**Содержание**

Введение

I. Социально-экономическое содержание налоговой системы

1.1 Налоги: природа, сущность и функции

1.2 Становление и развитие налоговой системы в РФ

II. Система налогов Российской Федерации

2.1 Особенности прямых и косвенных налогов

2.2 Противоречия действующей налоговой системы России

III. Пути реформирования налоговой системы

Заключение

Список использованной литературы

Приложения

**Введение**

Налоги в нашей жизни определяют многое, от того, сколько их будет собрано, зависит благополучие страны, региона, конкретного города. В истории развития общества еще ни одно государство не смогло обойтись без налогов, поскольку для выполнения своих функций по удовлетворению коллективных потребностей ему требуется определенная сумма денежных средств, которые могут быть собраны только посредством налогов. Исходя из этого, минимальный размер налогового бремени определяется суммой расходов государства на исполнение минимума его функций: управление, оборона, суд, охрана порядка, чем больше функций возложено на государство, тем больше оно должно собирать налогов.

В сложное для нашей страны время налоги играют немалую роль в укреплении экономической позиции России. Налогам отводится важное место среди экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимателей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями**.** При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, включая привлечение иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль предприятия.

В условиях перехода от административно-директивных методов управления к экономическим резко возрастает роль и значение налогов как регулятора рыночной экономики, поощрения и развития приоритетных отраслей народного хозяйства, через налоги государство может проводить энергичную политику в развитии наукоемких производств и ликвидации убыточных предприятий.

В данной работе рассматривается действие современной налоговой системы РФ, ее проблемы и пути совершенствования, определяются налоги, собираемые на территории России, их сущность и функции.

**I. Социально-экономическое содержание налоговой системы**

**1.1 Налоги: природа, сущность и функции**

Исторически возникновение налогов относится к разделению общества на классы и появлению государства. Однако связывать появление налогов исключительно с зарождением института государства было бы не совсем верно по двум причинам. Во-первых, в таком случае происходит затушевывание истинных причин, порождающих налоги, когда единственной причиной, порождающей налоги, становится государство. Во-вторых, и это особенно важно, налоги рассматриваются как неизбежное зло для граждан, которые обязаны отдавать часть своих доходов в силу того, что существует государство.

По своей сути налоги — это не порождение государства. Хотя без развитого государства налоговая система не может нормально функционировать. Первоначально налоги возникли из необходимости покрывать общественные потребности, которые неизбежно возникают у совместно проживающих людей. В этом смысле налоги — это, прежде всего общественное благо и непременное условие развития человеческого общества. И лишь во вторую очередь — это результат существования государства [ 2].

Налоги известны людям с глубокой древности, когда они были представлены в форме дани, подати. История знает налоги в форме платы за проезд по земле феодала. При Петре I взимались налоги за рыбную ловлю и бортничество. Когда государство только формировалось как институт публичной власти, взимание налогов происходило произвольно и стихийно, в меру надобности государства. Государство собирало минимальный размер средств, необходимых для выполнения таких функций, как управление, оборона, суд, охрана порядка. Однако по мере того, как расширялись функции государства, формировалась упорядоченная и разветвленная система налогообложения. Налогообложение относится к числу давно известных способов регулирования доходов и источников пополнения государственных средств. О принципах налогообложения писали еще Фома Аквинский (1226—1274), Ф. Бекон (1561—1626), Ш. Монтескье (1689—1755), Д. Рикардо (1772—1823). Известный шотландский экономист Адам Смит в своем труде «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776) сформулировал общие принципы налогообложения:

1. «Подданные государства должны, по возможности, соответственно своим возможностям и силам участвовать в содержании правительства, т.е. соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства».
2. «Налог, который обязывается уплачивать каждое отдельное лицо, должен быть точно определен, а не произволен. Срок уплаты, способ платежа, сумма платежа — все это должно быть ясно и определенно для плательщика и всякого другого лица...»
3. «Каждый налог должен взиматься в то время и тем способом, когда и как плательщику должно быть удобней всего платить его...»
4. «Каждый налог должен быть так задуман и разработан, чтобы он брал и удерживал из кармана народа возможно меньше сверх того, что он приносит казначейству государства...»

Как видно из приведенного выше текста, А. Смит исходил из следующих принципов налогообложения:

* равномерность, понимаемая как равнонапряженность, общность для всех налогоплательщиков правил и норм изъятия налога;
* определенность, означающая четкость, ясность, стабильность норм и ставок налогообложения;
* простота и удобство, означающие, что установление налогов должно осуществляться таким образом, чтобы их уплата производилась максимально удобным для налогоплательщика образом;
* неотягощенность, т.е. умеренность, ограниченность налога суммами, уплата которых не ложится тяжким бременем на налогоплательщика;
* экономность — сборы от взимания налога должны превосходить затраты на его функционирование.

Все эти принципы актуальны и сегодня для построения эффективной модели налогообложения. Однако в большинстве развитых стран стремление придать национальной налоговой системе идеальные черты в соответствии с указанными принципами чаще всего оказываются недостижимыми. Так, чрезмерное увлечение принципом свободы налогоплательщика (который А. Смит считал первичным по отношению к другим принципам) чреват уменьшением собираемости налогов, что особенно недопустимо в условиях кризиса экономики. Принцип справедливости, наиболее наглядной реализацией, которого является система прогрессивного налогообложения, заставляет некоторых граждан скрывать часть своих доходов. Стремясь сделать налог «удобным» для налогоплательщиков, государство повышает административные издержки на обслуживание данного налога, нарушая принцип экономии. Поэтому выделенные принципы — это идеальная модель построения налоговой системы, к которой в той или иной степени стремятся все страны, но при этом исходят из необходимости решения задач, являющиеся для них в настоящий момент наиболее актуальными [5].

С экономической точки зрения, налоги представляют собой главный инструмент перераспределения доходов и финансовых ресурсов, осуществляемых органами государственной власти. С юридической точки зрения, налоги — это устанавливаемые законодательными актами нормы, регулирующие размеры, формы, методы, сроки безвозмездного изъятия государством части доходов предприятий, организаций, населения.

В ст. 8 части первой Налогового кодекса РФ под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципального образования.

Некоторые авторы, подчеркивая всю сложность отношений, которые возникают в процессе взимания государством налогов, вводят более широкое понятие «налогообложение», под которым понимают определенную «совокупность экономических (финансовых) и организационно-правовых отношений, складывающихся на базе объективного процесса перераспределения преимущественно денежной формы стоимости и выражающих собой одностороннее, безэквивалентное, принудительно-властное изъятие части доходов корпоративных и индивидуальных собственников в общегосударственное пользование».

Отличительными чертами любого налога являются:

1. индивидуальная безвозмездность;
2. безэквивалентность;
3. обязательность;
4. законность.

