



Конспект лекций

Налоги и налогообложение

Экзамен

Евгений Павлович Богданов
Налоги и налогообложение
(Конспект лекций)

http://www.litres.ru/pages/biblio_book/?art=418282

Богданов / Налоги и налогообложение (Конспект лекций): АСТ; М.;

2010

ISBN 978-5-17-065804-6

Аннотация

В книге кратко изложены ответы на основные вопросы темы «Налоги и налогообложение». Издание поможет систематизировать знания, полученные на лекциях и семинарах, подготовиться к сдаче экзамена или зачета. Пособие адресовано студентам высших и средних образовательных учреждений, а также всем, интересующимся данной тематикой.

Содержание

1. Возникновение и развитие налогообложения. Древний мир и древний Рим	4
2. Налогообложение в Европе в XVI–XVIII вв.	8
3. Налогообложение в Европе XIX–XX вв.	11
4. История налогообложения в России до XIX в.	14
5. История налогообложения в России с XIX в. до 1917 г.	17
6. История налогообложения в России с 1917 г. до 2001 г.	20
7. Налоги и сборы. Признаки и функции. Понятие «сбора»	23
Конец ознакомительного фрагмента.	26

Евгений Павлович Богданов

Конспект лекций. Налоги и налогообложение

1. Возникновение и развитие налогообложения. Древний мир и древний Рим

Налоги как основной источник образования государственных финансов через изъятие в виде обязательных платежей части общественного продукта известны с незапамятных времен.

История налогов насчитывает тысячелетия. Они стали необходимым звеном экономических отношений с момента возникновения государства и деления общества на классы, когда нарождающиеся социально-государственные механизмы первобытного общества потребовали соответствующего финансирования.

Возникновение налогов относят к периоду становления первых государственных образований, когда появляется то-

варное производство, формируется государственный аппарат – чиновники, армия, суды. Именно необходимостью в содержании государства и его институтов и было обусловлено возникновение налогообложения.

Первоначально налоги существовали в виде бессистемных платежей, носящих преимущественно натуральную форму. Подданные несли повинности личного характера (барщина, участие в походах), а также уплачивали налоги продовольствием, фуражом, снаряжением для армии. По мере развития и укрепления товарно-денежных отношений налоги постепенно принимают почти повсеместно исключительно денежную форму.

Одной из первых организованных налоговых систем, многие стороны которой находят отражение и в современном налогообложении, является налоговая система Древнего Рима.

В IV–III вв. до н. э. развитие налоговой системы привело к возникновению как общегосударственных, так и местных (коммунальных) налогов. Однако единой налоговой системы в тот период не существовало, и налогообложение отдельных местностей определялось лояльностью местного населения к метрополии, а также успехами в военных мероприятиях государства. В случае победоносных войн налоги снижались, а порою отменялись совсем и заменялись исключительно контрибуцией.

Развитие государственных институтов Рима объективно привело к проведению императором *Августом Октавианом*

(63 г. до н. э.—14 г. н. э.) кардинальной налоговой реформы, в результате которой появился самый первый всеобщий денежный налог, так называемый «трибут». Контроль за налогообложением стали осуществлять специально созданные финансовые учреждения. Основным налогом государства выступил поземельный налог. Налогами облагались также недвижимость, рабы, скот и иные ценности. Кроме прямых появились и косвенные налоги, например, налог с оборота — 1 %, налог с оборота при торговле рабами — 4 % и др.

Уже в Римской империи налоги выполняли не только фискальную функцию, но и функцию регулятора различных экономических отношений.

Последующие налоговые системы в основном повторяли в видоизмененном виде налоговые системы древности.

Интересно отметить, что многие принципы определения объектов налогообложения и подходы по установлению тех или иных налоговых сборов сохранились до наших дней. Если сравнивать налоговые системы Древнего Рима и современной России, то ряд платежей поражают своей схожестью.

