СЕВЕРО-ЗАПАДНАЯ АКАДЕМИЯ ГОСУДАРСТВЕННОЙ СЛУЖБЫ

ФАКУЛЬТЕТ ЭКОНОМИКИ И ФИНАНСОВ

КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине:

НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

на тему:

РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ В РОССИИ

Студент IV курса группы 4401

Матяш А.И.

Научный руководитель:

Карпенко Е.А.

Санкт-Петербург 2010г.

Содержание

[Введение 3](#_Toc230559288)

[Глава 1. Становление и развитие налоговой системы РФ 3](#_Toc230559289)

[1.1 История возникновения налогов в России 3](#_Toc230559290)

[1.2. Этапы реформирования налоговой системы 3](#_Toc230559291)

[Глава 2. Уровни налоговой системы Российской Федерации 3](#_Toc230559292)

[2.1. Проблема распределения налогов между федеральным и региональным бюджетами 3](#_Toc230559293)

[2.2. Разграничение федеральных и региональных налогов 3](#_Toc230559294)

[Глава 3. Эффективность налоговой системы Российской Федерации 3](#_Toc230559295)

[3.1. Система показателей эффективности действующего налогового механизма 3](#_Toc230559296)

[3.2. Нерациональность фискальной политики РФ и ее оптимизация 3](#_Toc230559297)

[Заключение 3](#_Toc230559298)

[Список литературы 3](#_Toc230559299)

# Введение

Среди множества экономических рычагов, при помощи которых государство воздействует на рыночную экономику, важное место занимают налоги. В усло­виях рыночных отношений налоговая система является одним из важнейших экономических регуляторов, основой фи­нансово-бюджетного механизма государственного регулирования экономики. Го­сударство широко использует налоговую политику в качестве определенного ре­гулятора воздействия на негативные явления рынка. Налоги, как и вся налоговая система, являются мощным инструментом управления экономикой в условиях рынка. От того, насколько правильно построена система налогообложения, зави­сит эффективное функционирование всего народного хозяйства.

Основными задачами государственной политики России официально провозглашены создание рыночной экономики и ускорение экономического роста. В какой-то степени они решаются - распределение товаров и услуг происходит на основе свободных обменных сделок, рост валового внутреннего продукта страны в последние годы близок к поставленным задачам.

Вместе с тем страна довольно медленно продвигается в сторону создания конкурентоспособного на мировом рынке производственного потенциала - весь рост фактически сводится к наращиванию объемов добычи и вывоза сырья, а также оборотов, связанных с ввозом готовой продукции из-за рубежа. И такой результат в значительной степени обусловливается особенностями применяемой системы налогообложения, включающей в себя и действующие налоги, и порядок налогового администрирования[[1]](#footnote-1).

В настоящее время в России происходит формирование нового подхода к разработке и реализации инструментов влияния фискальной политики государства на развитие динамики макроэкономических показателей национальной экономики. Кроме того, в условиях текущего разграничения расходных полномочий между федеральным центром и административно-территориальными образованиями, сопровождаемого обязательным разделением всех доходных источников, необходимых и достаточных для финансирования выполнения закрепленных за каждым уровнем власти социально-экономических мероприятий, особую важность приобретают переоценка государственной значимости объектов региональных и местных налогов.

Налоговая политика представляет собой совокупность методов построения, изменения и реализации налоговых мероприятий с целью разграничить доходы между бюджетами разных уровней в соответствии с объемами поставленных перед ними задач, обеспечить надлежащее исполнение доходных частей бюджетов, создать условия для более четкого прогнозирования объемов доходных поступлений в бюджеты при внесении изменений в налогово-бюджетную систему, стимулировать экономический рост, повысить социальные гарантии и благосостояние незащищенных групп населения, сгладить резкую дифференциацию общественного развития[[2]](#footnote-2).

Налоговая система – совокупность предусмотренных налогов и обязательных платежей, взимаемых в государстве, а также принципов, форм и методов их установления, изменения, отмены, уплаты, взимания, контроля[[3]](#footnote-3).

Применение налогов является одним из экономических методов управления и обеспечения взаимосвязи общегосударственных интересов с коммерческими интересами предпринимателей и предприятий, независимо от ведомственной под­чиненности, форм собственности и организационно-правовой формы пред­приятия. С помощью налогов определяются взаимоотношения предпринимате­лей, предприятий всех форм собственности с государственными и местными бюджетами, с банками, а также с вышестоящими организациями. При помощи налогов регулируется внешнеэкономическая деятельность, вклю­чая привлече­ние иностранных инвестиций, формируется хозрасчетный доход и прибыль пред­приятия. С помощью налогов государство получает в свое распо­ряжение ре­сурсы, необходимые для выполнения своих общественных функций. За счет на­логов финансируются также расходы по социальному обеспечению, которые из­меняют распределение доходов.

При однолинейной направленности фискальной политики только в сторону реализации мер по обеспечению доходной части бюджета путем увеличения интенсивности аккумулирования средств происходит ущемление экономических свобод предпринимательства, что создает условия для замедления роста экономики, и, в конечном счете, приводит к социально-экономической стагнации.

При соблюдении взаимных интересов государства и субъектов предпринимательской деятельности, стоящих по разные стороны одного распределительного процесса, создается комплексный механизм реализации фискальной политики. Этот механизм позволяет выявить сопряженность проводимых качественных изменений в налогово-бюджетной системе с эффектом их воздействия на уровень предпринимательской активности в стране и степень внедрения в общественное развитие принципов социального равенства и партнерства[[4]](#footnote-4).

Таким образом, налоговая система государства призвана обеспечивать реализацию общественно значимых мероприятий, направленных на экономическое развитие, а также укрепление в России принципов социального равенства и партнерства.

# Глава 1. Становление и развитие налоговой системы РФ

# 1.1 История возникновения налогов в России

Налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства. Развитие и изменения форм, которого, неизменно сопровождается преобразованием налоговой системы. В современном обществе налоги - основной источник доходов государства. Кроме этой чисто финансовой функции налоги используются для экономического воздействия государства на общественное производство, его динамику и структуру, на развитие научно - технического прогресса.

Проблемы налогообложения постоянно занимали умы экономистов, философов, государственных деятелей самых разных эпох. Ф. Аквинский (1225 или 1226 - 1274) определял налоги как дозволенную форму грабежа. Ш. Монтескье (1689-1755) полагал, что ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части, которую у подданных забирают, и той, которую оставляют им. А один из основоположников теории налогообложения А. Смит (1723 - 1790) говорил о том, что налоги для тех, кто их выплачивает, - признак не рабства, а свободы[[5]](#footnote-5).

Таким образом, налоговая система возникла и развивалась вместе с государством.

Хотя политическое объединение русских земель относится к концу XV в., стройной системы управления государственными финансами не существовало еще долго. Большинство прямых налогов собирал Приказ большого прихода, однако одновременно с ним обложением населения занимались территориальные приказы. В связи с этим финансовая система России в XV-XVII вв. была чрезвычайно сложна и запутана.

Только в конце XVIII в. закладывались основы современного государства, проводящего активную экономическую, в том числе финансовую и налоговую, политику. Это касается, как стран Западных Европы, так и России. В этот же период создавалась теория налогообложения. Ее основоположником считается шотландский экономист и философ А. Смит.

При Петре I были образованы 12 коллегий, из которых 4-е заведовали финансовыми вопросами.

Екатерина II (1729-1796) преобразовала систему управления финансами.

В 1802 г. манифестом Александра I «Об учреждении министерств» было создано Мин. Финансов и определена его роль.

На протяжении XIX в. В России главным источником доходов оставались прямые (подушная подать и оброк) и косвенные (акцизы) налоги. Отмена подушной подати началась с 1882 г. Кроме прямых налогов существовали земские сборы, специальные сборы, пошлины.

В 80-х гг. XIX в. начало внедряться подоходное налогообложение. Был установлен налог на доходы с ценных бумаг и т.д. Ставки налога в России, вне всякого сомнения, стимулировали промышленников к получению максимальной прибыли (т.к. рост ставки налога на прибыль в зависимости от размеров прибыли был достаточно мал).

В России в конце XIX в. начался период урбанизации и развития капитализма, происходили не только количественные, но и качественные изменения в налоговой системе.

Однако развитие налоговой системы России было прервано: сначала I мировая война (увеличение бумажно-денежной эмиссии, повышение сборов, налогов, акцизов, падение покупательной способности рубля, уменьшение золотого запаса, увеличение внутреннего и внешнего долгов и пр.), потом февральская революция (нарастание инфляции, развал хозяйства, эмиссия необеспеченных денег).

