

УДК 336.22

Л. А. Сахарова¹

ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ И СОВРЕМЕННЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Налоговая политика, проводимая сегодня в России, направлена на снижение налоговой нагрузки на предприятия и на развитие реального сектора экономики, при этом особое внимание уделяется развитию среднего и малого бизнеса. Все чаще обсуждаются вопросы смещения к прямому налогообложению, в частности налогообложению физических лиц, путем пересмотра пропорциональных ставок подоходного налога, увеличения налоговых ставок при налогообложении имущества и имущественных прав граждан. Однако до настоящего времени идет непрекращающийся процесс реформирования налоговой системы, и сейчас российская налоговая система является административно насыщенной, постоянно видоизменяющейся, и в основном, сосредоточена на фискальной функции.

Ключевые слова: налогообложение, налоги и сборы, налоговая политика, налоговая система, налоговое законодательство, налог на добавленную стоимость.

Налоговая политика — система мероприятий, проводимых государством в области налогообложение — составная часть финансовой политики государства. Содержание и цели налоговой политики обусловлены социально-экономическим строем общества, состояния экономики и государственных финансов.

Арсенал методов осуществления налоговой политики чрезвычайно многообразен. Он включает как юридические, так и экономические нормы.

Важной составной частью налоговой политики выступает политика государства в сфере взимания таможенных пошлин и сборов.

¹ © Лариса Анатольевна Сахарова, заведующий кафедрой финансового менеджмента Института экономики и управления ФГОУ ВПО «Дальневосточный государственный технический рыбохозяйственный университет», ул. Луговая 52-Б, г. Владивосток, Приморский край, 690950, Россия, E-mail: sakharova@iput.dvgu.ru.

После Второй мировой войны и в последующие годы в ряде зарубежных стран были проведены налоговые реформы. Сегодня опыт этих государств со сложившейся рыночной экономикой позволяет выявить общие закономерности развития налоговых систем.

Стимулирование частного предпринимательства в 50—70-е гг. решалось с применением универсальных налоговых рычагов, в том числе путем предоставления налоговых льгот инвесторам, предприятиям добывающих отраслей, транспорту, авиастроению, при экспорте продукции и услуг, на проведение НИОКР [1, 170–173].

Начало 80-х гг. почти повсеместно было отмечено либерализацией систем подоходного налога, снижением налоговых ставок с одновременным расширением налогооблагаемой базы и сокращением льгот.

Реформирование систем косвенного налогообложения осуществлялось через уменьшение таможенных пошлин, снижение уровня акцизных сборов, придание универсального значения и усиления роли налога на добавленную стоимость (НДС), который в 70—80-е гг. стал заменять налог с оборота.

В конце 80-х—начале 90-х гг. XX в. ведущие страны мира провели налоговые реформы, направленные на ускорение накопления капитала и стимулирование деловой активности. Это нашло выражение в снижении ставок корпорационного налога.

В результате проведенных налоговых реформ наметились две важные тенденции фискального реформирования: одна группа стран (США, Австралия, Япония и др.) сделала акцент на преобладании прямого налогообложения, в то время как страны — члены ЕЭС основные усилия направили на повышение значения косвенного налогообложения.

В послевоенный период появились и стали динамично развиваться еще два направления: гармонизация налоговых систем и гармонизация налоговой политики. Тенденции гармонизации охватили основные показатели налоговых систем, налоговое право различных стран, проблемы международного двойного налогообложения и антиналогообложения и налогообложение инвестиционной деятельности.

В 1993 г. был разработан документ, призванный осуществлять роль мирового налогового кодекса. Он определял современное понимание налоговой системы, проверенное на опыте многих стран, приводил рекомендации для разработки национального налогового законодательства и рассматривал вопросы создания эффективного налогового аппарата.

В начале 90-х годов в период перехода экономики Российской Федерации на рыночные принципы функционирования возникла необходимость в формировании государственной политики в области налогообложения, так как формирование доходной части бюджета страны должен был происходить за счет поступлений от налогов.

I. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

На первоначальном этапе развития отсутствовала четкая позиция в формировании налоговой политики государства, а за основу для налоговой системы России был взят опыт западноевропейских стран, при этом без учета менталитета «советских» людей. В основу формируемой налоговой политики Российской Федерации была положена фискальная функция налогов, то есть пополнение бюджета, остальные функции налогов — такие как регулирующая, социальная не прослеживались. В результате эти просчеты привели к падению производства, сырьевой ориентации экспорта и развитию такого явления как уклонение от уплаты налогов. По самым скромным расчетам сокрытие налогов составляет 30–40 % от величины сумм налогов, поступивших в бюджет.

