**1. Фискальное и экономическое значение прямых налогов**

Прямые налоги - налоги на доходы и имущество: подоходный налог и налог на прибыль корпораций (фирм); на социальное страхование и на фонд заработной платы и рабочую силу (так называемые социальные налоги, социальные взносы); поимущественные налоги, в том числе налоги на собственность, включая землю и другую недвижимость; налог на перевод прибыли и капиталов за рубеж и другие. Все существенные моменты, входящие в определение налога, наиболее ясно выступают в прямых налогах.

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

Рошер очень удачно называет прямые налоги налогами на производительные силы.

Лоренц Штейн отождествляет прямые налоги с налогами на капитал или на производство. Но подобное отождествление возможно лишь либо при сужении понятия прямых налогов, либо при крайнем расширении понятия капитала, что Штейн и делает, говоря о личных капиталах и относя к таковым способности, знания и даже физические силы человека.

Налоги на капитал не совпадают с прямыми налогами, а составляют лишь вид таковых.

Прямые налоги включают в себя налоги на доходы частных хозяйств и налоги на источники, из которых эти доходы получаются. Такими источниками являются труд, земля, капитал и индивидуальные особенности в обстановке отдельных частных хозяйств.

Самым идеальным налогом представляется налог, взимаемый непосредственно с доходов плательщиков. Но, к сожалению, это далеко не всегда возможно.

В тех случаях, когда доходы, получаемые частными хозяйствами, очевидны и поддаются точному измерению, как, напр., жалованья чиновникам, проценты по ценным бумагам и т. п. - налоги могут быть взимаемы с этих действительных, называемых Штейном также хозяйственными, доходов. Но такие случаи сравнительно редки, а большинство налогов соразмеряется с вероятными, так называемыми финансовыми, доходами частных хозяйств. Все эти прямые налоги, при которых масштабом обложения служат истинные или предполагаемые доходы, составляют группу налогов подоходных, в узком значении этого слова, тогда как в широком смысле все налоги подоходные.

Часто же стараются обойти затруднения, встречающиеся при определении облагаемых доходов, тем, что устанавливают налоги не на доходы, а на источники таковых.

В современных условиях налоги выполняют две основные функции: фискальную и экономическую.

Фискальная функция - основная, характерная для всех государств. С её помощью создаются государственные денежные фонды и материальные условия для функционирования государства.

Экономическая функция означает, что налоги как активный участник перераспределительных отношений оказывают серьезное влияние на воспроизводство, стимулируя или сдерживая его темпы, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения. Расширение налогового метода в мобилизации для государства национального дохода вызывает постоянное соприкосновение государства с участниками производства, что обеспечивает ему реальные возможности влиять на экономику, на все стадии воспроизводственного процесса.

**2. Классификация прямых налогов**

Выделяют 2 категории прямых налогов:

1) налоги на доходы

2) налоги на источники доходов.

Прямые налоги в свою очередь подразделяются на реальные и личные. Разделение налогов на реальные и личные основывается на том, что реальными налогами облагаются отдельные вещи, принадлежащие налогоплательщикам, а личными налогами - совокупность доходов или имущество налогоплательщика.

Группу прямых реальных налогов образуют поземельный, подомовой налоги, налоги на доходы от денежных капиталов на ценные бумаги. В группу прямых личных доходов включают подоходный налог с физических лиц, налоги на прибыль (доход) акционерных обществ (корпорационный), налог на доходы от денежных капиталов, налог на прирост капитала, налог на сверхприбыль, подушный налог. К личным налогам относятся также налог на имущество и налог на наследство и дарение. Если строго следовать системе разделения налогов на реальные и личные, то к личным поимущественным следует причислять лишь те, где объектом налогообложения выступает стоимость имущества. Иногда возникают сложности по поводу отнесения налога с наследств к той или иной подгруппе. Налогом на наследство может облагаться доля наследства, приходящаяся каждому наследнику. В этом случае налог следует относить к подгруппе личных налогов. Налогом может облагаться и само наследство целиком, а доля каждого из наследников уже не подлежит налогообложению. Такой налог следует относить к реальным налогам.

Каждый из этих видов налогов, в свою очередь, распадается на несколько отдельных налогов, именно личные налоги могут простираться на способность человека к физическому труду, на его специальные познания, т. е. способность к труду профессиональному и т. д., - имущественные налоги могут простираться: 1) на недвижимые имущества, т. е. на земли и дома, 2) на движимые имущества.