Римские сборы на содержание сборщиков налогов и на содержание тюрьмы для недоимщиков в современных условиях очень напоминают видоизмененное формирование фонда социального развития налоговой службы. К счастью, Россия не унаследовала такие экзотические римские налоги, как сбор на золотой венок в качестве выражения цезарю верно-

подданнических чувств, сбор за ярлык для ослов или сбор за прикладывание печати.

Интересно отметить, что известный афоризм «деньги не пахнут» также связан с налогами. Это фразу произнес римский император Тит Флавий Веспасиан (9–79 гг.), который ввел налог на отхожие места. Так император ответил на вопрос «Зачем ты берешь налог за это?». [14, 15]

2. Налогообложение в Европе в XVI–XVIII вв.

В Европе XVI–XVIII вв. развитые налоговые системы отсутствовали. Повсеместно налоговые платежи имели характер разовых изъятий, причем периодически парламенты государств предоставляли правителям полномочия, в основном чрезвычайные, по взиманию тех или иных видов налогов. Сбором налогов занимались так называемые откупщики, которые выкупали установленные налоги у государства, внося сумму налога в казну полностью. Далее, заручившись государственными полномочиями и применяя принуждение через помощников и суботкупщиков, откупщик осуществлял сбор налога с населения, учитывая естественным образом и свою прибыль, которая достигала иной раз одной четвертой от цены откупа.

Однако развитие европейской государственности объективно требовало замены «случайных» налогов и института откупщиков стройной, рациональной и обоснованной системой налогообложения. Именно в конце XVII – начале XVIII вв. наступает второй период развития налогообложения. В этот период налоги становятся *ведущим* источником доходной части бюджетного устройства.

В этот период происходит формирование первых налого-

вых систем, включающих в себя прямые и косвенные налоги. Особую роль играли акцизы, взимаемые, как правило, у городских ворот со всех ввозимых и вывозимых товаров, а также подушный и подоходный налоги.

Развитие демократических процессов в европейских странах нашло свое отражение в вопросах установления и введения налогов. Так, в Англии в 1215 г. в *«Великой хартии вольностей»* было впервые установлено, что налоги вводятся только с согласия нации: «Ни щитовые деньги, ни пособия не должны взиматься в королевстве нашем иначе, как по общему совету королевства нашего». Данный принцип был повторен и в 1648 г., а в 1689 г. «Билль о правах» окончательно закрепил за представительными органами власти утверждение всех государственных расходов и доходов.

Во Франции парламент стал утверждать бюджет и налоги только в 1791 г. после Великой французской революции.

Интересно отметить, что многие исторические события начинались в результате налоговых конфликтов. По словам Н. Тургенева: «Налоги, или, определительней сказать, дурные системы налогов, были одною из причин, как видно из истории, что нидерландцы сделались независимыми от Испании, швейцарцы от Австрии, фрисландцы от Дании, и, наконец, козаки от Польши...»

Кроме того, борьба североамериканских колоний Англии за независимость (1775–1783 гг.) была во многом обусловлена принятием английским парламентом закона о гербовом

сборе (1763), который затрагивал интересы почти каждого жителя колоний, т. к. налогами облагались вся коммерческая деятельность, судебная документация, периодические издания и т. д.

Начало непосредственных военных действий восставших историки относят к эпизоду так называемого «Бостонского чаепития» (1773), когда английское правительство предоставило Ост-Индской компании право беспошлинного ввоза чая в североамериканские колонии. Таможенные льготы фактически поставили эту компанию вне конкуренции и нанесли серьезный удар по позициям местных торговцев. В декабре 1773 г. группа колонистов проникла на прибывшие в Бостонский порт английские корабли и выбросила в море большую партию чая, что обострило конфликт между метрополией и колониями.

Одновременно с развитием государственного налогообложения начинает формироваться научная теория налогообложения, основоположником которой является шотландский экономист и философ *Адам Смит* (1723–1790 гг.). В своей работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776) он впервые сформулировал принципы налогообложения, дал определение налоговым платежам, обозначил их место в финансовой системе государства. [14, 15]

3. Налогообложение в Европе XIX–XX вв.