Известно, что желание уклониться от оплаты налогов существует с момента появления налогов. Однако в экономически развитых странах масштабы уклонения меньше, нежели в развивающихся странах. Причиной этому является отработанные в течение многих лет и технически обеспеченные механизмы взимания налогов, стабильное и совершенное законодательство. Но не менее важным является формирование у плательщиков налога чувства ответственности перед обществом и неизбежного наказания за неуплату налогов.

Налоговая политика, проводимая сегодня в России, направлена на снижение налоговой нагрузки на предприятия и на развитие реального сектора экономики, при этом особое внимание уделяется развитию среднего и малого бизнеса.

При этом, со слов министра финансов России Алексей Кудрина только в 2009 году налоговое бремя сократилось до 30,3 % ВВП с 35,6 % в 2008 году. В 2010 году планируется снизить налоговую нагрузку ещё на 3,9 % ВВП или почти на 1,5 трлн. руб.

В тоже время, все чаще обсуждаются вопросы смещения к прямому налогообложению, в частности налогообложению физических лиц, путем пересмотра пропорциональных ставок подоходного налога, увеличение налоговых ставок при налогообложении имущества и имущественных прав граждан. Обобщая вышесказанное, можно сказать, что идет переход налоговой системы Российской Федерации от так называемой «европейской» модели налоговой системы к «американской». При этом под «европейской» моделью, (Великобритания, Франция, Германия, Италия), можно рассматривать налоговую систему Франции.

Современная американская налоговая система имеет трехуровневую финансовую структуру:

1. федеральный бюджет;
2. бюджет штата;
3. бюджеты местных органов власти.

Более 70 % всех налоговых поступлений дают прямые налоги.

К прямым налогам относятся подоходные и поимущественные налоги, налоги с наследства и дарений, а также взносы на социальное страхование, уплачиваемые работниками из заработной платы.

К косвенным налогам относятся федеральные таможенные пошлины, разнообразные акцизы и сборы.

На всех уровнях взимаются:

1. индивидуальные подоходные налоги;
2. налоги с прибылей корпораций;
3. налоги и взносы в фонды социального страхования;
4. налоги на наследство и дарение;
5. акцизы.

Различие на разных уровнях заключается в порядке определения облагаемой суммы, величины ставок, удельном весе в совокупных бюджетных поступлениях.

При этом особое внимание хочется отметить, что в США действуют прогрессивные ставки подоходного налога и в качестве объекта налогообложения рассматривается доход семьи.

Основной особенностью налоговой системы Франции является низкий уровень прямого налогообложения и одновременно высокий уровень косвенного налогообложения. Косвенные налоги дают свыше 60 % от налоговых поступлений в бюджет.

Во Франции налог на добавленную стоимость введен в 1954 году. Он является основным косвенным налогом.

В Российской Федерации — Налоговая система это совокупность налогов и сборов, взимаемых в государстве, а также формы и методы их построения.

Формирование налоговой системы в Российской Федерации можно разделить на три этапа.

Первый этап, это с финансовой системы Древней Руси с конца IX в. в период объединения древнерусских племен и земель до революционных событий 1917 года.

Второй этап — постсоветский, который охватывает период времени после революции 1917 года до начала 90 — х годов XX века. Он включает в себя налоговые преобразования НЭПа, налоговые реформы 30 и 40 — х годов и эпоху перестройки с постепенным переходом на новые условия хозяйствования с середины 80–х годов, что связано в возрождением отечественного налогообложения.

Третий этап, который начался с 14 июля 1990 года, принятием Закона СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций» — первого унифицированного нормативного акта, урегулировавшего многие налоговые правоотношения в стране по настоящее время.

I. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Августовские события 1991 года ускорили процесс распада СССР и становления России как политически самостоятельного государства. Молодому российскому государству срочно было необходимо создать свою систему формирования доходной части бюджета. Именно в этот период была осуществлена широкомасштабная комплексная налоговая реформа, были подготовлены и приняты основополагающие налоговые законы: Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» (далее — Закон об основах налоговой системы), Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «О налоге на прибыль предприятий и организаций» (далее — Закон о налоге на прибыль), Закон Российской Федерации от 6 декабря 1991 года «О налоге на добавленную стоимость» (далее — Закон о налоге на добавленную стоимость), Закон Российской Федерации от 7 декабря 1991 года «О подоходном налоге с физических лиц» (далее — Закон о подоходном налоге).

В декабре 1991 года налоговая система России в основном была сформирована.

31 июля 1998 года был введен в действие Налоговый кодекс Российской Федерации.

