законодательства прав и обязанностей хозяйствующего субъекта приводят к рассогласованности действий разных контролиру­ющих ведомств, а нередко и к неадекватным решениям Конституци­онного и арбитражных судов. В решениях последних зачастую прева­лирует фискальный интерес.

Применение сложных формул исчисления налогооблагаемой базы, сумм налогов приводит к значительному объёму работы бухгалтеров, особенно при исчислении суммы затрат, относимых на себестоимость продукции (работ, услуг) Согласно Положению от 1 июля 1995 г. № 661, корректирующему Положение «О составе затрат по производ­ству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестои­мость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли» от 5 августа 1992 г № 552, а также от 20 ноября 1995 г. № 1133 , организации вынуждены вести раздельный учёт затрат в обычном бухгалтерском режиме и налоговый учёт расходов, относимых на себестоимость при исчислении налога на прибыль. Более того, эти расходы разделяются в налоговом учёте на полностью невключаемые в себестоимость и вклю­чаемые в пределах утвержденных Правительством РФ лимитов.

К расходам, корректировка которых должна осуществляться при определении налогооблагаемой базы, относятся:

• затраты на служебные командировки,

• оплата за обучение по договорам с учебными заведениями и институтами повышения квалификации и переподготовки кадров;

• проценты, уплаченные по бюджетным ссудам в случае их нецеле­вого использования,

• расходы на рекламу и представительские расходы;

• оплата информационных, аудиторских, консультационных и дру­гих аналогичных услуг;

• проценты, уплаченные банку за полученные кредиты в валюте и в рублях,

• расходы на компенсацию используемого в служебных целях лич­ного автомобильного транспорта,

• расходы по содержанию административных зданий, социальной и жилищной сферы на балансе предприятия;

• расходы, связанные с проведением опытных, экспериментальных НИОКР и ОКР, стендовых испытаний и др. В случае отступления от утвержденных норм организация при расчете фактической суммы налога на прибыль обязана увеличить налогооблагаемую базу на сумму перерасхода [15, C.203].

Кроме вышеназванных корректировок финансовых результатов для целей налогообложения, организации должны применять корректи­ровки при реализации основных фондов и иного имущества, если получен отрицательный финансовый результат, который не уменьшает величину налогооблагаемой прибыли.

Проблемы исчисления налога на прибыль, НДС и других налогов, зависящих от выручки, порождают требования налоговых органов раз­делять в учётных регистрах затраты на капитальные вложения за счёт источников финансирования, используемые на непроизводственные нужды, а также затраты, финансируемые за счёт прибыли, остающейся в распоряжении предприятия. Налоговые органы руководствуются при этом положениями налогового законодательства, которые в зависи­мости от характера капитальных вложений и источников их финанси­рования формируют льготный режим налогообложения. Кроме того, в зависимости от целевого использования средств, выделяемых на капи­таловложения, зависит режим возмещения из бюджета сумм НДС, уплаченных поставщикам и подрядчикам. Параметры прибыли, оста­ющейся в распоряжении предприятий, служат основой исчисления некоторых специальных налогов. Отношение специалистов по бухгал­терскому учёту к понятию «прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия» негативное, они считают его некорректным, а применение счёта 81 «Использование прибыли» для учёта фактических внереализа­ционных убытков организации искажает её реальные финансовые результаты, вводит в заблуждение акционеров и других пользователей финансовой отчётности: балансовая прибыль неоправданно увеличе­на, а нераспределенная прибыль отчётного года уменьшена. Теперь, когда законодательство об акционерных обществах ввело норму, по которой на дивиденды направляется только нераспределенная прибыль отчётного года, актуализируется задача её правильного отражения в учёте и отчётности. Законодателям же лучше отказаться от использова­ния понятия «прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия», как несвойственного современной экономической ситуации [15, C. 205].

Острые проблемы в системе налогообложения будут иметь место до тех пор, пока кардинально не изменится экономичес­кая и социально-политическая ситуация в стране. Необходимы реаль­ные собственники, способные благодаря своему имущественному положению не только обеспечить личные потребности, но и попол­нить казну государства без ущемления собственных интересов.

 Таким образом, параллельное сосуществование двух видов учета: бухгалтерского и налогового значительно затруднит практику реаль­ной оценки финансово-хозяйственной устойчивости предприятий и организаций, что отрицательно скажется на использовании учетной информации для улучшения инвестиционного климата в России, будет препятствовать привлечению иностранных инвесторов в националь­ную экономику. И без того запутанные и трудно воспринимаемые положения бухгалтерского учета, недостаточно адаптированные к зарубежной практике, дополнятся еще и сложными расчетами по преобразованию бухгалтерской информации в налоговую [15, С.208].