Период развития налогообложения в XIX в. отличается уменьшением количества налогов и большим значением права при их установлении и взимании. Постепенно в обществе наряду с развитием финансовой науки происходит становление научно-теоретических воззрений на природу, проблемы и методики налогообложения. Ни одна экономическая школа, ни одна финансовая теория не обошли своим вниманием вопросы фискалитета. Во второй половине XIX в. многие государства предприняли попытки воплотить научные воззрения на практике.

Данный этап в развитии был связан с подъемом производства и экономики, связанными с концентрацией производства – укрупнением хозяйственных единиц, быстрым ростом городов, а также изучением проблемы налогообложения в течение достаточно длительного периода. Государство сменило приоритеты в обложении налогов. Главным объектом налогообложения стал оборот – переход ценностей от одного субъекта другому. Получили развитие налоги на оборот. Граждане ощутимо почувствовали налог на наследство. Распространились налоги на сделки. Также получили распространение налоги на капитал – в основном на его прирост в

виде процентов по ценным бумагам или вкладам, дивидендам по акциям, рост стоимости активов. С этим этапом интерес к системам налогообложения гаснет. Налоговые системы в разных государствах становятся все более похожими друг на друга. Изобретательность властей сильно ограничена, с одной стороны, процедурами принятия решений, а с другой стороны – развитостью экономической теории в части налогообложения.

Венцом финансовой науки начала XX в. явились налоговые реформы, проведенные после I Мировой войны, полностью обоснованные научными принципами налогообложения. Именно тогда была заложена конструкция современной налоговой системы, в которой прямые налоги и, прежде всего, индивидуальный подоходно-прогрессивный налог, заняли ведущее место.

Наибольшее распространение получили *налоги на вновь создаваемую хозяйствующим субъектом стоимость*, в первую очередь налог на добавленную стоимость, или сочетание налога на прибыль и подоходного налога. Это сочетание отличается от налога на добавленную стоимость в основном тем, что в первом случае облегчается амортизацией. Наряду с налогами на создаваемую стоимость распространились *целевые налоги* – налоги, сбор которых предназначен для производства конкретных общественных благ, таких как социальное страхование, государственное медицинское обслуживание и пенсионное обеспечение, строительство до-

рог, гарантирование мелких вкладов и т. п.

Дифференциация налогов производится по четким критериям, которые связаны с результатами деятельности субъектов, а не с их неизменными качествами. В рамках этого принципа выделяют два подхода к налогообложению:

- *принцип получаемых выгод* – различие в налогах определяется различием в получаемой полезности;
- *принцип платежеспособности* – различие в налогах определяется различием в способности их выплачивать, этот подход был и остается ведущим, в силу технических и технологических сложностей применения первого.

Вне зависимости от подхода к налогообложению должен выполняться *критерий справедливости*. Равенство по горизонтали: равенство выплат для всех, кто находится в одинаковом положении с точки зрения выбранного подхода.

Получили развитие аудиторские, консультационные, инвестиционные компании, предоставляющие широкий спектр услуг собственникам капитала. Теория и практика общественного сектора обогатили общество новыми формами государственных, полугосударственных и частных институтов, предоставляющих общественные блага на понятной возмездной основе. Прежде всего, это государственные и негосударственные пенсионные фонды, развитие прозрачных благотворительных организаций и т. п. [14, 15]

4. История налогообложения в России до XIX в.

Финансовая система Древней Руси стала складываться только с конца IX в. Основной формой налогообложения того периода выступали поборы в княжескую казну, которые именовались «данью». Дань взималась повозом, когда она привозилась в Киев, а также полюдьем, когда князья или его дружины сами ездили за нею. Единицей обложения данью в Киевском государстве служил «дым», определявшийся количеством печей и труб в каждом хозяйстве.

