**Содержание.**

|  |  |
| --- | --- |
| Название | стр. |
| Содержание.  Введение.  I. Теория налогов.  II. Платежи предприятий в бюджет и внебюджетные фонды.  1. Налог на прибыль предприятий и организаций.  2. Налог на добавленную стоимость.  3. Акцизы.  4. Налог на имущество предприятий и организаций.  5. Налоги на ресурсы.  III. Некоторые аспекты налогообложения.  1. Налоги и совместные предприятия.  2. Поэтапное снижение налогов в различных сферах биз­неса.  Заключение.  Список используемой литературы | 2  3  5  9  **—**  11  12  13  20  —  21  23  24 |
|  |  |

**I. Введение.**

Налоговая система представляет собой совокупность налогов, взимаемых в государстве, формы и методы их построения, методы исчисления налогов и налоговый контроль. В зависимости от разных признаков налоги делятся на следующие группы: по объекту обложе­ния - на прямые и косвенные; по органу, осуществляющему взимание и распоряжение налогом, - на государственные и местные; по по­рядку использования - на общие и специальные.

Прямые налоги устанавливаются на доход и имущество юридиче­ских (и физических) лиц, производящих уплату налогов. К косвен­ным относятся налоги на товары и услуги, оплачиваемые в цене то­вара или включенные в тариф. Владелец товара и услуг при их реа­лизации получает налоговые суммы, которые перечисляет государ­ству.

Прямые налоги подразделяются на налоги на доходы и налоги на собственность. В России к ним относятся (для юридических лиц): на­лог на прибыль (доход) предприятий; налог на доходы банков; зе­мельный налог; лесной налог и др.

Косвенные налоги включают: налог на добавленную стоимость; таможенные пошлины; акцизы и др.

Виды налогов[[1]](#footnote-1).

По субъекту их установления:

1. федеральные налоги - вносятся в федеральный государственный бюджет и вводятся законами, принимаемыми федеральным парла­ментом,

2. региональные налоги - вносятся в государственный бюджет субъ­екта федерации. Вводятся законами представительных органов субъ­екта федерации,

3. местные налоги - вносятся в бюджет города (района). Вводятся по решению представительного органа местного самоуправления.

Виды федеральных налогов[[2]](#footnote-2):

- налог на добавленную стоимость,

- акцизы на отдельные товары (спиртное),

- налоги на прибыль (доходы) предприятий,

- платежи за пользование природными ресурсами (земля, вода),

- лицензионные и регистрационные сборы ( при получении права на торговлю нефтью, газом, цветными металлами и т. д.),

- платежи в Пенсионный фонд, в Фонд социального страхова­ния, Фонды обязательного медицинского страхования, Госу­дарственный фонд занятости населения.

Виды региональных налогов2:

- на имущество предприятий,

- на фонд заработной платы предприятий на нужды образова­тельных учереждений, организации работы транспорта,

- лицензионные и регистрационные сборы,

- на прибыль предприятий.

Виды местных налогов2:

- на стоимость реализованной продукции предприятиями горо­да для содержания жилья и объектов социально-культурной сферы,

- на фонд оплаты труда для содержания милиции, образова­тельных учереждений, благоустройство территории,

- на рекламу,

- лицензионные и регистрационные сборы,

- на прибыль предприятий.

**II. Теория налогов.**

Экономическая сущность налогов была впервые исследована в работах Давида Рикардо. “Налоги, - писал он, - составляют ту долю продукта и труда страны, которая поступает в распоряжение прави­тельства, они всегда уплачиваются, в конечном счете, из капитала или из дохода страны.”[[3]](#footnote-3)

Определенный вклад в теорию налогов сделали ученые-экономис­ты в России. Так, по мнению Н. Тургенева, “налоги суть средства к достижению цели общества или государства, т. е. той цели, которую люди себе предполагают при соединении своем в общество, или при составлении государств. На сем основывается и право правительства требовать податей от народа”[[4]](#footnote-4). А. Тривус считал, что “налог пред­ставляет собой принудительное изъятие от плательщика некоторого количества материальных благ без соответствующего эквивалента. Конечно, в некотором отношении, эквивалентом являются те услуги, которые оказывает плательщику государственная власть”[[5]](#footnote-5). А. Соко­лов утверждал, что “под налогом нужно разуметь принудительный сбор, взимаемый государственной властью с отдельных хозяйствен­ных лиц или хозяйств для покрытия ею расходов или для достижения каких-либо задач экономической политики, без предоставления пла­тельщикам его специального эквивалента”[[6]](#footnote-6).

Приведенные положения говорят о том, что высказавшие их авто­ры практически единодушны в своем понимании сущности налогов. Однако, полнота изложений несколько различна. А. Тривус включа­ет в свое определение помимо принудительности понятие безэквива­лентности налога, с оговоркой, что в некотором отношении эквива­лентом являются те услуги, которые оказывает налогоплательщику государственная власть. Определение А. Соколова, как нам пред­ставляется, наиболее полно выражает самую суть налогов, так как оно указывает еще и на то, что налоги, наряду с выполнением ими фискальной функции, могут служить достижению каких-либо задач экономической политики, что является очень важным моментом.

Какие же еще функции выполняют налоги?

По мнению А. Соколова, налоги, как финансовый инструмент го­сударства обеспечивают: собирание денежных сумм с населения, ре­гулирование денежных доходов и частно-хозяйственного накопле­ния, перераспределение полученных доходов или прибыли, принуди­тельное накопление средств, равновесие между спросом и предложе­нием.