Наиболее важной характеристикой понятия «налог» является, на наш взгляд, характеристика «индивидуальной безвозмездности», которая означает, что уплата налога не приводит к возникновению у государства обязанности возместить понесенные затраты в каком-либо виде в полном размере конкретному налогоплательщику. Налогам характерно свойство «общей возмездности», что означает возмещение всем налогоплательщикам понесенных затрат посредством реализации функций государственного управления [1].

Наряду с понятием «налог» существуют еще такие понятия, как «пошлина» и «сбор», которые являются похожими, но не одинаковыми. Все эти понятия сближает принудительный характер изъятия. Однако, в отличие от налога, пошлина — это обязательный платеж, взимаемый государственными и иными уполномоченными органами за совершение в отношении плательщика юридически значимых действий. Таким образом, пошлина собирается не со всех, а только с тех, кто вступает с соответствующими органами власти в отношения по поводу получения определенных услуг. В этом смысле пошлина отличается от налога отсутствием такой характеристики, как безэквивалентность. Вместе с тем лицо, воспользовавшись услугой, уже не может отказаться от уплаты соответствующей пошлины. Здесь и проявляется принудительный характер платежа, сближающий пошлину и налог [3].

То же относится и к понятию «сбор». Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в интересах плательщика сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий). Таким образом, сбор — это целенаправленный платеж, адресность которого, как правило, содержится в его названии (целевой сбор на содержание милиции, сбор на нужды образовательных учреждений и т.п.). Либо это безадресный платеж с определенного вида деятельности или за право осуществления такой деятельности (сбор за право торговли, проведение местных аукционов и т.п.). В отношении сбора также не действует принцип безэквивалентности. Однако, так же как пошлину, лицо, получившее разрешение, обязано уплатить сбор.

Поэтому не все обязательные платежи следует рассматривать как налоговые. Существуют, например, такие, как пошлина, сбор, которые занимают определенное место в фискальной системе, но в строгом смысле налогами не являются.

Налоговым можно назвать только такое движение денежных средств, которое отвечает следующим основным требованиям:

1. это движение представляет собой смену форм собственности. Только тогда принудительное изъятие средств в казну государства является налоговым, когда часть денежных средств переходит из корпоративной или индивидуальной собственности в государственную. Это очень важная характеристика. Например, можно ли назвать налогами то, что платили предприятия государству в СССР? По нашему мнению, нет. В условиях СССР существовала только одна форма собственности — государственная. Предприятия тоже принадлежали государству, поэтому движение средств между предприятиями и государством в СССР не представляло собой смену форм собственности. Платежи, которые осуществляли государственные предприятия в государственную казну, по своему экономическому содержанию налоговыми не являлись;
2. налогообложение основывается на рентной составляющей, будь то добавочный доход от использования земли, недр, труда или капитала. Только в этом случае изъятие государством денежных средств будет восприниматься налогоплательщиком как справедливое, не относящееся к тем средствам, которые используются им для собственного воспроизводства;
3. это система денежных взаимоотношений, которая строится в пределах вновь созданной стоимости. При этом налоговые отношения не должны распространяться на капитал, авансируемый или инвестируемый для расширения производства товаров, работ и услуг. В этом смысле данная система взаимоотношений является своеобразным индикатором достигнутого или не достигнутого согласования личных, корпоративных и государственных интересов. Она может нарушать либо, наоборот, защищать права собственности;
4. денежные средства, которые перераспределяются посредством налогов и поступают в казну государства, должны использоваться исключительно на общенациональные нужды. Если налогоплательщики не ощущают такой взаимосвязи, то это приводит к укрытию походов и уклонению от уплаты налогов [4].

Сущность налогов непосредственно проявляется в функциях. Выделяют фискальную, регулирующую (стимулирующую) и контрольную функции налогов.

Суть фискальной функции заключается в обеспечении поступления необходимых средств в бюджеты разных уровней для покрытия государственных расходов. Через фискальную функцию налогов происходит огосударствление части национального дохода в денежной форме, что создает объективные предпосылки для повышения роли государства. Таким образом, фискальная функция — это способность налога покрывать общественные потребности. Поэтому долгое время фискальная функция рассматривалась как самодостаточная для выражения сути и назначения налога. Сегодня в экономически слаборазвитых странах так и происходит. Там налоги в основном выполняют фискальную функцию.

Налогам присуща и контрольная функция, которая способствует количественно-качественному отражению хода распределительного процесса, позволяет контролировать формирование стоимостных пропорций в обществе, налоговых поступлений в бюджет, их полноту и своевременность. Благодаря налоговому контролю оцениваются соблюдение и эффективность действия принципов налогообложения, других функций налогов и налоговой системы в целом. В результате органы государственной власти получают информацию для проведения налоговой политики на ближайшую и отдаленную перспективу. Одной из важнейших задач налогового контроля является проверка соблюдения налоговой дисциплины и налогового законодательства и всеми субъектами [11].

Следует отметить, что все функции налогов тесно связаны между собой. Так, развитие фискальной функции привело, в конечном счете, к расширению функций государства и усилению его вмешательства в экономику. На этой основе сформировалась регулирующая функция, которая способствовала появлению стимулирующей.

Налоги весьма разнообразны и образуют сложную систему. Они целятся на многочисленные группы по самым разным признакам.

**1.2 Становление и развитие налоговой системы в РФ**

Становление принципиально новой для Российской Федерации налоговой системы началось в 1992 г. До этого времени, в условиях господства административной системы количество налогов, взимаемых с юридических лиц, было весьма ограниченным. Необходимую сумму налогов государство получало за счет высоких налоговых ставок или прямого изъятия денежных средств предприятий. Будучи собственником основных средств производства, государство полностью управляло экономикой, изымая в бюджет до 80—90% прибыли, создаваемой предприятиями. Доля бюджета составляла более 70% национального дохода.

Действовавшая система налогообложения способствовала перераспределению средств от экономически сильных хозяйствующих субъектов к слабым, от хорошо работающих к плохо работающим предприятиям. Основными видами налогов на юридических лиц были налог с оборота, налог на прибыль, таможенные пошлины и гербовый сбор. Кроме того, государство изымало в бюджет почти всю сверхплановую прибыль, а в конце года — неиспользованные средства на счетах государственных предприятий [10].

Что касается налогов с физических лиц, то они сводились в основном к подоходному налогу на сельскохозяйственную продукцию.

Ставка подоходного налога была фиксированной, а сам налог пропорциональным.

Появление во второй половине 80-х гг. в СССР предприятий других форм собственности (акционерных, кооперативных, с участием иностранного капитала и др.), изменение экономического строя общества создали условия для реформирования налоговой системы. С 1 января 1991 г. был введен в действие Закон СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций», который устанавливал следующие общесоюзные налоги: налог на прибыль, налог с оборота, налог на экспорт и импорт, налог на фонд оплаты труда колхозников, налог на прирост средств, направляемых на потребление, налог на доходы.