Косвенные налоги взимались в форме торговых и судебных пошлин. Особое распространение получил так называемый «мыт» – пошлина, взимаемая при провозе товаров через заставы у городов и крупных селений.

В период феодальной раздробленности Руси большое значение приобретают *пошлины* за провоз товаров по территории владельца земли, причем пошлины взимались за каждую повозку.

В XIII в. после завоевания Руси Золотой Ордой иноземная дань выступила формой регулярной эксплуатации русских земель. Взимание дани началось после переписи населения, проведенной в 1257–1259 гг. Известно *14 видов «ордынских тягостей»*, из которых главными были: «вы-

ход» («царева дань»), налог непосредственно на монгольско-го хана; торговые сборы («мыт», «тамка»); извозные повинности («ям», «подводы»); взносы на содержание монгольских послов («корм») и др.

После свержения монголо-татарской зависимости налоговая система была реформирована *Иваном III*, который отменив выход, ввел первые русские *косвенные и прямые налоги*. Основным прямым налогом выступил подушный налог, взимаемый в основном с крестьян и посадских людей. Особое значение при Иване III стали приобретать *целевые налоговые сборы*: пищальные (для литья пушек), полоняничные (для выкупа ратных людей), засечные (для строительства засек – укреплений на южных границах), стрелецкая подать (на создание регулярной армии) и т. д.

Ведущее место в налоговой системе продолжали занимать *акцизы и пошлины*.

В царствование Ивана III закладываются первые основы *налоговой отчетности*.

В царствование царя *Алексея Михайловича* (1629–1676 гг.) система налогообложения России была упорядочена. Так, в 1655 г. был создан специальный орган – *Счетная палата*, в компетенцию которой входил контроль за фискальной деятельностью приказов, а также исполнение доходной части российского бюджета.

Эпоха реформ *Петра I* (1672–1725 гг.) характеризовалась постоянной нехваткой финансовых ресурсов на ведение

войн и строительство новых городов и крепостей. К уже традиционным налогам и акцизам добавлялись все новые и новые. В 1724 г. взамен подворного обложения Петр I вводит *подушный налог*.

В результате реформы системы органов государственного управления из двенадцати коллегий-министерств – четыре отвечали за финансовые и налоговые вопросы.

В период правления *Екатерины II* (1729–1796 гг.) система финансового управления продолжала совершенствоваться. Так, в 1780 г. по указу Екатерины II были созданы специальные государственные органы: Экспедиция государственных доходов, Экспедиция ревизий, Экспедиция взыскания недоимок. Для купечества была введена гильдейская подать – процентный сбор с объявленного капитала, причем размер капитала записывался «по совести каждого».

Основной чертой налоговой системы XVIII в. необходимо назвать большое значение косвенных налогов по сравнению с налогами прямыми. Косвенные налоги давали 42 % государственных доходов, причем почти половину этой суммы приносили питейные налоги.

Вплоть до середины XVIII в. в русском языке для обозначения государственных сборов использовалось слово «подать». [14, 15]

5. История налогообложения в России с XIX в. до 1917 г.

Новая эра в управлении финансами страны и, в частности, организации податного дела началась после издания *Александром I* знаменитого Указа от 18 сентября 1802 г. «Об учреждении министерств».

Начало XIX в. характеризуется также развитием российской финансовой науки. В 1810 г. Государственным Советом России была утверждена Программа финансовых преобразований государства *М. Сперанского*. В 1818 г. в России появился первый крупный труд в области налогообложения – «Опыт теории налогов» *Николая Тургенева*.

Во второй половине XIX в. большое значение приобретают прямые налоги. Основным налогом выступала *подушная подать*, которая с 1863 г. стала заменяться налогом с городских строений. Полная отмена подушной подати началась в 1882 г. Вторым по значению налогом выступал *оброк* – плата казенных крестьян за пользование землей.