Рассматривая перечисленные функции, нетрудно заметить, что первая из них нуждается в уточнении, поскольку налоги взимаются не только с физических, но и с юридических лиц. Что же касается по­следней из названных функций, то скорее всего, ее лучше выполняет цена, нежели налог.

Рассмотрим, что представляют собой фискальная и экономическая функции налогов.

Фискальная функция является основной, вытекающей из основной природы налогов; она характерна для всех государств во все пе­риоды их существования и развития. С ее помощью образуются го­сударственные денежные фонды и создаются материальные условия для существования и функционирования государства. По мере со­вершенствования производства значение фискальной функции воз­растает. Это наглядно показывает вся история существования разви­тых стран, а в настоящее время и развитие нашего государства.

Наличие экономической функции означает, что налоги. как актив­ный инструмент перераспределительных процессов, оказывает суще­ственное влияние на воспроизводство, стимулируя или сдерживая ее темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, сужая или рас­ширяя платежеспособный спрос населения.

Важным вопросом теории налогов являются принципы налогооб­ложения. Их классическую формулировку дал в свое время А. Смит:

1. “Подданные государства должны участвовать в покрытии расходов правительства, каждый по возможности, сообразно своей относительной платежеспособности, т.е. соразмерно до­ходу, которым он пользуется под охраной правительства. Со­блюдение этого положения или пренебрежение им приведет к так называемому равенству или неравенству обложения.

2. Налог, который обязан уплачивать каждый, должен быть точно определен, а не произволен. Размер налога, время и спо­соб его уплаты должны быть известны и ясны как самому нало­гоплательщику, так и всякому другому.

3. Каждый налог должен взиматься в такое время и таким спо­собом, какие наиболее удобны для плательщика.

4. Каждый налог должен быть так устроен, чтобы он извлекал из кармана плательщика возможно меньше сверх того, что по­ступает в кассы государства”[[7]](#footnote-7).

Заслуживает внимания позиция В. Твердохлебова по вопросу основных принципов построения налоговой системы и критический анализ этой позиции, изложенный А. Соколовым в его труде “Теория налогов”.

“Развитие производительных сил, - пишет Твердохлебов, - вот тот высший принцип обложения, который должен лечь в основу всякой податной системы и с точки зрения которого наука имеет право оце­нивать эти системы, н вторгаясь в область этики и сохраняя свой по­литический нейтралитет”[[8]](#footnote-8).

Развитие производительных сил выражается прежде всего в росте чистого национального продукта и его увеличении на душу населе­ния. В связи с этим, по мнению А. Соколова, принцип налоговой по­литики, выдвигаемый Твердохлебовым, можно сформулировать так: “налоги должны содействовать или, по крайней мере, не противодей­ствовать абсолютному или относительному росту чистого нацио­нального продукта”[[9]](#footnote-9).

Думается, прежде всего необходимо отметить, что налоговая си­стема представляет собой весьма сложное, эволюционирующее соци­альное образование, тесно связанное с развитием государства и эко­номики.

Это показала трансформация налоговых систем западных стран в XX веке. Она отразила: развитие корпоративных форм организации хозяйства с публичной отчетностью банков, акционерных обществ и др. ; рост благосостояния общества и расширение круга собственни­ков; расширение сферы влияния финансового капитала; укрепление правовых демократических основ целого ряда государств. Это помо­гало превращению налоговых систем этих стран в часть сложного и эффективного механизма регулирования хозяйственной конъюнк­туры, в гибкий инструмент, воздействующий на уровень доходности различных видов собственности, на соотношение между накоплением и потреблением в производственной и непроизводственной сферах.

Схожести процессов, происходящих в экономике развитых стран, соответствовала идентичность основных тенденций развития и со­вершенствования их налоговых систем. Результатом многочисленных налоговых реформ, проведенных во всех крупных странах мира, явилось значительное уменьшение ставки налога на прибыль про­мышленных компаний при одновременном сокращении применяе­мых льгот(см. табл.).

**Ставка налога на прибыль промышленных компаний**

**развитых стран[[10]](#footnote-10).**

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Страна** | **1985** | **1986** | **1987** | **1991** |
| США | 46.0 | 46.0 | 40.0 | 34.0 |
| Япония | 43.3 | 43.3 | 42.0 | 37.5 |
| Германия | 56.0 | 56.0 | 56.0 | 57.5\* |
| Франция | 50.0 | 45.0 | 44.0 | 42.0 |
| Италия | 43.37 | 43.37 | 43.37 | 43.37 |
| Великобритания | 45.0 | 35.0 | 35.0 | 35.0 |
| Канада | 36.0 | 36.0 | 36.0 | 28.0 |

\* В связи с объединением западных и восточных земель правительство Германии увели­чило ставку корпорационного налога на 7,5%

Законодательная регламентация налогообложения в развитых странах позволяет централизованно управлять налоговой системой, превращая ее в один из основных инструментов налоговой политики государства.

**III. Платежи предприятий в бюджет и внебюджетные фонды.**

**1. Налог на прибыль[[11]](#footnote-11).**

Объектом налогообложения при исчислении налога на прибыль является валовая прибыль предприятия. Она состоит из прибыли от реализации продукции (работ, услуг), прибыли от реализации основных фондов и иного имущества предприятия и доходов от вне­реализационных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям. Вместе с тем по ряду предприятий, имеющих доходы, ко­торые облагаются налогом по иным ставкам по сравнению с налогом на прибыль, при исчислении налога на прибыль от таких видов дея­тельности исключается из валовой прибыли. Это относится к дохо­дам, полученным предприятиями от акций, облигаций и других цен­ных бумаг, а также от долевого участия. Кроме того, предприятия, имеющие доходы от видеопоказа, игорных домов при исчислении налогооблагаемой прибыли валовую прибыль должны умень­шать на прибыль от таких операций.