В настоящее время налоговая система Российской Федерации состоит из системы налогов и сборов, а также общих принципов налогообложения и взимания.

Законодательно определено, что Налоговый кодекс и принятые в соответствии с ним федеральные законы о налогах и сборах являются той нормативно-правовой базой, которые определяют налоговые отношения в Российской Федерации.

В соответствии с Налоговым кодексом под налогом понимается обязательный, индивидуальный безвозмездный платеж, взимаемый с организации и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства или муниципальных образований [2, 43].

Налоговая система Российской Федерации является трехуровневой системой и включает в себя: Федеральные налоги; Региональные налоги; Местные налоги.

К федеральным налогам относятся:

1. налог на добавленную стоимость;
2. акцизы;
3. налог на доходы физических лиц;
4. налог на прибыль;
5. налог на добычу полезных ископаемых;

6. водный налог;
7. сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

К региональным налогам относятся:

1. налог на имущество;
2. налог на игорный бизнес;
3. транспортный налог.

К местным налогам относятся:

1. земельный налог;
2. налог на имущество физических лиц.

При этом федеральные налоги устанавливаются Налоговым кодексом, региональные налоги — Налоговым кодексом и законами субъектов Российской Федерации, местные налоги устанавливаются Налоговым кодексом и нормативно — правовыми актами представительных органов муниципальной власти.

Однако и до настоящего времени идет непрекращающийся процесс реформирования налоговой системы и в настоящее время российская налоговая система является административно насыщенной, постоянно видоизменяющейся, и в основном, сосредоточена на фискальной функции. В настоящее время все большую самостоятельность получают регионы, формируя свой бюджет, а соответственно доходы и расходы, и Приморский край не является исключением.

Бюджет субъекта Российской Федерации (региональный бюджет) — форма образования и расходования денежных средств в расчете на финансовый год, предназначенных для обеспечения задач и функций, отнесенных к ведению субъекта и местного самоуправления. Доходы бюджета — денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с бюджетным и налоговым законодательством в распоряжение органов государственной власти. Доходы бюджетов образуются за счет налоговых и неналоговых видов доходов, а также за счет безвозмездных и безвозвратных перечислений [3, 267].

Из таблицы 1 видно, что в Приморском крае на начало 2010 года доходная часть бюджета выросла по сравнению с 2005 годом, впрочем как и расходная, но в 2009 году доходы от предпринимательской деятельности вообще не поступили в бюджет. Это обнажает всю ту же проблему ухода от уплаты налогов предпринимательских структур [3, 268].

I. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Таблица 1

Консолидированный бюджет Приморского края¹ (млн. рублей)

Наименование показателя	2005	2006	2007	2008	2009
Доходы	33564.6	47415.5	57747.1	69887.3	99469.7
из них:					
налог на прибыль организаций	4170.8	5556.2	7431.4	8485.9	7102.2
налог на доходы физических лиц	9965.2	12481.4	15949.5	20089.6	22267.6
акцизы	1722.0	1858.8	2089.8	2198.7	2784.2
налоги на имущество	2510.9	3168.0	4233.4	4609.3	4942.9
платежи за пользование природными ресурсами	841.0	598.6	650.3	331.1	533.6
безвозмездные поступления	10249.4	14689.4	17312.3	24668.8	52739.9
от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности	595.6	674.5	701.4	178.5	–
Расходы	32986.3	46245.8	55330.8	67084.0	87523.6
из них на:					
общегосударственные вопросы	3528.3	3751.4	5504.0	5288.7	5405.5
правоохранительную деятельность и обеспечение безопасности государства	2578.1	3295.5	3850.8	4810.2	4581.9
топливо и энергетику	89.3	570.7	640.0	788.5	932.4
сельское хозяйство и рыболовство	441.4	497.7	631.7	1001.2	1153.8
транспорт, связь и информатику ²	1796.0	2593.2	4142.3	6500.1	17774.1
жилищно–коммунальное хозяйство	5441.3	6952.1	6403.7	9557.8	14810.9
социально–культурные мероприятия	17498.4	27765.4	33200.1	37813.7	40949.2
в том числе:					
образование	7499.5	9297.4	10755.9	13001.3	13644.2
культуру, кинематографию, СМИ	948.6	1209.5	1321.1	1682.0	1579.7
здравоохранение и спорт	4906.9	11544.8	14211.3	14799.2	15349.9
социальную политику	4143.4	5713.7	6911.8	8331.2	10375.4
Профицит, дефицит (–)	578.3	1169.7	2416.3	2803.3	11946.1

Источник: Приморский край. Социально–экономические показатели: Статистический ежегодник/Приморскстат, Владивосток, 2010.

