Становление и развитие налоговой системы Российской Федерации в условиях перехода к рынку

Введение

Налоги возникли вместе с товарным производством, разделением общества на классы и появлением государства, которому требовались средства на содержание армии, судов, чиновников и другие нужды.

Налоги, таким образом, - это порождение государства, и в этом своем качестве они существовали и могут в принципе существовать вне товарно-денежных отношений. К примеру, в некоторых докапиталистических общественных формах главными доходами государства были различного рода натуральные поборы. Кроме того, основная масса населения вынуждена была выполнять натуральные повинности.[3, 152]

Государство устанавливало налоги в натуральном выражении с учетом специализации того или иного хозяйства, местности. С расширением функций феодального государства, образованием централизованных государств (абсолютных монархий) возрастала роль налогов в формировании государственной казны, в проведении протекционистской политики. В эпоху становления и развития капиталистических отношений значение налогов стало усиливаться: для содержания армии и флота, обеспечивающих завоевание новых территорий - рынков сырья, и сбыта готовой продукции, казне нужны были дополнительные средства.

Изъятие государством в свою пользу определенной части валового внутреннего продукта в виде обязательного взноса и составляет сущность налога. Взносы осуществляют основные участники производства валового внутреннего продукта:

- работники, своим трудом, создающие материальные и нематериальные блага и получающие определенный доход;

- хозяйствующие субъекты, владельцы капитала.

За счет налоговых взносов формируются финансовые ресурсы государства, аккумулируемые в его бюджете и внебюджетных фондах. Экономическое содержание налогов выражается, таким образом, взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства - с другой стороны, по поводу формирования государственных финансов.

Известный экономист Адам Смит в своем классическом сочинении "Исследование о природе и причинах богатства народов" считал основными принципами налогообложения всеобщность, справедливость, определенность и удобность. Подданные государства должны давать "средства к достижению цели общества или государства" каждый по возможности и соразмерно своему доходу по заранее установленным правилам (сроки платежа, способ взимания), удобным для плательщика. Со временем этот перечень был дополнен принципами обеспечения достаточности и подвижности налогов, (налог может быть увеличен или сокращен в соответствии с объективными нуждами и возможностями государства), выбора надлежащего источника и объекта налогообложения, однократности обложения.

Цель работы заключается в изучение становления и развития налоговой системы РФ, а так же изучение проблем налоговой системы РФ.

Задачи работы:

- изучить характеристику налоговой системы.

- изучить современное состояние налоговой системы.

**1. Общая характеристика налоговой**

**системы Российской Федерации**

Налоговая система России, существовавшая до наступления периода реформ, была сформирована на протяжении длительного периода советской власти и подобно западным системам была стабильна и крайне редко подвергалась изменениям.

Реформы в России сопровождались сменой политического режима, что привело к глобальным изменениям института собственности и определило противоречия между интересами хозяйствующих субъектов и интересами государства. Понятие прибыли, не существовавшее до перестройки, потребовало проведения налоговых реформ для обеспечения государства необходимыми доходами. Революционный характер происходивший в стране изменений, отсутствие преемственности в реформах не позволяли последовательно и с учетом времени, необходимого на адаптацию, формировать налоговую систему, так как страна остро нуждалась в средствах для финансирования государственных расходов.

Анализ нормативной базы, действовавшей в период с 1991 по 2000 гг., показывает, что на протяжении всего этого времени количество принимаемых по вопросам налогообложения документов было столь велико, что оказывало непосредственное влияние на уровень сбора налогов.

Максимальное количество документов было принято в 1995, 1996 и 1998 гг., в остальные годы рассматриваемого периода количество принятых в год документов превышает 300. В настоящее время законодательно-нормативная база по вопросам налогообложения содержит более 2000 действующих документов.

Сравнение доли прямых и косвенных налогов в сумме налоговых поступлений (таблица 1) с мировыми тенденциями показывает, что в отличие от ведущих стран мира налоговые поступления определяются преимущественно косвенными налогами, и эта тенденция устойчиво сохранилась в период с 1995 до 2000 гг.

Таблица 1

Доля прямых и косвенных налогов в сумме всех налоговых поступлений РФ.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | 1995 | 1996 | 1997 | 1998 | 1999 | 2000 |
| Прямые налоги, % | 27,9 | 21,4 | 20,4 | 15,7 | 15,3 | 12,9 |
| Косвенные налоги, % | 60,1 | 73,7 | 72,0 | 80,5 | 67,7 | 69,2 |

Доля косвенных налогов в отношении к ВВП устойчиво преобладает над прямыми налогами, причем наблюдается тенденция снижения доли прямых налогов, что не соответствует мировым налоговым тенденциям. Доля подоходного налога с физических лиц мала, но прослеживается тенденция к увеличению этой доли, что связано с введением налоговой декларации и улучшением учета доходов физических лиц, связанным с присвоением ИНН налогоплательщикам – физическим лицам.