Предприятия (в том числе получившие убыток), имеющие превы­шение фактических расходов на оплату труда работников, занятых в основной деятельности, в составе себестоимости продукции (работ, услуг) по сравнению с их нормируемой величиной, уплачивают на­лог с сумм их превышения этих расходов без увеличения на эти суммы валовой прибыли.

В 1995 г. от уплаты налога на это превышение освобождаются только крестьянские (фермерские) хозяйства, колхозы, совхозы и другие сельскохозяйственные предприятия при условии, что выручка от реализации сельскохозяйственной продукции собственного про­изводства превышает 70 процентов общей выручки от реализации продукции (работ, услуг).

Между федеральным бюджетом РФ и бюджетами национально-го­сударственных и административно-территориальных образований налог распределяется исходя из пропорции, вытекающей из зачисле­ния налога на прибыль. Этот порядок исчисления и уплаты налога в бюджет не распространяется на предприятия, полностью принадле­жащие иностранным инвесторам, а также на предприятия и органи­зации, являющиеся плательщиками в бюджет налога с получаемого ими дохода (банки, страховые организации, предприятия игорного бизнеса); не платят этот налог также предприятия, полностью осво­божденные от уплаты налога на прибыль.

При осуществлении совместной деятельности нескольких пред­приятия и образовании нового юридического лица прибыль, полу­ченная образовавшимся предприятием - новым юридическим лицом, до ее распределения по участникам облагается налогом по устано­вленной ставке, а оставшаяся прибыль, после уплаты налога, подле­жащая распределению между участниками, облагалась налогом у ис­точника по ставке 15%, а по банкам - 18%, но у предприятий, являю­щихся участниками совместной деятельности, полученная ими доля прибыли не включалась состав налогооблагаемой прибыли. Анало­гичный порядок для обложения налогом доходов, полученных по акциям, облигациям и иным ценным бумагам, выпущенным в РФ, принадлежащим предприятиям, за исключение доходов, полученным по государственным облигациям и иным государственным ценным бумагам.

В 1995 году ставка налога на прибыл бала определена в размере 13? в федеральный бюджет , а в бюджета субъектов РФ налог на при­быль зачислялся предприятиями (в том числе и иностранными юри­дическими лицами) по ставкам, установленными законодательными (представительными) органами субъектов РФ, в размере не выше 22%, а для предприяти по прибыли, полученной от посреднических операций и сделок, бирж, брокерских контор, банков, других кре­дитных учереждений и страховщиков - по ставкам в размере не свыше 30%.

Изменен с 1995 г. и порядок зачисления налога с доходов, полу­чаемых по акциям, облигациям и иным ценным бумагам, выпущен­ным в РФ, принадлежащим предприятиям, а также с доходов от до­левого участия. Налог с указанных доходов зачисляется теперь пол­ностью в федеральный бюджет, а налог с доходов (включая доходы от аренды и иных видов использования) казино, иных игорных до­мов (мест) и другого игорного бизнеса, видеосалонов (от видеопо­каза), от проката видео- и аудиокассет и записи на них - в доходы бюджетов субъектов РФ.

В1993 г. расширен перечень льгот по налогу на прибыль. Устано­влено, что по всем предприятиям, независимо от их видов деятель­ности и формы собственности, облагаемая прибыль уменьшается на суммы затрат, произведенных за счет прибыли, остающейся в распо­ряжении предприятий, если они фактически направлены на капи­тальные вложения производственного и непроизводственного харак­тера. Эта льгота предоставляется предприятиям, осуществляющим развитие собственной производственной и непроизводственной базы, при условии полного использования ими сумм начисленного износа (амортизации) на последнюю отчетную дату.

В 1993 г. увеличился размер льготы до 3% налогооблагаемой при­были, направленной на благотворительные цели, причем благотво­рительная сфера несколько расширена. Не подлежат налогообложе­нию доходы, направленные государственными и муниципальными образовательными учреждениями, а также негосударственными об­разовательными учреждениями, получившими лицензии в устано­вленном порядке, непосредственно на нужды обеспечения, развития и совершенствования образовательного процесса (включая оплату труда) в данном образовательном учреждении. Освобождаются от уплаты налога доходы музеев, библиотек, филармонических коллек­тивов, государственных театров и т. д.

**2. Налог на добавленную стоимость.**

Налог на добавленную стоимость представляет собой форму изъ­ятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стои­мостью реализованных товаров, работ и услуг и стоимостью матери­альных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения.

В соответствии с законом “О налоге на добавленную стоимость” плательщиками этого налога являются:

- предприятия и организации независимо от форм собственности и ведомственной принадлежности, имеющие статус юридических лиц, включая предприятия с иностранными инвестициями,

- полные товарищества, реализующие товары от своего имени,

- индивидуальные (семейные) частные предприятия, включая крест­ьянские (фермерские) хозяйства,

- филиалы, отделения и другие обособленные подразделения пред­приятий, находящиеся на территории России, имеющие расчетные счета в учереждениях банков и самостоятельно реализующие за плату товары, работы и услуги,

- международные объединения и иностранные юридические лица, осуществляющие производственную и иную коммерческую деятель­ность на территории России.

