

АНАЛИЗ НЕГАТИВНЫХ ЯВЛЕНИЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ НА ЭТАПАХ ПРОВЕДЕНИЯ НАЛОГОВЫХ РЕФОРМ

В статье выявляются и анализируются основные недостатки налоговой системы нашей страны в период проведения налоговых реформ 1990–х–2007 гг., в кризисный и посткризисный этапы развития.

Ключевые слова: *налоговая система, налоговая реформа, недостатки реформирования, налоговое законодательство.*

Необходимость пересмотра принципиальных основ налоговой политики в связи с создавшимся несоответствием налоговых отношений изменившимся экономическим, социальным и политическим условиям страны определяет проведение налогового реформирования на государственном уровне.

В целом налоговая реформа представляет собой ограниченные или радикальные преобразования налоговых отношений на основе масштабной перестройки действующей системы налогообложения и изменения ее механизма.

Началу проведения налоговой реформы должно предшествовать четкое определение конкретных целей ее осуществления, этапов и сроков выполнения конкретных преобразований в национальной экономике. При этом основной целью любой реформы является обеспечение экономического роста и наполняемости бюджетов всех уровней необходимым количеством налоговых доходов для нормального функционирования государства.

Переход экономики России на принципы рыночного хозяйствования выявил необходимость реформирования всей финансовой системы страны, и прежде всего, в налоговой сфере. Однако в этот период возникли изначальные сложности реформирования, связанные с последствиями командно–административной системы управления российской экономикой, а также недостаточностью опыта в

¹ © Ольга Владимировна Калинина, канд. экон. наук, доцент кафедры стратегического менеджмента Санкт-Петербургского государственного политехнического университета, ул. Политехническая, 29, г. Санкт-Петербург, 195251, Россия, E-mail: olgakalinina@bk.ru.

I. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

использовании рыночных принципов ведения хозяйства и формирования финансовых отношений.

Первые признаки формирования налоговой системы рыночного образца появились только во второй половине 1980–х гг., когда начали образовываться предприятия различных форм собственности и стал вырисовываться постепенный переход к рыночным отношениям.

Можно выделить следующие этапы реформирования российской налоговой системы с момента перехода страны к рыночным отношениям, а именно:

- Первый этап — 1990–е гг.;
- Второй этап — 2000–2005 гг.;
- Третий этап — 2006–2007 гг.
- Четвертый современный этап — 2008 г. по настоящее время.

На основе анализа научных источников и нормативных документов, позволяющих выявить конкретные меры налогового реформирования в указанные периоды развития, были выявлены основные недостатки российской системы налогообложения.

В таблице 1 представлена поэтапная трансформация негативных явлений, возникающих в сфере налогообложения на различных этапах ее формирования.

Изначальной предпосылкой реформирования налоговой системы РФ было преодоление последствий командно–административной системы управления российской экономикой. Эта задача осложнялась глубоким экономическим кризисом начала 1990–х годов, сопровождавшимся низким уровнем рентабельности обрабатывающего сектора, высоким уровнем инфляции и безработицы, наличием стагнационных процессов, социальной напряженностью в обществе. Положение осложнялось недостатком опыта в использовании рыночных (во многом стихийных) отношений и в формировании финансовой политики.

Отметим, что в таблице системные недостатки и негативные явления российской налоговой системы приведены только однократно, без повторения на других этапах реформирования. Хотя, достаточно однозначно можно говорить, что налоговые меры, принятые на одном этапе реформирования, не могли полностью искоренить существующие недостатки к следующему этапу реформы. Вследствие этого ряд проблем «переносится» и на следующие периоды проведения налоговой политики в российском государстве.