Коренные преобразования в экономической сфере и развитие рыночных отношений в России привели к необходимости серьезного реформирования налоговой системы. В начале 90-х гг. началась подготовка к налоговой реформе, предусматривающей унификацию и стабильность налогообложения, использование налогов в качестве регуляторов рыночных отношений. При разработке новой налоговой системы был использован опыт других стран, который получил отражение в новом Законе № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», который был принят 27 декабря 1991 г. С 1 января 1992 г. этот Закон вступил в силу. Он определил основные принципы построения налоговой системы, ее структуру, а также права, обязанности и ответственность плательщиков и налоговых органов. Еще раньше, 21 марта 1991 г., был принят Закон № 943-1 «О государственной налоговой службе РСФСР», регулирующий вопросы организации сбора налогов и контроля. Кроме того, были приняты и другие законы и подзаконные акты, устанавливающие порядок исчисления и уплаты конкретных видов налогов и сборов.

Принятые изменения были существенным шагом вперед, однако действующая в России с 1992 по 1998 г. налоговая система оказалась несовершенной в силу множества причин, среди которых: нестабильность налогового законодательства; наличие множества нормативных документов, подзаконных актов, регулирующих налоговые отношения, которые часто противоречили друг другу; большое количество налогов (более 100), что затрудняло расчеты плательщиков налогов с бюджетом; высокая налоговая нагрузка, не позволяющая налоговой системе реализовать свою регулирующую функцию, и др [7].

Указанные недостатки были частично устранены с принятием Федерального закона от 31 июля 1998 г. № 147-ФЗ «О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации» (с изменениями и дополнениями от 9 июля 1999 г. №155-ФЗ) и Федерального закона от 5 августа 2000 г. № 118-ФЗ «О введении в действие части второй Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации о налогах».

В настоящее время можно говорить о том, что налоговая система в России приобрела некоторую стабильность и определенность.

В частности:

* налоговая система основывается на законах, а не на подзаконных актах различных министерств и ведомств, как это было раньше. Налоги и налоговые платежи вводятся и отменяются только представительными органами власти путем принятия соответствующих законодательных актов. Налоговое законодательство опирается на единый закон — Налоговый кодекс РФ, который является документом прямого действия, содержащим основные правила взимания налогов в стране;
* налоги четко распределены по уровням бюджетной системы (федеральные, региональные и местные налоги). Региональным и местным органам власти предоставлена налоговая инициатива в рамках закона;
* налоговая система России представляет собой сочетание двух равнозначных групп налогов: прямых (на доходы и имущество) и косвенных (на товары и услуги). До 1990 г., как известно, косвенные налоги не имели широкого распространения;
* в налоговой системе России появились новые налоги (НДС, налог на имущество, капитал, единый социальный налог и др.), которые не существовали раньше;
* налоговая система построена по единым принципам, единому механизму исчисления и сбора налогов. За всеми налогами и сборами осуществляется единый контроль со стороны государственной налоговой службы;
* новая налоговая система обеспечивает более справедливое распределение налоговой нагрузки между отдельными категориями граждан и хозяйствующих субъектов;
* при налогообложении к плательщикам предъявляются одинаковые требования и создаются равные условия путем определения перечня налогов, унификации ставок, упорядочения льгот и механизма их предоставления. Вводятся специальные статьи, гарантирующие однократность налогообложения [6].

В целом действующая налоговая система призвана выполнять не только фискальную, но и регулирующую и контрольную функции. Сегодня наличие различных видов налогов дает возможность государству вести учет налогоплательщиков по видам облагаемых объектов, стоимости имущества юридических и физических лиц, владельцев и пользователей земли и природных ресурсов; обеспечивать контроль за характером и объемом деятельности предприятий и предпринимателей, инвестициями, за соблюдением ими законности в области формирования, распределения и использования доходов и имущества. Все это является важным инструментом государственного регулирования и стимулирования процесса экономического развития в России.

Все налоги, существующие сейчас в России, можно классифицировать по разным признакам.

По способам взимания выделяют:

1) прямые налоги (налоги на доходы и имущество), которые взимаются с конкретного физического или юридического лица:

а) с юридических лиц: налог на прибыль (доход) организаций; налог на доходы от капитала; налог на имущество организаций; социальные налоги; ресурсные налоги; экологический налог; сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсам;

б) с физических лиц: налог на имущество физических лиц; подоходный налог с физических лиц; гостиничный и курортный сбор;

2) косвенные налоги (заложены в цену товара, оплачиваются покупателем, а вносятся в бюджет продавцом): налог на добавленную

стоимость; акцизы; таможенные пошлины [5].

В зависимости оттого, какой орган государственной власти вводит налоги, а также имеет право их конкретизировать и уточнять условия уплаты, налоги делятся на федеральные, региональные и местные.

Федеральными налогами и сборами признаются налоги и сборы, устанавливаемые Налоговым кодексом РФ и обязательные к уплате на всей территории РФ. 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 организаций.
6. Таможенные пошлины и сборы.
7. Налог на добычу полезных ископаемых.
8. Водный налог.
9. Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

10. Государственная пошлина.

Региональными налогами признаются налоги, которые устанавливаются Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ. При установлении региональных налогов законодательными органами государственной власти субъектов РФ, в порядке и пределах, установленных Налоговым кодексом РФ, определяются: налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов.

К региональным налогам относятся:

1. Налог на имущество организаций.
2. Налог на игорный бизнес.
3. Транспортный налог.

Местными налогами признаются налоги, которые устанавливаются Налоговым кодексом РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территории соответствующих муниципальных образований [4].

К местным налогам относятся:

1. Земельный налог.
2. Налог на имущество физических лиц.

Налоговым кодексом РФ предусмотрены также специальные налоговые режимы, которые представляют собой особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождения от обязанности по уплате отдельных налогов и сборов, относящихся к федеральным, региональным или местным налогам.

К специальным налоговым режимам относятся:

1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).
2. Упрощенная система налогообложения.
3. Система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности.
4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

По объекту налогообложения существующие налоговые платежи и сборы можно разделить на:

1. налоги с доходов (выручки, прибыли, заработной платы);
2. налоги с имущества (предприятий, граждан);
3. налоги с определенных видов операций, сделок, деятельности (налог на операции с ценными бумагами, лицензионные сборы).