Объектами налогообложения являются:

- обороты по реализации на территории России товаров, выпол­ненных работ и оказанных услуг,

- товары, ввозимые на территорию России,

- обороты по реализации товаров (работ, услуг) внутри предприя­тия для собственного потребления, затраты по которым не относятся на издержки производства и потребления, а также своим работникам,

- обороты по реализации товаров без оплаты стоимости в обмен на другие товары,

- обороты по передаче безвозмездно или с частичной оплатой то­варов другим предприятиями или физическим лицам, включая ра­ботников предприятия,

- обороты по реализации предметов залога, включая их передачу залогодержателю при неисполнении обеспеченного залогом обяза­тельства.

При реализации товаров объектом налогообложения являются обороты по реализации всех товаров как собственного производ­ства, так и приобретенных на стороне.

Сумма налога, подлежащая взносу в бюджет, определяется как разница между суммами налога, полученными от покупателей за реализованные им товары, и суммами налога по материальным ре­сурсам, топливу, работам, услугам, стоимость которых фактически отнесена в отчетном периоде на издержки обращения и производ­ства.

Налог на добавленную стоимость уплачивается:

- ежемесячно исходя из фактических оборотов по реализации това­ров за истекший календарный месяц в срок не позднее 20 числа сле­дующего месяца,

- ежеквартально исходя из фактических оборотов по реализации товаров за истекший квартал.

**3. Акцизы.**

Акцизы - это косвенные налоги, включаемые в цену товара и оплачиваемые покупателем. Установлен порядок обложения акци­зами реализуемых винно-водочных изделий, этилового спирта из пищевого сырья (кроме отпускаемого для выработки ликеро-водоч­ных изделий и винодельческой продукции), пива, табачных изделий, шин, легковых автомобилей, грузовых автомобилей грузоподъем­ностью до 1,25 тонны, ювелирных изделий, бриллиантов, изделий из хрусталя, ковров и ковровых изделий, меховых изделий, одежды из натуральной кожи, а также отдельных видов минерального сырья.

Плательщиками акцизов являются:

- по товарам отечественного производства - предприятия и органи­зации, включая предприятия с иностранными инвестициями, а также филиалы, отделения и другие обособленные подразделения пред­приятий, реализующие производимые ими товары, кроме товаров, выработанных ими из давальческого сырья. Плательщиками акцизов по товарам, выработанным из этого сырья, являются предприятия и организации, оплатившие стоимость работы по изготовлению этих товаров и реализующие их,

- по ввозимым на территорию России товарам - предприятия и дру­гие лица, определяемые в соответствии с таможенным законодатель­ством России.

Объектом обложения является стоимость подакцизных товаров, реализуемых по отпускным ценам, включающим акциз. Объектом обложения по товарам, ввозимым на территорию России, является таможенная стоимость, определяемая в соответствии с таможенным законодательством России.

Акцизами не облагаются подакцизные в России товары, ввозимые из или вывозимые за пределы стран, являющихся членами СНГ, за исключением вывоза подакцизных видов минерального сырья, а также товаров в страны бывшего СССР (кроме стран СНГ), если оплата происходит не в свободно конвертируемой валюте.

Ставки акцизов по товарам утверждаются правительством России и одинаковы на всей ее территории. На отдельные виды сырья ставки дифференцируются по горногеологическим и экономико-географиче­ским условиям месторождений.

**4. Налогообложение имущества предприятий и организаций.**

Согласно ст. 20 Закона РФ “Об основах налоговой системы в РФ” налог на имущество предприятий относится к налогам субъектов РФ и полностью зачисляется в их бюджеты. Этот налог является относи­тельно новым для российского законодательства, однако, он широко распространен в мировой практике налогообложения. Налогообло­жение имущества, недвижимого имущества общепринято в развитых странах, хотя имеет свою специфику.

Введенный в практику российского налогового законодательства с 1 января 1992 г., он преследовал несколько целей:

- создание у предприятий заинтересованности в реализации из­лишнего, неиспользуемого имущества,

- стимулирование эффективного использования имущества, на­ходящегося на балансе предприятий,

- способствовать фондоотдаче и эффективности использования имущества, находящегося на балансе предприятия.

В целом его главными целями, с точки зрения финансов, являются стимулирующая и контрольная функции.

Особенностью данного налога является то, что его обязаны упла­чивать все предприятия, учреждения и организации, филиалы и дру­гие аналогичные подразделения, компании, фирмы, международные организации и объединения независимо от размеров и форм соб­ственности, сферы деятельности. Размер налога не зависит от степени доходности и от результатов хозяйственной деятельности предприя­тия.

Налог является весьма ощутимым и серьезным для крупных фон­доемких предприятий. Многие из них в настоящее время испытывают финансовые трудности, имеют небольшую прибыль или вовсе не имеют ее, а сумма налога на имущество не зависит от балансовой прибыли. Поэтому бухгалтерские службы особенно таких предприя­тий должны в максимальной степени правильно использовать нало­говые льготы, предоставленные законом, при проведении расчетов налога на имущество предприятий.

Согласно Закону объектом налогообложения являются основные средства, нематериальные активы, запасы и затраты, находящиеся на балансе плательщика. Основные средства, нематериальные активы, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы учитываются по остаточной стоимости.

Также необходимо отметить, что стоимость основных средств ор­ганизации включается в налогооблагаемую базу с учетом результа­тов переоценок, проводимых в соответствии с постановлениями Правительства РФ. При определении налогооблагаемой базы налога на имущество предприятий принимаются определенные статьи ба­лансов предприятий, банков, страховых организаций и территори­альных фондов медицинского страхования.

