

Содержание

Введение	3
1 Теоретическая характеристика и значение налогов в формировании доходов бюджетов страны всех уровней	5
2 Нормативное и правовое регулирование формирования налоговых доходов бюджета	10
3 Анализ динамики и уровня налогов в формировании доходов бюджетов РФ	12
4 Проблемы формирования налоговых доходов в бюджетах РФ	28
5 Пути совершенствования системы формирования налоговых доходов бюджетов РФ	33
Заключение	43
Список литературы	46

Введение

В современных условиях обеспечение эффективного функционирования финансовой системы страны подразумевает стабильность формирования государственного бюджета. В данном контексте особое значение имеют формирование налоговых доходов государственного бюджета, а точнее обеспечение своевременного и полноценного поступления налоговых платежей в бюджеты различных уровней бюджетной системы страны в целом. Налоговые поступления составляют основную долю доходов государственного бюджета страны, поэтому порядок и регламентация их взимания представляют особую важность. Налоги как основной элемент доходов бюджета обеспечивают финансирование всей структуры и его расходных статей.

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что проблема формирования и поступления налоговых доходов в бюджетную систему страны, недопустимость уменьшения налоговых поступлений в бюджет, поиск факторов, оказывающих влияние на налоговые поступления, решение проблем с недоимкой налоговых поступлений, анализ несовершенства налоговой политики государства – одни из основных экономических вопросов, решение которых имеет принципиальное научное и практическое значение для построения стабильной и эффективной бюджетной и налоговой системы страны, что и выражает актуальность выбранной темы исследования.

Целью прохождения практики является сбор материалов для выполнения научно-исследовательской работы на тему: «Налоги, как финансовый механизм в формировании доходов бюджетов всех уровней».

Для достижения поставленной были определены следующие задачи:

- дать характеристику и выделить значение налогов в формировании доходов бюджетов страны всех уровней;
- изучить нормативное и правовое регулирование формирования налоговых доходов бюджетов в РФ;

- провести анализ динамики и уровня налогов в формировании доходов бюджетов РФ;
- определить проблемы формирования налоговых доходов в бюджетах РФ;
- определить пути совершенствования системы формирования налоговых доходов.

Объект исследования – налоговые доходы бюджета Российской Федерации.

Предметом исследования – значение налогов в формировании доходов бюджетов Российской Федерации.

Методологическую основу исследования составляют общенаучные методы познания:

метод системного анализа, статистический, логический.

В ходе исследования была использована специальная литература, следующих авторов, которые исследовали проблемы и перспективы формирования налоговых доходов в бюджет страны: Ю.И. Будович, Н.Н. Быкова, А.П. Зрелов, Ю.А. Максимов, А.Н. Селезнев.

1 Теоретическая характеристика и значение налогов в формировании доходов бюджетов страны всех уровней

Современная система налогообложения России представляет собой единую совокупность однородных элементов, объединенных в единое целое и выполняющих единую задачу - изъятие налогов и сборов с субъектов налога в соответствующие бюджеты и внебюджетные фонды территориальных образований [7, с. 218].

Анализ налоговых систем государств показывает, что несмотря на их различие, они имеют в своем составе сходные элементы, хотя в разных сочетаниях.

Сущность системы налогообложения РФ сформулирована в ст. 11 Налогового Кодекса РФ: «Налоговая система РФ представляет собой совокупность предусмотренных настоящим Кодексом федеральных, региональных и местных налогов, принципов, форм и методов их установления, изменения и отмен, уплаты и применения мер по обеспечению их уплаты, осуществления налогового контроля, а также привлечения к ответственности и мер ответственности за нарушение налогового законодательства» [5].

Для исследования значения налогов в финансировании доходов бюджетов всех уровней, далее исследована современная бюджетная система в России. Так, современная бюджетная система России, как федеративного государства состоит из трёх уровней (Приложение А):

- первый уровень – федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации;
- второй уровень – бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;
- третий уровень – местные бюджеты, в том числе: бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты городских округов с внутригородским делением, бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы, Санкт-

Петербурга и Севастополя; бюджеты городских и сельских поселений, бюджеты внутригородских районов.

Федеральный бюджет в tandem со сметой внебюджетных фондов имеют формат федеральных законов. Бюджет субъектов и территориальных внебюджетных фондов РФ также имеют формат законов, а вот местные структуры создаются по форме правовых актов, которые предоставляются на рассмотрение органами местного самоуправления. Они могут разрабатываться в соответствии с уставами муниципальных объединений [18, с. 286].