По источнику уплаты налоги делятся на

1. налоги, относимые на увеличение цены товара (НДС, налог с продаж, акцизы и др.);
2. налоги, относимые на себестоимость продукции (ресурсные налоги, взносы во внебюджетные фонды и др.);
3. налоги, относимые на финансовые результаты деятельности предприятия (налог на рекламу, имущество предприятия, земельный налог и др.);
4. налоги на чистую прибыль (налог на прибыль предприятий, подоходный налог с физических лиц, единый налог на вмененный доход).

**II. Система налогов Российской Федерации**

**2.1 Особенности прямых и косвенных налогов**

В настоящее время в налоговой системе России существенное место занимают как прямые, так и косвенные налоги (табл. 1) (Приложение 1).

Как видно из таблицы 1, одним из главных налогов в налоговой системе РФ является НДС. За счет его поступлений формируется около 20% доходов консолидированного бюджета РФ. Второе место занимает налог на прибыль - 15,98% доходов консолидированного бюджета РФ. Третье место занимают налоги на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции - 15,83%. На четвертом месте находятся платежи за пользование природными ресурсами - 10,7%. Еще несколько лет назад налоги на доходы физических лиц занимали третье место по значимости и объемам поступлений в консолидированный бюджет РФ, однако в 2004 г. они находились лишь на пятом месте и обеспечивали 10,58% доходов консолидированного бюджета. Акцизы обеспечивают 4,5% доходов, а налоги на имущество — всего 2,7% доходов консолидированного бюджета РФ.

Если суммировать данные таблицы 1, то можно заметить, что основную долю - более 50% доходов консолидированного бюджета составляют косвенные налоги. Доля прямых налогов составляет примерно 35%.

Рассмотрим теперь более подробно роль отдельных налогов в формировании доходов бюджетов РФ [3].

Как уже отмечалось, наибольшую долю доходов федерального бюджета составляет налог на добавленную стоимость (НДС).

НДС был введен в России в 1992 г. Ранее в России он не существовал. НДС очень часто называют «европейским налогом», поскольку впервые он был предложен французским экономистом М. Лоре в 1954 г. Во Франции он стал применяться с 1958 г. Сегодня НДС широко распространен более чем в 60 странах мира и прежде всего в странах ЕС. НДС относительно «молодой», но очень популярный налог. Правительства многих стран пытаются покрывать бюджетный дефицит, в первую очередь, за счет НДС. Так, во Франции НДС составляет около 45% налоговых поступлений в бюджет; в Нидерландах — 24%. НДС выполняет не только фискальную, но и регулирующую функции, которая достигается за счет существования нескольких ставок налога и льгот. НДС выполняет важную роль в регулировании товарного спроса.

В России НДС заменил два действовавших до 1992 г. налога — налог с оборота и налог с продаж. Налог с оборота был введен в СССР налоговой реформой 1930—1932 гг. Он представлял собой разницу между оптовой и розничной ценой товара и вводился не на все, а лишь на некоторые виды товаров. Налог с оборота обеспечивал значительную долю доходов союзного бюджета, но он мог существовать только в условиях жесткого государственного регулирования цен. С развитием рыночных отношений в России во второй половине 80-х гг. ограниченность использования этого налога стала очевидной.

Первой попыткой изменения существующей системы косвенного налогообложения в СССР был налог с продаж, введенный Указом Президента СССР от 29 декабря 1990 г. Налог с продаж в большей степени соответствовал рыночным условиям хозяйствования, однако он не охватывал все товары и услуги, имел ограниченную сферу своего действия. Поэтому в 1992 г. налог с оборота и налог с продаж заменил НДС [8].

НДС представляет собой налог на стоимость, добавленную обработкой на конкретном этапе производства или реализации. Объектом обложения налогом выступает прирост цены изделия в процессе его производства или доработки сверх цены, по которой были приобретены материалы или услуги, использованные при изготовлении данного товара. Таким образом, налогом облагается только новая стоимость.

Объектом налогообложения служат обороты по реализации товаров, выполненные работы, оказанные услуги, а также товары, ввозимые на территорию РФ, в соответствии с таможенными режимами,

установленными таможенным законодательством РФ. В соответствии со ст. 146 части второй Налогового кодекса РФ объектом налогообложения признаются следующие операции:

1. реализация товаров (работ, услуг) на территории РФ, в том числе реализация предметов залога и передача товаров (результатов выполненных работ, оказание услуг) по соглашению о предоставлении отступного или новации. Передача права собственности на товары, результатов выполненных работ, оказание услуг на безвозмездной основе также признается реализацией товаров (работ, услуг);
2. передача на территории РФ товаров (выполнение работ, оказание услуг) для собственных нужд, расходы на которые не принимаются к вычету при исчислении налога на доходы организаций, в том числе через амортизационные отчисления;

3) выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления;

4) ввоз товаров на таможенную территорию РФ.

Плательщиками НДС являются: организации, индивидуальные предприниматели и лица, признаваемые плательщиками налога в связи с перемещением товаров через таможенную границу [10].

При обложении НДС предусматриваются налоговые льготы. Например, не подлежат налогообложению некоторые медицинские услуги, предоставляемые по обязательному медицинскому страхованию; услуги скорой помощи; услуги по уходу за больными и престарелыми, предоставляемые государственными и муниципальными учреждениями социальной защиты; услуги по содержанию детей в дошкольных учреждениях; услуги по перевозке пассажиров (городским пассажирским транспортом, морским, речным или железно-порожным); услуги в сфере образования по проведению некоммерческими образовательными организациями учебно-производственного или воспитательного процесса; реализация товаров общественным организациям инвалидов и др. Перечень льгот определен ст. 149 и 150 части второй Налогового кодекса.

Длительное время НДС является регулирующим налогом, т.е. ставка налога распределялась между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов Федерации. До 2001 г. 85% НДС зачислялось в федеральный бюджет и 15% - в доходы субъектов Федерации. Начиная с 2001 г. НДС полностью зачисляется в федеральный бюджет. Причем 15% от НДС, которые раньше зачислялись в бюджеты субъектов РФ, теперь образуют Фонд компенсаций, предназначенный для финансирования ряда социальных законов.

Не менее значимым косвенным налогом, формирующим значительную часть доходов бюджетов, являются акцизы. В отличие от НДС акцизы — один из древнейших видов налогов, которые издавна использовались государством для пополнения своей казны. Акцизы и налоги на потребление отдельных видов продукции широко применялись еще во времена Древнего Рима, а в настоящее время получили широкое распространение почти во всех странах рыночной экономики. В 1901 г. в царской России акцизы давали казне около 60% доходов. В СССР акцизы не имели самостоятельного значения, их роль выполнял в основном налог с оборота. Возращение акцизов в качестве самостоятельного налогового платежа (после их ликвидации налоговой реформой 1930 г.) произошло в России после 1992 г., когда вступил в действие новый налоговый закон. При этом российские акцизы ориентировались не столько на международную практику и опыт акцизного налогообложения, сколько на предыдущую практику налога с оборота. Главным критерием отнесения тех или иных групп товаров к подакцизным были сравнительно высокие ставки налога с оборота в предыдущие годы [1].