По способу взимания различаются раскладочные и окладные прямые налоги.

Первые назначаются в определенной сумме с целой группы плательщиков, а эти последние распределяют их между собой. Иногда для всего государства назначается сумма, какая должна быть собрана налогом, затем эта сумма распределяется между отдельными провинциями или губерниями, потом между более мелкими административными делениями и, наконец, между отдельными плательщиками.

Раскладочный способ взимания налогов часто бывает соединен с круговой ответственностью плательщиков за их поступление.

Этот способ взимания налогов обеспечивает казне верный доход, но он нарушает определенность обложения по отношению к отдельным плательщикам.

В настоящее время раскладочный способ взимания прямых налогов преобладает во Франции.

Окладные или долевые налоги взимаются с каждого плательщика в отдельности.

Окладной способ взимания налогов требует более сложной организации, но зато он дает возможность достигнуть большей равномерности в обложении.

**3. Элементы основных прямых налогов**

Каждый прямой налог содержит обязательные элементы. В нем указывается, «кто» является плательщиком, т. е. субъектом данного налога (например, работник, предприятие, наследник и т. д.);

- что выступает объектом налогообложения (доход, имущество, товар, наследство);

- из какого источника уплачивается налог (зарплата, прибыль, доход, дивиденд и т. п.);

- в каких единицах измеряется объект налогообложения (например, денежная единица страны – в подоходном налоге, налоге на прибыль; гектар или акр – в поземельном, человек – в подушном налоге);

- величина налоговой ставки (если она выражена в процентах, то ее называют «квотой») представляет собой величину налога, приходящуюся на единицу налогообложения;

- налоговые льготы, учитывающие специфические условия хозяйствования.

- срок уплаты налога - срок в который должен быть уплачен налог и который оговаривается в законодательстве, а за его нарушение, не зависимо от вины налогоплательщика, взимается пени в зависимости от просроченного срока.

**4. Пути совершения прямого налогообложения**

Прямые налоги взимаются государством непосредственно с доходов и имущества налогоплательщиков. Их объектом выступает доход (зарплата, прибыль, процент и т. п.) и стоимость имущества налогоплательщиков (земли, дачи, дома, машины).

При устройстве прямых налогов самым существенным моментом является оценка объектов обложения. Эта операция называется податным кадастром, который всегда должен предшествовать распределению и взиманию прямых налогов.

Для оценки объектов прямых налогов можно прибегать к трем различным приемам: 1) к самопоказаниям плательщиков, 2) к оценке по определенным признакам, 3) к оценке в каждом отдельном случае административными органами или смешанными комиссиями из членов от правительства и от самих плательщиков.

Ни один из перечисленных способов не гарантирует абсолютной точности и равномерности обложения; но наиболее обеспечивает таковую оценка в смешанных комиссиях.

При самопоказаниях неизбежны обманы и сообщения неверных данных, так что более добросовестные плательщики будут обложены тяжелее, чем менее честные. Вследствие этого, система самопоказаний вредно отзывается на народной нравственности.

Всякая оценка имуществ и доходов по каким-либо внешним признакам может быть верна только приблизительно, так как в каждом отдельном случае обложения на тяжесть последнего влияет целый ряд индивидуальных обстоятельств места и времени. В обложении же по известным признакам нельзя принимать во внимание всех этих особенностей. К тому же принятие тех или иных признаков за масштаб обложения - дело вполне произвольное.

При оценке облагаемых объектов в каждом отдельном случае административными органами, эти последние, по малому знакомству с местными условиями, часто не будут в состоянии прийти к верным заключениям.

Очень полезным оказывается здесь участие оценщиков из среды местных жителей - плательщиков распределяемых налогов. Конечно, члены от плательщиков часто при своих показаниях руководствуются не столько стремлением к истине, сколько личными симпатиями. Но поправкой этому служат члены от правительства и оценочные податные комиссии высших инстанций.

В практике большинства государств получили распространение три способа взимания налогов: «кадастровый» «у источника», «по декларации».