Структура налогов – это лишь одна из характеристик налоговой системы их сбора. Недостаточное внимание к этому компоненту за весь период реформ привело к тому, что не был создан налоговый институт, адекватный стоящим перед страной налоговым проблемам. Количество нормативно-законодательных актов, посвященных вопросам организации функционирования налоговых органов, в несколько раз меньше, чем актов, определяющих налоговую структуру. Основные проблемы функционирования налоговых органов в масштабах страны в основном связаны с недвижимостью оперативно перестраивать организационную структуру в соответствии с меняющимся налоговым законодательством и организовывать эффективную систему подготовки и переподготовки кадров.

Однако не только перечисленные выше причины определяют проблемы функционирования налогового института. Снижение налоговых ставок (НДС в 1993 г., налога на прибыль в 1994 г.) и введение налоговых льгот не привело к увеличению объема инвестиций, росту экономической активности и снижению уклонения от налогов. В России не наблюдалось эффекта Лаффера, заключающего в росте налоговых поступлений при снижении налоговых ставок. Это свидетельствует о наличии в переходной экономике более сложных взаимосвязей между налоговой политикой и экономической активностью.

Введение единой ставки подоходного налога имеет целью увеличить базу налогообложения, используя опыт, накопленный в ходе реформирования американской налоговой системы в 1986 г. Ярко выраженный социальный аспект проводимой в России налоговой реформы, которая помимо снижения налоговых ставок предусматривает различные льготы по налогообложению для средств, направляемых на медицинские расходы и образование, предполагает уменьшение уклонения от налогообложения физических лиц.

**2. Развитие налоговой системы России в условиях переходной экономики**

**2.1. Реформы налоговой системы в СССР в 1985—1991 гг.**

В 1986 г. в СССР была разрешена индивидуальная трудовая деятельность граждан. Поэтому в соответствии с положениями Закона СССР от 30 июня 1987 г. «О государственном предприятии (объединении)» устанавливалась плата за патент на право заниматься индивидуальной трудовой деятельностью.

В соответствии с указом Президиума Верховного Совета СССР от 19 ноября 1986 г. граждане до начала занятия индивидуальной'' трудовой деятельностью обязаны были получить регистрационное удостоверение или приобрести патент в финансовом отделе исполкома Совета народных депутатов по постоянному месту жительства. Виды деятельности, на которые мог быть приобретен патент, и размеры ежегодной платы за него устанавливали советы министров союзных республик. За выдачу регистрационного удостоверения и патента взималась государственная пошлина.

Доходы от занятия индивидуальной трудовой деятельностью облагались налогами, размер которых определялся в зависимости от их суммы и с учетом общественных интересов. Граждане, имевшие патенты на право заниматься индивидуальной трудовой деятельностью, освобождались от уплаты подоходного налога с доходов от занятия данным видом деятельности.

Кроме того, с принятием Закона СССР от 30 июня 1987 г. «О государственном предприятии (объединении)» началась реформа системы обязательных платежей государственных предприятий в бюджет. Формировалась правовая база для введения системы налогов для индивидуальных предпринимателей, а также для кооперативов и предприятий с участием иностранных организаций. Основными законодательными актами в этой сфере стали:

а) Закон СССР от 26 мая 1988 г. «О кооперации в СССР»;

б) постановления Совета Министров СССР:

— «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий, международных объединений и организаций СССР и других стран — членов СЭВ» от 13 января 1987 г.;

— «О порядке создания на территории СССР и деятельности совместных предприятий с участием советских организаций и фирм капиталистических и развивающихся стран»;

в) Указ Президиума Верховного Совета СССР от 13 января 1987 г. «О вопросах, связанных с созданием на территории СССР совместных предприятий»;

г) постановление Совета Министров СССР от 2 декабря 1988 г. «О дальнейшем развитии внешнеэкономической деятельности государственных, кооперативных и иных общественных предприятий, объединений и организаций».