Очередной спад во всей бюджетно-налоговой системе наступил после Октября 1917 года. Основным источником доходов власти опять стала эмиссия и контрибуция, что отнюдь не способствовало налаживанию хозяйства.

Определенный этап налаживания финансовой и налоговой системы наступил после провозглашения НЭПа. Появились иностранные концессии, разработана система налогов. Период НЭПа показал, что нормальное налогообложение возможно только при правовой обособленности предприятий от государственного аппарата управления. В течение 1922-1926 г. доля прямых налогов возросла от 43% до 82%.

В этот период важную роль в налоговой системе играл налог с оборота. В Европейских странах он эволюционировал в НДС, в России же он больше тяготел в сторону акцизов. На протяжении многих лет налог с оборота вызывал отклонение цен на товары от их стоимости, препятствовал установлению рыночных цен и развитию хозрасчетных отношений. Другим важным налогом был подоходно-поимущественный налог. Он представлял собой, прежде всего налог на капитал. Поимущественное обложение было прогрессирующим. В результате всякое слияние капиталов было практически невозможным. Плюс к этому дважды облагались налогом доходы участников АО: сначала как совокупный доход АО, а затем как выплаченные дивиденды. Подобный налоговый гнет толкал частных предпринимателей на путь спекуляции, препятствовал рациональной концентрации и накоплению капитала даже на самом примитивном уровне.

В дальнейшем финансовая система России эволюционировала в направлении, противоположном процессу общемирового развития. От налогов она перешла к административным методам изъятия прибыли предприятий и перераспределения финансовых ресурсов через бюджет страны, что привело страну, в конце концов, к кризису.

После распада СССР в конце прошлого века в наследство России досталась тотальная государственная собственность практически на все средства производства (исключая, разве что, колхозную собственность в сельском хозяйстве, да и то с большой натяжкой) и соответствующие производственные отношения. Проводя в ускоренном темпе приватизацию, меняя и подстраивая по ходу производственные отношения, мы буквально ворвались в рынок. Российское Правительство, не имея собственного рыночного опыта, все преобразования делало по чужим рыночным экономическим лекалам, руководствуясь в основном наработками сторонних специалистов по товарно-рыночным вопросам. Времени на более или менее глубокомысленный анализ нюансов столь разноплановых рыночных экономических факторов и процессов не было[[6]](#footnote-6).

# 1.2. Этапы реформирования налоговой системы

Реформирование налоговой системы и налогового законодательства в России началось с принятия Закона РФ от 27.12.1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» и других нормативных актов, регулирующих порядок взимания конкретных налогов. Для этих законодательных актов характерна практическая невозможность их прямого непосредственного применения. Их реализация требовала принятия налоговым ведомством подзаконных актов – инструкций, разъясняющих порядок начисления и уплаты налогов. Число инструктивных документов, регулирующих взаимоотношения между налогоплательщиком и налоговым органом, доходило до тысячи. Нормы о налогообложении содержались в многочисленных актах, принятых в самые разные годы и отличающихся по своей юридической силе и отраслевой принадлежности. Дальнейшее развитие российского налогового законодательства происходило по пути всевозрастающего объема нормативных правовых актов[[7]](#footnote-7).

Другой особенностью отечественного налогового законодательства середины 90-х годов прошлого века можно назвать его «сверхдинамизм» и постоянную изменчивость. Так, в каждый налоговый закон изменения и дополнения вносились в среднем по 2 раза в год, а в инструкцию по конкретному налогу – 4-5 раз в год.

Поспешная кодификация как наиболее предпочтительная форма совершенствования законодательства, обеспечивающая комплексное решение проблем налогообложения, стала неизбежной и привела к созданию четкой и стройной системы взаимосвязанных нормативно-правовых актов различного уровня, содержащих нормы, регулирующие отношения в сфере налогообложения. Эти нормативные акты и представляют собой современную систему российского законодательства.

Переход к рыночной экономике в России сопровождался глубоким социально-экономическим кризисом, который выявил следующие недостатки налоговой системы:

1. высокое налоговое бремя подрывало возможности даже простого воспроизводства у добросовестных налогоплательщиков и способствовало формированию масштабного «теневого» сектора в экономике России;
2. сложность и противоречивость налоговой системы создавали условия для построения разного рода схем «ухода» от налогов;
3. многочисленные адресные льготы и ненадежные формы расчетов фактически означали индивидуальное налогообложение;
4. преобладание в структуре налоговых платежей косвенных налогов неблагоприятно влияло на финансовые показатели предприятий[[8]](#footnote-8).

 Указанные недостатки во многом обусловлены тем, что в течение первого этапа экономических реформ органы власти рассматривали налоги только как средство формирования доходной части бюджета, т.е. делали упор на их фискальную функцию.

Первые серьезные усилия по изменению налоговой системы были предприняты в 1996 г. и в связи с обсуждением в Государственной Думе Налогового кодекса. Однако он во многом консервировал существовавшие в то время недостатки налоговой системы и в силу этого был отвергнут. Для первого этапа реформы налоговой системы характерным являлось также расхождение между декларируемым намерением снизить налоговое бремя и упростить налоговую систему и реальными шагами в противоположном направлении.

Вторая попытка была предпринята в 1998 г. и связана с обсуждением антикризисной программы правительства, которая декларировала уменьшение налогового бремени предприятий и перенос его на население. Некоторые предложения программы были реализованы: введен налог с продаж, отменена большая часть льгот по НДС, принят единый налог на вмененный доход. Однако ситуация не улучшилась, сохранились высокие налоговые ставки и многочисленные налоговые льготы. Кроме того, для периода 1991-1999 гг. (первый этап реформирования налоговой системы) была характерна существенная концентрация полномочий по использованию налоговых инструментов регулирования экономики на региональном уровне. Региональные власти имели право предоставлять льготы не только по региональным, но и по некоторым федеральным регулирующим налогам в пределах сумм, зачисляемых в их бюджеты.

Налоговое регулирование осуществлялось с помощью дифференцированных налоговых ставок и льгот, инвестиционного налогового кредита в целях сглаживания негативного влияния реформ на отрасли региональной экономики и социальной сферы, стимулирования развития приоритетных отраслей экономики, сокращения дифференциации между муниципальными образованиями. Наиболее активно регионы использовали налог на прибыль и на имущество предприятий[[9]](#footnote-9).

Налог на прибыль является федеральным регулирующим налогом. На первом этапе региональные власти могли изменить ставку налога на прибыль, зачисляемого в региональный бюджет, в диапазоне от 0 до 19%. Налог на имущество предприятий - региональный налог; федеральным законодательством для него установлена предельная ставка 2%. Широкое использование налоговых льгот приводило к существенному снижению поступлений в бюджеты на всех уровнях. Потери консолидированного бюджета в 2000 году в связи с предоставлением льгот составили более 200 млрд. руб.

В целом эффективность использования налоговых инструментов как на федеральном, так и на региональном уровнях оказалась невысокой всего из-за недостаточной научной проработки вопросов формирования и реализации налоговой политики, отсутствия научно обоснованной стратегии развития экономики России в целом и ее регионов, распыления налоговых льгот между многочисленными их получателями.

Второй этап реформирования налоговой системы в России начался с 1 января 1999 г. с введения в действие Первой части налогового кодекса РФ. На сегодняшнее время в часть I НК РФ включены разделы, представленные в таблице 1[[10]](#footnote-10):

Таблица 1. Разделы Налогового кодекса, отражающие структуру налоговой системы РФ

|  |  |
| --- | --- |
| Раздел | Наименование раздела |
| 1 | Общие положения |
| 2 | Налогоплательщики и плательщики сборов. Налоговые агенты. Представительство в налоговых правоотношениях |
| 3 | Налоговые органы. Таможенные органы. Финансовые органы. Ответственность налоговых органов |
| 4 | Общие правила исполнения обязанности по уплате налогов и сборов |
| 5 | Налоговая декларация и налоговый контроль |
| 6 | Налоговые правонарушения и ответственность за их совершение |

Позже, с 1 января 2001 г., начали действовать основные направления налоговой системы – часть II НК РФ. В нее были включены разделы о федеральных налогах, региональных и местных налогах и о специальных налоговых режимах.

Структура российской налоговой системы по своим основным параметрам соответствует налоговым системам развитых стран, в которых основным источником налоговых доходов прямо и косвенно является заработная плата. В условиях крайне низких доходов большей части населения такая конструкция налоговой системы неспособна обеспечить финансирование бюджетной сферы даже по минимальным стандартам.