Будучи косвенным налогом, акцизы, так же как и НДС, включаются в цену товара, увеличивая ее. Оплачиваются акцизы потребителем, а перечисляются в бюджет производителем товара. Вместе с тем акцизы — это особый вид косвенных налогов, которые отличаются от НДС следующими характеристиками:

1. объектом обложения акцизами является оборот по реализации только товаров. Работы и услуги акцизами не облагаются. Перечень подакцизных товаров также ограничен;
2. если НДС возникает и уплачивается на всех стадиях производства и обращения товаров, то акцизы функционируют только в производственной сфере. Исключение составляют акцизы по товарам, импортируемым на территорию РФ. Плательщиками акцизов в этом случае выступают юридические и физические лица, закупившие подакцизные товары;
3. если НДС облагается часть стоимости товара, то акцизом облагается вся стоимость товара, включая материальные затраты.

В настоящее время в большинстве стран акцизы играют двоякую роль:

1. это один из важнейших источников доходов бюджетов;
2. это средство ограничения потребления ряда товаров, главным образом социально вредных, а также средство регулирования спроса и предложения товаров.

Наиболее часто акцизы устанавливаются на социально вредные товары и предметы роскоши и, помимо фискальной функции, имеют цель снизить потребление данной продукции. Широкое применение получила практика установления акцизов на высокорентабельную продукцию с целью изъятия в бюджет части полученной производителями или импортерами сверхприбыли, а также на некоторые виды энергоресурсов с целью более бережного и эффективного их использования в национальной экономике. В большинстве стран к подакцизным товарам относятся алкогольная и табачная продукция, бензин, автомобили, изделия из драгоценных металлов.

Акцизы являются регулирующим налогом. Они зачисляются в федеральный бюджет и бюджет субъектов РФ в порядке и на условиях, устанавливаемых Законом о федеральном бюджете на соответствующий финансовый год [3].

Так, например, в федеральном бюджете на 2006 г. предусмотрено, что акцизы на бензин автомобильный, дизельное топливо, масло для дизельных двигателей, а также акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9% зачисляются в размере 100% в федеральный бюджет. Что касается спирта питьевого, водку, ликероводочные изделия, спиртосодержащие растворы, производимые на территории, то 50% акцизов на эти товары зачисляются в федеральный бюджет, а 50% — в бюджеты субъектов РФ.

Вместе с тем акцизы заключают целый ряд негативных моментов. Прежде всего, понятие «предметы роскоши» является достаточно условным. Что в одних случаях является предметом роскоши, то при других обстоятельствах становится необходимым предметом нормальной жизни. Но получается так, что, попав однажды в список предметов роскоши, впоследствии эти предметы там и остаются. Например, в перечне подакцизных товаров США до сих пор числятся спички и рыболовные снасти, а в Германии — кофе, сахар, осветительные приборы, чай и соль. Сегодня автомобиль уже является не предметом роскоши, а необходимым средством передвижения, но, тем не менее, он остается подакцизным товаром [5].

Налог на прибыль предприятий и организаций является одним из основных прямых налогов. Прямым он называется потому, что представляет собой форму изъятия части чистого дохода, созданного производителем. Его величина непосредственно зависит от получаемой прибыли, а реальным плательщиком налога выступает получатель дохода. Данный налог не перекладывается на конечного потребителя продукции, как при косвенном налогообложении.

Этот налог взимается на территории РФ с 1 января 1992 г. Подобный налог существовал еще в 20-е гг. в форме подоходного налога с государственных и кооперативных предприятий и организаций. Начиная с 30-х гг. XX в. налогообложение юридических лиц по существу в России было прекращено. Вплоть до конца 80-х гг. существовали так называемые отчисления от прибыли, которые платили в бюджет государственные предприятия. С появлением частных предприятий в начале 90-х гг. возникла необходимость введения самостоятельного налога на прибыль, который и был введен в 1992 г.

Налог на прибыль широко применяется в практике налогообложения в странах с развитой рыночной экономикой. Он позволяет государству не только пополнять казну, но и регулировать экономические процессы, влиять на развитие производства. Налог на прибыль используется при регулировании инвестиционной деятельности предприятий, развитии малого бизнеса, привлечении в страну иностранного капитала путем предоставления государством различных льгот и установления налоговых ставок.

Политика в области налогообложения доходов юридических лиц оказывает существенное влияние на инвестиционные процессы. Особое значение имеет такая политика в условиях экономических кризисов, когда собственные средства предприятий становятся основным источником инвестиционных ресурсов, а государственные инвестиции фактически утрачивают свое значение.

Оказывая поддержку малым предприятиям, государство предоставляет данной категории плательщиков налоговые каникулы. Признавая необходимость социальной поддержки инвалидов, государство понижает ставки налога на прибыль для предприятий инвалидов. Создавая предпочтительные условия для аграрного сектора, государство освобождает от налогообложения прибыль, полученную от производства сельскохозяйственной продукции, и т.д [10].

Налог на прибыль выступает и как источник доходов бюджетов. Во многих странах доля налога на прибыль в доходах бюджетов очень велика. В России в начале 90-х гг. налог на прибыль также обеспечивал около '/з доходов федерального бюджета. Начиная с середины 90-х гг. наблюдается явная тенденция сокращения доли налога на прибыль в доходах федерального бюджета. Так, если в 1998 г. налог на прибыль составлял 13,1% доходов федерального бюджета, то в 2006 г. — только 7,1%. Такая тенденция является в некоторой степени закономерной. С одной стороны, это свидетельствует о том, что в России, как и в большинстве развитых стран, наметилась тенденция к снижению ставок налога на прибыль. С другой стороны, это подтверждает вывод об усилении регулирующей роли налога на прибыль по сравнению с его фискальной функцией.

В 2001 г., с принятием дополнений ко второй части Налогового кодекса РФ была изменена налоговая ставка по налогу на прибыль. Она была снижена и установлена в размере 24%, из которых первоначально:

* 7,5% зачислялись в федеральный бюджет РФ;
* 14,5% поступали в бюджеты субъектов РФ;
* 2% зачислялись в местные бюджеты.

При этом было также установлено, что законодательные (представительные) органы субъектов РФ вправе снижать для отдельных категорий налогоплательщиков налоговую ставку в части суммы налога, зачисляемой в бюджеты субъектов РФ, но не ниже 10,5%.

С 2004 г. налог на прибыль стал поступать только в федеральный бюджет РФ - 5% и бюджеты субъектов РФ — 19%. В 2005 г. эта пропорция была изменена. В 2005 и 2006 гг. в федеральный бюджет РФ зачислялось 6,5% налога на прибыль, а в бюджеты субъектов РФ — 17,5%.