Отмечается постепенное внедрение *системы акцизов*. В 1812 г. были введены процентный сбор с доходов от недвижимого имущества, акцизы на предметы массового потребления: 1839 г. – табак; 1848 г. – сахар; 1862 г. – соль; 1872 г. – керосин; 1866 г. – прессованные дрожжи; 1887 г. – освети-

тельные нефтяные масла; 1888 г. — спички. Отдельные акцизы просуществовали недолго, по большинству остальных ставки постепенно увеличивались.

Особую роль начинают играть *специальные налоги*: сборы за проезд по шоссейным дорогам, налог на доходы с ценных бумаг, квартирный налог, паспортный сбор, налог на страховой пожарный полис, сбор с железнодорожных грузов, перевозимых большой скоростью и т. д. В этот же период начинает развиваться *система земских (местных) налогов*, которые взимались с земли, фабрик, заводов и торговых заведений.

В 1875 г. в России был введен наиболее распространенный в системах государственного обложения поземельный налог, образовавшийся в результате реформы существовавшего с 1853 г. Государственного Земского сбора. Он падал преимущественно на крестьянское население страны.

В 1885 г. в России по инициативе министра финансов *Н. Х. Бунге* вводится институт податных инспекторов как финансовых работников на местах.

В 1898 г. *Николай II* ввел *промысловый налог*, игравший большую роль в экономике государства. В этот период большое значение имеет налог с недвижимого имущества. Кроме того, отмечается рост налогов, отражающих развитие новых экономических отношений в России, в частности, сбор с аукционных продаж, сбор с векселей и заемных писем, налоги за право торговой деятельности, налог с капитала для акционерных обществ, процентный сбор с прибыли, налог на

автоматический экипаж, городской налог за прописку и т. д.

6 апреля 1916 г. Николай II утвердил *закон о подоходном налоге*, который вступал в силу с 01.01.1917 г. Объектом обложения по новому закону являлся совокупный доход, включавший поступления от денежных капиталов и недвижимости, от вознаграждения за труд и по найму, профессиональных и личных промысловых занятий. Не облагались налогами вообще: жалование лиц, находящихся на службе в действующей армии и флоте, военные пенсии и пособия.

Для сбора налогов учреждались *губернские и областные участковые присутствия*. Новое налоговое законодательство не отнимало предпринимательской инициативы у российских подданных. Но при этом правительство оставляло за собой право постоянного надзора за их деятельностью.

Новые налоговые законы, разработанные на закате XIX в., со временем могли бы стать поворотной вехой в экономической истории России. Но этими идеями воспользовалась уже другая власть. [14, 15]

6. История налогообложения в России с 1917 г. до 2001 г.

После революции 1917 г. основным доходом государства выступили эмиссия денег, контрибуции и продразверстка, поэтому первые советские налоги не имели большого фискального значения и носили ярко выраженный характер классовой борьбы.

Первые налоговые преобразования относятся к *эпохе НЭПа*. В связи с непоследовательностью и бессистемностью проведения экономической политики к концу 1920-х гг. в СССР сложилась сложная и громоздкая система бюджетных взаимоотношений: действовало 86 видов платежей в бюджет, что вызывало необходимость совершенствования финансовой системы страны.

Начиная с 1930-х гг. роль и значение налогов в СССР резко уменьшаются, налоги выполняют несвойственные им функции. Налоги используются как орудие политической борьбы с кулаками и частными сельхозпроизводителями. Постепенно, в связи с изменением и ужесточением внутренней политики СССР, свертывания НЭПа, индустриализацией и коллективизацией, система налогообложения была заменена административными методами изъятия прибыли предприятий и перераспределением финансовых ресур-

сов через бюджет страны. Фискальная функция налога практически утратила свое значение.

В 1930–1932 гг. в СССР была проведена *кардинальная налоговая реформа* (постановление ЦИК и СНК СССР от 2 сентября 1930 г.), в результате которой была полностью упразднена система акцизов, а все налоговые платежи предприятий (около 60) были унифицированы в двух основных платежах – налоге с оборота и отчислениях от прибыли. Были объединены некоторые налоги с населения, и значительное их число отменено. Вся прибыль промышленных и торговых предприятий, за исключением нормативных отчислений на формирование фондов, изымалась в доход государства. Таким образом, доход государства формировался не за счет налогов, а за счет прямых изъятий валового национального продукта, производимых на основе государственной монополии.