Стоимость имущества, являющегося объектом налогообложения и объединенного несколькими предприятиями в целях осуществления совместной деятельности без образования юридического лица, для целей налогообложения принимается в расчет участниками договора о совместной деятельности, внесшими это имущество, независимо от счетов бухгалтерского учета, на которых оно учитывается, а создан­ного (приобретенного) в результате этой деятельности - участниками договоров о совместной деятельности в соответствии с установлен­ной долей собственности по договору.

! января 1995 г. были произведены существенные поправки к За­кону о налоге на имущество предприятий. Многие из них можно раз­делить на два важных раздела. Первый: это сокращение налоговых льгот.

На федеральном уровне сокращены те льготы, которые предо­ставлялись предприятиям и учреждениям жилищно-коммунального хозяйства, а также предприятиям и учреждениям другого городского (сельского, поселкового и т. д.) хозяйства. Что касается предприятий жилищно-коммунального хозяйства, то для них вступает в силу льгота, установленная нормой закона, согласно которой стоимость имущества предприятия для целей налогообложения уменьшается на балансовую стоимость объектов жилищно-коммунального хозяйства и социально-культурной сферы, находящихся полностью или час­тично на балансе предприятия. Предприятия жилищно-коммуналь­ного хозяйства являются плательщиками налога , но сумма налога для них будет сравнительно небольшой, так как основная часть иму­щества указанных структур представляет собой имущество объектов жилищно-коммунального хозяйства и социально-культурной сферу, исключаемых из налогообложения.

Льгота для вновь созданных предприятий также считается нецеле­сообразной и предоставлять ее на федеральном уровне нет необхо­димости, так как ее можно представить на местах в каждом конкрет­ном случае. Кроме того, этот налог не зависит от финансовой дея­тельности предприятий, исчисленная сумма налога относится на фи­нансовые результаты деятельности предприятия, поэтому или умень­шает сумму прибыли, или увеличивает сумму убытка.

Не предоставяются льготы со второго квартала 1995 г. инвестици­онным фондам и фондам имущества в части средств, поступающих от приватизации государственного и муниципального имущества. Так как в расчете уже не участвуют денежные средства, посчитали целе­сообразным сделать указанные фонды плательщиками за собствен­ное имущество на общих основаниях. Точно такой же логикой руко­водствовались при решении вопроса о сокращении льгот для нота­риальных контор.

Второй раздел поправок касается предоставления дополнительных льгот. Во избежание двойного налогообложения предоставляется льгота жилищностроительным, дачно-строителдьным и гаражным кооперативам, садоводческим товариществам.

Льготы по налогообложению предоставляются предприятиям уче­реждений, исполняющих наказания в виде лишения свободы. Пред­приятия народных художественных промыслов также не являются плательщиками налога на имущество.

В целом не может быть универсальной схемы определения и уплаты и расчета как данного налога, так и многих других, поэтому основными направлениями совершенствования налогового законо­дательства в этой области прежде всего являются:

- учреждение единого налога на имущество как физических, так и юридических лиц, вместо действующих в настоящее время на­лога на имущество предприятий, налога на имущество физиче­ских лиц и земельного налога,

- установление единого перечня объектов налогообложения, предусмотрев при этом, что к ним относятся любые земельные участки вместе с находящимися на них зданиями, сооруже­ниями, коммуникациями и другими неподвижными приспособ­лениями или неподвижными объектами на (в) этой земле,

- определение рыночной цены недвижимости для целей налого­обложения (в противном случае данный налог не имеет эконо­мического смысла),

- установление единой ставки налога для юридических и физи­ческих лиц,

-= введение необлагаемого налогом минимума стоимости не­движимости, взамен сложившейся практике льготирования.

**5. Налоги на ресурсы.**

1. Налог на землю.

Использование земли в России является платным. Формами платы являются: земельный налог, арендная плата, нормативная цена земли. Собственники земли, землевладельцы и землепользователи, кроме арендаторов, облагаются ежегодным земельным налогом. За земли, переданные в аренду взымается арендная плата. Для покупки и вы­купа земли, а также для получения под залог земли банковского кре­дита, устанавливается арендная цена земли.

Все земли подразделяются на две группы:

- земли сельскохозяйственного назначения

- земли несельскохозяйственного назначения.

1.1 Плата за земли сельскохозяйственного назначения.

С колхозов, совхозов, крестьянских (фермерских) хозяйств, межхозяйственных предприятий и организаций, кооперативов и дру­гих сельскохозяйственных организаций взымается только земельный налог, все остальные виды налогов по отношению к ним не приме­няются. На предприятия, имеющие доход от несельскохозяйственной деятельности, превышающей двадцать пять процентов, это положе­ние не распространяется.

Сельскохозяйственные предприятия индустриального типа (птицефабрики, тепличные комбинаты, зверосовхозы, животноводче­ские комплексы и другие на самостоятельном балансе) по перечню, утвержденному органами законодательной (представительной) власти, кроме налога на землю, уплачивают и другие налоги в уста­новленном порядке.

Земельный налог на сельскохозяйственные угодья устанавливается с учетом состава угодий, их качества, площади и местоположения. Органами законодательной власти субъектов РФ исходя из средних размеров налога с одного гектара пашни кадастровой оценки угодий устанавливаются и утверждаются ставки земельного налога по груп­пам почв пашни, а также многолетних насаждений, сенокосов и пастбищ. Минимальные ставки земельного налога за один гектар пашни и других сельскохозяйственных угодий устанавливаются ор­ганами законодательной власти регионов РФ. При исчислении сумм для плательщиков вводятся коррективы на местоположение их зе­мельных участков.