Годовой бюджет рассчитывается всего на один финансовый год. Внебюджетный фонд государственного типа, являющийся по сути фондом денежных средств, формируется вне основного бюджета и вне сметы субъектов. Его основное предназначение – это реализация конституционных прав жителей страны на пенсионное обеспечение, на социальную страховку, на охрану здоровья и на медицинскую помощь. Все доходы и расходы по каждой из финансовых систем регламентированы законами и БК РФ. У каждой муниципальной организации имеется свой собственный фонд, другими словами, местный. Местные бюджеты ориентированы на выполнение местными властями расходных обязательств, которые на них наложены, и на реализацию определенных полномочий государственного типа. Структура налоговых и неналоговых доходов бюджета представлена в Приложении Б.

Совокупность бюджетов всех уровней образует консолидированный бюджет.

Консолидированный бюджет - свод бюджетов бюджетной системы РФ на соответствующей территории (за исключением бюджетов государственных внебюджетных фондов) без учета межбюджетных трансфертов между этими бюджетами [14, с. 133].

Консолидированный бюджет РФ включает федеральный бюджет и консолидированные бюджеты субъектов РФ. В свою очередь консолидированный бюджет субъекта РФ включает бюджет субъекта РФ и местные бюджеты. Из бюджета районного типа, с городскими и сельскими

бюджетами включительно, формируется консолидированный бюджет субъекта РФ [14, с. 134].

Консолидированные бюджеты РФ и субъектов РФ не рассматриваются и не утверждаются законодательными органами власти всех уровней, а являются статистическим сводом бюджетных показателей, которые характеризуют данные о доходах и расходах, источниках поступления и направления использования средств по территории субъектов РФ и в целом по стране. Показатели консолидированных бюджетов используются при бюджетном и финансовом планировании, прогнозировании, анализе формирования и использования финансового фонда страны, при расчетах, характеризующих различные виды обеспеченности жителей страны и территорий.

В соответствии с построением бюджетной системы РФ, элементами налоговой системы РФ являются налоги и сборы, и иные обязательные платежи, используемые для финансирования государственного бюджета, местных бюджетов и внебюджетных фондов (Приложение В):

1) Федеральные налоги и сборы, которыми признаются налоги и сборы, установленные в ст. 13 НК РФ [5] и обязательны к уплате на всей территории РФ:

- налог на добавленную стоимость;
- акцизы;
- налог на доходы физических лиц;
- налог на прибыль организаций;
- налог на добычу полезных ископаемых;
- водный налог;
- сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов;
- государственная пошлина.

2) Региональные налоги и сборы, которыми признаются налоги, и которые установлены ст. 14 НК РФ [5] и законами субъектов РФ о налогах и

обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов РФ. Виды региональных налогов:

- налог на имущество организаций;
- налог на игорный бизнес;
- транспортный налог.

3) Местные налоги и сборы, которые устанавливаются ст. 15 НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований, если иное не предусмотрено НК РФ [5]. К местным налогам относятся:

- земельный налог;
- налог на имущество физических лиц.
- налоги, предусмотренные специальными налоговыми режимами (например, единый сельскохозяйственный налог);
- пени и штрафы. Пеней, относимой к налоговым доходам, согласно п. 1 ст. 75 НК РФ, признается денежная сумма, которую налогоплательщик должен выплатить в случае уплаты причитающихся сумм налогов или сборов, в том числе налогов, уплачиваемых в связи с перемещением товаров через таможенную границу Российской Федерации, в более поздние по сравнению с установленным законодательством о налогах и сборах сроки.

При этом следует отметить, что принадлежность налога (сбора) к конкретному уровню системы налогов и сборов не означает, что он является источником доходов только федерального бюджета, или региональных бюджетов, или местных бюджетов. Законодатель, например, может предусмотреть полное или частичное закрепление конкретных федеральных налогов в качестве источника доходов региональных и местных бюджетов. В соответствии с законодательством часть поступлений региональных налогов может направляться в доход местных бюджетов.

Российское законодательство признает право плательщика налогов на реализацию мер защиты права собственности, в том числе и на действия,

направленные на уменьшение налоговых обязательств, но только на законные. Если в результате мер, предпринятых налогоплательщиком, будет допущено нарушение законодательства, такие действия в зависимости от характера квалифицируются как налоговое правонарушение или преступление в сфере экономической деятельности [18, с. 288].