Указом Президиума Верховного Совета СССР от 21 марта 1988 г. установлен налог с владельцев транспортных средств. В последующие годы издан целый ряд законодательных актов по налогообложению отдельных сфер экономической деятельности, которые впоследствии были систематизированы в Законе СССР от 14 июня 1990 г. «О налогах с предприятий, объединений и организаций». Этот Закон установил обязанность предприятий, объединений и организаций уплачивать следующие общесоюзные налоги:

* налог на прибыль;
* налог с оборота;
* налог на экспорт и импорт.

Были внесены изменения в законодательство, устанавливающее порядок налогообложения граждан (физических лиц). В соответствии с Законом СССР от 23 апреля 1990 г. «О подоходном налоге с граждан СССР, иностранных граждан и лиц без гражданства» установлены самостоятельные режимы налогообложения доходов граждан от ведения крестьянского хозяйства и доходов от индивидуальной трудовой деятельности. При этом Совету Министров СССР к 1 января 1993 г. было поручено разработать и представить в ВС СССР предложения о проведении второго этапа реформы подоходного налога с граждан.

В 1991 г. налогообложение и налоговое законодательство использовалось бывшими союзными республиками в политических целях, которые принимали собственные налоги, параду суверенитетов сопутствовал «налоговый сепаратизм». Например, на территории России был введен особый «суверенный» режим налогообложения: Верховный Совет РСФСР принял Закон «О порядке применения Закона СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций», согласно которому для предприятий, находящихся под российской, а не союзной юрисдикцией, устанавливался более благоприятный налоговый режим в виде снижения налоговых ставок и определенных налоговых льгот. Данное положение стимулировало кампанию по «переподчинению» предприятий и направление всех налоговых потоков в российский, а не в союзный бюджет».

В 1990 г. в составе Министерства финансов СССР была образована Главная государственная налоговая инспекция, которая через год стала Государственной налоговой службой (с 1998 г. — Министерство Российской Федерации по налогам и сборам, с 2004 г. — Федеральная налоговая служба). Кроме того, в 1991 г. указом Президента СССР в нашей стране впервые был введен налог с продаж в виде надбавки к цене товара.

**2.2. Становление налоговой системы России в условиях переходной экономики**

Основы налоговой системы и система налогового законодательства Российской Федерации формировались в октябре — декабре 1991 г.

Законами Российской Федерации от 11 и 18 октября 1991 г. были установлены земельный налог и налоги, зачисляемые в дорожные фонды. 6—7 декабря 1991 г. приняты законы о налоге на добавленную стоимость, об акцизах, о подоходном налоге с физических лиц и др.

Был принят Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». Все новые налоги вводились в действие с 1 января 1992 г.

Кроме того, в 1992 г. было создано Главное управление налоговых расследований при Госналогслужбе РСФСР, преобразованное через год в самостоятельный правоохранительный орган в сфере налогообложения — Федеральную службу налоговой полиции России.

С 1 января 1999 г. вступила в силу часть первая Налогового кодекса РФ – документа, устанавливающего основные принципы налоговой системы государства и регулирующего правовые отношения между налогоплательщиком и государством в связи с исчислением и уплатой налогов.

Но принятие первой части Налогового кодекса не затронуло вопросов конкретного применения федеральных, региональных и местных налогов и сборов. Поэтому была продолжена работа над второй, специальной частью Кодекса, которая была принята в августе 2000 г. и вступила в действие с 1 января 2001 г.

При этом необходимо подчеркнуть, что из предполагаемых 30-и глав второй части Кодекса были приняты четыре главы, посвященные НДС, налогу на доходы физических лиц, акцизам и единому социальному налогу.

В 2001 г. формирование новой налоговой системы было продолжено, и с 1 января 2002 г. вступили в действие еще 3 важнейшие главы Налогового кодекса, определяющие порядок исчисления и уплаты одного из главнейших федеральных налогов - налога на прибыль организаций. Одновременно с этим принята глава Кодекса, посвященная налогу на добычу полезных ископаемых, который вместил в себя несколько ранее действовавших налогов, взимаемых с недропользователей. Специальная глава Кодекса посвящена налогу с продаж.

В июне 2003 г. Федеральная служба налоговой полиции России была ликвидирована, а ее функции переданы созданному в структуре Министерства внутренних дел Российской Федерации Главному управлению по расследованию экономических и налоговых преступлений.

В марте 2004 г. в результате системного изменения структуры федеральных органов исполнительной власти было упразднено Министерство Российской Федерации по налогам и сборам. Функции по общей выработке стратегии развития государственной политики и ведомственному нормотворчеству в налоговой сфере были переданы Министерству финансов Российской Федерации. Функции по надзору и контролю в сфере налогообложения закреплены за вновь созданной Федеральной налоговой службой, деятельность которой курирует Минфин России.

