

ОГЛАВЛЕНИЕ

Введение	3
Глава 1. Теоретические основы налогов и налоговой системы	
1.1 Сущность и основные понятия налогов и налоговой системы	5
1.2 Генезис налоговой системы и налоговых теорий.....	13
Глава 2. Особенности налоговой системы России на современном этапе	
2.1 Анализ российской налоговой системы и её основных путей совершенствования	23
2.2 Политика совершенствования земельного налога в современной России.....	31
Заключение.....	41
Список использованных источников	43

ВВЕДЕНИЕ

Налоги и налоговая система являются основой функционирования любого государства. Во-первых, налоги способствуют формированию государственного бюджета, средства которого расходуются на социальные нужды, на поддержание обороноспособности страны, на обслуживание государственного долга, на предоставление дотаций предприятиям и развитие инфраструктуры и т.д. Во-вторых, налоги оказывают стимулирующий эффект на национальную экономику страны с помощью льгот, снижения налогового бремени или освобождение от уплаты налогов.

Выбранная тема актуальна, так как в современных условиях, в условиях кризиса и введённых санкций, существует необходимость в изменениях в налоговом законодательстве, способствующих эффективному функционированию налоговой системы и национальной экономики в целом.

Объектом исследования в курсовой работе является налоговая система Российской Федерации. Предмет исследования — основные направления совершенствования налоговой системы Российской Федерации.

Целью написания данной работы является исследование налоговой системы Российской Федерации и определение основных путей её совершенствования.

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд задач:

- раскрыть сущность налогов, налоговой системы, фискальной политики и основных теорий налогообложения;
- изучить историю возникновения налогов и налоговой системы;
- исследовать структуру российской налоговой системы;
- выявить основные проблемы налоговой системы России и их решения;
- исследовать на примере земельного налога основные проблемы налоговой системы России и определить методы по её совершенствованию.

Методами исследования, использованными в данной курсовой работе, выступают метод изучения документации, метод анализа и синтеза и дедуктивный метод.

В процессе написания курсовой работы использовалась широкая информационная база. В неё вошли нормативно - правовая база, интернет источники и учебные пособия.

Курсовая работа состоит из введения, обзорной и аналитической главы, заключение и списка использованных источников. В первой главе определена сущность налогов, налоговой системы и фискальной политики, изучено происхождение налогов в мире и в России, рассмотрены основные теории налогообложения. Во второй главе была исследована структура налоговой системы Российской Федерации, выявлены её основные проблемы и найдены решения этих проблем. Также на примере земельного налога были рассмотрены проблемы земельного налогообложения, проанализированы изменения в земельном налогообложении на предмет решения основных проблем земельного налога.

В данной курсовой работе в качестве наглядного материала содержатся рисунки и диаграммы.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВ И НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

1.1 Сущность и основные понятия налогов и налоговой системы

Налоги и сборы — сердцевина любого государства. В рыночной экономике налоги являются важным государственным рычагом в механизме экономических процессов. Именно налоги служат финансовым наполнением государственного бюджета, который используется для реализации жизнеобеспечивающих функций государства.

Налогом называется общеобязательный платёж в интересах государства с физического или юридического лица на основе налогового законодательства [5, с. 168].

Но как определить является ли тот или иной платёж налогом? Для этого существует ряд признаков:

- 1) императивность (абсолютная обязательность уплаты налогов);
- 2) индивидуальная безвозмездность (налогоплательщик не может рассчитывать на личную пользу от государства);
- 3) законность (налог устанавливается только законодательством и взимается на основе законов);
- 4) регулярность взимания;
- 5) уплата в целях финансирования государства [9, с. 20].

Все налоги в зависимости от способа классификации делятся на виды.

По объектам выделяют прямые и косвенные налоги. К прямым относятся налоги, которые взимаются непосредственно с физического или юридического лица. Это чаще всего налог на прибыль, подоходный налог и налог на имущество. Под косвенными налогами понимают налоги, которыми облагаются товары, услуги, виды деятельности и ресурсы. Примерами этого вида налогов могут служить НДС (налог на добавленную стоимость), акцизы,

импортные пошлины, налог с продаж. Также стоит отметить, что косвенные налоги обычно включаются в стоимость товаров и услуг.

Следующим способом классификации налогов является деление по субъекту, то есть в зависимости от того, кем взимаются и в какой бюджет поступают. Выделяют центральные (налоги взимаются центральным правительством и поступают в общегосударственный бюджет) и местные (налоги взимаются местными органами власти и поступают в местный бюджет). Также налоги классифицируются по принципу целевого использования. Они подразделяются на маркированные и немаркированные. Маркированными налогами называются налоги, связанные с определенным расходованием средств. Примерами таких налогов являются платежи в пенсионный фонд, в фонд обязательного медицинского страхования, в дорожный фонд. Немаркированные налоги — это налоги, средства от которых расходуются по усмотрению государства, не имеют целевой направленности [3, с. 350].

Ещё одним способом деления налогов на виды является характер налогообложения, то есть по ставке налога. По этому принципу налоги подразделяются на пропорциональные, прогрессивные и регрессивные. Пропорциональный налог подразумевает, что при росте дохода ставка налога остаётся неизменной. Если же при росте дохода налоговая ставка растёт, то имеем дело с прогрессивным налогом иначе с регрессивным налогом.

Налоги, как и любое другое явление, выполняют ряд определённых функций. В современных условиях насчитывают всего пять основных функций налогов: фискальная, распределительная, стимулирующая или антиинфляционная, социально-воспитательная и конкретно-учётная. Под фискальной функцией понимают пополнение государственного бюджета и обеспечение его расходной части [5, с. 170].

Следующая функция — это распределительная. Она отвечает за перераспределение доходов между различными слоями общества с целью сглаживания социального неравенства.

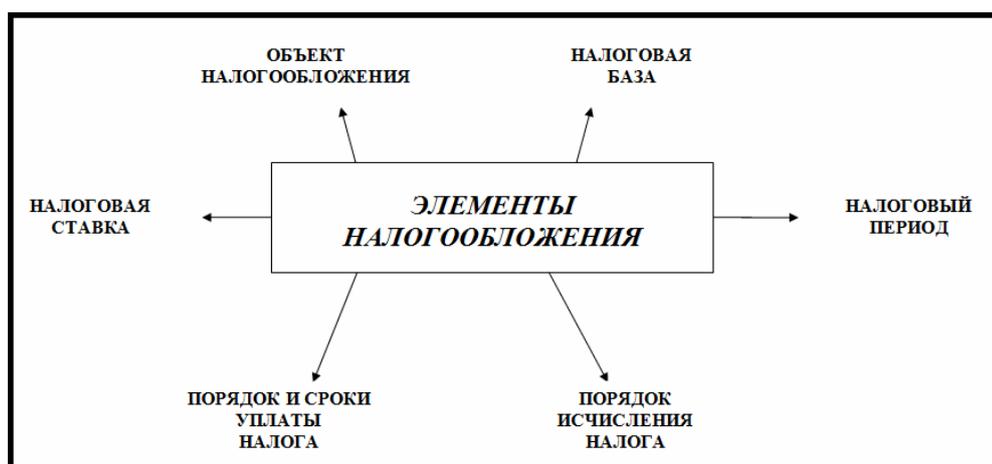
Третьей функцией является функция стимулирующая (антиинфляционная). Она заключается в стимулировании развития научно-технического прогресса, увеличения числа рабочих мест, капитальных вложений с целью расширения производства, улучшения экономических показателей, с помощью применения налоговых льгот.

Далее следует социально-воспитательная функция, то есть функция, которая сдерживает потребление вредных для здоровья продуктов путём установления повышенных налогов, например, акцизы на алкогольные и табачные изделия.

И пятая, последняя, функция конкретно-учётная. Эта функция позволяет осуществлять учёт доходов граждан, предприятий и организаций.

Процессом установления и взимания налогов в стране называется налогообложением.

Налог считается установленным тогда, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения (Рис.1). Налогоплательщиком называется физическое или юридическое лицо, осуществляющее предпринимательскую деятельность, владеющее имуществом, а также при других обстоятельствах, при которых возникают налоговые обязательства.



Источник: Вылкова Е.С., Кацуба И.А., Петухова Р.А., Фирсова Е.А./ под редакцией Петуховой Р.А. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах. Учебное пособие.– СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2012. – 80 с

Рис. 1. Элементы налогообложения

Объект налогообложения — это движимое и недвижимое имущество, с которого взимается налог. Стоит отметить, что каждый отдельный налог обязан иметь свой, не совпадающий с другими налогами, объект налогообложения.

Вторым немаловажным элементом налогообложения является налоговая база, Налоговая база — это стоимостная, физическая и другая характеристика объекта налогообложения.

Налоговая ставка — величина налоговых начислений в расчёте на единицу измерения налоговой базы. Налоговые ставки встречаются трёх видов: твёрдые или специальные (налоги устанавливаются в абсолютной сумме), процентные или адвалорные (налоги устанавливаются в процентных объёмах обложения) и смешанные (налоги устанавливаются в сочетании твёрдых и процентных налоговых ставках). Необходимо обратить внимание, что налоговая база и налоговая ставка, порядок их определения устанавливает специальное налоговое законодательство.