Налоговые ставки на доходы иностранных организаций, не связанные с деятельностью в РФ через постоянное представительство, были установлены в следующих размерах:

* 20% — с любых доходов;
* 10% — от использования, содержания или сдачи в аренду судов, самолетов или других подвижных транспортных средств или контейнеров в связи с осуществлением международных перевозок [9].

Кроме того, налог на доходы, полученные в виде дивидендов от российских организаций российскими организациями и физическими лицами — налоговыми резидентами РФ, устанавливался в размере 9%. 15% составил налог по доходам, полученным в виде дивидендов от российских организаций иностранными организациями. 15% также составил налог на доходы в виде процентов по государственным и муниципальным ценным бумагам и 9% — по доходам в виде процентов по муниципальным ценным бумагам, эмитированным на срок не менее трех лет до 1 января 2007 г., а также по доходам в виде процентов по облигациям с ипотечным покрытием, эмитированным до 1 января 2007 г., и доходам учредителей доверительного управления ипотечным покрытием, полученным на основании приобретения ипотечных сертификатов участия, выданных управляющим ипотечным покрытием до I января 2007 г.

Мы рассмотрели лишь часть прямых и косвенных налогов и выяснили, что деление всех налогов на прямые и косвенные осуществляется в зависимости от источника взимания.

Прямые налоги — это налоги на собственность, доходы и капитал. Они взимаются непосредственно с дохода или капитала, а плательщиками прямых налогов выступают собственники доходов или капитала. К прямым налогам относятся налог на прибыль, налог на собственность, подоходный налог и др. Прямые налоги исторически предшествовали косвенным, ибо они были более просты и очевидны.

Косвенные налоги — это налоги, которые представляют собой надбавку к ценам на товары или услуги и которые оплачиваются потребителем этого товара. Перечисляют в бюджет косвенные налоги непосредственный производитель или продавец товара, услуги. Косвенным этот налог называется потому, что покупатель товара налог не платит, он даже может не догадываться о налоге, входящем в цену товара. Но, покупая товар по цене, в которую уже входит этот налог, он тем самым является его плательщиком. Поэтому косвенные налоги служат менее «заметным» способом изъятия государством денежных средств. К косвенным налогам относятся таможенные пошлины, акцизы, налог на добавленную стоимость, налог с продаж и др [8].

Государство предпочитает косвенное налогообложение из-за его простоты взимания, а также скрытости. От косвенных налогов трудно укрыться. Косвенные налоги выгодны и хозяйствующим субъектам, так как: 1) они полностью ложатся на покупателей; 2) легко переложимы; 3) взимаются незаметно для большинства покупателей.

**2.2 Противоречия действующей налоговой системы России**

Основы налоговой системы России законодательно оформлены в 1991 г. Создание новой особой формы взаимоотношений государства и налогоплательщика не обошлось без противоречий между налогообложением и отдельными элементами хозяйственного механизма: кредитованием, ценообразованием, валютным регулированием и др. Главным препятствием к становлению эффективной налоговой системы является кризис экономики.

Нынешние налоги в своей основе формировались в условиях экономического кризиса, что не могло не отразиться на их количестве, структуре и ставках. Характерным является крен в сторону выполнения фискальной функции налогов. Это не удивительно, т. к. в условиях бюджетного дефицита, падения объёмов производства, инфляции был велик соблазн все экономические проблемы государства решить при помощи налогов. Отсюда их чрезмерное количество, завышенные ставки, противоречивое воздействие на процессы воспроизводства. Как следствие, попытки налогоплательщиков разными путями уйти от налогов, отсюда чрезмерно высокая недоимка налогов в бюджеты разных уровней. Во многом действующая налоговая система соответствует, по крайней мере, по форме, налоговым системам зарубежных стран. Слишком велико было желание внедрить сразу все атрибуты рыночной экономики уже на переходном этапе, который переживает российская экономика. Новые налоги тяжёлым бременем легли на предприятия, экономика которых и без того была подорвана непродуманными мерами в области политики цен. Налоги повлекли также и снижение уровня жизни россиян. Особенно удушающим оказался НДС, первоначальная ставка которого была установлена на уровне 28%. Несмотря на то, что его ставка в последующем была снижена, он по-прежнему является одним из факторов роста цен. К серьезным недостаткам налогового режима, ухудшающим инвестиционный климат в России, следует отнести его нестабильность. Нестабильность налоговой системы является существенным, если не основным, экономическим фактором, сдерживающим привлечение иностранного капитала в российскую экономику.

Не удивительно, что к существующей налоговой системе в настоящее время предъявляется масса претензий. По мнению большинства специалистов, она недопустимо жестка по числу и «качеству» налогов и слишком сложна для налогоплательщика. Несмотря на свою жесткость для товаропроизводителей, она допускает и сверхдоходы, и сильную имущественную дифференциацию. Все эти замечания справедливы.

Сегодня по сути у нас сложилась едва ли не тупиковая ситуация. С одной стороны, мало кто знает, как правильно платить налоги. С другой - мало кто понимает, как эти налоги взимать. Усилия Государственной налоговой службы по развитию налогового законодательства и по его пропаганде среди налоговых инспекторов и налогоплательщиков, видимо, можно признать героическими. Между тем, налоговый механизм весьма непрост, даже если отвлечься от специфических особенностей переживаемых нашей страной реформ. Об этом свидетельствует и мировой опыт [5].

Первая группа проблем - это совершенствование понятийного аппарата. Известно, насколько некорректны определения понятий, данные в действующем Законе «Об основах налоговой системы Российской Федерации». В статье 2 этого закона таким разным понятиям как налог, сбор, пошлина, другой платеж дается одно общее определение, что противоречит правилам элементарной логики.

Определение понятия «плательщик налога» неполно.

А определение объекта налогообложения дано путем перечисления возможных объектов без выделения общих признаков, присущих этому явлению.

Следует подчеркнуть, что в необходимости определения этих понятий, нет никакой схоластики, она диктуется сугубо практическими целями.

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

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

Вместе с тем следует отдавать себе отчет в том, что необходимость издания авторитетных правоприменительных актов по налогам существует. Она объективно обусловлена тем, что налогообложение в России еще находится в стадии становления, а сами налоговые законы носят рамочный характер, подчас представляют собой каркас дома с возведенными стенами, но без отделочных работ и установки оборудования [11].

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

Третья группа проблем, которые необходимо разрешить в новом налогового кодекса, касается взаимоотношений налоговых органов с налогоплательщиками. Налоговые органы - это властные органы. Их властные полномочия должны осуществляться в рамках строгих правовых процедур, детально регламентированных. Отсутствие таких процедур - один из самых крупных недостатков налогового законодательства, которое в этом отношении чревато откровенным произволом.