Решение бюджетных проблем правительство ищет в сокращении бюджетных расходов, прежде всего за счет статей, так или иначе связанных с удовлетворением базовых потребностей человека в образовании, здравоохранении, жилищных услугах. Низкие доходы препятствуют замещению бюджетных расходов частными, что приводит к дальнейшей деградации социальной сферы.

Поэтому переход к единой ставке налога на доходы физических лиц, равной 13%, является недостаточно обоснованным. Это направление налоговой реформы получило широкую известность и ее декларируемая цель состоит в создании условий для легализации «теневого» бизнеса. По мнению ряда авторов, следует согласиться с тем, что в предшествующий период верхняя ставка подоходного налога (30%) была достаточно высока, что практически при полном отсутствии контроля со стороны государства за доходами и расходами граждан способствовало формированию широкого «теневого» сектора[[11]](#footnote-11).

Однако это только один из фактов, стимулирующих его возникновение, и не самый значимый. Исследования показывают, что «теневой» сектор широко представлен во всех отраслях экономики: в сельском хозяйстве и промышленности, в малом и крупном бизнесе. Основная масса его доходов формируется в топливно-энергетическом комплексе. Парадокс состоит в том, что именно здесь у государства широкие возможности контроля. Большинство экономистов сходятся во мнении, что главной задачей является восстановление государственного контроля над топливно-энергетическим комплексом, с тем, чтобы доходы от природных ресурсов использовались для восстановления экономики и социальной сферы. В этом случае удастся ослабить налоговое бремя на другие отрасли и сектора экономики, что автоматически приведет к снижению в них доли «теневого» сектора[[12]](#footnote-12).

Если оценивать результаты второго этапа реформирования налоговой системы, можно отметить ряд недостатков:

1. Отмена прогрессивного налогообложения доходов физических лиц усилило дифференциацию доходов населения России.

2. Сокращение налогового бремени предприятий происходит в основном за счет региональных и местных бюджетов, что снижает заинтересованность территориальных органов власти в укреплении собственной финансовой базы.

3. Упразднение льгот для инвесторов по налогу на прибыль приводит фактически к росту налоговой нагрузки на предприятия, активно занимающиеся обновлением основных фондов.

4. За годы реформ произошло углубление различий между регионами, результатами рыночных реформ смогли воспользоваться только немногочисленные сырьевые регионы. Социально-экономические различия между регионами доходят до 10 раз, тогда как в развитых странах – 2-4 раза. Это создает условия для роста сепаратистских настроений, угрожающих целостности государства[[13]](#footnote-13).

Первый этап становления налоговой системы в России проходил в условиях преобладающей тенденции децентрализации государства. В результате на региональном уровне сконцентрированы большие полномочия по вопросам налоговой политики, которые использовались недостаточно эффективно.

Второй этап совпадал с тенденцией централизации, что привело к снижению налогового бремени за счет региональных и местных налогов. Результатом явился рост зависимости территориальных бюджетов от трансфертов со стороны федерального бюджета. В качестве положительного аспекта такой ситуации следует отметить появление больших возможностей у федерального центра по сглаживанию резкой территориальной дифференциации, а в качестве отрицательного – снижение интереса территорий к улучшению собственной доходной базы и рост иждивенческих настроений.

Итак, роль [налогов](http://www.budgetrf.ru/Publications/Glossary/Glossary490.htm) в современной экономической системе очень велика. [Налоги](http://www.budgetrf.ru/Publications/Glossary/Glossary490.htm) не только являются основой доходной части государственного [бюджета](http://www.budgetrf.ru/Publications/Glossary/Glossary070.htm). [Налоговая система](http://www.budgetrf.ru/Publications/Glossary/Glossary550.htm) сегодня выступает как один из основных инструментов регулирования экономики и социальной сферы, поскольку с ее помощью государство может оказывать влияние на распределение национального дохода. В России роль налогообложения как инструмента экономической политики в последние годы существенно возросла, что связано с развитием налоговой системы.

В целом поступление налогов последовательно увеличивалось. Можно отметить положительную тенденцию – рост налоговых доходов в целом, в Федеральный бюджет и в бюджет субъектов РФ в основном совпадал. Предположения, что введение НК РФ и новые принципы распределения налоговых доходов по регионам резко ухудшат положение субъектов Федерации, не оправдались, более того, налоговые поступления последних несколько выше средних показателей: 49,1% налоговых доходов поступило в бюджет субъектов Федерации, в том числе 31,6% – в местные бюджеты.

 В то же время показатели распределения налогов по бюджетам в условиях действия одинаковых для всех регионов принципов распределения налоговых доходов существенно отличаются, что приводит к перекосам в бюджетной политике регионов. Доля налоговых отчислений по округам Российской Федерации представлена в таблице 3.

Таблица 3. Доля отчислений в Федеральный бюджет по округам[[14]](#footnote-14)

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № | Федеральный округ | Доля отчислений от всех налоговых поступлений, % |
| 1 | Уральский федеральный округ | 58,2 |
| 2 | Центральный федеральный округ | 50,7 |
| 3 | Приволжский федеральный округ | 50,7 |
| 4 | Северо-Западный федеральный округ | 41,4 |
| 5 | Сибирский федеральный округ | 37,8 |
| 6 | Дальневосточный федеральный округ  | 34,2 |
| 7 | Южный федеральный округ | 28,9 |

Что касается поступления средств в местные бюджеты, то здесь даже нет приблизительного разнообразия: если из бюджетов субъектов Федерации, принадлежащих к Центральному округу, туда поступает только 17,1% средств, то из бюджетов субъектов Федерации, принадлежащих к Южному, Приволжскому и Сибирскому федеральным округам, от 41 до 48%[[15]](#footnote-15).

Сложившееся положение во многом определяется схемой распределения косвенных налогов (налоги на товары и услуги, лицензионные и регистрационные сборы), среди которых, учитывая то, что налог на добавленную стоимость целиком поступает в федеральный бюджет, решающую роль играют акцизы.

В целом по РФ в консолидированные бюджеты субъектов поступило 15,2% косвенных налогов, но при этом в некоторых регионах показатели существенно отклоняются от средних. Так, в Северо-Западном, Южном, Приволжском, Сибирском и Дальневосточном федеральных округах отчисления от поступления косвенных налогов около или чуть больше 20%, в то время как в Уральском – только 7,5%. Если при этом рассмотреть пропорции поступления акцизов, то ситуация проясняется.

В целом по России в бюджеты субъектов Федерации поступило 28,3% акцизов, в то время как в бюджеты субъектов Федерации Северо-западного округа – 39,6%, Южного округа – 42,3%, Приволжского округа – 43,1%, Сибирского округа – 56,9%, Дальневосточного округа – 61%, а в бюджет Центрального округа – только 15%.

В местные бюджеты из бюджетов субъектов Федерации поступило 19,6% косвенных налогов, в том числе 10% акцизов. Если не считать Южного федерального округа, где в местные бюджеты было перечислено 25,7% косвенных налогов, в том числе 21,7% акцизов, то по остальным округам отчисления от косвенных налогов в целом и от акцизов – в частности не отклоняются от средних больше, чем на 2 пункта.

Определенную неравномерность поступления акцизов со значительной долей вероятности можно объяснить отклонениями значений показателей выпуска подакцизной продукции по регионам, решающее значение среди которой занимают нефтепродукты.

Что касается распределения поступления налога на прибыль между федеральным бюджетом и бюджетами территорий, то средние пропорции (32,4 и 67,6) более или менее характерны для всех федеральных округов.

Настораживающим фактором является создание большого количества фондов, регулирующих доходную базу бюджетов субъектов Федерации. Это указывает на то, что происходит нерациональная концентрация налоговых ресурсов на федеральном уровне, явно усугубившаяся решением о закреплении такого крупного источника налоговых поступлений, как НДС в бюджете Федерации.

Еще одним показателем эффективности функционирования налоговой системы является состояние задолженности. В 2002-2004 гг. задолженность начала снижаться, но не в результате активного ее погашения, а в результате проведенной реструктуризации, что в перспективе должно дать положительный эффект.

До сегодняшнего времени реформирование налоговой системы проходило в несколько этапов, с учетом проб и ошибок, на основании опыта зарубежных стран. В настоящее время в Российской Федерации сформировалось новое законодательство о налогах и сборах, основанное на предсказуемости и преемственности, при его реализации эффективно функционируют судебная и исполнительная ветви власти.

Однако проблемы, требующие соответствующих решений в этом вопросе остаются. Одна из них – это оптимизация распределения налогов между федеральным и региональным бюджетами, а также усугубление различий между самими регионами.