Следующим элементом налогообложения является налоговый период. Налоговым периодом называется временной отрезок (календарный год, например) применительно к разным налогам, по окончании которого начисляется сумма налога, обязательная для уплаты налогоплательщиком. Налоговый период может состоять не только из одного отчётного периода, но и из нескольких.

Ещё один элемент налогообложения — порядок исчисления налога. Он заключается в том, что налогоплательщик, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, исчисляет сумму налога, который подлежит к уплате за определённый налоговый период.

Последним элементом являются сроки уплаты налогов и сборов. Для каждого налога и сбора устанавливаются свои сроки и порядок уплаты, и изменение этих сроков возможно лишь в порядке, предусмотренном

налоговым законодательством. При уплате налогов и сборов не в срок на налогоплательщика накладываются пени [12, с. 12].

Также налогообложение подчиняется ряду принципов. Экономисты насчитывают около восьми принципов налогообложения: всеобщность, легитимность, справедливость, определённости и точность налогов, удобство взимания налогов для налогоплательщиков, обязательность и стабильность.

Принцип всеобщности утверждает, что налоги охватывают все экономические субъекты государства, получающие доход, вне зависимости от их организационно-правовой формы.

Следующий принцип — легитимность, то есть законное установление налогов, определения размера и порядка их взимания.

Третий принцип — принцип справедливости. Он заключается в равенстве налогов для каждого уровня доходов.

Определённость и точность подразумевают, что должны быть точно определены и понятны налогоплательщику размеры налогов, сроки. Способ и порядок их начисления.

Пятым принципом является удобство взимания налогов для налогоплательщика, то есть взимание налогов должно проходить в то время и тем способом, при котором проще выполнить требования налогообложения [5, с. 169].

Экономичность или эффективность. Это принцип заключён в двух условиях: первое, разница между расходами налоговой кампании и самими налогами должна быть наибольшей; второе, тяжесть налогообложения не должна подрывать возможности налогоплательщика, а, следовательно, лишать государство последующих налогов.

Обязательность — принцип налогообложения, согласно которому осуществление налогового платежа неизбежно. И, последний, принцип стабильности, то есть виды налогов и их ставки должны долгое время оставаться прежними.

Целостное единство законодательства о налогах и сборах, совокупности налогов и сборов, механизма налогового администрирования, плательщиков налогов и сборов составляет налоговую систему.

Законодательство о налогах и сборах — это законодательные акты, которые определяют порядок, правила установления, введения и взимания налогов и сборов. Следующим элементом является совокупность налогов и сборов, то есть все виды налогов и сборов. Третий элемент — механизм налогового администрирования. Это означает систему управления налоговыми отношениями между налогоплательщиком и государством. Плательщиками налогов и сборов называют физических и юридических лиц, обязанных выплачивать налоги.

Стоит отметить, что все эти элементы взаимосвязаны и взаимозависимы, то есть поведение одного элемента влияет на другие. Однако для нормального функционирования системы недостаточно взаимосвязанности элементов, необходима ещё и их подчинённость: подчинённость субъектных элементов (налоговых администраций и налогоплательщиков) объектных (налогам и законодательству).

Налоговые системы в зависимости от классификации делятся на несколько видов.

В зависимости от уровня налоговой нагрузки, то есть от уровня налогового бремени, выделяют либерально-фискальные, умеренно фискальные и жестоко фискальные налоговые системы.

Либерально-фискальные налоговые системы — это налоговые системы, взимающие налоги, объём которых не превышает 30% ВВП. К странам с такой налоговой системой относятся США, Австралия, Португалия, Япония и т.д.

Умеренно фискальная налоговая система подразумевает систему, при которой объём налоговых платежей колеблется от 30% до 40% ВВП. Для Швеции, Германии, Испании, Греции, Великобритании, Канады и России характерна эта налоговая система.

Норвегия, Нидерланды, Франция, Бельгия, Финляндия, Дания и Швеция подчиняются жестоко фискальной налоговой системе, системе, которая собирает более 40% ВВП налоговыми платежами.

В зависимости от доли косвенного налогообложения встречаются подоходные, умеренно косвенные и косвенные налоговые системы.

Подоходными налоговыми системами являются налоговые системы, которые делают упор на обложение доходов и имущества, то есть доля поступления от косвенных налогов не превышает 35% совокупных налоговых доходов. Это налоговые системы США, Канады, Великобритании и Австралии.

При равномерном распределении налоговой нагрузки, при которой доля косвенных налогов колеблется от 35% до 50% от всех взимаемых налогов, можно говорить об умеренно косвенной налоговой системе. Такая система характерна для европейских стран — Германия, Франция, Италия и т.д.

Также по этой классификации выделяют косвенные налоговые системы. Такие системы специализируются на обложении потребления (косвенные налоги обеспечивают больше 50% совокупных налогов). Косвенная налоговая система используется Аргентиной, Бразилией, Мексикой, Индией, Пакистаном и Россией.

Следующий способ классификации налоговых систем — в зависимости от уровня централизации налоговых полномочий. По этой классификации выделяют три вида налоговых систем: централизованные, умеренно централизованные и децентрализованные.

Если федеральный уровень управления наделён большинством налоговых полномочий и обеспечивается налоговым доходом более 65%, то такая налоговая система называется централизованной. Такая система свойственна для Франции, Нидерландов, Австрии и России.

Умеренно централизованная налоговая система — это такая налоговая система, при которой все уровни наделены значительными налоговыми

полномочиями, а федеральный уровень обеспечен налоговым доходом от 55% до 65%. Этот вид встречается в Австралии, Германии и Индии.

Децентрализованной является налоговая система, при которой нижестоящие уровни правления наделены большинством налоговых полномочий, а федеральные уровни обеспечены налоговым доходом до 55%. Сюда относятся налоговые системы США, Канады и Дании.

Также налоговые системы подразделяются на прогрессивные, регрессивные и нейтральные, то есть в зависимости от уровня экономического неравенства доходов после их налогообложения.

Под прогрессивным видом налоговых систем понимают такие системы, при которых экономическое неравенство налогоплательщиков, оцениваемое по их доходам, после уплаты налогов сокращается. Такая система присуща практически всем развитым и развивающимся странам.

Если экономическое неравенство после уплаты налогов возрастает, то подобная налоговая система — регрессивная. Примеров такой налоговой системы не существует [11, с. 68].

Нейтральная налоговая система — система, при которой неравенство налогоплательщиков и до уплаты налогов, и после остаётся прежним. Этой налоговой системой пользуется Россия.

Для эффективного использования налоговых поступлений и других источников государственного бюджета используется фискальная политика.

Фискальной политикой называется политика, направленная на манипулирование расходной частью бюджета и налогообложения с целью увеличения темпов экономического роста, контроля над инфляцией и занятостью.

Фискальная политика встречается в нескольких видах. По характеру воздействия на экономику выделяют стимулирующую и сдерживающую фискальную политику. Стимулирующая политика направлена на увеличение государственных расходов или на снижение налогов, а также на одновременное увеличение государственных расходов и снижение налогов.

Данная фискальная политика уместна в период экономического кризиса. Сдерживающая фискальная политика — это полная противоположность стимулирующей политике. Политика сдерживание применяется в период экономического подъёма и галопирующей инфляции.

По следующему критерию, по степени участия правительства в экономических проблемах, встречаются дискреционная и недискреционная (автоматическая) фискальная политика. Дискреционная политика — это политика сознательного манипулирования государственными расходами и налогами с целью воздействовать на объёмы национального производства, занятость, инфляцию и экономический рост. Недискреционная (автоматическая) фискальная политика подразумевает манипулирование государственными расходами и налогами с помощью встроенных стабилизаторов, то есть с помощью мер, которые могут повлиять на дефицит и профицит государственного бюджета «на автопилоте», без участия правительства [13, с. 383].

Итак, налоговая система представляет собой сложный механизм налогообложения, включающий в себя совокупность налогов, налоговое законодательство и налоговую политику.

1.2 Генезис налоговой системы и налоговых теорий

Появление налогов связано с первыми общественными потребностями, которые возникли во время распада родового строя на ранних этапах разделения общественного труда. Развитие налогообложения шло параллельно с развитием государственных образований, так как государство не способно существовать без налогов.

Сначала налоги взимались стихийно, но позже, когда появилась необходимость в их регулярном сборе, потребовались законы, которые обеспечивали бы законность данного процесса.

Возникновение первого налогового законодательства связаны с правлением вавилонского царя Хаммурапи (1792-1750 г.г. до н.э.). Законы Хаммурапи были изложены по определенной системе и включали 282 статьи о судопроизводстве, собственности и податях.

По данным законам подати и царю, и местной знати, выплачивали свободные ремесленники и землевладельцы деньгами или натурой (зерном, ремесленными изделиями, скотом и т.д.). Объектами обложения были земля, движимое (крупный рогатый скот) и недвижимое имущество.

Сборами подати занимались чиновники, находящиеся на службе у царя. Размер подати составлял 10 % доходов от имущества, то есть десятину.

В законах вавилонского царя присутствовали некоторые элементы, обязательные для налогового законодательства: во-первых, существовало два вида податей, а именно в царскую казну и местные; во-вторых, были определены субъекты (свободные люди, занимающие каким-либо видом деятельности) и объекты податей (с какого имущества и с каких доход они взимаются); в-третьих, был установлен размер подати и порядок их сбора. Так же в законах были упомянуты меры по защите налогоплательщиков.