¹ Без внутренних оборотов, начиная с 2006 г. включая бюджет территориального фонда обязательного медицинского страхования.

² Начиная с 2008 г. — включая дорожное хозяйство.

Таблица 2

**Задолженность по налоговым платежам в бюджетную систему РФ
(Приморский край) (на конец года; млн. рублей)**

Наименование показателя	2005	2006	2007	2008	2009
Всего	6710.9	6385.3	7036.4	5294.0	5682.7
из нее:					
недоимка	2324.3	1927.0	1859.8	1696.6	2425.9
реструктурированная задолженность	116.0	48.8	24.1	22.4	20.3
приостановленные к взысканию платежи; задолженность, взыскиваемая судебными приставами	4270.6	4409.5	5152.5	3575.0	3170.0

Источник: Приморский край. Социально-экономические показатели: Статистический ежегодник/Приморскстат, Владивосток, 2010.

Таблица 3

**Задолженность по налогам и сборам (без учета задолженности по пеням
и налоговым санкциям) в бюджетную систему в 2009 году
(Приморский край, на конец года; млн. рублей)**

Наименование показателя	Задолженность	из нее возможная к взысканию				
		недоимка	реструктури- рованная	приостанов- ленная в связи с введением процедур бан- кротства	взыскиваемая судебными приставами	Приостанов- ленные к взысканию платежи
1	2	3	4	5	6	7
Всего	5682.7	2425.9	20.3	1474.3	1355.0	340.7
в том числе по:						
Федеральным налогам и сборам	4420.7	1555.6	13.2	1288.7	1184.8	334.0
из них:						
налог на прибыль организаций	709.7	239.9	1.2	305.7	103.0	57.7
налог на добавленную стоимость	2701.7	909.9	9.1	759.6	782.8	224.4
акцизы	4.6	1.0	–	–	3.6	–

I. НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

платежи за пользование природными ресурсами	91.4	20.4	0.2	34.3	10.4	21.0
региональным налогам и сборам	752.3	543.5	3.1	94.1	93.3	4.6
местным налогам и сборам	358.1	235.9	4.0	81.2	30.8	0.3
налогам со специальным налоговым режимом ¹	151.6	90.9	–	10.3	46.1	1.8

Источник: Приморский край. Социально–экономические показатели: Статистический ежегодник/Приморскстат, Владивосток, 2010.

При современной налоговой системе в России идет смещение приоритетов от реального сектора экономики в сторону торговли и осуществления посреднических операций. Кроме Налогового кодекса, налоговые отношения регулируют различные нормативные документы таможенных органов, пенсионного фонда без достаточных правовых гарантий для участников налоговых отношений. Здесь можно говорить, что и арбитражная практика как различных субъектов, так и федеральных округов по одним и тем же налоговым спорам существенно различается.

Подводя итог вышесказанному, можно сказать, что в современных условиях налоговая политика и налоговая система России не соответствуют общепринятым международным принципам их формирования, а именно не выполняются следующие из них:

1. Справедливости, который направлен на перераспределение доходов между различными слоями населения, путем применения неравномерного налогообложения доходов
2. Соразмерности, направленный на установление такого уровня налогового бремени, при котором увеличение поступления налогов будет достигаться за счет увеличения налогооблагаемой базы, а не налоговых ставок;
3. Определенности, при котором налогоплательщик точно знает какую сумму налогов, когда и как он должен уплатить;
4. Экономичности, который определяет, что издержки по взиманию налога должны существенно превышать налоговые поступления.

¹ Единый налог на вмененный доход и единый налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения

Основные проблемы, сложившиеся в данном направлении можно преодолеть решая задачи по:

1. Постановке стимулов в экономике для увеличения поступлений налоговых платежей и сбалансированность бюджет.
2. Упрощению процесса администрирования путем сокращения видов налогов, документов, регламентирующих налоговые отношения.
3. Пересмотру принципов налогообложения доходов населения путем использования прогрессивной системы налогообложения с применением в качестве налогооблагаемой базы дохода семьи, а не гражданина.
4. Смещению к прямому налогообложению, то есть использованию налогов с оборота или прибыли и отказ от косвенного налогообложения — отказ от налога на добавленную стоимость.

1. Налоги в развитых странах/(Русакова И.Г., Кашин В.А., Кравченко И.А. и др.); Под ред. И.Г. Русаковой. — М.: Финансы и статистика; 1991. — 286с.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая и вторая): По состоянию на 10 апреля 2009 года. — Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2009. — 528 с.

3. Приморский край. Социально-экономические показатели: Статистический ежегодник/Приморскстат, 2010. — 318 с.