# Глава 2. Уровни налоговой системы Российской Федерации

# 2.1. Проблема распределения налогов между федеральным и региональным бюджетами

Одним из наиболее эффективных инструментов региональной социально-экономической политики являются налоги. За счет их формируются более 80% собственных доходов территориальных бюджетов. В то же время налоговая политика государства недостаточно эффективна и принимаются энергичные меры по реформированию налоговой системы.

В то время как в федеральном бюджете Российской Федерации наблюдается профицит, во многих региональных бюджетах, в том числе, и в таких сильных, как регионы Поволжского Федерального округа (Самарская область, Республика Татарстан) – дефицит. Большая часть налоговых сборов уходит в федеральный бюджет, а оставшаяся расходуется лишь на то, чтобы покрыть бюджетный дефицит и профинансировать дополнительные расходы. На развитие региона ничего не остается, а Самарская область является регионом с богатыми природными ресурсами и большим промышленным потенциалом. Спрос на продукцию основных отраслей региона в последние годы остается высоким и перспективы для развития конкурентоспособных секторов экономики и отраслей специализации благоприятные.

Поэтому для устойчивого развития экономики необходимо постоянное совершенствование налоговой политики и системное решение ее основных задач. Однако политика федерализма, в том числе и налогового, в настоящее время проводится таким образом, что в ряде случаев становится серьезным фактором, дестабилизирующим экономику, ослабляющим как федеральный, так и региональный бюджеты.

Из-за развивающихся тенденций к дезинтеграции экономического пространства России, сужения сферы межрегионального взаимодействия, утраты или, в лучшем случае, неполного использования преимуществ территориального разделения труда происходит уменьшение финансовых и политических возможностей федеральных органов власти при выработке экономической стратегии.

В результате финансового оздоровления экономических систем регионов, возможного только при наличии согласованной общегосударственной стратегии, учитывающей интересы субъектов Федерации, возникает борьба между федеральными и региональными органами власти за дележ налогооблагаемой базы и собственности, прежде всего на природные и земельные ресурсы, перераспределение властных полномочий. Федеральный центр теряет контроль над производственной сферой, выпускает из рук экономические и правовые рычаги воздействия на экономические процессы в регионах.

Ряд авторов предлагает пересмотреть трактовку субъектов Федерации как налогоплательщиков, поскольку налогоплательщиками являлись только юридические и физические лица, а не территория, субъекты Федерации[[16]](#footnote-16).

Распространенное мнение «о встречных» финансовых потоках между бюджетами субъектов Федерации и федеральным бюджетом служит основанием для претензий регионов к федеральному бюджету, используется для блокировки платежей в федеральный бюджет. В реальности имеют место в основном финансовые поступления из федерального бюджета в бюджеты субъектов Федерации. Из регионов идет возврат бюджетных ссуд, а налоговые поступления – от юридических и физических лиц.

Налоговый кодекс позволяет разделить налоги и налоговые полномочия, устранить причины борьбы за раздел федеральных налогов между Центром и субъектами Федерации. По мнению  Н.Ш. Шакирова целесообразно для снижения противодействия Налогового кодекса отказаться на какой-то период времени от централизованного законодательства по региональным и местным налогам и сборам, ограничившись установлением их общего перечня, принципов обложения, обязательных для всех субъектов Федерации[[17]](#footnote-17).

# 2.2. Разграничение федеральных и региональных налогов

Процессы разграничения и распределения налоговых доходов протекают в налогово-бюджетной системе при установлении за каждым уровнем власти и его бюджетом доходных источников на постоянной, среднесрочной и кратковременной основе. Длительность периода поступления отдельно взятого налога в бюджет определенного уровня зависит от степени нуждаемости органа власти, которому принадлежит бюджет-получатель, в налоговых доходах для стабильного финансирования проводимых мероприятий, направленных на развитие инфраструктуры территории, повышение экономической обеспеченности и усиление социальной защищенности населения. В свою очередь, необходимый объем бюджетных доходов находится в зависимости от уровня сложности функций и задач, выполняемых государственными и муниципальными органами власти[[18]](#footnote-18).

Налоговый кодекс Российской Федерации[[19]](#footnote-19) устанавливает общие нормы и принципы налогообложения, определяет перечень налогов, объекты и субъекты налоговых отношений, налоговые обязательства, налоговую ответственность, налоговые санкции, а также процедурные вопросы, регулирующие порядок уплаты налогов и сборов, применение мер по обеспечению их уплаты, предоставление отсрочек, рассрочек налогового и инвестиционного кредита, возврата излишне уплаченных средств.

Предлагаются новые подходы по определению составов налоговых правонарушений, устанавливается порядок возбуждения, рассмотрения и разрешении дела о налоговом правонарушении.

По федеральным налогам и сборам устанавливается порядок налогообложения, включающий определение налогоплательщиков, объектов налогообложения, налоговой базы, налоговых ставок и льгот, последовательность исчисления и уплаты налогов и сборов. По региональным и местным налогам и сборам устанавливаются общие для всех субъектов Федерации и органов местного самоуправления принципы налогообложения, обеспечивающие единый налоговый правопорядок в стране.

Налоговый кодекс четко разграничивает полномочия в сфере налогообложения между федеральными и региональными органами власти, а также местного самоуправления, определяет порядок установления перечня действующих на территории налогов и сборов различных уровней.

Так, на федеральном уровне предусматриваются следующие виды налогов и сборов:

1. налог на добавленную стоимость;
2. акцизы на отдельные виды товаров и отдельные виды минерального сырья;
3. налог на доход (прибыль) предприятий;
4. налог на доходы от капитала;
5. налог на доходы с физических лиц;
6. социальный налог;
7. государственная пошлина;
8. таможенные пошлины, таможенные сборы и иные таможенные платежи;
9. налог на пользование недрами и налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы;
10. налог на дополнительный налог от добычи углеводов;
11. налог на пользование объектами животного мира;
12. водный налог; экологический налог;
13. федеральные лицензионные сборы.

К региональным налогам и сборам относятся: налог на имущество организации; налог на недвижимость; дорожный налог; налог на игорный бизнес; региональные лицензионные сборы.

Если на территории субъекта вводится налог на недвижимость, то прекращается действие налога на имущество организации, налога на имущество физических лиц и земельного налога[[20]](#footnote-20).

С 1 января 2005 года вступило в силу новое наименование региональных налогов: налог на имущество организации; налог на игорный бизнес; транспортный налог. Новый перечень налогов введен с целью упрощения налоговой системы.

К местным налогам и сборам относятся: земельный налог, налог на имущество физических лиц, налог на рекламу, налог на наследование или дарение, местные лицензионные сборы.

Налоги в приведенном перечне ограничивают налоговую нагрузку на налогоплательщиков и позволяют государству иметь ясное представление об общей тяжести налогообложения. Если же не ограничивать налоговый предел, то налогоплательщики становятся должниками законодательных инициатив местных и региональных органов управления.

Законодательство субъектов РФ о налогах и сборах состоит из законов о налогах и сборах субъектов Российской Федерации, которые приняты в соответствии с Налоговым кодексом. Исполнительные власти субъектов могут в предусмотренных законодательством о налогах и сборах случаях и в пределах своей компетенции издавать нормативные правовые акты по вопросам, связанным с налогообложением и со сборами, которые не могут изменять или дополнять законодательство. Часть налогов поступает в федеральный бюджет, в соответствии с федеральным законом о бюджете на соответствующий финансовый год. Перечень налоговых ставок часто не бывает твердым и постоянно меняется[[21]](#footnote-21).

Один из основных видов налогов – налог на прибыль. Он взимается с плательщиков в соответствии с Законом РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций», относится к числу прямых федеральных налогов, взимается на всей территории Федерации и наряду с налогом на добавленную стоимость является крупнейшим источником налоговых поступлений.

Налог на доходы физических лиц. Налоговая ставка устанавливается в размере 13%. В зависимости от случая налоговые ставки также могут быть: 35%, 30%, 9%.

Налог на игорный бизнес. Налогоплательщиками налога на игорный бизнес являются организации или частные предприниматели, осуществляющие предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса. Объектами налогообложения признаются: игровой стол, игровой автомат, касса тотализатора, касса букмекерской конторы. Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации в следующих пределах: за один игровой стол – от 25000 до 125000 рублей; за один игровой автомат – от 1500 до 7500 рублей; за одну кассу тотализатора или за одну кассу букмекерской конторы – от 25000 до 125000 рублей.

Единый социальный налог. Ставка единого социального налога – 26%, из них 14% поступает в пенсионный фонд РФ, 6% – в федеральное социальное страхование, 2,9% – в федеральный фонд обязательного медицинского страхования и 3,1% – в территориальный фонд медицинского страхования.