Первый из них основан на использовании кадастров, т. е. реестров, содержащих классификацию типичных объектов (земли, месторождений, домов) по их внешним признакам. Именно поэтому такой способ устанавливает доходность объекта весьма неточно, в среднем. Для оценки доходов, которые можно получить, например, от использования земли, необходимо иметь кадастровые карты по регионам, отражающие ее плодородие, местоположение (в нашей стране их составление только начинается).

Налог «у источника» взимается до получения дохода налогоплательщиком. Этот способ наиболее распространен в нашей стране: бухгалтерия предприятия до выплаты зарплаты или любого другого дохода вычитает из него налог и перечисляет в. бюджет соответствующую сумму.

Третий способ предполагает заполнение налогоплательщиком декларации о совокупном годовом доходе и подачу его в налоговую инспекцию. В последние годы этот способ начинает применяться в практике нашей страны.

Взимание прямых налогов может производиться либо правительственными органами, либо органами местного самоуправления, либо, наконец, чрез отдачу их сбора на откуп.

В настоящее время откупная система взимания прямых налогов не применяется ни в одном цивилизованном государстве, в старину же она была известна, хотя при взимании прямых налогов она не была так распространена, как при косвенных.

В последнее время во многих государствах местные органы получили большое значение при взимании прямых налогов, особенно при взимании налогов с источников доходов. Эти налоги во многих государствах служат главным источником доходов местных общественных союзов, так что, если и государство прибегает к тем же налогам, то в видах экономии издержек взимания налогов и удобства плательщиков, является вполне рациональным, чтобы они взимались либо одним государством, либо одними местными союзами. А так как последние могут лучше сообразоваться с местными условиями, имеющими огромное значение при организации прямых налогов, то и представляется наиболее целесообразным поручить распределение и взимание этих налогов местному самоуправлению. При этом местные союзы получают иногда вознаграждение за сбор государственных налогов напр., такое вознаграждение получали в Пруссии общины за сбор государственных подомового и промыслового налогов (теперь упомянутые налоги в Пруссии целиком предоставлены общинам).

Взимание прямых налогов обыкновенно сопровождается принудительными мерами взыскания по отношению к неисправным плательщикам.

**5. Анализ зарубежного опыта обложения доходов и имущества физических и юридических лиц**

Налоги на доходы физических лиц чрезвычайно многообразны. Подоходное налогообложение получило наибольшее распространение после Первой мировой войны. Подоходный налог в каждой стране имеет свои особенности, обусловленные историческими, политическими, экономическими и иными факторами. Однако можно выделить некоторые общие черты, характерные для большинства развитых стран.

Налогоплательщиками выступают физические лица, достигшие совершеннолетия, а также несовершеннолетние - по отдельным видам доходов. Налогоплательщики, как правило, подразделяются нерезидентов и нерезидентов. Главный критерий для определения резидентства - пребывание физического лица в стране на протяжении определенного периода в течение финансового года. В большинстве стран этот период составляет шесть или более месяцев (свыше 183 календарных дней). Если этот критерий для конкретного случая недостаточен, то используются следующие дополнительные критерии: привычное жилище (основное жилье), центр жизненных интересов, национальность, гражданство и т.д.

Смысл разделения налогоплательщиков на резидентов и нерезидентов состоит в том, что резиденты несут полную налоговую ответственность с мирового (глобального) дохода, т.е. подлежат подоходному, налогообложению по всем источникам - как внутренним, так и внешним, а нерезиденты несут ограниченную налоговую ответственность, т.е. налогообложению подлежат только доходы из источников, расположенных в данной стране. Отдельные страны устанавливают другие правила. В США, к примеру, система разделения физических лиц на резидентов и нерезидентов применяется только в отношении неграждан США (граждан других государств и лиц без гражданства), а все граждане США несут полную налоговую ответственность.

Исходной базой для расчета налоговых обязательств выступает совокупный годовой доход налогоплательщика, в который включаются все доходы, полученные данным физическим лицом в течение налогового (финансового) года от источников, указанных в налоговом законодательстве. В совокупный годовой доход, как правило, включаются наряду с заработной платой, доходами от предпринимательской деятельности другие выплаты и поступления: пособия, оплата натурой, компенсационные выплаты, а также полученные материальные и нематериальные выгоды.