**3. Современное состояние налоговой системы РФ**

Российским законодательством введено понятие «система налогов и сборов в Российской Федерации». Понятие «налоговая система» более емкое, чем понятие «система налогов и сборов», ибо первое из них включает второе как составную часть и определяется совокупностью условий налогообложения, экономическими и политико-правовыми характеристиками

Принципы построения налоговой системы, которые являются основополагающими в экономически развитых странах, показали свою эффективность и могут быть заимствованы Россией, - это:

* детальная структурированность и целостность налоговой системы. Обеспечивается жесткой централизацией управления налогами со стороны государства на базе налогового законодательства. Данный принцип предполагает тесную взаимосвязанность налогов, исключающих двойное налогообложение, право выбора в отдельных случаях налогоплательщиком конкретного вида налога или налоговой ставки, а также строгое разделение налогов на центральные и местные;
* гибкость налоговой сиcтемы, обеспеченная возможностью ежегодно уточнять ставки налогов и осуществлять налоговую политику с учетом изменений политической и экономической конъюнктуры на основе ежегодно принимаемых законов по бюджету;
* социальная направленность налоговой системы, связанная со стимулированием социального и экономического развития страны с учетом таких факторов, как темпы развития, финансовое положение отраслей экономики, уровень инфляции и безработицы, выравнивание развития регионов.

В настоящее время вторая часть Налогового кодекса включает 11 глав. Помимо вышеперечисленных глав, были добавлены три главы, посвященные специальным налоговым режимам, и кроме этого глава, посвященная транспортному налогу.

Налоговой кодекс в настоящее время является единым, взаимосвязанным и комплексным документом, учитывающим всю систему налоговых отношений в Российской Федерации.

В налоговой системе России используются различные типы налогообложения:

* пропорциональное налогообложение (налог на прибыль),
* прогрессивное (налог на имущество физических лиц),
* регрессивное (единый социальный налог).

Налоговая система функционирует благодаря федеральным органам исполнительной власти, взаимодействующим между собой для достижения общих целей и выполнения функциональных задач. Это Министерство финансов РФ (Минфин России), Министерство РФ по налогам и сборам (МНС РФ), Государственный таможенный комитет РФ (ГТК РФ) и Федеральная служба налоговой полиции РФ (ФСНП РФ).

Минфин России является федеральным органом исполнительной власти, обеспечивающим проведение единой финансовой, бюджетной, налоговой и валютной политики в Российской Федерации и координирующим деятельность в этой сфере иных федеральных органов исполнительной власти. Минфин России совместно с МНС РФ разрабатывает предложения по налоговой политике, развитию налогового законодательства и совершенствованию налоговой системы в Российской Федерации, также участвует в разработке предложений об установлении размера ставок таможенного тарифа и порядка взимания таможенных пошлин.

МНС РФ – это федеральный орган исполнительной власти, который представляет собой централизованную систему налоговых органов, осуществляющих контроль за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов.

ГТК РФ – это федеральный орган исполнительной власти, который руководит таможенным делом в Российской Федерации.

Основные задачи ГТК РФ – это:

1. участие в разработке таможенной политики и реализация этой политики; обеспечение экономической безопасности России и единства таможенной территории России в пределах своей компетенции;
2. защита экономических интересов России;
3. организация и совершенствование таможенного дела в России и др. Функции ГТК РФ соответствуют возложенным на него задачам.

ФСНП РФ относится к числу федеральных правоохранительных органов.

Основные задачи ФСНП РФ:

1. предупреждение, выявление и пресечение налоговых преступлений и правонарушений,
2. обеспечение безопасности деятельности государственных налоговых инспекций и защита их сотрудников от противоправных посягательств при исполнении служебных обязанностей,
3. предупреждение, выявление и пресечение коррупции в налоговых органах.

О принципах налогообложения неоднократно упоминалось, но все же необходимо обобщить. Принципы налогообложения, положенные в основу налоговой системы Российской Федерации:

* Принцип всеобщности и равенства налогообложения. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги, при этом должна учитываться фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.
* Принцип недискриминации налогоплательщиков. Налоги и сборы не могут различно применяться исходя из политических, экономических, конфессиональных и иных различий между налогоплательщиками. Также не допускается устанавливать дифференцированные ставки налогов и сборов, налоговые льготы в зависимости от формы собственности, гражданства лиц или места происхождения капитала.
* Принцип экономического приоритета, который означает, что основанием для установления налога может служить экономическая природа объекта налогообложения. Законодательная декларация этого принципа ограничивает произвольное установление налогов и сборов.
* Принцип презумпции правоты собственника при толковании налогового законодательства.
* Принцип ясности и доступности понимания порядка налогообложения. Каждый налогоплательщик должен точно знать, какие налоги и сборы, когда и в каком размере он должен уплачивать в казну.