Налог на добавленную стоимость. В число его налогоплательщиков включены предприниматели и малые предприятия. НДС будет отвечать своей сути, если из-под налогообложения вывести все дополнительные средства или поступления, которые не имеют никакого отношения к добавленной стоимости.

Ставка НДС – 18% и налогообложение по пониженной ставке 10% производится при реализации некоторых продовольственных товаров и товаров для детей, а также печатных изданий и медицинских товаров. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется по итогам каждого налогового периода как уменьшенная на сумму налоговых вычетов общая сумма налога.

Акцизы на товары относятся к косвенным налогам (за единицу продукции – литр, кг, тонну и др.). Для каждого товара определены соответствующие ставки.

Налог за пользование объектами водных биологических ресурсов. Налоговые ставки устанавливаются по бассейнам рек, озер, морей и экономическим районам.

Налог на добычу полезных ископаемых. Для каждого вида сырья устанавливается своя ставка.

Транспортный налог. Вводя этот налог, законодательные органы вводят ставку налога в пределах, установленных Налоговым кодексом. При установлении налога законами субъектов РФ предусматриваются определенные налоговые льготы и основания для их использования. Налогоплательщиками признаются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства. Налоговые ставки субъектов Российской Федерации могут устанавливаться в зависимости от мощности двигателя или валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, одну регистровую тонну транспортного средства.

Налоговые доходы бюджета субъектов РФ – это собственные налоговые доходы от региональных налогов и сборов, перечень и ставки которых определяются налоговым законодательством, а пропорции их распределения между бюджетом субъектов РФ и местными бюджетами определяются законом на очередной финансовый год[[22]](#footnote-22). К ним также относятся налоговые доходы бюджетов субъектов РФ, поступающие от федеральных налогов и сборов, распределяемым к зачислению в бюджеты субъектов РФ по нормативам, определяемым федеральным законом о федеральном бюджете на очередной финансовый год, кроме налогов и сборов, передаваемых в порядке бюджетного регулирования местным бюджетам[[23]](#footnote-23).

Таким образом, налоговая система государства призвана обеспечивать мобилизацию и аккумуляцию платежей по налогам и сборам в бюджетную систему страны.

Налоговая система представляет собой совокупность законодательно установленных налогов и сборов, составляющих налоговые обязательства организаций и граждан, и органы, уполномоченные обеспечивать государственный контроль за правильным исчислением, полнотой и своевременным перечислением соответствующих платежей в бюджетную систему страны. Исходя изданного определения, налоговая система включает две подсистемы:

1) подсистему налогов и сборов или налоговый механизм системы налогообложения;

2) подсистему уполномоченных органов или организационный механизм.

Если налог - это инструмент мобилизации и аккумуляции средств в доходах бюджетной системы государства, то налогообложение - это сам процесс мобилизации и аккумуляции платежей по законодательно установленным правилам.

В системе налогообложения реализуется налоговая политика государства. Можно говорить: российская система налогообложения, российская налоговая система[[24]](#footnote-24).

Налоговая система Российской Федерации является трехуровневой, она включает федеральный, региональный и муниципальный уровень.

Налоговая система РФ к концу 90-х гг. ХХ в. сформировалась в результате бессистемных законодательных и других нормативно-правовых актов, принятых в течение 1991 - 1998 гг. исходя из фискальных интересов (нередко по указу президента или постановлением федерального правительства и «задним числом» в нарушение принципа, устанавливающего, что закон обратной силы не имеет) либо в поддержку определенных субъектов деятельности (типа Национальный фонд спорта).

Все это мешало формированию оптимальной налоговой системы, ее логической структуры, учитывающей особенности экономики страны и ее ресурсного потенциала.

Близится к завершению реформирование налоговой системы, точнее, ее подсистемы налогообложения организаций и физических лиц (совершенствование другой подсистемы - налогового администрирования - еще продолжается).

Многолетний труд правительства и законодателей в сфере правового регулирования налоговых отношений материализован в результате компромисса между разными групповыми интересами депутатов: по оценке С.Д. Шаталова, «...законодательные акты по налогам и сборам, выходящие из стен Государственной Думы, практически всегда значительно отличаются от тех законопроектов, которые ранее были внесены Правительством».

Таким образом, нынешняя налоговая политика сформировалась не на основе налоговой доктрины, выработанной обеими ветвями государственной власти, а в результате компромиссных решений[[25]](#footnote-25).

В конечном счете, именно в налоговой системе реализуется налоговая политика государства, трактуемая как особая система образования и налогообложения доходов субъектов экономических отношений и налоговых доходов государства, призванная способствовать устойчивому развитию общественного производства и росту народного благосостояния.

Налоговая политика - это искусство управления в сфере налоговых отношений, опирающееся на классические принципы налогообложения и потенциальные возможности функций налогов: фискально-распределительную, регулирующую (с ее стимулирующей и дестимулирующей подфункциями), контрольную[[26]](#footnote-26).

Налоговая система состоит из разных видов налогов, каждый из которых отличается спецификой экономического содержания, по-своему уникален и имеет индивидуальную направленность. Тем не менее, все налоги объединяет общность структуры их механизмов, которая обусловлена унификацией налоговых моделей. Федеральные, региональные и местные налоги подчинены общим принципам налогообложения, на основе которых построена налоговая система[[27]](#footnote-27).

В подчинении общим принципам налогообложения и сборов, закрепленным в НК РФ, проявляется принцип федерализма и единства системы налогообложения и сборов в РФ, а в независимом регулировании конкретных налоговых отношений, возникающих на нижестоящих относительно федерального уровнях власти (введение, прекращение действия региональных и местных налогов и моделирование экономических параметров их отдельных элементов), - принцип объективно необходимой самостоятельности административно-территориальных образований, позволяющей своевременно и оперативно использовать инструменты реагирования и адаптации к формирующимся на региональном и местном уровнях социально-экономическим условиям, влияющим на характер развития региональных и местных финансов.

Отрицательной чертой современного периода развития России стали размытые границы в объемах полномочий между всеми тремя уровнями власти - федеральным, региональным и местным, что не могло не сказаться на отношениях, возникающих при налогообложении. Негативные последствия нерешенных к настоящему времени проблем, связанных с реализацией четких принципов разграничения полномочий между уровнями власти в рамках развития федеративных отношений, особенно в условиях существования укрупненных по своей иерархической властной структуре субъектов РФ, отмечаются на высшем государственном уровне.

Между тем только четкое и однозначное понимание каждым уровнем власти объемов своих полномочий и уровня ответственности создает основу как для построения четкого механизма взаимодействия вышестоящих и нижестоящих уровней власти, так и для создания стабильных условий для формирования долгосрочного правового регулирования складывающих на федеральном, региональном и местном уровнях социально-экономических отношений.

# Глава 3. Эффективность налоговой системы Российской Федерации

# 3.1. Система показателей эффективности действующего налогового механизма

Налогам отводится важнейшая роль в функционировании любого национального государства. Выполняя регулирующую и фискальную функции, налоги позволяют сдерживать инфляцию в периоды ее интенсивного роста, бороться с так называемыми провалами рынка, обеспечивать экономическую поддержку развития в периоды кризиса, финансировать капиталовложения в непривлекательные для частного капитала сферы.

В экономической теории принято использовать понятие «оптимальное налогообложение». Выработать единый подход к построению оптимальной налоговой системы очень сложно, поскольку социально-экономические условия различных стран существенно отличаются и требования, предъявляемые к налогообложению, зачастую носят противоречивый характер. Известный экономист Джозеф Стиглиц выделяет пять основных характеристик, которым должна соответствовать эффективная налоговая система государства: собственно экономическая эффективность; справедливость; административная простота; гибкость в изменяющихся экономических условиях; политическая ответственность[[28]](#footnote-28).

Сложность и многообразие инструментов и способов налогообложения определяет многоукладность системы показателей эффективности налоговой системы. Для оценки эффективности действующей налоговой политики автором предлагается целостная система показателей, которая логически может быть разделена на следующие группы: показатели налоговой нагрузки; структурные показатели налоговой системы; специальные налоговые показатели; показатели эффективности налогового администрирования; бюджетно-налоговые показатели налогового потенциала.

Основные показатели эффективности действующего налогового механизма представлена в таблице 4.