Наблюдается явная несбалансированность между властными полномочиями налоговых органов и правами налогоплательщиков. Да, можно обратиться в суд, но ведь и наша судебная система далека от совершенства, особенно по своим материально-техническим возможностям.

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

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

Практически все основные налоги, собираемые на территории России имеют множество противоречий и недоработок. В качестве примера рассмотрим действие налога на добавленную стоимость. Ни для кого не секрет, что это один из наиболее критикуемых действующих налогов.

В условиях инфляционных процессов и огромной ставки НДС этот налог стал сегодня одним из решающих факторов сдерживания развития производства в связи с нарушением расчетов в народном хозяйстве. Ведь он увеличивает почти на четверть и так уже выросшие многократно цены. Его роль проявляется в том, что реализуется только 65-70% произведенной продукции, а также катастрофических размеров достигла взаимная задолженность предприятий и организаций. Так как этот налог, несомненно, очень перспективен в рыночной экономике, то согласиться с предложениями о его ликвидации нельзя. Нужно отрабатывать его механизм, имея ввиду существенное снижение ставки. Снижение ставки НДС, в свою очередь, нацелено на увеличение объемов производства, работ и услуг, что, как показывают расчеты, может значительно расширить ограниченные возможности бюджета. Кроме того, этого же можно было бы добиться при оправданном увеличении ставок налога на имущество предприятий.

Налог на добавленную стоимость дополняется акцизами на отдельные виды продукции. Это сравнительно новая для нас, но общепринятая в мировой практике форма изъятия сверхприбыли, получаемой от производства товаров со значительной разницей между ценой, определяемой потребительной стоимостью, и фактической себестоимостью. Рыночная экономика неизбежно порождает необходимость в акцизах [10].

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

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

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

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

Налоговая система России стала напоминать лоскутное одеяло, число лоскутов в котором стремительно увеличивается. Это не только не стабилизирует налоговую систему, но и приводит в отчаяние те крупные предприятия, которые осуществляют свою деятельность в разных регионах страны или принимают решения об инвестициях в российскую экономику.

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

**III. Пути реформирования налоговой системы**

Ключевым звеном формирования рыночной экономики, достижения экономического роста, обеспечения цивилизованного уровня жизни российских граждан является создание эффективно работающей налоговой системы. За последние годы в основном определились контуры этой системы, требующие дополнительной отладки и шлифовки в соответствии с объективными экономическими и социальными условиями. Для того чтобы налоги в полной мере соответствовали предъявленным требованиям, необходима выработка долгосрочной концепции развития и совершенствования налоговой системы России, в которой были бы чётко сформулированы цели и задачи её развития, обоснована налоговая политика [2].

На стадии становления налоговой системы, когда сама налоговая материя эмпирична, подвижна и нестабильна, правовая форма налогообложения не может быть совершенной. Пожалуй, и сегодня нельзя ещё утверждать, что российская налоговая система миновала стадию становления. Идут разговоры о «корректировке» курса реформ, о приоритете социальных аспектов в их проведении. В этих условиях оценка системы налогообложения на макроуровне, как справедливо отмечают многие экономисты, может быть дана лишь при наличии чётко сформулированных целей социально-экономической политики, проводимой государством на определённом этапе развития общества. Только при «совместимости» налоговой системы с общеэкономическими целями и задачами, которые ставят перед собой и пытаются решить общество и государство, возможна её относительная стабилизация, что в свою очередь является важнейшей предпосылкой для того, чтобы не повторить ошибок в конструировании правовой формы налогообложения, допущенных на ранних стадиях становления налоговой системы. К настоящему моменту всё же возобладало мнение о том, что экономический каркас налоговой системы сформирован, и она не должна подвергаться в этом отношении серьёзным изменениям. Тогда на первый план выдвигается задача улучшения её правовой формы, главным образом, за счёт повышения роли законов в регулировании налоговых отношений.

Одним из начальных шагов в формировании концепции является доработка и принятие Налогового кодекса РФ. Принятие Налогового кодекса РФ позволит в определённой мере решить отдельные проблемы, накопившиеся в налоговой системе. Прежде всего, его принятие позволит законодательно закрепить общепринятые налоговые термины и положения, будет способствовать их однозначному толкованию, улучшит взаимоотношения налогоплательщиков и налоговых органов. Несмотря на критику, он соответствует основным требованиям, предъявляемым к налоговым кодексам стран с рыночной экономикой. При этом в нём, в основном, сохранена преемственность с уже действующей в стране налоговой системой. Высказываемые критические замечания в её адрес совсем не означают, что она негодна в принципе и её нужно «разрушить до основания». Нет, механизм нужно попросту отладить и заставить работать. Хотя не секрет, были предложения коренным образом изменить её, отказавшись, к примеру, от налога на прибыль, а основной крен сделать в сторону налогов на потребление, на недвижимость и т. д. Но практика показывает, что наша действующая, хотя и несовершенная, налоговая система в принципе соответствует налоговым системам стран Западной Европы, США, Японии. А поскольку Россия всерьёз намерена участвовать в международном разделении труда, то такая корреляция вполне уместна. Кроме того, наши счётные работники, бухгалтеры, налоговые органы привыкли и более-менее научились работать с действующими налогами. Это тоже немаловажно. К несомненным достоинствам Кодекса относится то, что в нём значительно снижено общее количество налогов. При этом ряд «родственных» налогов, к примеру, таких, как отчисления в фонды обязательного медицинского страхования, социального страхования, в фонд занятости, теперь объединяются в единый социальный налог, который государство затем будет «расщеплять» и направлять денежные средства в соответствующие сферы. Укрупняются налоги, имеющие сходную базу. Кодекс предусматривает изменения самой методологии исчисления налоговых платежей. Это коснётся, в частности, такого ключевого налога, как налог на прибыль. Налоговая база будет определяться как разница между выручкой и затратами, связанными с извлечением прибыли. При этом предприятиям даётся значительно больше прав списывать в расходы свои материальные издержки, связанные с ведением бизнеса. Это, несомненно, позволит значительно стимулировать обновление основных фондов. Не секрет, что порядка 50-60% оборудования на отечественных предприятиях (а в ряде отраслей и того больше) безнадёжно устарело и его надо немедленно менять. К сожалению, ставка налога на прибыль пока остаётся достаточно высокой - 35%. Однако предполагается установить определённые льготы по этому налогу, в частности, для стимулирования малого бизнеса [5]. Рассматривая вопросы совершенствования налоговой системы, следует обратить внимание на необходимость поиска механизма повышения собираемости налогов. Необходимо упорядочить процедуру регистрации юридических лиц, увязать её с регистрацией в налоговом органе, разрешить её по почтовому адресу производства или местоположения основного офиса. Однако любая система безжизненна и не выполняет поставленных задач без соответствующего кадрового обеспечения. История развития цивилизации наглядно показывает, что действительно «кадры решают всё». Следовательно, на одно из первых мест по значимости выходит проблема подготовки профессиональных кадров для системы налоговой службы Российской Федерации. Анализ качественного состава работников налоговой службы свидетельствует о том, что сформировалась отдельная самостоятельная отрасль, требующая особого подхода к профессиональной подготовке и переподготовке специалистов. Это обусловлено особой ролью налоговых работников в механизме рыночных преобразований.