Ни в одной стране мира совокупный годовой доход налогоплательщика не совпадает с налогооблагаемым доходом, к которому применяется действующая шкала ставок подоходного налога. Налогооблагаемый доход по сравнению с совокупным годовым доходом всегда меньше на сумму разрешенных в соответствии с законодательством вычетов. Эти вычеты состоят, как правило, из необлагаемого минимума, профессиональных расходов, различного рода индивидуальных, семейных вычетов, вычетов на детей, сумм фактически уплаченных взносов в различного рода фонды социального назначения и обязательного страхования. Система разрешенных вычетов для определения налоговых обязательств физического лица имеет огромное значение. Большинство экспертов оценивают уровень налогообложения в той или иной стране, исходя не из размеров налоговых ставок, а из того, какой объем налоговых вычетов разрешено использовать в данной стране.

Наряду с налоговыми вычетами из совокупного дохода используется система налоговых зачетов. Если налоговый вычет применяется для исчисления налогооблагаемого дохода, то налоговый зачет уменьшает уже полученную в результате расчетов сумму налогооблагаемого дохода, т.е. это те суммы, на которые налогоплательщик может уменьшить свои обязательства по подоходному налогу.

Кроме вычетов из совокупного дохода и зачетов по налогооблагаемому доходу, носящих универсальный характер, т.е. действие которых распространяется на все категории налогоплательщиков, действуют специальные налоговые льготы. Для получения права на эти льготы необходимо подтверждение каких-либо особых обстоятельств.

Ставки подоходного налогообложения всегда устанавливаются законом. Изменение ставок подоходного налогообложения (так же, как и ставок по другим налогам) не допускается в течение всего налогового периода. Как правило, невозможен и пересмотр других существенных условий подоходного налогообложения. Во всех странах действует категорический запрет на предоставление индивидуальных налоговых льгот, т.е. льгот, которые могут получить отдельные лица. Льготы предоставляются только категориям лиц, т.е. всем без исключения лицам, которые могут подтвердить наличие оговоренных в законе особых обстоятельств.

Во всех развитых странах ставки по подоходному налогу являются прогрессивными и, как правило, построены по системе сложной прогрессии. Для большинства развитых стран в последние десятилетия характерны следующие изменения в ставках подоходных налогов: значительное снижение предельных (максимальных) ставок, сокращение числа применяемых ставок, увеличение размеров необлагаемого минимума, индивидуальных и семейных вычетов. Следовательно, можно говорить о возникновении тенденции плавного перехода от прогрессивного к пропорциональному налогообложению доходов.

В подавляющем большинстве стран супруги имеют право уплаты подоходного налога и определения обязательств по нему как по индивидуальной, так и по совместной системе налогообложения. В тех случаях, когда применяется система совместного налогообложения дохода семьи, при определении налоговых обязательств к налогооблагаемому доходу применяются пониженные ставки.

Расчет налоговых обязательств по подоходному налогу осуществляется самими налогоплательщиками. Налогоплательщик несет административную и уголовную ответственность за информацию, представляемую в налоговые органы, за правильность определения налоговых обязательств, своевременность уплаты налогов и подачу сведений в налоговые органы. Наряду с уплатой налога по декларации во всех странах действуют системы удержания налога у источника выплаты дохода.

Налоги на доходы физических лиц чаще всего относятся к группе общегосударственных (центральных, федеральных, конфедеральных) налогов, хотя во многих странах действуют различного рода дополнительные налоги на доходы физических лиц, надбавки к центральным налогам, постуйающие в бюджеты регионов (штатов, провинций, земель) и в бюджеты органов местного самоуправления (городов, районов, округов, муниципалитетов, тауншитов и т.д.). При этом регламентация по взиманию налогов на доходы физических лиц, как правило, отнесена к исключительной компетенции центрального уровня власти (федерации, конфедерации). На общегосударственном уровне определяются объекты налогообложения, методика определения налогооблагаемого дохода, уровень общенациональных ставок, условия и размеры предоставляемых универсальных и специальных вычетов и зачетов, общие условия предоставления и получения налоговых льгот, сроки и Порядок уплаты налогов и предоставления отчетности. На региональном и местном уровнях обычно могут изменяться лишь размеры ставок по дополнительным налогам или надоавкам к общенациональным налогам на доходы. Кроме того, в отдельных странах разрешено применять местные льготы для определенных категорий лиц, однако правила применения таких льгот в подавляющем большинстве стран также устанавливаются на общенациональном уровне. В федеративных и конфедеративных государствах могут существовать самостоятельные налоги на доходы физических лиц либо применяться различного рода надбавки к общегосударственному подоходному налогу.