Позже появились письменные источники, содержащие законы о налогах в других странах, например, в Индии, Китае, Персии. Но наиболее значимым налоговым законодательством в истории было римское право, ведь для всех европейских стран оно стало базовым.

Первоначально Римское государство состояло из одного города – Рима. В мирное время налоги не собирались, так как расходы государства были минимальны и они покрывались за счёт избранных магистрат (Магистраты исполняли свои должностные обязанности безвозмездно и иногда вкладывали собственные средства). Главной статьёй расходов Римского государства было строительство общественных зданий, но эти расходы чаще всего покрывались за счёт сдачи в аренду общественных земель. В военное же время граждане облагались налогами в соответствии с их достатком.

В IV-III вв. до н.э. Римское государство увеличивалось, появлялись и завоевывались новые города-колонии, изменения претерпевала и налоговая система. В колониях вводили местные налоги. С римские граждан, проживающих вне Рима, взималось два вида налогов: государственные и местные.

В случае победоносных войн налог снижался, а иногда государственный налог вообще отменялся. И государственные расходы покрывались благодаря контрибуциям завоеванных земель. Например, при правлении Луция Корнелия Суллы (138-78 г.г. до н.э.) никаких налогов в Риме не были, а единственными доходами были сдача в аренду оставшихся земельных участков, сбор таможенных и некоторых налогов на роскошь. Но коммунальные (местные) налоги взимали постоянно.

Римское государство превращалось в Римскую империю, в состав которой входили провинции. Жители провинций были подданными империи, но не имели прав граждан. Они были зависимы и поэтому должны были платить налоги. В то время ещё не существовало единой налоговой системы, поэтому отдельные государства и общины облагались налогами по-разному, и это зависело лишь от того, насколько упорное сопротивление оказывали они римским легионерам. К тому же, часто римская администрация пользовалась старой системой налогов, сложившейся до завоевания Римской империей, и поэтому в римскую казну провинции платили меньше, чем прежним властителям.

Долгое время в провинциях Римской империи не существовало государственных финансовых органов, которые могли бы профессионально заниматься налогообложением. Римская администрация пользовалась услугами откупщиков: частных лиц, которые за определенную плату получали от государства права на сборы налогов. Деятельность откупщиков невозможно было контролировать, поэтому господство такой системы (отсутствие чётких правил налогообложения) привело в провинциях к

полному произволу: злоупотреблению должностными полномочиями и коррупции.

Реформирование в финансовой сфере, а в первую очередь в налоговой системе начал Гай Юлий Цезарь (100-44 г.г. до н.э.). Во-первых, был отменён откуп по прямым налогам (сохранён лишь по косвенным); во-вторых, для каждой общины была введена определённая сумма, которую она обязана внести; в-третьих, распределение и сбор этой суммы входили в обязанности общины. Так же были снижены налоги, так как теперь государство напрямую получало их, тем самым пресекая поступление огромных сумм в карманы откупщиков (Иногда в 2-3 раза превышали средства, вносимые в казну). К тому же был ведён ряд налоговых льгот, и некоторые города их получали. Но существовала система, согласно которой повышались налоги в тех субъектах Римской империи, где шла борьба против Юлия Цезаря.

Продолжил налоговую реформу император Август Октавиан (63 г. до н.э.). Он создал в провинциях финансовые учреждения, которые осуществляли контроль за процессом налогообложения, сократил услуги откупщиков и установил контроль над их деятельностью. Были проведены обмеры каждой общины с земельными угодьями, составлены кадастры по каждому городу и проводилась перепись имущества с целью определения потенциала провинции для расчёта справедливого налога и увеличения их отдачи.

Также каждый житель был обязан представить в определённое время властям общины декларацию, то есть налоговый документ, в котором содержалась информация об имущественном состоянии (цензе). Эти документы хранились в финансовом органе и служили для дальнейшей переписи ценза. Чиновники, анализируя декларации, могли либо повышать, либо понижать налоги в зависимости от ряда объективных причин, например, от продуктивности хозяйства.

Главный источник доходов в провинциях Римской империи составляет поземельный налог, ставка которого была равна одной десятой доходов с

земельного участка. К тому же часто применялись и особые формы налогообложения, к примеру, это был налог на количество фруктовых деревьев.

Наряду с землей облагалась и другая собственность: недвижимость, ценности, живой инвентарь. Также каждый житель провинции обязан был платить единую пошлинную подать.

В 6 г. н.э. император Август Октавиан ввёл новый вид налогов, налог с наследства, ставка которого составляла 5%. Им облагались только граждане Рима. Средства от налога с наследства предназначались для пенсионного обеспечения солдат. Кроме того, стоит упомянуть, что для родственников солдат этот налог был отменён.

В Римской империи кроме прямых налогов существовали и косвенные. К ним относились налог с оборота (акциз на внутреннее потребление) по ставке 1%, налог с оборота при торговле рабами по ставке 4%, налог на освобождение рабов по ставке 5%, акциз на соль (этот налог платили только жители провинций), таможенные пошлины во всех провинциях со всех товаров по ставке 5%, промысловый налог (введен императором Диоклетианом).

В обязанности государственных органов входили оценка, определение налоговых поступлений общин и контроль над сроками поступлений налогов. Общины же занимались взимание налогов.

Таким образом, уже в Римской империи налоги выполняли фискальную функцию, а также играли роль дополнительного стимула. Так как налоги вносились деньгами, граждане были вынуждены производить излишки для продаж, тем самым совершенствуя товарно-денежные отношения.

Становление налоговой системы в России связано с возникновением государственности на Руси, то есть в конце IX-XX в.в. н.э. после объединения Древнерусского государства.

Дань была основным источником княжеской казны. Князь Олег (879-912 г.г.), основавшись в Киеве, занялся установлением дани с подвластных племен, которую платили мехами и деньгами.

Князь Олег покорил ильменских славян, кривичей и мери и обложил их данью. В 833 г. он покорил древлян и установил так называемую «лёгкую дань», то есть дань в размере одной чёрной куницы с жилья. В 834 г. князь Олег победил днепровских северян и обложил их «лёгкой данью». Такая дань преследовала определённые политические цели. Северяни, раньше платившие огромную дань хазарам, не оказали сопротивления дружине князя, так как тяжесть «лёгкой дани» оказалась легче. Узнав об этом, радимичи тоже начали уплачивать дань Киеву, в обмен защищавшему их от хазар.

Известно, что в Древней Руси было и поземельные налоги. На Руси существовали торговые и судебные пошлины. Они относились к группе косвенных налогов. Среди торговых пошлин выделяли пошлины за провоз товаров через горные заставы — пошлина «мыт»; пошлины за провоз товаров через реку — пошлина «перевоз»; пошлины за право иметь склады — пошлина «гостиная»; пошлина за право устраивать рынки — пошлина «торговая»; пошлины за взвешивание и измерение товаров — пошлины «вес» и «мера». Судебные пошлины тоже имели свои формы. Это пошлины «вира» и «продажа». Одна пошлина взималась за убийство, другая — за прочие преступления. Позже эти порядки были прописаны в Русской Правде, созданной князем Ярославом Мудрым (978- 1054 г.г.) [14, с. 4].

На определённом развитии общества встал вопрос о сущности налогов. В XIII веке знаменитый церковный философ Фома Аквинский считал налоги «дозволенной формой грабежа» и полагал, что обеспечивать (компенсировать) государственные расходы должна богатая знать. Однако философ понимал, что обойтись без налогов невозможно, ведь у князя не всегда достаточно средств на оборону государства и решения основных

проблем страны. Таким образом, по мнению Фомы Аквинского, главным критерием налогообложения является здравый смысл правителя.

В XVI веке английский философ Фрэнсис Бэкон в книге «Опыты или наставления нравственные и политические» вывел, что для казны нет разницы, как взимаются налоги, с согласия народа или нет, а для самого народа — есть. Тем самым, можно считать, что философ выступал за добровольный взнос.

Развитие государства и его функций сопровождается эволюцией научных взглядов на налоги. В связи с этим появляется общая теория налогов.

Одной из самых ранних общих теорий — это теория обмена. Эта теория возникла в XVI веке. Теория обмена утверждает, что граждане у государства покупают некие услуги, ценой которых являются налоги. Итак, данная теория отражает возмездный характер налогообложения.

Следующим видом общей теории налогов является атомистическая теория. Её представители французские мыслители, автор теории общественного договора — Себастьян Ле Пьер Вобан и автор теории публичного договора — Шарль Луи Монтескьё, утверждали, что налоги — это плата государству гражданами по договору, согласно которому государство должно предоставлять определённые услуги своему населению. Этой теории придерживались Томас Гоббс, Вольтер, Оноре Мирабо.

Английский экономист Уильям Петти (1632 – 1687 г.г.) в своём «Трактате о налогах и сборах» разработал теорию косвенных налогов, отдавая косвенным налогам предпочтение перед прямыми. В то же время над косвенными налогами работал Ф. Дэмезон. Он доказал, что акцизы могут принести больше средств в казну государства, чем все остальные налоги.