**Заключение**

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.

Нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр ставок, количества налогов, льгот и т. д. несомненно, играет отрицательную роль, особенно в период перехода российской экономики к рыночным отношениям, а также препятствует инвестициям как отечественным, так и иностранным. Нестабильность налоговой системы на сегодняшний день - главная проблема реформы налогообложения.

Жизнь показала несостоятельность сделанного упора на чисто фискальную функцию налоговой системы: обирая налогоплательщика, налоги душат его, сужая тем самым налогооблагаемую базу и уменьшая налоговую массу.

Анализ реформаторских преобразований в области налогов в основном показывает, что выдвигаемые предложения касаются в лучшем случае отдельных элементов налоговой системы:

* размеров ставок;
* предоставляемых льгот и привилегий;
* объектов налогообложения;
* усиления или замены одних налогов на другие.

Однако в сегодняшнее время необходима принципиально иная налоговая система, соответствующей нынешней фазе переходного к рыночным отношениям периода. И это не случайно, ибо оптимальную налоговую систему можно развернуть только на серьезной теоретической основе.

На сегодняшний день существует огромный, причем теоретически обобщенный и осмысленный, опыт взимания и использования налогов в странах Запада. Но ориентация на их практику весьма затруднена, поскольку было бы совершенно неразумно не уделять первостепенное внимание специфике экономических, социальных и политических условий сегодняшней России, ищущей лучшие пути реформирования своего народного хозяйства.

**Список использованной литературы**

1. Акуленок Д. Н. Налоговый портфель. - М.: Сомитек, 2005.
2. Булатова А. С. Экономика. Учебник. - М.: Бек, 2004.
3. Винк А. Московский международный налоговый центр. // Налоги. – 2004.
4. Дубов В. В. Действующая налоговая система и пути её совершенствования. // Финансы. – 2006.
5. Камаев В. Д., Домненко Б. И. Основы рыночной экономики. Национальная экономика в целом. - М.: 2003.
6. Князев В. Совершенствование налоговой системы и подготовка кадров для налоговой службы. // Налоги. – 2006.
7. Лившиц Р. З. Теория права. - М.: Бек, 2007.
8. Макконнелл Кемпбелл Р., Брю Стенли Л. Экономикс: Принципы, проблемы и политика. - М.: 2005.
9. Пепеляев С. Г. Подоходный налог с физических лиц. // Налоги. – 2004.
10. Слом В. И. Что есть налоговое законодательство? // Налоги. – 2006.
11. Хритиан В. Ф. О направлениях развития налоговой реформы. // Финансы. – 2005.

**Приложение 1**

Таблица 1 – Структура доходов консолидированного бюджета РФ

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | 1999 | 2000 | 2001 | 2002 | 2003 | 2004 | 2005 | 2006 | 2007 |
| Доходы, всего | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 | 100 |
| В том числе, налоговые доходы | 83,27 | 83,49 | 82,21 | 83,02 | 81,40 | 87,38 | 89,13 | 90,25 | 91,02 |
| Из них:  НДС | 21,27 | 25,69 | 24,8 | 23,75 | 21,28 | 23,81 | 21,39 | 21,31 | 19,70 |
| Налог на прибыль | 26,88 | 14,74 | 14,46 | 18,21 | 19,01 | 19,15 | 13,16 | 12,72 | 15,98 |
| Налоги на внешнюю торговлю и внешнеэк. операции | 5,69 | 3,82 | 5,01 | 7,1 | 10,93 | 12,34 | 9,19 | 10,94 | 15,83 |
| Платежи за пользование природными ресурсами | 2,81 | 5,23 | 3,31 | 3,73 | 3,70 | 5,06 | 9,40 | 9,56 | 10,70 |
| Налог на доходы физ. лиц | 8,37 | 10,57 | 10,41 | 9,67 | 8,33 | 9,53 | 10,18 | 11,01 | 10,58 |
| ЕСН | - | - | - | - | - | - | 9,64 | 8,81 | 8,14 |
| Акцизы | 5,49 | 9,57 | 10,51 | 8,99 | 7,93 | 9,07 | 7,50 | 8,40 | 4,55 |
| Налоги на имущество | 3,86 | 6,72 | 6,95 | 4,38 | 3,09 | 3,34 | 3,42 | 3,33 | 2,70 |

**Приложение 2**

Таблица 2 - Структура налогообложения в группе ведущих стран, % от валового национального продукта.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | США | ФРГ | Англия | Япония | Франция |
| Все налоги | 29 | 38 | 39 | 27 | 45 |
| В том числе: Подоходный налог | 10 | 11 | 10 | 7 | 6 |
| Налог на корпорации (АО) | 2 | 2 | 4 | 6 | 2 |
| Взносы на социальное страхование | 8 | 13 | 7 | 7 | 19 |
| Акцизы | 2 | 3 | 5 | 4 | 4 |
| Налоги на предметы потребления | 2 | 6 | 6 | - | 9 |

**Приложение 3**

|  |
| --- |
| **Федеральные** |
| Налог на добавленную  стоимость (НДС) |
| Акцизы на отдельные  группы и виды товаров |
| Налог на прибыль  организаций |
| Налог на доходы  от капитала |
| Подоходный налог с  физических лиц |
| Взносы в государственные  социальные внебюджетные  фонды |
| Государственная пошлина |
| Платежи за пользование  природными ресурсами |
| Таможенная пошлина и  таможенные сборы |
| Налог на пользование  недрами |
| Лесной налог |
| Водный сбор |
| Экологический налог |
| Налог на воспроизводство  минерально-сырьевой базы |
| Федеральные лицензионные  сборы |
| Налог на дополнительный  доход от добычи  углеводородов |

|  |
| --- |
| **Республик,**  **краев и областей.** |
| Налог на недвижимость |
| Налог на имущество организаций |
| Дорожный налог |
| Транспортный налог |
| Налог с продаж |
| Налог на игорный бизнес |
| Региональные лицензионные сборы |

|  |
| --- |
| **Местные** |
| Налог на имущество физических лиц |
| Налог на рекламу |
| Налог на наследование или дарение |
| Земельный налог |
| Местные лицензионные сборы |