Сущность налогов состоит в отчуждении государством в свою пользу определенной части денежных средств в виде обязательного платежа. Рассмотрим основные признаки налогов:

- обязательность платежа, взимаемого с организаций и физических лиц в соответствии с законодательством;
- индивидуальная безвозмездность платежа;
- принудительность взимания;
- изъятие части денежных средств налогоплательщика в пользу публичной власти.

Основные функции налогов: фискальная функция состоит в формировании финансовых ресурсов государства, аккумулируемых в бюджетной сфере и внебюджетных фондах; контрольная функция состоит в том, чтобы налогоплательщики своевременно и в полном объеме уплачивали законно установленные налоги; распределительная функция состоит в том, чтобы направить налоговые доходы на содержание армии, государственного аппарата управления и социальной сферы; стимулирующая функция состоит в системе льгот и исключений по объектам налогообложения.

2 Нормативное и правовое регулирование формирования налоговых доходов бюджета

Законодательную базу налоговых доходов бюджетной системы РФ составляют законы и иные правовые акты, принимаемые законодательными (представительными) органами власти всех уровней. Конституция страны является основополагающим актом бюджетного права, вторым после него наиболее важным и емким из законодательных актов, изданных в области бюджетного права, является Бюджетный Кодекс РФ [2].

Налоговый Кодекс РФ [5] занимает особое место в системе законодательства формирования налоговых доходов бюджета. В частности, только им могут устанавливаться виды налогов и сборов, взимаемых в РФ; основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов; принципы установления, введения в действие и прекращение действия ранее введенных налогов и сборов РФ и местных налогов и сборов; права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений; формы и методы налогового контроля; ответственность за совершение налоговых правонарушений; порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц (п. 2 ст. 1 НК) [5].

По отдельным вопросам, определяемым налоговыми доходами между уровнями бюджетной системы издаются правовые акты Правительством РФ и органами власти субъектов РФ К органам законодательной (представительной) власти РФ относятся Государственная Дума РФ, Совет Федерации РФ, законодательные органы субъектов РФ и представительные органы местного самоуправления.

Бюджетные компетенции и полномочия федеральных органов государственной власти закреплены в Конституции РФ и Бюджетном кодексе РФ.

Виды налоговых доходов, зачисляемых в бюджеты, а также нормативы их отчислений, установлены в БК РФ. Закрепление в Бюджетном кодексе РФ вида налоговых доходов и нормативов их отчислений позволяет повысить уровень прогнозирования налоговых доходов бюджета. Полномочиям Российской Федерации на формирование доходов бюджетов посвящены некоторые статьи Бюджетного кодекса РФ. Так, в соответствии со ст. 7 БК РФ к бюджетным полномочиям Российской Федерации относится определение основ формирования доходов бюджетной системы РФ. Полномочия Российской Федерации как субъекта бюджетного права на формирование доходов бюджетов конкретизированы в ст. 53 БК РФ. Формирование доходов бюджетов осуществляется на основании трех отраслей законодательства РФ -бюджетного законодательства РФ, законодательства о налогах и сборах и об иных обязательных платежах (ст. 39 БК РФ).

Бюджетным кодексом РФ [2] регламентируются также полномочия органов власти в сфере формирования бюджетных доходов и средств целевых бюджетных фондов.

Федеральные законы, регулирующие бюджетные правоотношения, приводящие к изменению доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации и вступающие в силу в очередном финансовом году и в плановом периоде, должны быть приняты не позднее одного месяца до дня внесения в Государственную Думу проекта федерального закона о федеральном бюджете на очередной финансовый год и плановый период.

Итак, бюджет и бюджетная система РФ строго регулируются нормами права, являются по сути совокупностью бюджетов федерального типа и субъектов, бюджетов местного типа. Каждый из финансовых уровней предназначен играть роль материальной базы, которая будет способствовать деятельности определенных органов власти либо местного самоуправления.

3 Анализ динамики и уровня налогов в формировании доходов бюджетов РФ

Контроль и надзор за выполнением налогового законодательства возлагается на федеральную налоговую службу, которая находится в непосредственном подчинении Министерства финансов РФ. Данные Федеральной налоговой службы (ФНС) и Росстата по налоговым начислениям и поступлениям в консолидированный бюджет РФ показаны в таблицах 1-2 [19, 20]. Для анализа налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации, по данным Федеральной налоговой службы РФ и Росстата, динамика изменений в составе и структуре поступлений налоговых платежей представлены на рисунке 3.1.