Несколько позже швейцарский экономист Жан Симонд де Сисмонди создал теорию наслаждения. Её суть такова: граждане покупают у государства наслаждение (обеспечение защиты личности и общности,

правосудие и т.д.). И так, можно смело утверждать, что теория наслаждения является развитием теории обмена.

Примерно в это же время появилась теория налогов как страховой премии. Её основоположниками являются Адольф Тьер и Джон Рамсей Мак-Куллох, и они полагали, что налогоплательщики страхуют свою собственность. Уплачивая государству налоги. Но в отличие от истинного страхования взнос налогов должен лишь предотвратить случаи, которые могут негативно отразиться на жизни общества.

В конце XVIII века на базе классической школы экономики появилась классическая теория налогов или теория налоговой нейтральности, которая связана с такими именами как Адам Смит (1723 – 1790 г.г.) и Давид Риккардо (1772 – 1823 г.г.). Суть этой теории заключается в том, что налоги представляют собой один из видов государственных доходов, которые покрывают затраты по содержанию правительства. Классическая теория налогов отличается от более ранних своей научностью и теоретической полнотой. В 1776 году вышла книга Адама Смита «Исследование о природе и причинах богатства народов», в которой указаны четыре принципа налогообложения, актуальные до сих пор: принцип справедливости, принцип определённости, принцип удобства и принцип экономии. Стоит отметить, что первые три принципа ориентируются на меры, способствующие расширению налоговой базы, а не на фискальный подход к налогам. Также шотландский экономист упорядочил классификацию налогов. По одной из классификаций, по подоходно-расходному критерию, были выделены прямые и косвенные налоги. К косвенным Адам Смит отнёс налоги, которые связаны с расходами и перелгаются на потребителя, к прямым же — все остальные налоги, связанные с факторами производства (земля, труд, капитал).

Кейнсианство предложило свою теорию налогов, согласно которой налоги — это не что иное, как рычаг государственного регулирования экономики. Также, по мнению английского экономиста Д. М. Кейнса (1883-

1946 г.г.), налоги служат и способствуют развитию национальной экономики. Основоположник Кейнсианства называл налоги «встроенным механизмом гибкости», так как именно высокие и прогрессивные налоги позволяют стабилизировать экономическое и социальное положение в стране: во время экономического подъёма облагаемые доходы растут медленнее, чем налоговые, а во время кризиса налоги уменьшаются быстрее, чем падают доходы. Тем самым, можно сказать, что налоговый доход государства зависит не только от налоговой ставки, но и от изменения доходов населения, облагаемых прогрессивным налогом [7, с. 7].

Следующая теория, о которой хотелось бы упомянуть, это теория экономического предложения. Она возникла в последней четверти XX века. Её представители, М. Бернс, Г. Стайн, А. Лэффер, М. Уэйденабаум, считали, что чересчур высокие налоги препятствуют предпринимательской инициативе, а, следовательно, тормозят политику инвестиций и не позволяют обновлять производство.

Профессор А.Лэффер выявил зависимость между прогрессивностью налогообложения и доходами бюджета, представил эту зависимость в виде параболической кривой, «кривой Лэффера», которая представлена на рисунке 2, и пришёл к выводу, что снижение налогов способствует инвестиционной активности частного сектора.

«Кривая Лэффера» демонстрирует, что при увеличении налоговой ставки у индивида увеличивается желание уклониться от налогов. При прогрессивном налогообложении у предпринимателей отсутствует стимул для увеличения прибыли, следовательно, и объёмов производства, что в свою очередь приводит к падению экономической активности. Таким образом, можно считать заинтересованность хозяйствующих субъектов движущей силой процветания государства.

Отсюда вытекает вывод, что рост налоговых ставок с учётом увеличения налоговых доходов возможен лишь до определённого момента, дальше наступает замедление налоговых поступлений, а потом их резкое

падение. А.Лэффер определил количественных предел роста ставок: он полагает, что предельной ставкой изъятия налогов в бюджет является 30%, а уже при 40-50% изъятии происходит резкое падение бюджетных поступлений [14, с.15].



Источник: Б.Т Кузнецов. Макроэкономика. Учебное пособие. – М.:Юнти-Дана, 2011. – 458с.

Рис.2. Кривая Лэффера

Итак, теория экономики предложения считает, что налоговая политика должна состоять в снижении налоговых ставок и предоставлении налоговых льгот крупным, экономически сильным предприятиям.

ГЛАВА 2. ОСОБЕННОСТИ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ НА СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ

2.1 Анализ российской налоговой системы и её основных путей совершенствования

Налоговая система Российской Федерации представляет собой сложный институт, который состоит из налогового законодательства, налоговых органов, совокупности налогов и механизмов налогообложения.

Налоговое законодательство Российской Федерации включает в себя Налоговый кодекс РФ, федеральные законы о налогах и сборах, принятые на основании НК РФ и нормативно-правовые акты о налогах и сборах, принятые субъектами РФ и представительными органами муниципального образования [17].

Главным источником налогового законодательства является Налоговый кодекс. Он состоит из двух частей: части первой или общей части и части второй или специальной части.

Общая часть Налогового кодекса Российской Федерации, вступившая в силу с 1 января 1990 года, определяет систему налогов и сборов, общие принципы налогообложения и уплаты сборов в России. Часть первая НК РФ устанавливает виды взимаемых налогов и сборов, основания возникновения, изменения, прекращения и порядок исполнения налоговых обязательств, определяет принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введённых налогов субъектов федерации и местных налогов, права и обязанности участников налоговых отношений, формы и методы налогового контроля, ответственность за нарушение налогового законодательства и порядок обжалования актов налоговых органов и действий или бездействий их должностных лиц [16].

Часть вторая или специальная часть Налогового кодекса Российской Федерации, вступившая в силу с 1 января 2001 года, содержит положения о конкретных налогах (налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, водный налог, государственная пошлина, налог на добычу полезных ископаемых, транспортный налог, налог на игорный бизнес, налог на имущество организаций, земельный налог, налог на имущество физических лиц и торговый сбор) и налоговых режимах. Специальная часть НК РФ устанавливает для каждого отдельного налога элементы налогообложения, налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиков и порядок декларирования налогов. Для каждого отдельного сбора определяет плательщиков и элементы обложения, также для каждого специального налогового режима устанавливает порядок и условия его применения, особый порядок определения элементов налогообложения, возможность освобождения от налоговых обязательств.

Стоит отметить, что НК РФ не может функционировать, если его положения противоречат Конституции РФ [17].

Другие источники налогового законодательства должны соответствовать Налоговому кодексу Российской Федерации. Акт налогового законодательства считается законным, если выполняются нижеперечисленные условия:

– акт издан органом, имеющим права издавать акты подобного рода, либо издан без нарушений установленного порядка издания таких документов;

– акт не ограничивает и не отменяет права участников налоговых отношений установленные Налоговым кодексом;

– акт вводит обязанности, только предусмотренные Налоговым кодексом;

– акт разрешает действия участников налоговых отношений, если эти действия разрешены или предписанные Налоговым кодексом;

– акт запрещает действия участников налоговых отношений, если эти действия запрещены Налоговым кодексом;

– акт не может изменять процедуры и условия налогообложения, предусмотренные Налоговым кодексом;

– акт не может изменять или искажать понятия и термины, определенные Налоговым кодексом;

– акт не может противоречить положениям Налогового кодекса.

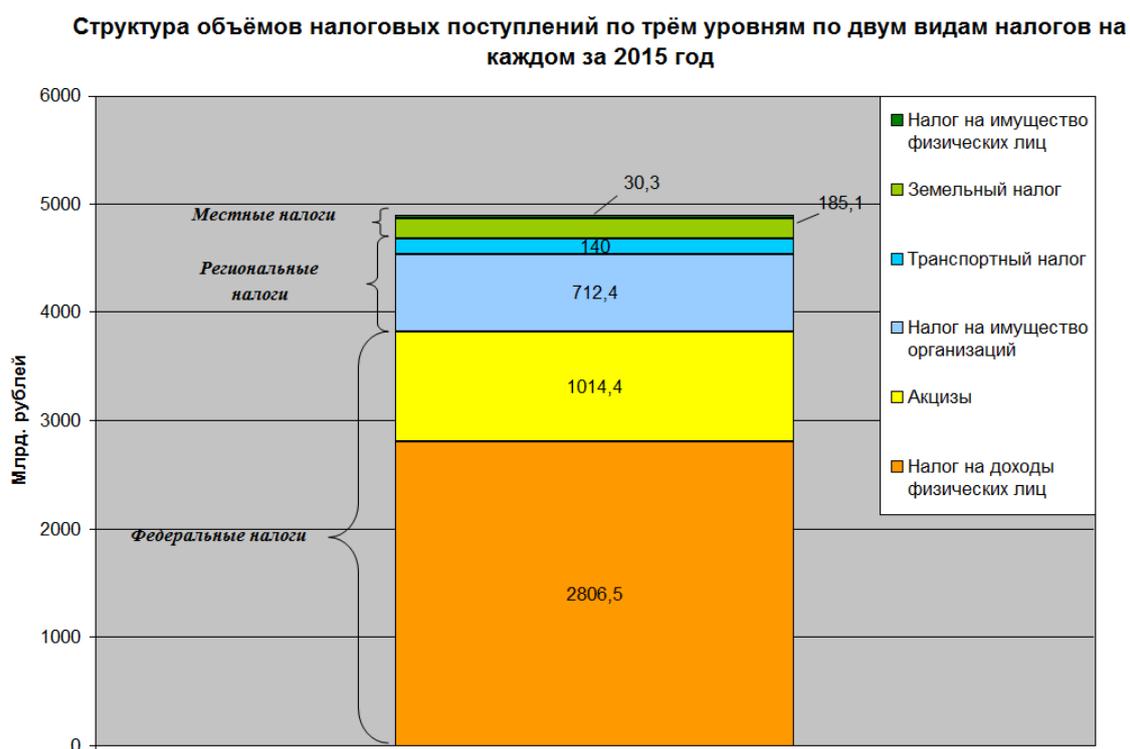
Контроль за соблюдением налогового законодательства, за правильностью исчисления налогов и сборов, за полнотой и своевременностью уплаты и перечисления налогов в бюджет Российской Федерации осуществляют налоговые органы, в систему которых входят федеральные органы исполнительной власти.