В связи с началом Великой Отечественной войны был введен *военный налог* (отменен в 1946 г.). Кроме того, 21 ноября 1941 г. Указом Президиума Верховного Совета СССР с целью мобилизации дополнительных средств для оказания помощи многодетным матерям был введен *налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан*.

Основным налоговым платежом того периода выступал *налог с оборота*, своего рода акциз на товары народного потребления – хрусталь, мебель, кофе, автомобили, спиртное и т. д.

Смена высшего руководства страны и проведение различных политических кампаний непосредственно отражалась на советских налогах. Программа *Н. Хрущева* по «активному строительству коммунизма» привела к отмене в мае 1960 г. налога с заработной платы рабочих и служащих. В третьей Программе КПСС, принятой на XXII съезде КПСС 31 октября 1961 г. предполагалась полная отмена налоговых платежей с населения.

К началу реформ середины 1980-х гг. более чем 90 % государственного бюджета Советского Союза, как и его отдельных республик, формировалось за счет поступлений от народного хозяйства. Налоги с населения (прямые) занимали незначительный удельный вес, примерно 7–8 % всех поступлений бюджета.

Эпоха перестройки и постепенного перехода на новые условия хозяйствования с середины 1980-х гг. объективно вызвала *возрождение отечественного налогообложения*.

Августовские события 1991 г. ускорили процесс распада СССР и становления России как политически самостоятельного государства. Именно в этот период была осуществлена широкомасштабная комплексная налоговая реформа.

В декабре 1991 г. налоговая система России в основном была сформирована. [14, 15]

7. Налоги и сборы. Признаки и функции. Понятие «сбора»

Определение налога содержится в п. 1 ст. 8 Налогового кодекса РФ: «Под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований».

Приведенное определение позволяет выявить следующие признаки налога, на которые обращает внимание законодатель:

- а) обязательность платежа, которым обременяются организации и физические лица;
- б) индивидуальная безвозмездность платежа;
- в) денежная форма налога;
- г) отчуждение принадлежащего на праве собственности (или ином вещном праве) имущества (денежных средств) в пользу публичного субъекта;
- д) целью указанных обязательных платежей является финансовое обеспечение деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Налог – это платеж, то есть отчуждение имущества, осуществляется в денежной форме. Решение вопроса о форме отчуждения собственности при налогообложении в науке финансового права предопределялось не только и не столько уровнем развитости финансово-правовых учений, сколько состоянием финансовой системы государства на том или ином историческом этапе. На ранних стадиях развития налоговых систем государственные ресурсы формировались преимущественно с помощью натуральных сборов.

Основная задача налога – формировать ресурсы государства, т. е. те ресурсы, которые необходимы ему для выполнения своих функций.

Функции налогов:

- *фискальная*;
- *регулирующая*;
- *стимулирующая*;
- *распределительная*.

Пункт 2 ст. 8 НК РФ посвящен специфическому обязательному платежу – *сбору* (или, как его принято именовать в последнее время, *фискальному сбору*). Согласно п. 2 ст. 8 НК РФ под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых дей-

ствий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий).

В числе признаков, которые выделяет НК РФ, определяя понятие «сбор», можно отметить:

Конец ознакомительного фрагмента.

Текст предоставлен ООО «ЛитРес».

Прочитайте эту книгу целиком, [купив полную легальную версию](#) на ЛитРес.

Безопасно оплатить книгу можно банковской картой Visa, MasterCard, Maestro, со счета мобильного телефона, с платежного терминала, в салоне МТС или Связной, через PayPal, WebMoney, Яндекс.Деньги, QIWI Кошелек, бонусными картами или другим удобным Вам способом.