Таблица 4. Система показателей эффективности действующего налогового механизма (на макро- и мезоуровне)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Группа показателей | № | Показатель | Формула |
| Общие показатели налоговой нагрузки | 1 | Сводный индекс налоговой нагрузки | I свод.= Сумма Н/ВНП |
| 2 | Индекс региональной налоговой нагрузки | I рег.= Сумма Нрег/ВРП |
| 3 | Индекс отраслевой налоговой нагрузки | I отр.= Сумма Нотр./ВПотр |
| 4 | Индекс налоговой нагрузки на население | I нас. = Сумма Ннас./Днас. |
| Структурные показатели1. Пофакторное распределение налоговой нагрузки | 5 | Налоговая нагрузка на труд | I тр.= Сумма Нтр./Днас |
| 6 | Налоговая нагрузка на капитал | I кап. = Сумма Нкап./Доходы |
| 7 | Налоговая нагрузка на потребление | I потр.= Сумма Нобор./Потр. |
| 2. Распределение налоговых поступлений по различным бюджетным уровням | 8 | удельный вес федеральных налогов | Уд. Вес фед.нал. = Нфед./СуммаН |
| 9 | Удельный вес региональных налогов | Уд. Вес рег.нал = Нрег. / Сумма Н |
| 10 | Удельный вес местных налогов | Уд. Вес мест.нал. = Нмест./ СуммаН |
| 11 | Структура налогообложения (по видам налогов) | Уд. Вес i-го налога =Нi / Сумма Н |
| Специальные показатели | 12 | Индекс Джини | (G)- статистический показатель |
| 13 | Коэффициент эластичности налогов | Кэ = дельта сумма Н/ дельта F |
| 14 | Коэффициент стабильности налоговой системы | Кст.- качественный показатель |
| Показатели эффективности налогового администрирования | 15 | Коэффициент собираемости налогов | Кс = сумма Ннач./ сумма Нупл. |
| 16 | Коэффициент достоверности | Кд = сумма Н / НП |

Налоговое бремя (налоговая нагрузка) в масштабах национальной экономики можно характеризовать в двух аспектах: с позиций фактически сложившегося уровня и с точки зрения расчетного бремени, то есть бремени, закладываемого налоговой реформой.

Первый показатель сводный индекс налоговой нагрузки (J свод.) рассчитывается отношением всех уплаченных налоговых платежей (сумма Нф) к валовому внутреннему продукту (ВНП). Уровень расчетного налогового бремени, закладываемый налоговой реформой (сумма Нр), характеризуется отношением суммы налоговых платежей, подлежащей уплате, к ВНП.

Индекс регионального налогового бремени (J рег.) определяется соотношением сумма налогов, уплаченных регионом в текущем периоде (сумма Нрег) к валовому региональному продукту текущего периода (ВРП).

Индекс налоговой нагрузки на конкретную отрасль (J отр) характеризует следующее соотношение: сумма налогов, уплаченных отраслью в текущем периоде (сумма Нрег) к валовому внутреннему продукту отрасли в основных ценах за текущий период (ВП отр).

Индекс налоговой нагрузки на граждан (J нас) учитывает долю налогов, непосредственно уплачиваемые гражданами (прямые налоговые платежи) (сумма Ннас) в денежных доходах населения текущего периода (Д нас). Прямые налоговые платежи, уплачиваемые физическими лицами, включают в себя: подоходный налог; транспортный налог, налог на имущество, налог на землю налог с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения.

Действительно, такие данные, как налоговое бремя отраслей и регионов, в сопоставлении со средними значениями уже несут существенную качественную информацию о налоговой системе, сюда же можно отнести и расчеты по налоговой нагрузке населения. Эффективность налогового регулирования должна оцениваться, исходя из роста экономики и улучшения качества жизни во всех регионах РФ. Показатели могут быть рассчитаны по категориям налогоплательщиков (организации, физические лица, индивидуальные предприниматели), поскольку системы их налогообложения различны.

Пофакторное распределение налоговой нагрузки проводится на основе расчета эффективной нагрузки по основным налоговым базам, рассчитываемой на основе системы национальных счетов. Когда сумма уплаченных налогов соотносится не с приведенной базой как в случае расчета индексов налоговой нагрузки, а базой налогообложения.

Структура налоговой системы характеризуется удельными весами каждого налога в общем объеме налоговых поступлений. Среди последних мер, реализованных в рамках осуществления налоговой реформы, следует отметить окончательное законодательное оформление структуры налоговой системы России. Общее количество налогов и сборов, предусмотренных на федеральном уровне, снизилось с 54 до 15, или более чем в три раза (в настоящее время установлено 10 федеральных, 3 региональных и 2 местных налога). Кроме этого применяется 4 специальных налоговых режима (в том числе 2 новых), а также 4 обязательных платежа, имеющих неналоговый статус

Степень неравномерности налоговых баз по отдельным налогам принято измерять с помощью индекса Джини. Индекс Джини (G) - статистический показатель, основывающийся на кривой Лоренца, который может принимать значения от 0 (равномерное распределение подушевых доходов) до 1 (абсолютно неравномерное распределение). Практическое значение данного показателя заключается в следующем: равномерность распределения налоговой базы среди прочих критериев, таких как, стабильность поступлений, экономическая эффективность закрепления налога за тем или иным уровнем бюджетной системы, социальная справедливость, определяет механизм разграничения налогов между уровнями бюджетной системы.

Коэффициент достоверности (Кд) характеризует соотношение фактически начисленных налогов к налоговому потенциалу. Значение этого показателя должно быть близким к 1. Отклонения данного показателя от единичного значения помогают, с одной стороны выявить погрешности в методике расчета показателя налогового потенциала, а с другой стороны является индикатором для контролирующих органов, свидетельствующим о возможных фактах уклонения от налогообложения.

При всех равных условиях разных вариантов систем критерием экономичности налоговой системы может выступать коэффициент собираемости налогов в соответствующий территориальный бюджет (Кс), способный обеспечить выполнение стоящих перед системой задач (функций). Коэффициент собираемости определяется как отношении уплаченных налогов к начисленным. Чем выше значение этого коэффициента, тем лучше построена работа налоговых органов[[29]](#footnote-29).

При оценке эффективности действующего налогового механизма целесообразно также анализировать динамику и изменение структуры налогоплательщиков, включая процессы постановки и снятия с учета, а также «налоговые расходы» государства в виде предоставленных налоговых льгот по основным видам налогов и уровням бюджетов.

# 3.2. Нерациональность фискальной политики РФ и ее оптимизация

По мнению большинства предпринимателей и экономистов, один из главных факторов, сдерживающих в России рост производственной активности, – нерациональная фискальная политика, проводимая государством на протяжении практически всех 90-х годов. Считается, что, то налоговое бремя, которое установило государство, было явно чрезмерным и не позволяло производственным структурам вести нормальную экономическую деятельность. Такой фискальный нажим повлек за собой целый ряд негативных явлений.

Во-первых, оказалась скованной предпринимательская активность. Во-вторых, многие затратоемкие отрасли, наиболее важные и приоритетные с общегосударственных позиций, автоматически отсеклись от прибыльных сфер деятельности и начали постепенно стагнировать, в результате произошла своеобразная структурная деградация российской экономики. В-третьих, нестерпимый налоговый пресс, стимулируя уклонение от налогов и развитие теневого сектора экономики, обострил бюджетные проблемы страны.

При оценке фискальной политики с точки зрения государства возможны два аспекта анализа: оценка эффективности фискальной политики, влияющей на производственную активность экономической системы и на наполненность доходной части государственного бюджета. Как правило, эти две оценки вступают в противоречие, и фискальная политика, эффективная с точки зрения второго критерия, может быть совершенно неэффективной с точки зрения первого. Кроме того, даже в рамках каждого из этих критериев фискальная политика может иметь неоднозначный результат, т. е. в развитии исследуемых процессов имеются точки перегиба.

Именно нелинейная зависимость объемов производства и налоговых поступлений от налогового бремени и есть предмет изучения, когда оценивается эффективность фискальной системы. Как правило, все конкретные расчеты параметров эффективности ведутся в рамках так называемой кривой А. Лаффера, в соответствии с которой функциональная зависимость налоговых доходов государства от уровня налогового бремени описывается параболой с точкой максимума (рисунок 1).

Рисунок 1. Схематический вид производственной и фискальной кривой

Концепция кривой Лаффера занимает центральное место в современной теории фискального регулирования. При этом конкретные исследования в этой области идут, как правило, по двум направлениям. Первое (теоретическое) предполагает моделирование экономистами производственных и фискальных процессов и теоретическое выведение из построенных моделей параболической зависимости Лаффера.

Анализ, проведенный Е.В. Балацким[[30]](#footnote-30), позволил сделать ряд интересных выводов и проследить эволюцию фискальных отношений в России:

I. Фискальная система российской экономики в течение всего периода становления налоговой системы в РФ испытывала постоянные встряски. Это выразилось, по крайней мере, в двух обстоятельствах.