Согласно НК РФ вся совокупность налогов, взимаемых на территории России, подразделяется на три группы налогов: федеральные, региональные и местные. К федеральным налогам относятся налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на доходы физических лиц, налог на прибыль организаций, налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, государственная пошлина. Региональные налоги характеризуется налогом на имущество организаций, налогом на игорный бизнес и транспортным налогом. Земельный налог, налог на имущество физических лиц и торговый сбор являются местными налогами [2].

Любая система даже самая совершенная имеет свои изъяны. Налоговая система РФ не является исключением.

Первая проблема заключается в закреплении за федеральным бюджетом налогов, удельный вес которых превышает удельный вес региональных и местных налогов. Во-первых, эта проблем проявляется в количестве налогов, приходящихся на федеральный уровень

(8 разновидностей налогов), на региональный (3 разновидности) и на местный (3 разновидности). Во-вторых, на федеральном уровне сконцентрированы самые прибыльные виды налогов, чего нельзя сказать о региональном и местном уровне. Это утверждение проиллюстрировано на рисунке 3, для создания которого было выбрано случайным образом по 2 вида налогов с каждого уровня. Этот рисунок доказывает, что по объёму федеральные налоги занимают преобладающее место среди налогов других уровней (уже 2 из 8 федеральных налогов в сумме образуют 3820,9 млрд. рублей, что в 4,5 раза превышает сумму 2 налогов регионального уровня или почти в 18 раз — сумму 2 налогов местного уровня). Решением данной проблемы является перераспределение видов налогов между уровнями таким образом, чтобы бюджет каждого уровня получал достаточное количество налогов для покрытия своих расходов.

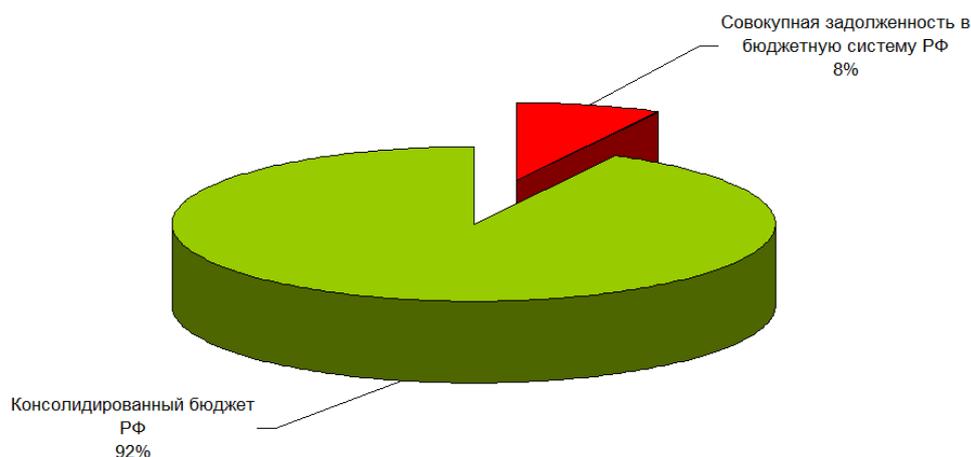


Источник: Материалы Федеральной налоговой службы. Режим доступа — <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016)

Рис.3. Структура объёмов налоговых поступлений по трём уровням по двум видам налогов на каждом за 2015 год

Следующая проблема налоговой системы России заключается в проблеме задолженности налогоплательщиков перед государством. Как видно на рисунке 4, долг налогоплательщиков в 2015 году составляет 8% от консолидированного бюджета РФ, то есть 1181,5 млрд. рублей, что является огромной суммой для государства, ведь этот объем сравним с объемом всех поступивших в исследуемом году имущественных налогов (1068 млрд. рублей) или с объемом акцизов (1014 млрд. рублей).

Доля совокупной задолженности в консолидированном бюджете РФ за 2015 год



Источник: Материалы Федеральной налоговой службы. Режим доступа – <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016)

Рис.4. Доля совокупной задолженности в консолидированном бюджете РФ за 2015 год

Несмотря на то, что ежегодно санкции за неуплату налогов усиливаются, задолженность продолжает расти, однако иногда она может и падать, что проиллюстрировано на рисунке 5.

С 2012 года по 2015 год наблюдается стабильный рост задолженности, с 2015 по 1 января 2016 года происходит падения уровня долга и в период с 1 января по 1 февраля 2016 года опять рост. К сожалению, полностью избавиться от задолженностей невозможно, так как само это явление зависит от множества факторов, начиная с экономических (к примеру, экономическая стабильность в стране) заканчивая социально-психологическими

особенностями граждан. Однако задолженность может значительно уменьшится за счёт стабилизации экономического положения в стране, ведь как можно заметить, что на рисунке 5 самый большой прирост задолженности зафиксирован в период экономического кризиса (конец 2013 года и по сей день).



Источник: Материалы Федеральной налоговой службы. Режим доступа – <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016)

Рис.5. Динамика совокупной задолженности по состоянию на 1 февраля 2016 года

Третья проблема заключается в постоянных изменениях в налоговом законодательстве, а, следовательно, в механизмах налогообложения, что не способствует долгосрочному вложению капиталов и росту экономики. Также эта проблема ведёт к ошибкам в расчётах сумм налогов, подлежащих к уплате, а, значит, и к дефициту в бюджете, если ошибка была произведена в сторону уменьшения, иначе — к увеличению налогов, к недовольству граждан, к политической нестабильности и, наконец, к экономическим проблемам. Понятно, что любая система является динамичной, а, значит, ей необходимо меняться, но изменения должно быть существенными, которые будут актуальны не 1-2 года, а лет 5-10, только при таких условиях возможно избежать вышеперечисленные проблемы.

Четвёртая проблема — это не включение таможенных пошлин и сборов в налоговую систему РФ. По сути, таможенные платежи являются налогами, так как у этого обязательства существуют все элементы, присущие

налогообложению: плательщик, база, ставка, порядок исчисления и уплаты пошлины. Средства, полученные от таможенных пошлин, поступают в федеральный бюджет, причём, это очень крупная статья дохода федерального бюджета, например, только Смоленская таможня в 2015 году собрала около 127 млрд. рублей [23]. Данная проблема связана в первую очередь с тем, что если таможенные пошлины войдут в состав налоговой системы, то это приведёт к тому, что средства, полученные от этого обязательства, должны будут пойти в региональный бюджет, частично или в полной мере.

Пятая проблема заключается в том, что налоговая система Российской Федерации преимущественно носит фискальный характер. Как известно налоги выполняют две основных функции: пополнение государственного бюджета и стимулирование национальной экономики за счёт льгот. Российская налоговая система нацелена в большей мере на фискальную функцию, а не на стимулирующую. Однако в современных условиях, в условиях политики импортозамещения, необходимо стимулирование национальной экономики в производительной сфере, что возможно осуществить за счёт различных льгот, в том числе и налоговых. Для решения данной проблемы необходимо увеличить количество налоговых льгот хотя бы на срок, в течение которого государству удастся нарастить объёмы отечественного производства до необходимого уровня.

Следующая проблема российской налоговой системы состоит не в равномерном распределении налоговой нагрузки между юридическими и физическими лицами, то есть среди всех налогов, взимаемых на территории Российской Федерации, лишь плательщиками двух видов налогов являются физические лица, шести — юридические лица, а остальные шесть видов взимаются и с физических, и с юридических лиц, следовательно, и объём взимаемых налогов с юридических лиц выше, чем с физических, что продемонстрировано на рисунке 6. Эта проблема в первую очередь обусловлена изменениями в хозяйственной системе страны, в которой

расширился круг собственников, то есть увеличилось количество держателей акций, облигаций и вкладов среди физических лиц. Решением данной проблемы является перераспределение налоговой нагрузки с юридических лиц на физические, что окажет благотворное влияние на экономические характеристики страны.



Источник: Материалы Федеральной налоговой службы. Режим доступа – <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016)

Рис.6. Структура средств, полученных от налогов, плательщиками которых являются либо только физические, либо только юридические лица

Ещё одна проблему, о которой стоит упомянуть, связана с огромным количеством налогов, со сложностью механизмов налогообложения, а, следовательно, со сложностью расчёта сумм налогов, подлежащих к уплате. Эта проблема ведёт к путанице и опять-таки к ошибкам в расчётах сумм налогов. Поэтому решение этой проблемы — сокращение количества видов налогов путем группировки и упрощение механизмов налогообложения.