Характеризуя налоговую систему, следует отметить, что при ее создании и дальнейшем реформировании исходили из учета внутринациональных особенностей России, а именно: уровня развития страны, выбранной экономической политики, финансово-бюджетного устройства и других аспектов. Эти особенности нашли свое выражение в ряде организационных принципов, положенных в основу налоговой системы Российской Федерации.

**Заключение**

Налоговая система России, существовавшая до наступления периода реформ, была сформирована на протяжении длительного периода советской власти и подобно западным системам была стабильна и крайне редко подвергалась изменениям.

В 1991 г. налогообложение и налоговое законодательство использовалось бывшими союзными республиками в политических целях, которые принимали собственные налоги, параду суверенитетов сопутствовал «налоговый сепаратизм». Например, на территории России был введен особый «суверенный» режим налогообложения: Верховный Совет РСФСР принял Закон «О порядке применения Закона СССР «О налогах с предприятий, объединений и организаций», согласно которому для предприятий, находящихся под российской, а не союзной юрисдикцией, устанавливался более благоприятный налоговый режим в виде снижения налоговых ставок и определенных налоговых льгот. Данное положение стимулировало кампанию по «переподчинению» предприятий и направление всех налоговых потоков в российский, а не в союзный бюджет».

Основы налоговой системы и система налогового законодательства Российской Федерации формировались в октябре — декабре 1991 г.

Законами Российской Федерации от 11 и 18 октября 1991 г. были установлены земельный налог и налоги, зачисляемые в дорожные фонды. 6—7 декабря 1991 г. приняты законы о налоге на добавленную стоимость, об акцизах, о подоходном налоге с физических лиц и др.

Был принят Закон Российской Федерации от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». Все новые налоги вводились в действие с 1 января 1992 г.

Кроме того, в 1992 г. было создано Главное управление налоговых расследований при Госналогслужбе РСФСР, преобразованное через год в самостоятельный правоохранительный орган в сфере налогообложения — Федеральную службу налоговой полиции России.

 В 2001 г. формирование новой налоговой системы было продолжено, и с 1 января 2002 г. вступили в действие еще три важнейшие главы Налогового кодекса, определяющие порядок исчисления и уплаты одного из главнейших федеральных налогов - налога на прибыль организаций. Одновременно с этим принята глава Кодекса, посвященная налогу на добычу полезных ископаемых, который вместил в себя несколько ранее действовавших налогов, взимаемых с недропользователей. Специальная глава Кодекса посвящена налогу с продаж.

В июне 2003 г. Федеральная служба налоговой полиции России была ликвидирована, а ее функции переданы созданному в структуре Министерства внутренних дел Российской Федерации Главному управлению по расследованию экономических и налоговых преступлений.

В марте 2004 г. в результате системного изменения структуры федеральных органов исполнительной власти было упразднено Министерство Российской Федерации по налогам и сборам. Функции по общей выработке стратегии развития государственной политики и ведомственному нормотворчеству в налоговой сфере были переданы Министерству финансов Российской Федерации. Функции по надзору и контролю в сфере налогообложения закреплены за вновь созданной Федеральной налоговой службой, деятельность которой курирует Минфин России.

**Список используемых источников**

1. Налоговый Кодекс РФ часть I. Официальный текст по состоянию на 1 января 2000 г. - М.: ООО "Фирма Издательство АСТ", 2006. - 128 с.

2. Налоговый Кодекс РФ часть II. Официальный текст. - М.: Издательство НОРМА (Издательская группа НОРМА - ИНФРА-М), 2006. - 144 с.

3. Налоги и налогообложение: Учебное пособие для вузов / Под ред. И.Г. Русаковой, В.А. Нашина. - М.: ЮНИТИ, 2003. - 495 с.

4. Черник Д.Г. Налоги: Учебное пособие. - М.: Финансы и статистика, 2004. -544 с.

5. Черник Д.Г., Починок А.П., Морозов В.П. Основы налоговой системы: Учебное пособие для вузов. - М.: Финансы, ЮНИТИ, 2007. - 442 с.

6. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2005. - 429 с.