Таблица 1

Трансформация основных проблем и недостатков российской налоговой системы на различных этапах развития

Этап реформирования	Основные недостатки и проблемы налоговой системы
1990–е гг. (первый этап реформирования)	<ul style="list-style-type: none"> – Несовершенство налогового законодательства, непрерывные изменения в налоговом праве; – Нестабильность, противоречивость и запутанность нормативной базы; – Неоправданно большое количество взимаемых налогов; – Быстрота формирования налоговой системы путем копирования западных систем; – Высокий уровень налогового бремени на конкретного налогоплательщика, что ограничивало стимулы к развитию; – Ярко выраженная фискальная направленность налоговой системы, преобладание косвенных налогов в структуре платежей; – Большое количество налоговых льгот, приводящих к индивидуальному налогообложению; – Наличие масштабного теневого сектора экономики; – Массовое уклонение от налогообложения; – Низкая правовая грамотность и низкий уровень налоговой культуры у населения; – Неравномерное распределение налоговой нагрузки между отраслями, перенос налогового бремени на производственные отрасли; – Эффект инфляционного налогообложения¹; – Развитие ассиметричных отношений между налогоплательщиками и государством; – «Одноканальность» сбора налогов, централизация налоговых доходов в российском бюджете с дальнейшим распределением в союзные бюджеты; – Отсутствие научного прогнозирования последствий налоговых нововведений.
2000–2005 гг. (второй этап реформирования)	<ul style="list-style-type: none"> – Несовершенство взимания НДС (большая часть поступления уходило на возвраты); – Концентрация наиболее фискальных налогов в федеральном бюджете; – Ограничение возможностей региональных и местных органов власти по налоговому администрированию; – Необоснованное увеличение расходов на налоговое администрирование; – Переход на плоскую шкалу налогообложения².

¹ Так называемый эффект инфляционного налогообложения означает, что в условиях высокого уровня инфляции капитал с длительным циклом оборота (в частности, промышленный, фермерский) несет дополнительную налоговую нагрузку.

² На наш взгляд, переход на линейное налогообложение следует отнести к негативным явлениям, так как основная задача вывода из тени крупного и среднего бизнеса не была решена, а наиболее незащищенные слои населения вынуждены были платить налог по такой же ставке, что и богатые граждане. Такая особенность носит название регрессивности налогообложения, когда низкооплачиваемые работники платят подоходные и социальные налоги в полном объеме.

I. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

2006–2007 гг. (третий этап реформирования)	<ul style="list-style-type: none">– Слабая социальная ориентация налоговой системы;– Несовершенство налогового администрирования;– Наличие противоречивости и слабых мест в законодательстве в области таких налогов как НДС, НДФЛ, ЕСН, акцизов, налога на прибыль, налога на имущество, НДСПИ, а также в отношении специальных налоговых режимов;– Несовершенство налогового законодательства в части регулирования учетной политики налогоплательщиков.
2008–2009 гг. (кризисный и посткризисный современный этап)	<ul style="list-style-type: none">– Изменение направлений социальной направленности налоговой политики в сторону экономического регулирования вследствие преодоления последствий глобального финансового кризиса;– Неадекватность налогообложения экономическому состоянию общества и, особенно, его социальным потребностям;– Несовершенство законодательства в области межбюджетных отношений;– Отсутствие стратегии налогообложения малого бизнеса.

В частности, на втором этапе реформирования сохранился ряд недостатков, возникших еще на первом этапе в период 1990–х гг., а именно:

- несистематизированность налогового законодательства;
- сохраняющийся высокий уровень налогового бремени на экономику;
- фискальный характер налогообложения;
- наличие большой доли теневого сектора;
- наличие большого количества налоговых льгот.
- Третий и четвертый этапы реформирования также характеризуется негативными явлениями, «пришедшими» с предыдущих этапов реформ:
 - большие масштабы уклонения от уплаты налогов;
 - несовершенство налогового законодательства;
 - высокая доля теневого бизнеса;
 - ярко выраженная дифференциация получаемых доходов в разных субъектах РФ;
 - неоднородность отраслевого развития экономики;
 - косвенный характер налогообложения.

Такой недостаток, как ориентация налоговой системы преимущественно на косвенное обложение, приводящее к реализации в основном фискальной функции налога, позволяет говорить о жесткости российской системы налогообложения и наличии слабой связи с реальными интересами и целями функционирования экономики. В результате жесткости налоговой системы предприятия теряют заинтересованность в получении прибыли и стараются минимизировать налогообложение, используя легитимные, а зачастую, и незаконные способы уклонения от уплаты налогов, что приводит к низкому показателю собираемости налогов по регионам и стране в целом.

Среди основных негативных явлений, возникших еще на первом этапе реформирования и растянувшихся по всему временному периоду проведения реформ, стало увеличение задолженности по налоговым платежам в бюджетную систему.