Таким образом, налоговая система Российской Федерации имеет некоторые изъяны в силу молодости самой системы, однако большинство

этих проблем имеют конкретные решения, среди которых возможно выделить основные направления совершенствования российской налоговой системы: перераспределение видов налогов между уровнями налогообложения, борьба с задолженностями налогоплательщиков перед государством, равномерное перераспределение налоговой нагрузки между юридическими и физическими лицами, увеличение количества налоговых льгот, позволяющих улучшить положение национальной экономики, упрощение механизмов налогообложения.

2.2 Политика совершенствования земельного налога в современной России

Государство при введении того или иного налога преследует определённые цели. Земельный налог не является исключением. Земельное налогообложение в Российской Федерации создано не только для пополнения государственного бюджета (пополнения бюджета муниципальных образований), но и для стимулирования развития сельского хозяйства, рационального использования, охраны и освоения земель, для выравнивания социально-экономических условий хозяйствования на землях разного качества, для обеспечения развития инфраструктуры в населённых пунктах, а также для стимулирования развития национальной экономики. Налоговые системы современных государств, в том числе и России, включают в себя налоговое законодательство, совокупность налогов и сборов, механизм налогового администрирования и плательщиков налогов и сборов.

Земельное налогообложение, как и вся налоговая система Российской Федерации обладает рядом проблем, которые решаются с помощью изменений, фиксируемых в налоговом законодательстве.

Земельное налогообложение с 2012 года претерпело ряд изменений: во-первых, была уточнена льгота по земельному налогу для судостроительных организаций резидентов ОЭЗ, во-вторых, была установлена предельная ставка налога в отношении земельных участков, ограниченных в обороте, в-третьих, была определена ставка земельного налога для тех участков, которые не подлежали к расчёту суммы земельного налога по ставкам 0,3% и 1,5%, в-четвёртых, был введён порядок расчёта налога на основании кадастровой стоимости, если она была изменена из-за технической ошибки и, в-пятых, было определено, что земельные участки под многоквартирными домами не подлежат земельному налогообложению.

Первая проблема, присущая всей российской налоговой системе — малая доля льгот в налоговом законодательстве, способствующих развитию национальной экономики. Частично данная проблема в земельном налогообложении нашла своё решение в 2012 году. 1 января 2012 года вступило в силу изменение в налоговом законодательстве Российской Федерации, согласно которому судостроительные организации, являющиеся резидентами особой экономической зоны, освобождаются от уплаты налога в отношении земельных участков, на которых находятся здания, сооружения и строения производственного значения. Эта недвижимость должна быть собственностью налогоплательщика и использоваться для судостроительных и судоремонтных работ. Также следует отметить, что налоговые каникулы в отношении земельного налога действует на протяжении 10 лет со дня регистрации судостроительной организации как резидента особой экономической зоны [18].

Данная поправка была внесена в силу плачевного состояния судостроительной промышленности, ведь именно эта отрасль обладает высоким потенциалом, техническим, научным и экономическим. Всего было создано четыре особых экономических зон, занимающихся судостроительной деятельностью: ОЭЗ ПТ «Мурманск», ОЭЗ "ППТ" Лотос", ОЭЗ ПТ «Советская гавань» и ОЭЗ "ППТ" Владивосток" [22].

На данный момент на базе особой экономической зоны эффективно функционирует АО «Судостроительный завод «Лотос», расположенный в Архангельской области и ставший резидентом особой экономической зоны в декабре 2015 года. АО «ССЗ «Лотос» занимается строительством судов класса река- море, реализует проекты производства сухогрузов, химовозов, нефтесливных танкеров и барж площадок, способен оказывать услуги слипования (услуги подъёма судна из воды для освидетельствования или ремонта), производить ремонтные работы судов различных классов. Также завод производит ёмкости и металлоконструкции для нефтяной и газовой отрасли [23].

Ещё одним изменением, которое будет целесообразным в условиях политики импортозамещения, является установка регрессивной ставки земельного налога на земельные участки, отнесённые к землям сельскохозяйственного назначения. Для организаций, занимающихся сельскохозяйственной деятельностью более пяти лет и расположенные в регионах РФ с благоприятными природно - климатическими условиями, ввести регрессивную налоговую ставку на земельный налог, зависящую от количества тонн произведенной сельскохозяйственной продукции. В случае если организация такого рода существует менее пяти лет или год выдался неурожайным, то налоговая ставка земельного налога должна соответствовать 0,2%.

Целью данного изменения является увеличение производства сельскохозяйственной продукции, которое позволит не только обеспечить в полной мере потребности населения Российской Федерации, но и направить отечественную сельскохозяйственную продукцию на экспорт. Также эта поправка позволит в долгосрочном периоде собирать больший объём налогов.

Стоит напомнить, что налоговая ставка на данный объект налогообложения на сегодняшний день составляет не более 0,3% (подп. 1 п. 1 ст. 394 НК РФ).

Одной из проблем в местном налогообложении является недостаточное количество налоговых поступлений в силу «мало прибыльности» видов налогов, закреплённых за местным уровнем налогообложения. В связи с этим 1 января 2013 года была определена ставка земельного налога для земельных участков, ограниченных в обороте и предоставленных для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд, и эта ставка не может превышать 0,3% кадастровой стоимости такого участка [19]. Целью данного изменения является снятие налоговых льгот с земельных участков, предоставленных унитарным предприятиям, так как унитарные предприятия способны за счёт коммерческой деятельности уплачивать земельные налоги за земельные участки, предоставленные для обеспечения обороны, безопасно и таможенных льгот [15].

Другой немаловажной проблемой является налогообложение земельных участков, которые заняты объектами недвижимости, особенно многоквартирными домами. Ситуация усугубляется, если объекты недвижимости расположены на земельных участках, в отношении которых не проводились межевание и кадастровый учет. Соответственно, у налогоплательщиков отсутствуют правоустанавливающие документы на землю. Естественно, возникает вопрос о правомерности уплаты земельного налога. В 2015 году в силу вступила поправка, согласно которой земельные участки, расположенные под многоквартирными домами не признаются объектами земельного налогообложения, а, следовательно, не подлежат взиманию земельного налога [20].

Ещё одна проблема, являющаяся общей для всей налоговой системы Российской Федерации, нашла своё отражение в земельном налогообложении: сложность механизма налогообложения. Решение данной проблемы, вступившее в силу в 2015 году, подразумевает, что теперь индивидуальные предприниматели должны уплачивать земельный налог на основании налоговых уведомлений. Согласно этому изменению теперь определением налоговой базы, исчислением суммы налога, подлежащего к

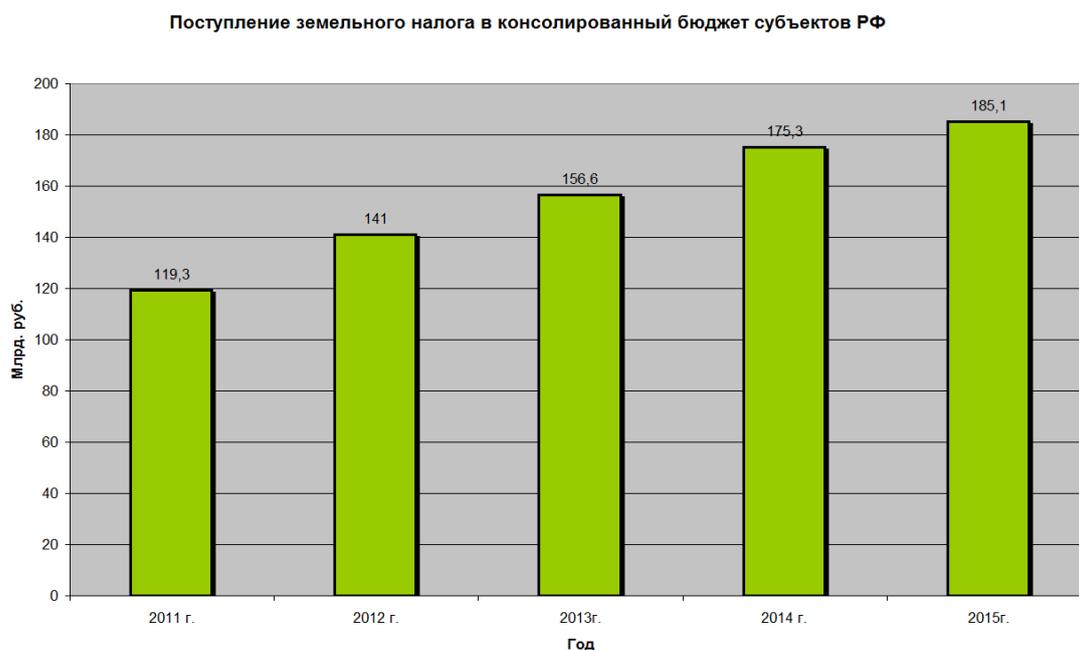
уплате, в отношении участка, находящегося в собственности индивидуального предпринимателя, занимаются налоговые органы. Стоит отметить, что ранее, до поправки, индивидуальный предприниматель был обязан исчислять налоговую базу, рассчитывать сумму земельного налога и предоставлять декларацию самостоятельно. Данное изменение имеет оговорку, что новая система применяется в отношении налоговых периодов, начиная с 2015 года.