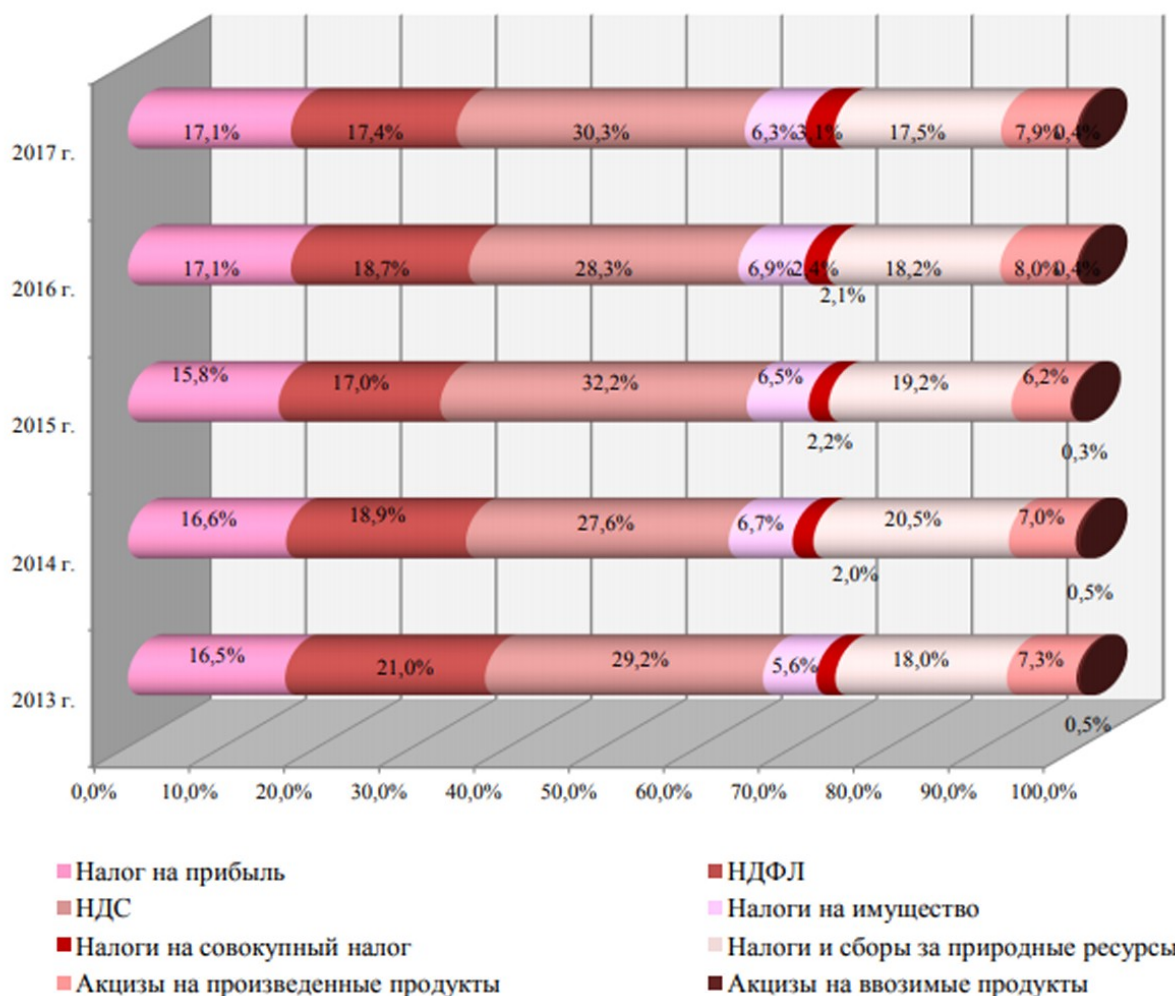


Рисунок 3.1 – Структура налоговых поступлений в консолидированный бюджет, %

Из представленных данных на рисунке 3.1 видно, что структура налоговых поступлений практически не изменяется и наиболее значимой в структуре налоговых поступлений остается статья «Налог на добавленную стоимость», а наименее значимой – «Акцизы на продукты, ввозимые на территорию РФ» [19].