Если говорить о становлении в России эффективной налоговой системы, соответствующей основам рыночной экономики, то для того, чтобы выйти на исходные рубежи и дать простор развитию рыночных отношений в национальной хозяйст­венной системе, надо, во-первых, освободить от налогообложения капи­талы, применяемые в производстве, включая и реинвестированную в производ­ство прибыль (фактически этот принцип действует во всем рыночном мире, где налогом облагаются только доходы и капиталы, изымаемые из производства); во-вторых, стимулировать частные инвестиции в производство, сократив государственные инвестиции до абсолютного минимума и исключив государственные инвестиции в те сферы и отрасли, которые могут быть обеспечены финансированием из частных источников (основной принцип рыночной экономики — запрет прямой конкуренции государства с частным капиталом, а вместо прямых субсидий промыш­ленности гораздо эффективнее действуют налоговые льготы); в-третьих, соз­дать наилучшие условия (в том числе и налоговые), чтобы каждый мог самостоя­тельно финансировать свои социальные потребности, и только в исключитель­ных случаях предоставлять поддержку за счет государства.

Вместе с тем неэффективность системы налогообложения в России связана еще и с низким уровнем налогового контроля. Самым распространенным способом ухода от налогов стало создание фиктивных фирм по поддельным (или украденным) документам, которые после проведения двух-трех операций просто исчезают. Для борьбы с такой практикой следует ввести следующие финансовые огра­ничения:

• Разрешать ликвидацию предприятия только при условии уплаты всех налогов и удовлетворения всех кредиторов — или в порядке банкротства.

• В случае непогашенных долгов или при объявлении банкротства вся задол­женность автоматически переносится на директора предприятия, который может освободиться от нее только:

 а) погасив все долги из своих средств,

 б) отнеся (доказательно) непогашение долгов на неправомер­ные действия владельцев предприятия: в этом случае суммы задолженности переносятся с директора на владельцев предприятия [10, С.455].

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В работе было рассмотрено понятие налоговой системы, ее элементов и принципов построения. Налоговая система – совокупность взимаемых в государстве налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей, а так же форм и методов их построения. Налоговая система является одним из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов экономического и социального развития. В связи с этим необходимо, чтобы налоговая система России была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту.

Для выработки эффективной налоговой политики необходимо сформулировать ее принципы как основные, исходные положения, которыми необходимо руководствоваться субъектам данной политики. Принципы налогообложения зависят от экономической ситуации в стране, плана государственных мероприятий, размеров государственного долга, отношения государственного аппарата и общества к отдельным группам населения. В нашей стране принципы налогообложения сформулированы в Налоговом кодексе Российской Федерации (первой части). Существует ряд общепризнанных принципов налогообложения, важнейшие из них: реальная возможность выплаты налога, его прогрессивный, однократный обязательный характер, простота и гибкость.

В работе дано понятие налогов, их функций и классификация. Под налогомпонимается 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. Совокупность законодательно установленных налогов, сборов, пошлин и других обязательных платежей классифицируются на группы по определенным критериям и признакам. Функция налога – это способ выражения сущностных свойств налога. Функция показывает, как реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов. В настоящее время основными функциями являются: фискальная, стимулирующая и перераспределительная.

В работе исследованы пути налогообложения и даны возможные пути их решения. Общими проблемами налогообложения являются - отсутствие стабильности в проведении общей экономической политики, отсутствие государственных программ, четко определяющих приоритеты промышленной и научно-технической политики, а также налоговые льготы. Действующая налоговая система не отвечает в полной мере ни интересам налогоплательщика (чрезмерная величина налогового бремени, ограниченность прав предпринимателей, запутанность и неоднозначность трактовки законодательных и нормативных актов, неимоверная частота внесения изменений в законы), ни налоговой службы (многочисленные возможности ухода от уплаты налогов, разнообразные льготы приводят к неравенству налогоплательщиков и наносят колоссальный ущерб экономике, рынок заполнили оффшорные предприятия и фирмы-однодневки, права налоговой службы чрезвычайно ограничены и т.д.). Одной из главных проблем является оценка налогооблагаемой базы. Дефицит бюджета, невыполнение плановых поступлений по налогам, неплатежи — все это заставляет органы власти и управления прини­мать вынужденные меры по расширению налогооблагаемой базы, кор­ректировать и дополнять методики расчетов основополагающих показателей финансово-хозяйственной деятель­ности предприятий. Данное положение не основано ни на одном из методологических требований бухгалтерского учета, оно противоречит и здравому смыслу. Не следует изобретать особых видов учета, при которых искусственно, чисто арифметически формируются финансо­вые результаты, а тем самым завышается налогооблагаемая база.