Также стоит отметить проблему, связанную с определением налоговой базы земельного налога, то есть проблему применения изменённой налоговой базы. В последнее время в новостях часто говорят о том, что допускается огромное количество ошибок в расчётах кадастровой стоимости земельных участков, вызванных как человеческим фактором, так и техническим. В таких случаях приходится изменять налоговую базу земельного налогообложения, которая является индивидуальной для каждого собственника земли, но тут же появляется проблема: с какого периода применять новую, исправленную кадастровую стоимость. В связи с этим 1 января 2015 года вступило в силу поправка в статье 391 НК РФ. Это изменение заключается в поправке расчёта кадастровой стоимости и на её основании суммы земельного налога, если эта стоимость была изменена. По стандартным правилам изменение кадастровой стоимости на протяжении календарного года не учитывается при исчислении суммы налога, однако были выделены два случая, при которых изменённая кадастровая стоимость применяется с периода, в котором была допущена техническая ошибка или было подано заявление об оспаривании.

Если была допущена ошибка технического характера по вине Росреестра, то исправленная кадастровая стоимость объекта земельного налогообложения начинает применяться для исчисления суммы налога с периода, когда была совершена эта ошибка. Это изменение даёт право налогоплательщику пересчитать кадастровую стоимость, а, следовательно, и сумму налога за все периоды, когда была допущена техническая ошибка.

Второй случай, являющийся исключением из общего правила об изменении кадастровой стоимости это — изменение по заявлению об оспаривании. В том случае, если кадастровая стоимость была изменена на основании решения комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости или по решению суда, то применение изменённой величины при расчёте налоговой базы начинается с периода, в котором было подано заявление о пересмотре кадастровой стоимости земельного участка. Стоит отметить, что изменённая кадастровая стоимость используется только после внесения новой стоимости в госкадастр недвижимости. Иначе говоря, эта поправка позволяет комиссии и суду устанавливать кадастровую стоимость земельного участка в размере рыночной, а налогоплательщику даёт право пересчитать налог только за периоды начиная с того периода, когда была осуществлена подача заявления об оспаривании.

Одним из важнейших показателей эффективности внесённых изменений являются тенденции изменения объёма поступающих земельных налогов. Во многом благодаря вышеперечисленным поправкам в налоговое законодательство на рисунке 7, для создания которого были использованы данные сайта Федеральной налоговой службы [21], наблюдается тенденцию роста объёма поступающих земельных налогов. Так с 2011 года по 2012 года объём земельного налога, поступившего в местные бюджеты субъектов Российской Федерации, изменился на 21,7 млрд. рублей или на 18,2%, с 2012 года по 2013 год объём налога увеличился на 15,6 млрд. рублей или на 11,1%, с 2013 года по 2014 год — на 18,7 млрд. рублей или на 11,9%, с 2014 года по 2015 год — на 9,8 млрд. рублей или на 5,6%. В среднем за пять лет (с 2011 года по 2015 год) объём поступления земельного налога увеличился на 65,8 млрд. рублей или на 55,2%, что является колоссальным результатом.



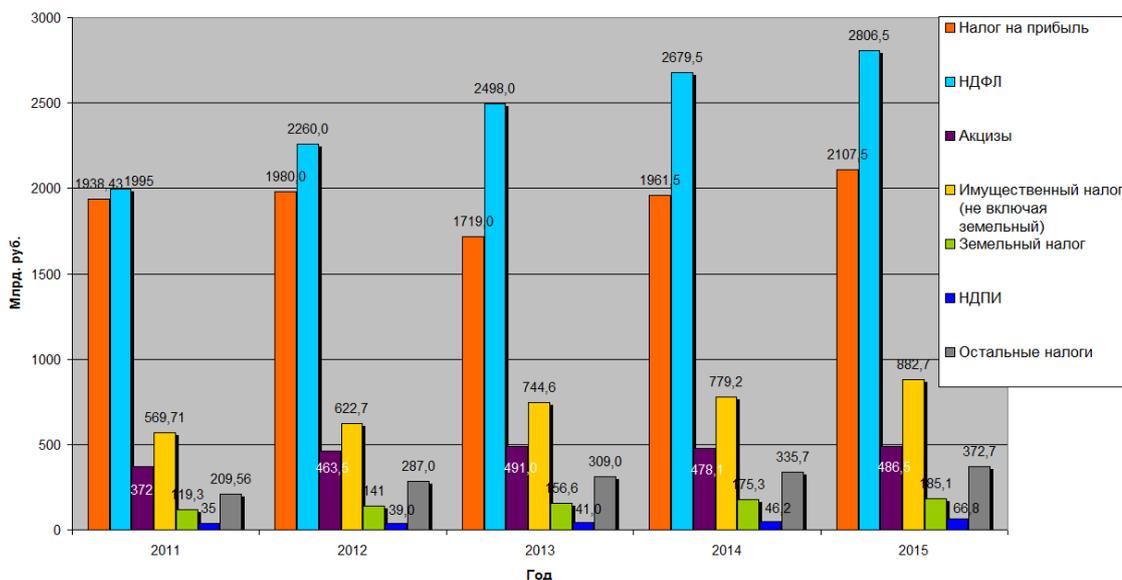
Источник: Материалы Федеральной налоговой службы. Режим доступа — <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016)

Рис. 7. Поступление земельного налога в консолидированный бюджет субъектов РФ за 2011-2015 года

Однако данные значения нельзя считать исчерпывающим доказательством эффективности изменений в земельном налогообложении периода с 2012 года по 2015 год, так как рост объёма поступлений земельного налога может быть спровоцирован неэкономическими факторами, например повышением правосознательности граждан РФ. Именно поэтому необходимо рассматривать земельный налог на фоне других налогов, например, в структуре налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ (Рис.8).

На этом рисунке наблюдается, что объём одних налогов (НДФЛ, имущественные налоги (не включая земельный налог), земельный налог, НДС и остальные налоги) имеют устойчивую тенденцию к росту, в тоже время как объём других (налог на прибыль и акцизные налоги) то растёт, то, наоборот, уменьшается.

**Структура налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ
за 2011-2015 года**



Источник: Материалы Федеральной налоговой службы. Режим доступа – <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016)

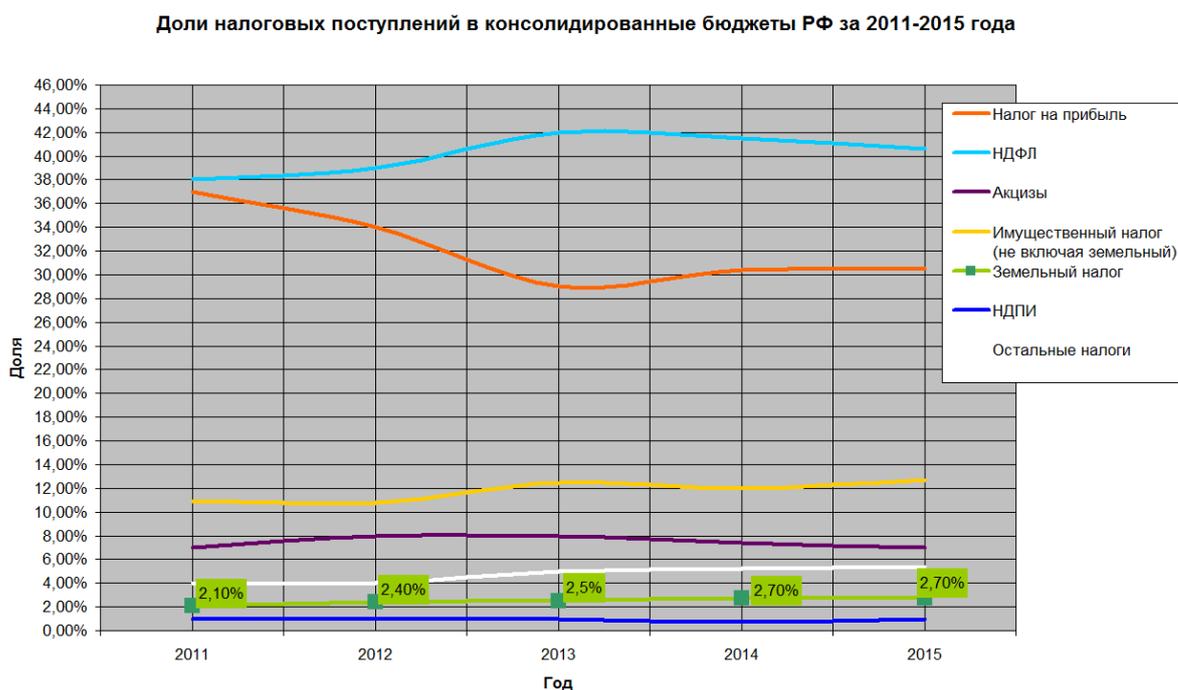
Рис.8. Структура налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ за 2011-2015 года

Ещё одним важным показателем эффективности внесённых изменений в земельном налогообложении является изменение доли земельных налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ за годы, когда были внесены изменения, что проиллюстрировано на рисунке 9.