Во-первых, наблюдался значительный разброс значений фактического налогового бремени: от 21,5% в 1996 г. до 27,4% в 1993 г.; такая разница составляет 27% от базы 1996 г., что весьма чувствительно для любой экономики.

Во-вторых, отсутствовала единая тенденция динамики показателя уровня фактического налогового бремени, который совершал постоянные колебания вверх-вниз. Такое положение дезориентировало экономических агентов и предопределило противоречивость результатов всех последующих расчетов, в которых лишь отразилась общая неопределенность экономической ситуации в стране.

II. Из 10 лет до принятия Налогового кодекса, только в 1990 г., 1993-1995 гг. и 1997 г. были зафиксированы точки Лаффера обоих типов, не выходящие за область допустимых значений; в остальные годы стационарные точки являлись точками локального минимума и, следовательно, не подпадают под определение лафферовых точек. Это означает, что фискальная и производственная макроэкономические кривые постоянно выгибались то вверх, формируя тем самым точки локального максимума, то вниз, образуя точки локального минимума. Данный факт лишний раз свидетельствует о крайней неустойчивости процессов в фискальной сфере.

III. Сопоставляя между собой фискальные точки, полученные в ходе расчетов, можно утверждать, что на протяжении почти всего переходного периода уровень фактического налогового бремени в России перекрывал обе точки Лаффера.

Это означает следующее: налоговая система страны была построена таким образом, что стимулировала спад производства с одновременным сокращением налоговых доходов государства.

Любое повышение фискального гнета только усугубляло и без того тяжелое положение в реальном секторе экономики. Несколько улучшилась ситуация лишь в 1997 г., который был одним из самых благоприятных лет периода экономических реформ. В этом году сложилась весьма своеобразная ситуация: уровень фактического налогового бремени оказался выше точки Лаффера первого рода и ниже точки Лаффера второго рода.

Это означает следующее: в 1997 г. налоговое бремя было установлено достаточно высоко, чтобы сдерживать экономический рост, но на вполне приемлемом уровне, чтобы не приводить к дальнейшему коллапсу бюджета. Иными словами, в этот момент фискальные интересы государства вступили в противоречие с целями поддержания долгосрочного экономического роста, причем превалировала фискальная составляющая макроэкономической политики. Чтобы перевести экономическую систему из режима рецессии в режим роста, необходимо было снизить налоговое бремя всего лишь на 3%, однако при этом соответствующим образом пострадала бы доходная часть консолидированного бюджета.

В целом результаты расчетов показывают: фактическое налоговое бремя в российской экономике переходного периода было чрезмерным; незначительные фискальные послабления в отдельные годы не меняли общей пессимистической картины.

Налоговое бремя после принятия Налогового кодекса, который завершил становление налоговой системы РФ и перевод ее на кодификацию, вначале 21 века имело некоторое послабление, но с введением НДС для предпринимателей и малых предприятий (если выручка за квартал составляет больше 2 млн. руб.) усилило налоговое бремя и не только в виде увеличения числа налогов, но и в виде увеличения количества часов на оформление различных деклараций (с 2007 года) – декларации по НДС, ЕСН.

В отличие от многих других стран у России есть фундаментальный источник доходов, который сегодня, по существу, остается незадействованным, - это рента с природных ресурсов. На ее долю приходится 75% общего прироста совокупного дохода России. Вклад труда меньше в 15 раз, а капитала - примерно в 4 раза. Иначе говоря, почти все, чем располагает страна, - это рента от использования ее природно-ресурсного потенциала, ее земли. И несмотря на это основной упор в действующей системе налогообложения сделан на труд, а точнее, - на фонд оплаты труда, на который прямо или косвенно приходится до 70% общего объема налоговых поступлении, на долю капитала и ренты от использования природных ресурсов - около 30%.

К сожалению, усилия властей по совершенствованию налоговой системы направлены не на устранение указанного противоречия, а на перекладывание нагрузки с одних налогов на другие. До сих пор они не понимают тот определяющий факт, что налоги на заработную плату вообще должны быть отменены, а основная нагрузка должна быть перенесена на ренту. Это - принципиальный вопрос не только действенности реформ, но и самого существования России[[31]](#footnote-31).

На современном этапе заработная плата является не источником доходов, а лишь условным параметром перераспределения налоговой нагрузки.

Целесообразно поступить иначе. Снять все налоги и начисления с фонда оплаты труда, ликвидировать НДС и перенести тяжесть налогообложения на прибыль, заранее зафиксировав ту ее долю, которая должна перечисляться в бюджет. Понятно, что эта доля не должна зависеть от фактического объема производства. Первоначально ее можно было бы учитывать по базе с последующей корректировкой.

Давно и хорошо известны преимущества - экономические и социальные - взимания налогов в первую очередь с той части богатства, которая дарована нам свыше, а не является результатом рук человеческих. На них впервые обратил внимание еще в конце XIX в. известный американский общественный деятель Г. Джордж. Его идеи и аргументы в пользу введения единого земельного налога были в свое время поддержаны Л. Толстым. Описание же экономических преимуществ природно-ресурсного налогообложения можно найти сегодня едва ли не в каждом серьезном учебнике по рыночной экономике. Однако примеры практического использования такого налогообложения во всем мире можно пересчитать буквально по пальцам. И дело здесь не в организационно-технических трудностях перехода к природно-ресурсному налогообложению (хотя они и существуют). Низкие налоги на богатство (а земля и другие природные ресурсы - важнейший элемент богатства) - это отражение господствующих интересов всех тех, кто получил доступ к его приватизации[[32]](#footnote-32).

Осознание необходимости новой налоговой политики, в конечном счете для каждого означает чувство самосохранения и должно объединить россиян, противопоставить их общую волю разбазариванию природных богатств России, положить конец коррупции и лихоимству. Решающую роль в борьбе с этим злом призвана сыграть рентная система формирования бюджетных доходов страны. Надо подчеркнуть при этом, что только рентная система согласуется с долгосрочной стратегией социально-экономического развития. В современном (особенно завтрашнем) мире уже не нефть, алмазы или плодородные земли становятся главным природным богатством. Но при этом мы должны понимать, что шоковый переход к рентной системе недопустим. Необходимо поэтапное проведение мер по переводу нашей экономики на рентную систему.

# Заключение

Проблема экономического роста и развития всегда была и остается центральной в экономической науке и обусловлена в первую очередь тем, что экономика должна обеспечивать всевозрастающие потребности населения.

Трансформация национальной экономики на режим устойчивого развития нуждается в соответствующем хозяйственном механизме, включающем и систему налогообложения.

Необходимо отметить, что на современном этапе развития цель налоговой политики государства не коррелирует с общественной целью - социальной ориентацией системы. Попытки учесть одновременно текущие интересы всех субъектов общества делают принимаемые меры малоэффективными.

Переходный период становления налоговой системы России закончился, и на данном этапе необходимы качественные сдвиги в теории налогов и ориентация налоговой системы не только на обеспечение наполняемости бюджета, но и на встречные потребности налогоплательщиков, защиту их прав.

Социально ориентированная налоговая система - совокупность социализированных налогов (сборов) и механизм взаимодействия равноправных участников налоговых отношений, обеспечивающих социальное развитие и защищенность общества в целом и каждого отдельного гражданина РФ на основе регулирующей функции налогов.

Элементы теории налогообложения, представленные в НК РФ, в полной мере не учитывают положительного опыта зарубежных стран, национальных особенностей России, не адаптированы крыночным механизмам хозяйствования, не создают предпосылок для социального развития общества.

Основной целевой установкой на современном этапе развития национальной экономики и ее трансформации на режим устойчиво-воспроизводственного развития должно стать построение социально ориентированной налоговой системы на основе полностью сформированной теории налогов.

Гарантией стабильности и предсказуемости действий государства в налоговой сфере выступают исключительные полномочия федерального законодателя по установлению налогов, направленные на формирование исчерпывающего перечня налогов и сборов, взимаемых на территории РФ. Конкретный налог в налоговой системе устанавливается федеральным законом, в котором не только дается ему название, но прежде всего, раскрывается полноценная, наделенная работоспособностью структурная модель налога с одновременным закреплением экономико-правового содержания всех ее конструктивных элементов.

Для определения оптимальной налоговой нагрузки плательщиков в теории налогов для социально ориентированной налоговой системы необходимо идентифицировать абсолютный и относительный показатели налоговой нагрузки, при этом абсолютный показатель - это общая сумма налогового изъятия или совокупность всех налогов и сборов, уплачиваемых конкретным плательщиком как эквивалент его обязательств перед государством, а относительный показатель - частное отделения налоговой нагрузки на финансовый показатель деятельности предприятия, уровень его обременения государством.