Налоговый период по подоходному налогообложению физических лиц составляет один год. В большинстве случаев этот период совпадает либо с календарным годом, либо с установленным законодательно финансовым (налоговым, фискальным) годом.

Практически во всех странах налогоплательщику предоставляется возможность при расчете налоговых обязательств в той или иной форме учитывать фактически понесенные и документально подтвержденные убытки прошлых лет. В ряде стран разрешено при наличии соответствующих, определенных в законодательстве обстоятельств рассчитывать размер налоговых обязательств текущего года с учетом расходов будущих периодов.

Основные различия при исчислении налоговых обязательств физических лиц по подоходному налогообложению в развитых странах заключаются в следующем:

- расчет совокупного годового дохода, скорректированного валового дохода и налогооблагаемого дохода имеет свои особенности; существуют важные, а иногда и принципиальные различия в правилах по определению источников доходов;

- состав дохода, включаемого в совокупный годовой доход, отличается своей спецификой часто не только в одной стране, но и на региональном (земельном, провинциальном, штатном) уровне. Последнее особенно характерно для стран с федеративным и конфедеративным устройством. Для налогоплательщика также большое значение может приобретать специфика определения момента получения дохода;

- имеются различия при определении категории «объект налогообложения», т.е. объектом может выступать доход каждого члена семьи в отдельности или может применяться совокупное налогообложение дохода всей семьи как единого целого. Отдельные виды доходов могут быть самостоятельными объектами налогообложения;

- наиболее многообразен состав и характер налоговых зачетов, вычетов и льгот, применяемых при расчете величины налогооблагаемого дохода, определении величины налогового оклада или окончательных обязательств налогоплательщика;

- отмечаются существенные различия как в системах построения шкалы обложения подоходными налогами, так и в уровне минимальных, стандартных (средних) и максимальных ставок;

- значительным разнообразием характеризуются правила, регламентирующие налогообложение иностранных граждан, осуществляющих деятельность в стране, а также системы налогообложения граждан, длительное время работающих за рубежом и получающих доходы из иностранных источников. Правила, регламентирующие применение иностранного налогового кредита для принятия инвестиционных решений физическим лицом, могут иметь не менее важное значение, чем общий уровень налогообложения в той или иной стране.

Налог на прибыль акционерных обществ (корпорационный налог) получил распространение в развитых странах в связи с развитием форм деятельности, основанных на принципе ограниченной ответственности. Все предприятия, действующие в странах с рыночной экономикой, можно объединить в три группы: индивидуальные предприятия; предприятия, основанные на объединении лиц; предприятия, основанные на объединении капиталов.

Доходы индивидуальных предпринимателей облагаются подоходным налогом либо промысловым налогом (аналог промыслового налога в Российской Федерации - единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности).

Доходы предприятий, основанных на объединении лиц, обычно не облагаются какими-либо налогами; подоходным налогом облагаются доходы владельцев этих предприятий. Индивидуальные предприниматели и владельцы предприятий, основанных на объединении лиц, как правило, несут неограниченную (полную) ответственность по долгам своего предприятия.

К предприятиям, основанным на объединении капиталов, относятся предприятия с ограниченной ответственностью, т.е. его владельцы (акционеры) несут по его обязательствам ответственность в пределах своей доли в уставном капитале. Компании с ограниченной ответственностью признаются юридическими лицами и являются плательщиками корпорационного налога. Объект обложения корпорационным налогом - валовой доход предприятия, за исключением фактически произведенных и документально подтвержденных расходов, совершенных с целью получения доходов. От корпорационного налога, как правило, освобождаются организации, в соответствии с уставом не ставящие своей целью получение прибыли. К таким организациям относятся различного рода ассоциации, фонды, партии, клубы и иные объединения при соблюдении следующих условий: они не допускают возврата средств, внесенных учредителями, не распределяют в их пользу получаемые доходы, не накапливают в какой-либо форме доходы, а используют их в установленном порядке на цели, предусмотренные уставом. Нарушение хотя бы одного из вышеперечисленных условий приводит к потере безналогового статуса, и все доходы, полученные организацией в период, когда произошло такое нарушение, могут подлежать обложению корпорационным налогом.