На этом рисунке наблюдается, что объём одних налогов (НДФЛ, имущественные налоги (не включая земельный налог), земельный налог, НДПИ и остальные налоги) имеют устойчивую тенденцию к росту, в тоже время как объём других (налог на прибыль и акцизные налоги) то растёт, то, наоборот, уменьшается.

В период с 2011 года по 2012 год наблюдается рост доли земельного налога на 0,3%. Этот рост не обусловлен вышеперечисленными поправками, а был спровоцирован падением доли налоговых поступлений от других налогов, например, налога на прибыль. Периоду с 2012 года по 2013 год

также свойственен рост земельного налога, рост на 0,1%, что было вызвано не только уменьшением доли отличных от земельного налога налогов, но и изменение в сфере земельного налогообложения: теперь земельные участки, ограниченные в обороте и используемые для обороны, безопасности и таможенных нужд, облагаются земельным налогом. С 2013 года по 2014 год рост доли земельного налога на 0,2% был обеспечен лишь чехардой долей других налогов и изменениями за предыдущие годы, так как в 2014 году не было введено ни одного изменения, касающегося земельного налога. Период с 2014 года по 2015 год характеризуется нулевым ростом доли поступившего земельного налога, это связано в первую очередь с разгоранием экономического кризиса. Ведь если взглянуть на рисунок 9, то можно заметить, что доли многих налогов не только не растут, но и падают.



Источник: Материалы Федеральной налоговой службы. Режим доступа — <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016)

Рис.9. Доли налоговых поступлений в консолидированные объекты субъектов РФ за 2011-2015 года

Таким образом, все изменения в земельном налогообложении, рассмотренные выше, являются эффективными, так как они, во-первых, позволили увеличить объём поступающих земельных налогов на 65,8 млрд. рублей или на 55,2% и, соответственно, долю в консолидированных бюджетах РФ, во-вторых, открытие судостроительной организации-резидента ОЭЗ «Судостроительного завода «Лотос», в-третьих, было осуществлено упрощение налогообложения индивидуальных предпринимателей, в-четвёртых, были решены вопросы о земельных участках, находящихся под многоквартирными домами, и о порядке пересчёта суммы налога по кадастровым стоимостям земельных участков. А в связи с тем, что в период с 2014 года по 2015 год наблюдался нулевой рост доли поступившего земельного налога (это было связано с экономическим кризисом), необходимы такие изменения, которые бы способствовали выходу страны из кризиса, а, следовательно, увеличению налоговых поступлений.

Итак, земельное налогообложение имеет большое количество проблем, которые большей частью являются основными для всей российской налоговой системы. Однако самой важной из всех проблем является проблема, связанная с малым количеством налоговых льгот, так как именно земельный налог в условиях политики импортозамещения является самым привлекательным для льгот, обеспечивающих стимулирование национальной.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В данной курсовой работе был проведён анализ налоговой системы Российской Федерации, в частности на предмет проблем и основных путей их решения. Также на примере земельного налога были рассмотрены конкретные проблемы земельного налогообложения и изменения, способствующие практическому решению этих проблем.

В результате проведённого анализа были определены основные проблемы российской налоговой системы: закрепление за федеральным бюджетом налогов, удельный вес которых превышает удельный вес налогов других уровней; высокий уровень задолженности налогоплательщиков; частые изменения в налоговом законодательстве; не включение таможенных пошлин и сборов в налоговую систему России; преимущественно фискальный характер налоговой системы; неравномерное распределение налоговой нагрузки между юридическими и физическими лицами; огромное количество разновидностей налогов. На основе вышеперечисленных проблем были выявлены основные пути совершенствования российской налоговой системы: равномерное распределение совокупности видов налогов между всеми уровнями налогообложения; введение существенных изменений в налоговое законодательство; включение в состав налоговой системы таможенных пошлин и сборов; увеличение в налоговом законодательстве количества льгот, стимулирующих национальную экономику; перераспределение налоговой нагрузки между юридическими и физическими лицами. Однако стоит отметить, что существует проблема, решить которую полностью невозможно — это проблема задолженности налогоплательщиков перед государством.

В результате исследования земельного налога был установлен ряд проблем, большей частью входящих в перечень основных проблем налоговой системы Российской Федерации: малая доля льгот в земельном

налогообложении, способствующих развитию национальной экономики; недостаточное количество налоговых поступлений в местный бюджет; сложность механизма налогообложения. Наряду с основными в земельном налогообложении выделяют проблемы свойственные только данному виду налогов: налогообложение земельных участков, занятых многоквартирными домами; проблема в определении сроков применения изменённой налоговой базы (кадастровой стоимости). Также были рассмотрены изменения в земельном налогообложении за последние 5 лет, которые способствовали решению вышеуказанных проблем и увеличению объёма поступивших в бюджет земельных налогов (по сравнению с 2011 годом на 65,8 млрд. рублей или на 55,2%).

Таким образом, исследовав российскую налоговую систему, земельное налогообложение, можно прийти к выводу, что политика совершенствования налоговой системы является эффективной, несмотря на имеющиеся проблемы в экономике страны.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации: [часть вторая: принята Гос. Думой 19 июля 2000 г.; по состоянию на 9 мая 2016г.].
2. Аникина Е.А. Экономическая теория: учебник/ Е.А. Аникина, Л.И. Гавриленко. – Томск: Томского политехнического университета, 2014. – 413с.
3. Макроэкономика: учебник для бакалавров / А. В. Аносова, И. А. Ким, С.Ф. Серегина [и др.]/ Под ред. С. Ф. Серегинной. – 2-е изд., испр. и доп. – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 521с.
4. Обществознание: полный справочник для подготовки к ЕГЭ/ П.А.Баранов, А.В.Воронцов, С.В.Шевченко/ Под ред. П.А.Баранова.– М.: АСТ: Астрель, 2012.– 478с.
5. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах: учебное пособие/ Е.С. Вылкова, И.А. Кацюба, Р.А. Петухова, Е.А. Фирсов/ Под редакцией Р.А. Петуховой. – СПб: Изд-во СПбГУЭФ, 2012. – 80с.
6. Налоги и налогообложение/ Под ред. Поляка Г.Б., Романова А.Н.– 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Юнти-Дана, 2012 – 400с.
7. Кузнецов Б.Т Макроэкономика: учебное пособие/ Б.Т. Кузнецов.– М.: Юнти-Дана, 2011. – 458с.
8. Куликов Н.И. Налоги и налогообложение: учебное пособие/ Н.И. Куликов, М.А. Куликова, Н.П. Назарчук. – Тамбов: ФГБОУ ВПО «ТГТУ», 2013. – 388с.
9. Кунцман М.В. Макроэкономика: курс лекций / М.В. Кунцман.– М.: ИМАДИ, 2015. – 104с.
10. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие/ И.А. Майбуров. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 558с.
11. Мамрукова О.И. Налоги и налогообложение: учебное пособие/ О.И. Мамрукова. – М.: Омега-Л, 2015. – 407с.

12. Носова С.С. Экономическая теория: учебник/ С.С. Носова. – 3-е изд., стер. – М.: КНОРУС, 2011. – 798с.
13. Налоги и налогообложение: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям/ [Д.Г.Черника и др.]/ Под ред. Д.Г. Черника – М.: Юнти-Дана,2010. – 367с.
14. Колодина И. Земли "оборонки" лишатся льготы [Электронный ресурс] //Российская бизнес газета. – 2012. – № 848. Режим доступа: <http://rg.ru/2012/05/22/zemli.html> (дата обращения 10.04.2016).
15. Сведения о Налоговом кодексе Российской Федерации. Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения 26.03.2016).
16. Сведения о налоговом законодательстве РФ. Официальный сайт открытой библиотеки электронных учебных курсов. Режим доступа: http://free.megacampus.ru/xbookM0028/index.html?go=part-009*page.htm (дата обращения 26.03.2016).
17. Сведения об изменениях в земельном налогообложении в 2012 году. Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_123554/99ee80b29a499074ec79869530d31ee747438243/#dst100642 (дата обращения 26.03.2016).
18. Сведения об изменениях в земельном налогообложении в 2013 году. Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_138309/4cbc0ae75fdf99445b0dde9eb27c2c2dabdd8fde/ (дата обращения 06.04.2016).
19. Сведения об изменениях в земельном налогообложении в 2015 году. Официальный сайт компании «КонсультантПлюс». Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/Cons_doc_LAW_166533/e6f137c9821164d2ba7d39bc6b695f56f54b39e3/ (дата обращения 27.03.2016).

20. Аналитические данные Федеральной налоговой службы. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. Режим доступа: <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения 01.04.2016).
21. Сведения об особых экономических зонах РФ, связанных с судостроением и судоремонтом. Официальный сайт «Россия. Особые экономические зоны». Режим доступа: <http://www.russez.ru/> (дата обращения 10.04.2016).
22. Сведения о судостроительном заводе «Лотос». Официальный сайт судостроительного завода «Лотос». Режим доступа: <http://ссз-лотос.рф/> (дата обращения 10.04.2016).
23. Аналитические данные Смоленской таможни. Официальный сайт Смоленской таможни. Режим доступа: <http://customs.adminsmolensk.ru/statisticheskie-dannye/statisticheskie-dannye-za-yanvar-dekabr-2015-goda/> (дата обращения 15.04.2016).