1.2. Налог на земли городов, рабочих, курортных и дачных по­селков взымается со всех предприятий, организаций, учереждений, имеющих в собственности, владении или пользовании земельные участки по ставкам, установленным для городских земель.

Налог на городские (поселковые) земли устанавливается на основе средних ставок. Они дифференцируются по местоположению и зонам различной градостроительной ценности территории органами местного самоуправления городов. Границы зон определяются в со­ответствии с экономической оценкой территории и генеральными планами городов.

В облагаемую налогом площадь включаются земельные участки, занятые строениями и сооружениями, участки, необходимые для их содержания, а также санитарно-защитные зоны объектов, техниче­ские и другие зоны, если они не предоставлены в пользование другим юридическими лицам и гражданам. Налог на часть площади земель­ных участков сверх установленных норм их отвода взымается в дву­кратном размере.

2. Плата за загрязнение окружающей среды.

От предприятий экологические фонды поступают средства в виде платы за нормативные и сверхнормативные выбросы, сбросы за­грязняющих веществ в окружающую природную среду, размещение отходов и другие виды загрязнений; сумм по искам и возмещении вреда, штрафов за экологические правонарушения.

Плата производится за выбросы в атмосферу загрязняющих ве­ществ от стационарных и передвижных источников, сбросы загряз­няющих веществ в подземные и поверхностные воды, за размещение отходов.

Данная плата перечисляется плательщиками на счета экологиче­ских фондов и в доход республиканского бюджета в бесспорном по­рядке.

Перечисление в экологические фонды средств, вносимых в виде платы за загрязнение природной окружающей Среды и размещение отходов предприятиями осуществляется ежеквартально.

3. Плата за недра (полезные ископаемые).

Отчисления на воспроизводство материально-сырьевой базы про­изводят субъекты предпринимательской деятельности независимо от форм собственности, в том числе и юридические лица других госу­дарств, осуществляющие добычу полезных ископаемых на террито­рии России.

Объектом обложения при определении отчислений на воспро­изводство материально-сырьевой базы является стоимость реализо­ванного или реализованной продукции, полученных из полезных ис­копаемых, добытых предприятием, за вычетом налога на добавлен­ную стоимость, спецналога и акциза.

Ставки отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы устанавливаются законодательным путем (таб. 1). Для пред­приятий, проводящих за свой счет геологоразведочные работы от­числения на воспроизводство материально-сырьевой базы могут быть снижены.

Существуют некоторые категории пользователей недр, которые освобождаются от уплаты налога. К ним относятся:

- пользователи недр, ведущие региональные геолого-геофизические работы, геологическую съемку, другие геологические работы, на­правленные на общее изучение недр, геологические работы по про­гнозированию землетрясений и исследованию вулканической дея­тельности, инженерно-геологические изыскания, палеонтологические. геоэкологические исследования, контроль за режимом подземных вод, а также другие виды работ, проводимые без разрушения целост­ности недр.;

- пользователи недр, получившие их для образования особо охра­няемых геологических объектов, имеющих научное, культурное, эсте­тическое, санитарно-оздоровительное и иное значение (научные и учебные полигоны, геологические заповедники, заказники, памят­ники природы, пещеры и другие подземные полости).

Сумма отчислений на воспроизводство материально-сырьевой базы определяется плательщиком самостоятельно исходя из облагае­мого оборота по реализованной продукции, полученной из полезных ископаемых, и предусмотренных ставок. В случаях, когда реализу­ется не минеральное сырье, а продукты его переработки (концентраты, окатыши, металлы, бетон, асфальт и т. д.), размер от­числений корректируется понижающим коэффициентов, определяе­мым отношением себестоимости добытых полезных ископаемых к себестоимости реализованных продуктов их передела.

Платежи предприятиями отчислений на воспроизводство матери­ально-сырьевой базы производятся ежемесячно или ежеквартально в зависимости от объемов платежей. Некоторые предприятия, про со­гласованию с местными налоговыми органами, могут производить отчисления один раз в год.

**Ставки отчислений**

**на воспроизводство материально-сырьевой базы**

(утверждены Постановлением Верховного Совета Российской Феде­рации от 25 февраля 1993 г. N 4546-1 “Об утверждении Положения о Государственном внебюджетном фонде воспроизводства матери­ально-сырьевой базы Российской Федерации”)

|  |  |
| --- | --- |
| Виды и группы полезных ископаемых | Ставки отчислений в про­центах от стоимости реали­зованной товарной продук­ции |
| нефть, газ и конденсат  твердое топливо  железные и хромовые руды  цветные и редкие металлы  благородные металлы  алмазы  апатиты и фосфориты  калийные соли  радиоактивное, пьезо-оптическое и камнесамоцветное сырье  другие полезные ископаемые  (за исключением подземных вод) | 10,0  5,0  3,7  8,2  3,5  3,5  3,1  1,7  17,0  5,0 |

Примечание: Ставки отчислений на воспроизводство матери­ально-сырьевой базы по подземным водам устанавливается в по­рядке, определяемом Правительством Российской Федерации.

**IV. Некоторые аспекты налогообложения.**

**1. Налоги и совместные предприятия.**

Совместное предпринимательство, начало которому в нашей стране было положено в 1987 г., уже заняло определенное место в народохозяйственном комплексе. К настоящему времени на террито­рии РФ зарегистрировано более 4500 предприятий с участием зару­бежных фирм из более чем 60 стран мира. По данным Гсоскомстата России, в середине 1991 г. они выпускали 10% телефонных аппара­тов, 7% средств вычислительной техники, 4% технологического обо­рудования для швейной промышленности, 2,3% обуви.