Критерий оптимальной величины налоговой нагрузки должен быть двусторонним: с позиции плательщика и с позиции государства, т.е. усредненным.

# Список литературы

Налоговый Кодекс Российской Федерации, части I и II.– М.: Первая Образцовая типография, 2008.

1. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран. - М.: Бератор-Пресс, 2007.
2. Балацкий Е.В. Точки Лаффера и их количественная оценка // Мировая экономика и международные отношения. 2001. № 12.
3. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. – М.: «Волтерс Клувер», 2008.
4. Бирюков А.Г. О практике использования дифференцированных нормативов распределения налогов и сборов между субъектами Российской Федерации // Финансы. - 2007. - № 11.

Глоссарий - http://www.budgetrf.ru/Publications/Glossary

1. Гордеева О.Н. Система показателей эффективности действующего налогового механизма// Актуальные вопросы экономики. Налоги и финансовое право, 2007.
2. Горский И.В. О понятии налога//Налоговая политика России: Проблемы и перспективы/Под ред. И.В. Горского. - М.: Финансы и статистика, 2007.
3. Дадашев А.З. Налоговая политика государства: цели, структура и перспективы// Все для бухгалтера, № 16, 2006.
4. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. - М.: Инфра-М, 2004.
5. Ильин А.В. Современное российское законодательство о налогах и сборах // Финансы. – 2006. – № 7.
6. Кашин В.А. Налоговая система: как ее сделать более эффективной? // «Финансы», № 10, 2008.
7. Колчина Т. Несложная арифметика. Фискальные службы Татарстана доказали, что лишних денег не бывает // Российская газета. – 2008.
8. Комарова Н.Н. Экономический анализ в налоговых расчетах и планировании. - М.: Учебный центр МФЦ, 2006.
9. Нечитайлов И.А. Социально-экономические основы налогообложения и их «преломление» в системе и уровне налогообложения в Российской Федерации, 2008. - http://www.audit-it.ru
10. Николаев М., Махотаева М. Концепция реформирования налоговой системы // Экономист. – 2006. – № 4. Придачук М.П. Становление и развитие бюджетного федерализма в России // Финансы. – 2005. – № 1. Пронина Л. Налоговые доходы местных бюджетов// Налоги. 2008. Вып. 5. с. 49.
11. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов //Финансы. 1999. № 6
12. Смирнов К. Владимир Путин велел надавить на нефтяников // Коммерсант. – 2005.
13. Фокин В.М. Налоговое регулирование. - М.: Статут, 2006.
14. Шакиров Н.Ш. Оптимизация распределения налогов между федеральными и региональными бюджетами – Казань, Академии управления «ТИСБИ», № 4, 2005.
1. Кашин В.А. Налоговая система: как ее сделать более эффективной? // «Финансы», № 10, 2008. [↑](#footnote-ref-1)
2. Евстигнеев Е.Н. Налоги и налогообложение. - М.: Инфра-М, 2004. с. 29. [↑](#footnote-ref-2)
3. Глоссарий - http://www.budgetrf.ru/Publications/Glossary [↑](#footnote-ref-3)
4. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. – М.: «Волтерс Клувер», 2008. [↑](#footnote-ref-4)
5. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов //Финансы. 1999. № 6, с. 33. [↑](#footnote-ref-5)
6. Нечитайлов И.А. Социально-экономические основы налогообложения и их «преломление» в системе и уровне налогообложения в Российской Федерации, 2008. - http://www.audit-it.ru [↑](#footnote-ref-6)
7. Бирюков А.Г. О практике использования дифференцированных нормативов распределения налогов и сборов между субъектами Российской Федерации // Финансы. - 2007. - № 11. - с. 12. [↑](#footnote-ref-7)
8. Горский И.В. О понятии налога//Налоговая политика России: Проблемы и перспективы/Под ред. И.В. Горского. - М.: Финансы и статистика, 2007, с. 11. [↑](#footnote-ref-8)
9. Бирюков А.Г. О практике использования дифференцированных нормативов распределения налогов и сборов между субъектами Российской Федерации // Финансы. - 2007. - № 11. - с. 13. [↑](#footnote-ref-9)
10. Налоговый Кодекс Российской Федерации, части I и II.– М.: Первая Образцовая типография, 2008. – с. 130. [↑](#footnote-ref-10)
11. Шакиров Н.Ш. Оптимизация распределения налогов между федеральными и региональными бюджетами – Казань, Академии управления «ТИСБИ», № 4, 2005. Бирюков А.Г. О практике использования дифференцированных нормативов распределения налогов и сборов между субъектами Российской Федерации // Финансы. - 2007. - № 11. - с. 13. [↑](#footnote-ref-11)
12. Шакиров Н.Ш. Оптимизация распределения налогов между федеральными и региональными бюджетами – Казань, Академии управления «ТИСБИ», № 4, 2005. [↑](#footnote-ref-12)
13. Горский И.В. О понятии налога//Налоговая политика России: Проблемы и перспективы/Под ред. И.В. Горского. - М.: Финансы и статистика, 2007, с. 17. [↑](#footnote-ref-13)
14. Пронина Л. Налоговые доходы местных бюджетов// Налоги. 2008. Вып. 5. с. 49. [↑](#footnote-ref-14)
15. Бирюков А.Г. О практике использования дифференцированных нормативов распределения налогов и сборов между субъектами Российской Федерации // Финансы. - 2007. - № 11. - с. 13. [↑](#footnote-ref-15)
16. Колчина Т. Несложная арифметика. Фискальные службы Татарстана доказали, что лишних денег не бывает // Российская газета. – 2008. Николаев М., Махотаева М. Концепция реформирования налоговой системы // Экономист. – 2006. – № 4. – с. 49-52. Придачук М.П. Становление и развитие бюджетного федерализма в России // Финансы. – 2005. – № 1. – с. 24. Смирнов К. Владимир Путин велел надавить на нефтяников // Коммерсант. – 2005. [↑](#footnote-ref-16)
17. Шакиров Н.Ш. Оптимизация распределения налогов между федеральными и региональными бюджетами – Казань, Академии управления «ТИСБИ», № 4, 2005. [↑](#footnote-ref-17)
18. Фокин В.М. Налоговое регулирование. - М.: Статут, 2006. с. 73. [↑](#footnote-ref-18)
19. Налоговый Кодекс Российской Федерации, части I и II.– М.: Первая Образцовая типография, 2008 [↑](#footnote-ref-19)
20. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. – М.: «Волтерс Клувер», 2008. [↑](#footnote-ref-20)
21. Ильин А.В. Современное российское законодательство о налогах и сборах // Финансы. – 2006. – № 7. – С. 21. [↑](#footnote-ref-21)
22. Бирюков А.Г. О практике использования дифференцированных нормативов распределения налогов и сборов между субъектами Российской Федерации // Финансы. - 2007. - № 11. - с. 14. [↑](#footnote-ref-22)
23. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. – М.: «Волтерс Клувер», 2008. [↑](#footnote-ref-23)
24. Дадашев А.З. Налоговая политика государства: цели, структура и перспективы// Все для бухгалтера, № 16, 2006. [↑](#footnote-ref-24)
25. Александров И.М. Налоговые системы России и зарубежных стран. - М.: Бератор-Пресс, 2007. [↑](#footnote-ref-25)
26. Дадашев А.З. Налоговая политика государства: цели, структура и перспективы// Все для бухгалтера, № 16, 2006. [↑](#footnote-ref-26)
27. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. – М.: «Волтерс Клувер», 2008. [↑](#footnote-ref-27)
28. Гордеева О.Н. Система показателей эффективности действующего налогового механизма// Актуальные вопросы экономики. Налоги и финансовое право, 2007. [↑](#footnote-ref-28)
29. Гордеева О.Н. Система показателей эффективности действующего налогового механизма// Актуальные вопросы экономики. Налоги и финансовое право, 2007. [↑](#footnote-ref-29)
30. Балацкий Е.В. Точки Лаффера и их количественная оценка // Мировая экономика и международные отношения. 2001. № 12. [↑](#footnote-ref-30)
31. Комарова Н.Н. Экономический анализ в налоговых расчетах и планировании. - М.: Учебный центр МФЦ, 2006. [↑](#footnote-ref-31)
32. Комарова Н.Н. Экономический анализ в налоговых расчетах и планировании. - М.: Учебный центр МФЦ, 2006. [↑](#footnote-ref-32)