Также можно отметить, что начиная с 1990-х гг. и по настоящее время, наблюдались слишком частые изменения в налоговом законодательстве, приводящие к появлению многочисленных инструкций, дополнений, изменений, разъяснений, вносимых государственными органами в Налоговый кодекс РФ.

Как отмечает В.Г. Пансков¹, поправки в принятые главы НК РФ принимались ежегодно в огромных количествах, отдельные главы Кодекса переписывались практически заново, не успев как следует «поработать».

Это, в свою очередь, затрудняет как понимание ситуации налогоплательщиками, так и саму работу налоговых органов. То есть проблема нестабильности и запутанности российского налогового законодательства порождает проблему налогового администрирования, связанную с порядком исчисления и уплатой конкретных видов налогов, которая вызывает:

- усложнение процесса сбора и хранения информации;
- увеличение штатного состава налоговых служащих;
- увеличение расходов на содержание работников налоговых органов.

Таким образом, можно отметить, что налоговая система Российской Федерации является громоздкой, сложной и запутанной как по исчислению налогов, так и по документации, составлению отчетности и компьютеризации, что определяет высокий уровень нестабильности проводимой налоговой политики и налоговой системы в целом.

Подробно описание тяжелой ситуации, возникшей в связи с непрерывными изменениями в налоговом законодательстве, рассмотрено в третьей главе данной работы.

Несовершенство законодательства в области межбюджетных отношений затрагивает следующие моменты:

- не определены объективные основы разграничения налоговой базы между различными субъектами федеративных отношений;
- не решены вопросы, связанные с обеспечением минимальной достаточности собственных налоговых источников, а также объективных оснований перераспределения всех налоговых источников;
- не обеспечиваются права субъектов Федерации по сохранению в качестве источников налогооблагаемой базы тех юридических и физических лиц, которые находятся на их территории.

В целом выявленные в результате проведенного анализа недостатки и проблемы характеризуют несоответствие российской

¹ Пансков В. Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник для вузов. — Изд. 3-е, перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2009. — 493 с.

I. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

системы налогообложения реальным потребностям экономики, что и вызывает необходимость продолжения ее реформирования.

Вышеобозначенные негативные явления, характеризующие несоответствие российской системы налогообложения реальным потребностям экономики, делают ее неэкономичной и неэффективной. На наш взгляд, налоговая система страны станет эффективной тогда, когда наступит стабилизация всех ее количественных и качественных параметров. Таким образом, основные направления в регулировании экономического и социального роста, а также условий для развития российской экономики должны быть сконцентрированы на упрощении налоговой системы и повышении ее стабильности, прозрачности и доступности для налогоплательщиков.

1. Балацкий Е. О природе несостоятельности российской фискальной системы // Общество и экономика, 2004. — № 11/12. — С.127–136.
2. Барулин С.В. Теория и история налогообложения. – М.: Экономист, 2006. – 319 с.
3. Беспалов М.В. Развитие предпринимательской деятельности на основе построения эффективной налоговой политики в условиях нестабильной экономики // Финансы и кредит, 2009. — № 43 (379). — С. 45–53.
4. Давыдова Л.В., Фокина О.Г. Роль налогов в формировании стратегии экономического роста // Финансы и кредит, 2004. — № 28. — С. 7–9.
5. Доштаева Е.Д. Практические аспекты налоговой политики России // Финансы и кредит, 2009. — № 46 (382). — С. 42–46.
6. Лапин В.Н. Развитие системы налогообложения реального сектора экономики России / под ред. С.В. Барулина – Саратов: Поволж. акад. гос. службы, 2006. – 260 с.
7. Лизунов В.Н. Проблемы развития бюджетного федерализма в России // Вестник ТИСБИ, Казань. — 2005. — № 4. — С. 35–42.
8. Львов Д.С. Проблемы долгосрочно социально-экономического развития России. — М., Волгоград: Изд-во Волгоград. гос. ун-та, 2003. — 69 с.
9. Майбуров И.А. Теория и история налогообложения. — М.: ИНФРА-М, 2007. — 495 с.
10. Пансков В. Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник для вузов. — Изд. 3-е, перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2009. — 493 с.
11. Сизенева Л.А. Налоговая система России: ретроспективный анализ и приоритетные направления развития. — Волгоград: ВолГУ, 2006. — 137с