Существует и проблема налогообложения и учета финансовых показателей коммерческой деятельности некоммерческих организаций. Происходит конфликт между бюджетными организациями и налоговыми администрациями из-за того, что последние требуют от бюджетных организаций налоговые отчеты по формам, утвержденным для предприятий и организаций производственной сферы деятельности. Данный вопрос можно решить двумя способами: либо унифицировать бухгалтерский учет и налогообложения, либо создавать особые методики учета, исчисления и порядок уплаты налогов для организаций, полностью финансируемых из бюджета.

Если говорить о становлении в России эффективной налоговой системы, соответствующей основам рыночной экономики, то в национальной хозяйст­венной системе, надо:

1. освободить от налогообложения капи­талы, применяемые в производстве, включая и реинвестированную в производ­ство прибыль;
2. стимулировать частные инвестиции в производство, сократив государственные инвестиции до абсолютного минимума и исключив государственные инвестиции в те сферы и отрасли, которые могут быть обеспечены финансированием из частных источников;
3. соз­дать наилучшие условия (в том числе и налоговые), чтобы каждый мог самостоя­тельно финансировать свои социальные потребности, и только в исключитель­ных случаях предоставлять поддержку за счет государства.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

* + 1. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая. [Текст]. – М.: Эксмо, 2005. – 651 с.
		2. Комментарий к Налоговому кодексу Российской Федерации. [Текст]/отв. Ред. Г.В. Петрова. – М.: Норма, 2001. – 497
		3. Власов, Ф.Б. Нравственные основы совершенствования налоговых отношений в России. [Текст] / Ф.Б. Власов //Финансы и кредит. – 2005. - №16. – с. 61-67
		4. Глухов, В. В., Дольдэ, И. В., Некрасова, Т. П. Налоги. Теория и практика: Учебник. 2 – е изд., испр. и доп. [Текст]/ В. В. Глухов, И. В. Дольдэ, Т. П. Некрасова. – СПб.: Лань, 2002. – 448 с.
		5. Горбунова, О.Н. Финансовое право: Учебник. – 2-е изд. перераб. и доп. [Текст] / под ред. О.Н. Горбуновой. – М.: ЮРИСТЪ, 2000. – 493 с.
		6. Едронова, В.Н. Принципы налоговой политики. [Текст] / В.Н. Едронова //Финансы и кредит. – 2005. - №8.- с.69-73
		7. Колпакова, Г.М. Финансы. Денежное обращение. Кредит: Учеб. пособие . – 2-е изд. Перераб. и доп. [Текст] / Г.М. Колпакова. – М.: Финансы и статистика, 2004. – 449 с.
		8. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение в России: Учебник для вузов [Текст]/ Л. Н. Лыкова. – М.: БЕК, 2001. – 384 с.
		9. Миляков, Н. В. Налоги и налогообложение: Курс лекций [Текст]/ Н. В. Миляков. – М.: ИНФРА – М, 1999. – 348 с.
		10. Русанова, И. П., Кашин, В. А., Толкушкин, А. В. Налоги и налогообложение: Учебн. Пособие для вузов [Текст]/ И. П. Русанова, В. А. Кашин, А. В. Толкушкин. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1999. – 495 с.
		11. Самсонов, Н.Ф. Финансовый менеджмент. [Текст] / под ред. Н.Ф.Самсонова. – М.: ЮНИТИ, 1999. – 495 с.
		12. Соколова, О.В. Финансы. Деньга. Кредит: Учебник. [Текст] / под ред. О.В. Соколовой. – М.: ЮРИСТЪ, 2000. – 467 с.
		13. Черник, Д. Г. Налоги: Учеб. Пособие – 5 – е изд. перераб. и доп. [Текст]/ Под. ред.Д. Г. Черника. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 656 с.
		14. Черник, Д. Г., Починок, А.П., Морозов, В,П. Основы налоговой системы: Учебник для вузов. – 2-е изд. перераб. и доп. [Текст]/ Д.Г. Черник, А.П.Починок, В.П. Морозов. – М.:ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 375
		15. Юткина, Т. Ф. Налоги и налогообложение: Учебник.2 – е изд., перераб. и доп. [Текст]/ Т. Ф. Юткина. – М.: ИНФРА – М, 2002. – 576 с.