В перечне налогов, взимаемых на основе законодательства РФ о налогах и сборах, лидирующее место в 2017 и 2016 году занимает налог на добавленную стоимость: темп прироста в 2015 году к 2016 году составил 34,6 %, однако в 2016 году отклонение по данному налогу относительно 2015 года составило – 13,8%. В 2017 году относительно 2016 года наблюдается рост поступлений от НДС – 27,7%. Отметим, что налог на добавленную стоимость занимает лидирующее место также и в 2013, 2014 и 2015 гг.

Второе место в 2016 году занимает налог на доходы физических лиц. Темп прироста поступлений в 2015 году относительно 2014 года составил 4,0%, а в 2016 году – 7,5 %, относительно показателя 2015 года. В 2017 году темп роста составил 11,1% относительно 2016 года и в 2017 году НДФЛ было третьим по собираемости. На рост поступлений по данному налогу повлияло увеличение доходов населения. Однако важно отметить, что в 2015 году и 2014 году налог на доходы физических лиц занимал третье место в структуре налоговых поступлений в консолидированный бюджет Российской Федерации, удельный вес налога составил 17,0% и 18,9% соответственно [19].

Третье место в 2017 году, как отмечалось ранее, занимает НДФЛ, а в 2016 году в динамике налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ занимают налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами, темп прироста в 2015 году по сравнению с 2014 годом составил 10,8%, рост данного показателя обусловлен увеличением объемов добычи углеводородного сырья на территории Российской Федерации. В 2016 году по сравнению с 2015 годом уровень налоговых поступлений от налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами упал на 9,2%. Отметим, что данные налоговые поступления в 2014 и 2015 гг. занимали второе

место по уровню удельного веса в структуре всех налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ.

Далее следует налог на прибыль организаций: темп прироста поступлений составил в 2015 году 9,4% по сравнению с 2014 годом, в 2016 году – 6,6%, по сравнению с 2015 годом, в 2017 году по сравнению с 2016 годом отклонения не наблюдается. Рост данного показателя обусловлен увеличением налоговой базы для исчисления налога.

Поступления акцизов в 2017 и 2016 году имеют тенденцию в сторону увеличения, рост данного показателя связан с ростом ставок по данному налогу.

Поступления налогов на имущество так же имеют положительную динамику: темп прироста составил в 2015 году 11,6% относительно уровня 2014 года, а в 2016 году – 4,5% относительно уровня 2015 года. Росту данного показателя способствовало повышение уровня контрольной работы налоговых органов и, как следствие, увеличение сумм доначисленного налога и снижение задолженности по налогу [19].

В целом, в 2016 году по сравнению с 2015 годом налоговые поступления в консолидированный бюджет РФ снизились на 1,7%. Одной из причин снижения налоговых поступлений является рост задолженностей по налоговым платежам и сборам, которая увеличивается с каждым годом. Так, в 2016 году по сравнению с 2015 годом она увеличилась на 24,7% (204,4 млрд. руб.), а в 2015 году по сравнению с 2014 годом – на 3,1% (24,6 млрд. руб.). При этом стоит отметить, что величина невозможных к взысканию задолженностей с каждым годом снижается, а величина возможных к взысканию задолженностей – увеличивается.

Погашенная задолженность по налоговым платежам и сборам не смогла бы полностью ликвидировать проблему дефицита государственного бюджета, но с поступлением данных средств в бюджет Российской Федерации, дефицит был бы значительно сокращен. Однако важно отметить, что в 2017 году по

сравнению с 2016 годом налоговые поступления в консолидированный бюджет РФ выросли на 19,2%.

Для всестороннего анализа налоговых поступлений в бюджет страны, проанализируем состав и структуру налоговых доходов федерального бюджета за период 2013-2017 годы (таблица 3.1 и рисунок 3.2) [20].

Таблица 3.1 – Состав налоговых поступлений в федеральный бюджет, млрд. руб.