Изменения налогового режима иностранных инвестиций, как од­ного из наиболее важных факторов привлечения зарубежных капи­таловложений, можно проиллюстрировать следующим образом:

1987 г. - ставка налога - 30% с части прибыли, остающейся после отчислений в резервный и другие фонды СП, предназна­ченные на развитие производства, науки и техники; освобожде­ние от уплаты налога на прибыль в течение первых двух лет с момента получения объявленой прибыли.

1990 г. - с 1 июля на совместные предприятия распространя­ются обязательства по уплате налога с оборота. при этом для них были установлены более льготные усредненные потовар­ные ставки. С 1 июля введен налог на экспорт и импорт.

1991 г. “налоговые каникулы” предоставляются только СП в сфере материального производства и в течение первых двух лет с момента получения ими балансовой прибыли. Ранее дей­ствующая формулировка фактически продлевала этот срок до трех лет. Кроме того, данное положение не распространяется на предприятия, занимающиеся добычей полезных ископаемых и рыболовством. Налогооблагаемая прибыль уменьшается на сумму прибыли, направленной на развитие производства. Прибыль, полученная сверх предельного уровня рентабель­ности, подлежит налогообложению по повышенной ставке. На­логовые льготы распространяются только на СП с долей ино­странного участия свыше 30%. Освобождается от налогообло­жения в части прибыли, полученной в течение 5 лет после выяв­ления убытков и направленной на их покрытие.

1992 г. - В соответствие с Законом РФ “О налоге на прибыль организаций и предприятий” ставка налога на прибыль состав­ляет 32%. Предприятиям с иностранными инвестициями не пре­доставляются какие-либо дополнительные льготы, лишаются они и двухгодичных “налоговых каникул”. Общая сумма нало­говых льгот, предоставляемых предприятию, не должна умень­шать сумму налога на прибыль более чем на 50%.

С 1 января введен налог на добавленную стоимость. Он заменил ранее существовавшие налог с оборота и налог с продаж. В настоя­щее время НДС широко применяется во многих странах мира. По мнению западных экономистов, очень высокие ставки НДС не спо­собствуют экономическому росту и в настоящее время наблюдается тенденция их снижения. Кроме высокого уровня НДС Россия отлича­ется от принятого в других странах использование практически еди­ной ставки для всех товаров. Особенно влияет НДС на предприятия, занимающиеся импортом товаров, среди которых доля СП особенно высока. Предприятия и организации, импортирующие товары и про­дающие их на территории России за рубли, должны вносить налог на добавленную стоимость в бюджет в проценте с разницы между от­пускной ценой на данную продукцию и фактическими затратами на ее приобретение.

Еще большее негативное влияние НДС оказывает на предприятия и организации, реализующие на территории РФ товары, изготовлен­ные из импортных комплектующих, сырья и материалов. Уплата ими налога производится в процентном отношении к свободной отпуск­ной цене на производимую продукцию. Такой порядок оказывает сильное негативное влияние на СП, созданные в сфере материаль­ного производства, и, в первую очередь, в базовых отраслях.

**2. Поэтапное снижение налогов в различных сферах бизнеса.**

Можно избежать многих негативных последствий, если проводить поэтапное и вместе с тем дифференцированное снижение налогов[[12]](#footnote-12). Оно заключается в том, чтобы уже с 1995 . резко уменьшить налоги на прибыль, но только в ограниченном масштабе - для сферы малого бизнеса. В дальнейшем, примерно через 3 года, следовало бы резко снизить налоги на средний, а затем и на крупный бизнес, финансово-промышленные группы.

Можно ожидать, что уже на первом этапе резко возрастут воз­можности накопления в сфере малого бизнеса, произойдет перелив капитала в эту сферу из других отраслей и сфер, оживление произ­водственной и инвестиционной деятельности. Финансовые ресурсы государства будут ущемлены в наименьшей степени, поскольку оно оставляет за собой основные источники поступлений в бюджет. Рез­кое сокращение налогов на мелкий бизнес вызовет в ближайшей пер­спективе увеличение налоговых поступлений по причине быстрого развертывания производства в данной сфере. Ничто так не стимули­рует развитие производства, как возможность роста реальных дохо­дов предпринимателей. Последние укрепят свою финансовую само­стоятельность и независимость, повысится активность в инвестици­онной сфере на основе самофинансирования.

Следует учитывать, что существует прямая зависимость между размерами предприятий и начальным сроком реальной отдачи от вложенных в них инвестиций. Чем крупнее и сложнее предприятие, тем позднее наступает отдача от вложенных инвестиций, и наоборот. Следовательно, положительный экономический эффект может быть получен достаточно быстро благодаря сокращенному периоду от­дачи от инвестиций в малый бизнес.

На втором этапе государство может пойти на сокращение налогов в среднем бизнесе. При этом там следует ожидать резкого увеличения прибыльности, а вместе с тем и возможностей накопления. Объемы инвестиций резко возрастут по сравнению с первым этапом, что об­условит и рост производства.

Если производственная база мелкого бизнеса функционирует нормально, то уменьшение налогов в среднем бизнесе тоже окажется не слишком обременительным для государственного бюджета. Пер­воначальные расходы могут покрываться за счет возросших доли, значения и эффективности малого бизнеса, включая и его участие в налоговых платежах.

Есть все основания полагать, что многие предприятия малого биз­неса при благоприятных условиях быстро станут средними. Государ­ственная казна в абсолютном выражении ничего не потеряет, если сохранит для данных, выросших в новых условиях предприятий прежнюю налоговую политику.