Система налогообложения прибыли компаний во всех странах тесно увязана с системой подоходного налогообложения физических лиц. В ряде стран корпорационный налог рассматривается не как самостоятельный вид налогообложения, а как своеобразная надбавка (дополнительный элемент) к подоходному налогообложению физических лиц. В качестве примера можно назвать США, где большинство норм, регулирующих обложение корпорационным налогом, построено на принципах налогообложения физических лиц, и постановления судов по подоходному налогу с физических лиц автоматически применяются в делах, связанных с корпорационным налогом.

Налогообложение имущества в развитых странах осуществляется на основе двух групп налогов: налогов на совокупную стоимость имущества и налогов на отдельные виды имущества. Налоги на совокупную стоимость имущества в свою очередь подразделяются на налоги на личное состояние физических лиц и налоги на имущество юридических лиц.

Налогом на личное состояние облагается стоимость имущества физических лиц, за вычетом обязательств, возникающих в связи с владением имуществом. Оценка имущества производится на основе рыночной, или кадастровой, стоимости, определяемой в соответствии с методами, установленными законом. Как правило, от обложения налогом на личное состояние освобождаются мебель и иная домашняя утварь, произведения искусства, патенты, страховые полисы, определенные виды частных коллекций (книг, марок), транспортные средства личного пользования, а также здания, строения, земельные участки в тех случаях, когда они подлежат обложению специальными налогами.

Налог на личное состояние может взиматься либо по единой ставке, либо в соответствии со шкалой прогрессивного налогообложения. Единая ставка налогообложения применяется в Германии, Бельгии, Исландии и Люксембурге. Система прогрессивного налогообложения действует в Швеции, Финляндии, Норвегии, Испании и Швейцарии. В других развитых странах указанный вид налогообложения не применяется.

Важная особенность налога на личное состояние заключается в достаточно высокой первоначальной сумме, с которой начинается обложение. Кроме того, обычно предусматриваются значительные льготы, предоставляемые различным категориям плательщиков. В структуре общих налоговых поступлений доля налогов на личное состояние редко превышает 0,5%. Единственной страной, где доля этого налога существенна, является Швейцария. В начале 1990-х гг. доля налогов на личное состояние в общем объеме налоговых поступлений в этой стране составляла около 2,2%, что объясняется спецификой швейцарской налоговой системы.

С налогом на личное состояние в принципе сходна система ежегодного налогообложения имущества юридических лиц. Эти налоги объединяет объект налогообложения - совокупная стоимость различных видов имущества, за вычетом обязательств, связанных с владением или распоряжением, и иных предоставляемых льгот. Поступления по данному виду налогов в общем объеме налоговых поступлений к началу 1990-х гг. составляли: в Люксембурге - 2,93%, в Швейцарии - 1,49, в Германии - 0,9, в Канаде - 0,85, в Австрии - 0,65, в Норвегии - 0,35, в Финляндии - 0,02, в Швеции - 0,01%. В остальных странах ОЭСР система единого налогообложения имущества юридических лиц не применяется.

Специальные налоги на отдельные виды имущества отличаются чрезвычайным разнообразием. Чаще всего этими налогами облагаются жилые дома, строения, сооружения и установки, застроенные и незастроенные земельные участки, средства транспорта (грузовые и легковые автомобили, мотоциклы, моторные лодки, самолеты и др.).

Все поимущественные налоги относятся к региональным, или местным, налогам, однако часто на центральном (федеральном, конфедеральном) уровне осуществляется общая регламентация их взимания. Специальные поимущественные налоги являются исторически самыми устоявшимися налогами. Доля поступлений по этим налогам в общем объеме налоговых поступлений в развитых странах сильно различается. Так, если в Великобритании эта доля составляет свыше 10%, то в Бельгии, Греции, Австрии, Италии, Люксембурге, Турции, Финляндии, Швейцарии и Швеции, Испании она не превышает 1%. К странам с высокой долей поступлений по налогам на отдельные виды имущества относятся США (свыше 9%), Канада (свыше 8%), Новая Зеландия (около 6%), Австралия (почти 5%), Ирландия (2,5%), Франция (около 2%).

Наибольшая доля поступлений по поимущественному налогообложению принадлежит налогам, взимаемым с недвижимости. При налогообложении строений и сооружений условия обложения обычно дифференцируются в зависимости от материала строений, способа крепления к земле, по размерам и назначению. Как правило, существенно различаются условия налогообложения жилых домов и строений промышленного или иного хозяйственного назначения.