Налоговые поступления	Налоговые поступления по годам					Отклонение, % 2017/2013	Отклонение, % 2017/2016
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.		
Налог на прибыль организаций	352,2	411,3	491,3	490,6	762,4	116,5	55,4
НДС	3539,0	3931,6	4 233,1	4 559,4	5137,1	45,2	12,7
Акцизы	747,2	520,8	581,7	693,8	909,6	21,7	31,1
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	1730,3	2857,9	3181,1	2 882,8	2224,2	28,5	-22,8
Государственная пошлина	117,2	90,5	101,7	93,9	83,7	-28,6	-10,9
Всего	6 485,9	7921,2	8590,5	8721,5	9 117,0	40,1	4,5

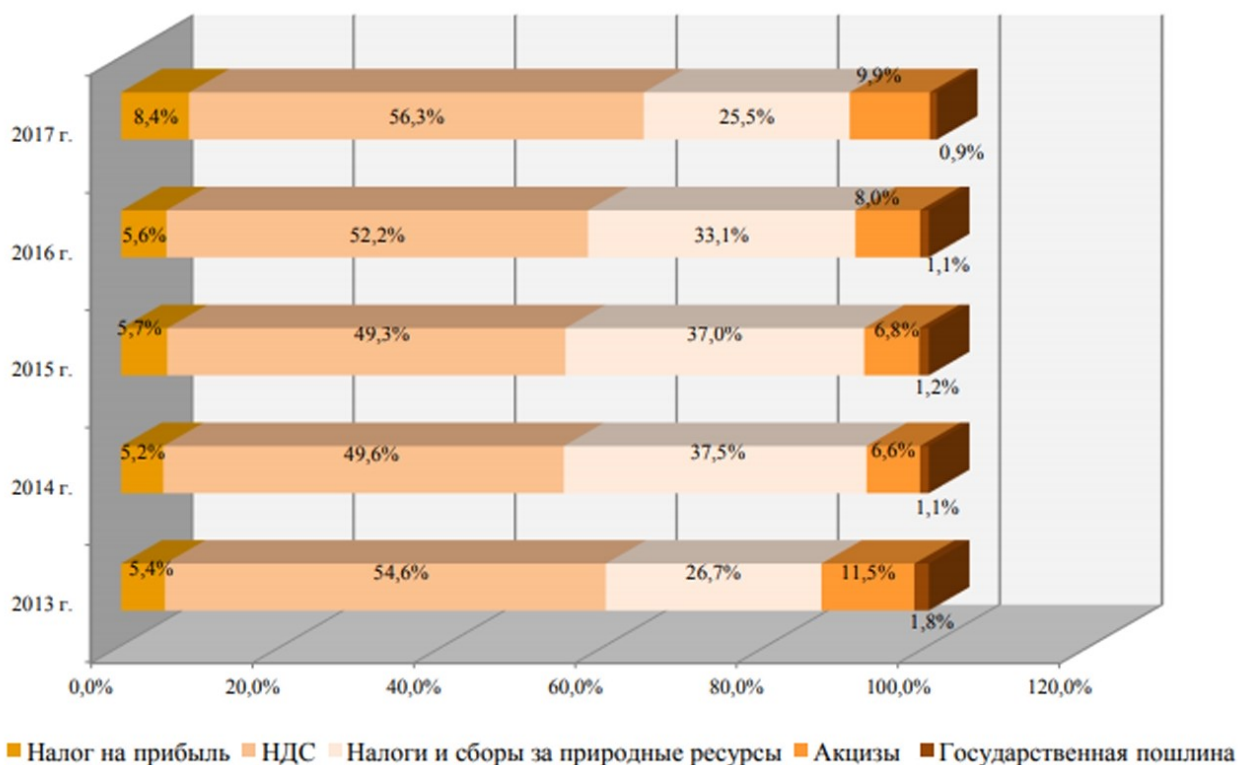


Рисунок 3.2 – Структура налоговых поступлений в Федеральный бюджет РФ, (в %)

Из представленных данных видно, что налоговые поступления в федеральный бюджет Российской Федерации в 2017 году составили 9 117,0 млрд. руб. или 43% в объеме всех доходов федерального бюджета за 2017 год. В 2016 году налоговые поступления составили 8721,5 млрд. рублей или 64,8% объема доходов федерального бюджета. За последние пять лет прогнозируется увеличение удельного веса данного показателя до 71,8%. Данная тенденция свидетельствует о более возрастающей роли налоговых доходов при формировании доходной части федерального бюджета [20].