На третьем этапе, когда произойдет уменьшение налогов на круп­ный бизнес и финансово-промышленные группы, возникнут опти­мальные условия для накопления, развития инвестиционной и инно­вационной деятельности во всех сферах и отраслях рыночной эконо­мики. Это позволит говорить о возрождении в России крупного биз­неса. При этом уровень накопления будет обеспечен в таких масшта­бах, которые позволят переходить к осуществлению крупных струк­турных изменений на основе реализации научно-технических, инно­вационных проектов.

Государство получит сокращенный процент налоговой ставки, но весомый, обеспеченный ростом товарной продукции на базе увели­чения производительности труда и эффективности производства.

**Заключение.**

Налоговая система - это важнейший элемент рыночных отноше­ний и от нее во многом зависит успех экономических преобразова­ний в стране. Естественно, что адекватную предъявляемым требова­ниям налоговую систему можно создать только на серьезной теоре­тической основе, учитывающей специфику экономических отноше­ний в обществе, созданный производственный и научный потенциал. В обществе усилиями и органов власти, и экономической науки, и практикой за долгие годы создано негативное отношение к налогам. Поэтому любое решение в этой области сейчас приходится прини­мать с учетом возможных социальных и политических последствий.

В известной степени “отпугивает” от вкладывания средств в про­изводство сложность действующей налоговой системы, огромное ко­личество как потенциальных, так и реально уплачиваемых налогов товаропроизводителями налогов. Практика бюджетного планирова­ния, когда Минфином в расчетах к проектам бюджетов регионов учитываются практически все виды предусмотренных законодатель­ством местных и региональных налогов, побуждает местные органы власти вводить повсеместно эти налоги, вне зависимости от их эко­номической эффективности и целесообразности. Между тем, как по­казывает анализ, система местных налогов, несмотря на их множе­ственность, зачастую не отражает специфики регионов, слабо воздей­ствует на стимулирование увеличения производства. Среди этих бо­лее чем 25 налогов много просто случайных, не дающих сколько-ни­будь значительного, даже фискального, эффекта, но зато эта система совершенно не понятна налогоплательщикам, усложняет их работу, а также местных налоговых органов. Пришла пора пересмотреть си­стему местных и региональных налогов, ликвидировать ее множе­ственность, установив не более 4-5 видов налогов, в первую очередь имущественного характера. Думается, например, было бы более эко­номически оправданным несколько изменить сущность налога на имущество предприятий, облагая только недвижимость предприятия, а не все его имущество. При этом ставки налога можно было устана­вливать дифференцированно, снижая их по основным фондам, непо­средственно участвующим в процессе производства, и повышая по тем фондам, которые во-первых, не используются вообще, и, во-вто­рых, по тем, которые не связаны с процессом производства. И по остальным налогам можно сделать подобные преобразования.

**Список литературы.**

1. Васильева М.В. Местные бюджеты в современных условиях. //Москва. - Фи­нансы и статистика. - 1987.

2. НДС и спецналог: исчисление и уплата. //Москва. - 1994.

3. Салина А.И. О законодательной базе налогообложения имущества предприя­тий. //Финансы. - 1995. - N4.

4. Черник Д.Г. Местные налоги. //Финансы. - 1994. - N10.

5. Салина А.И. Налогообложение имущества предприятий. //Финансы. - 1995. - N11.

6. Полторак А.Ф. Изменение Закона РФ “О налоге на прибыль предприятий и организаций”. //Финансы. - 1995. - N7.

7. Ялбулганов А.А. Новое в законодательстве о плате за пользование недрами. //Финансы. - 1995. - N7.

8. Полторак А.Ф. Новое в налогообложении прибыли. //Финансы. - 1994. - N4.

9. Полторак А.Ф. Исчисление и взимание налога на прибыль. //Финансы. - 1993. - N6.

10. Гулаев В.И. Налоги - состояние, проблемы, решение. //Финансы. - 1995. - N6.

11. Пансков В.Г. Налоговые аспекты стимулирования товаропроизводителей. //Финансы. - 1995. - N12.

12. Нехамкин А.И. О поэтапном снижении налогов в различных сферах бизнеса. //Финансы. - 1994. - N11.

13. Рюмин С.М. Налоги и развитие совместного предпринимательства в России. //Финансы. - 1992. - N7.

1. будем рассматривать только налоги для юридических лиц; [↑](#footnote-ref-1)
2. ст. 19; 21; ч.4 21 Основ; [↑](#footnote-ref-2)
3. Рикардо Д. Начало политической экономии и податного обложения. - М., 1935. - С.100. [↑](#footnote-ref-3)
4. Тургенев Н. Опыт теории налогов. - М., 1937. - С.11. [↑](#footnote-ref-4)
5. Тривус А. Налоги как орудие экономической политики. - Баку, 1925. - С.32. [↑](#footnote-ref-5)
6. Соколов А. Теория налогов. М., 1928. - С.11. [↑](#footnote-ref-6)
7. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. - М., 1962. - Кн.5, - С.588-589. [↑](#footnote-ref-7)
8. В. Твердохлебов Финансовые очерки. - М., 1916. - С.49. [↑](#footnote-ref-8)
9. Соколов А. Теория налогов. - М., 1928. - С.65. [↑](#footnote-ref-9)
10. Bulletin for International Fiscal Documentation, 1989, February. - p.57. [↑](#footnote-ref-10)
11. данные на 1993 г. [↑](#footnote-ref-11)
12. вариант, предложенный к. э. н. А. Н. Нехамкиным [↑](#footnote-ref-12)