Налогообложение земельных участков различается в зависимости от хозяйственного назначения. Существуют различные системы налогообложения застроенных земельных участков, земель, используемых в сельском хозяйстве, и незастроенных земельных участков, не используемых для сельскохозяйственного назначения. Ставки этих налогов обычно устанавливаются в процентах от кадастровой стоимости земельного участка. От этих налогов могут освобождаться объекты, находящиеся в государственной собственности, в собственности органов местного самоуправления, а также в собственности ряда организаций, список которых устанавливается законодательно.

От поимущественных налогов следует отличать налоги на доходы от реализации имущества и налоги на доходы от владения или распоряжения имуществом. Эти группы налогов имеют разные объекты обложения:

1) объект обложения поимущественными налогами- стоимость имущества (или ее оценка);

2) налогами на доходы от реализации имущества облагается разница между продажной и покупной ценами;

3) объекты обложения налогом на доходы от владения имуще ством — как правило, арендные платежи, получаемые собственнике м от сдачи имущества в аренду.

Налогообложение доходов второго и третьего типов осуществляется либо в рамках общей системы подоходного налогообложения (налоги, на доходы физических лиц и корпорационный налог), либо путем введения специальных (дополнительных) налогов. К таким специальным налогам относится налог на прирост капитала, взимаемый с доходов о реализации определенных видов имущества (ценных бумаг, застроенных и незастроенных земельных участков, зданий, строений, сооружений). Доходы от владения и распоряжения имуществом, несмотря на тс что они чаще всего облагаются налогом в рамках общей системы по доходного налогообложения, имеют определенную специфику. Эти до ходы облагаются налогом не только с учетом расходов на приобретение и содержание имущества: к ним почти всегда применяются особью режимы определения налоговой базы, для них характерны относительно высокий необлагаемый минимум, система различного рода зачетов и скидок.

Определение налоговой базы при обложении доходов от реализации и владения имуществом всегда осуществляется с учетом индекса инфляции, применяемого к ценам приобретения и расходам на содержание имущества. Во всех развитых странах ежегодно публикуется официальный индекс инфляции, на размер которого корректируются (увеличиваются) расходы по приобретению и содержании имущества либо вычитаемые из доходов от реализации, либо учитываемые при определении налоговых обязательств по доходам в форме рентных платежей. Система индексации может применяться для пересчета первоначальной (покупной, балансовой) стоимости имущества.

Налогообложение имущества, особенно отдельных его видов, за частую не связано с подоходным налогообложением. Нередко этим занимаются разные службы. Например, в США специалисты, производящие оценку стоимости недвижимого имущества, даже не имеют доступа к информации о доходах налогоплательщиков. Поимущественным налогообложением занимаются налоговые органы от дельных штатов, а налогообложение доходов осуществляется федеральным органом - Службой внутренних доходов. Кроме того,».: США обложение отдельных видов имущества может быть отнесено к компетенции местных органов самоуправления (муниципалитетов, графств).

В Великобритании, напротив, действует единый налог, взимаемый с совокупной стоимости недвижимого имущества. Базой налогообложения служит годовая чистая стоимость имущества, которая переоценивается в соответствии с действующей методологией. Основой для определения годовой чистой стоимости имущества является стоимость его найма в условиях свободного рынка при условии, что наниматель несет все расходы, связанные с ремонтом, содержанием и техническим текущим обслуживанием и страхованием. Оценка имущества для целей налогообложения осуществляется специальной оценочной комиссией Службы внутренних доходов.

**Список использованной литературы**

1. Налоговый кодекс РФ. Часть первая. М.: ЭКМОС, - 2006.
2. Налоговый кодекс РФ с комментариями. Часть вторая. М.: ТАНДЕМ, - 2007.
3. Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права: Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2007.
4. Перов А.В., Толокушкин А.В. «Налоги и налогообложение».- М.: Юрайт-Издат, 2007
5. Налоговые системы зарубежных стран: Учебник / под ред. В.Г. Князева, Д.Г. Черника – 4-е изд., перераб. и допол. –М.: Закон и право, 2007
6. Налоги: Учеб. пособие. Под. ред. Д.Г. Черника. – 5-е издание, перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 544 с.