В структуре налоговых доходов в федеральный бюджет Российской Федерации по результатам анализа за 2013-2017 гг. значимую часть в составе налоговых доходов составляют НДС, в 2017 году – 56,3% объема всех налоговых поступлений в федеральный бюджет страны, в 2016 году – 52,2%, в другие годы также НДС занимал практически 50% объема всех налоговых доходов. Также в структуре налоговых поступлений в бюджет РФ преобладают налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами (включая НДС), так в 2017 году – 26,8%, в 2016 году – 33,1%. Отметим, что в 2016 году по сравнению с 2015 г. наибольший прирост был зафиксирован по таким показателям, как акцизы (19,3%) и НДС (7,7%), в 2017 году – налог на прибыль (55,4%) и акцизы (31,1%). Государственные пошлины и налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами продемонстрировали отрицательную динамику в 2017 году по сравнению с 2016 годом. Наименьшую долю в структуре налоговых поступлений в федеральный бюджет в 2017 году занимает государственная пошлина (0,1%) [20].

В целом за исследуемый период налоговые доходы федерального бюджета Российской Федерации возросли (в 2017 году на 4,5% относительно 2016 года, в 2016 году на 1,5% по сравнению с 2015 годом, а в 2015 году на 8,4% по сравнению с 2014 годом, в 2014 году относительно 2013 года, на 22,2%). Однако, рассматривая динамику составляющих налоговых доходов бюджета РФ, следует отметить, что не все компоненты показывали рост.

В 2015 году увеличение налога на прибыль на 19,5% в сравнении с 2014 годом было вызвано изменением налогового законодательства. С 1 января 2015 года ставки налога на прибыль организаций с доходов, полученных в виде дивидендов от российских и иностранных организаций российскими организациями увеличилась с 9 % до 13 %, что привело к росту поступления налога на прибыль организаций с доходов, полученных в виде дивидендов (доходов, полученных российскими организациями от иностранных организаций, в 16,7 раза; доходов, полученных российскими организациями от российских организаций, в 1,5 раза). Также на увеличение сумм данного налога оказало влияние увеличение в два раза налога на прибыль организаций при выполнении соглашений о разделе продукции [20].

Рост НДС в 2015 году на 7,7% был связан с увеличением потребительского спроса в конце 2014 года, ростом курса доллара США по отношению к рублю, снижением доли налоговых вычетов в сумме исчисленного налога, а также улучшением налогового администрирования.

Рост налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами (включая НДС) на 11,3% в 2015 году, вызван в основном изменением законодательства в части налогообложения добычи нефти и газового конденсата – повышением базовой ставки налога при добыче нефти в 1,55 раза и введением повышающего коэффициента к налоговой ставке при добыче газового конденсата в размере 4,4.

По сравнению с 2014 годом поступления государственной пошлины увеличились на 12,4%. Это связано с увеличением с 1 января 2015 года ставок государственной пошлины за отдельные юридически значимые действия. С учетом дифференцированного подхода средний коэффициент индексации государственных пошлин составил 1,6.

В 2016 году незначительное сокращение налога на прибыль на 0,1% в сравнении с 2015 годом было связано с уменьшением поступления налога на прибыль с доходов, полученных в виде дивидендов.

Рост акцизов на 19,3% в 2016 году в основном за счет индексации ставок акцизов (по табачной продукции, автомобилям легковым, спирту этиловому из всех видов сырья), увеличения объемов реализации подакцизных видов продукции.

Снижение сумм налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами (включая НДС) в 2016 году на 9,4% было вызвано снижением мировой цены на нефть марки «Юралс». Несмотря на рост курса доллара США по отношению к рублю, увеличения объемов добычи нефти, а также повышение базовой ставки налога на нефть, НДС сократился на 9,4% по сравнению с 2015 годом [20].

По сравнению с 2015 годом поступления государственной пошлины в 2016 году уменьшились на 7,7 %. Это связано со снижением деловой активности хозяйствующих субъектов и уменьшением количества обращений за совершением регистрационных и иных юридически значимых действий.

Итак, налоговые доходы федерального бюджета формируются в основном за счет НДС и налогов за пользование природными ресурсами. Было выявлено, что в 2017 году прирост налоговых доходов составил, по сравнению с 2016 годом – 4,5%, когда как в 2016 г. прирост налоговых доходов составил, по сравнению с 2015 годом всего 1,5%. Если говорить о структуре формирования налоговых доходов, то на протяжении всего анализируемого периода преимущественную часть формировали НДС и налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами [20].

Таким образом, занимая более половины всех доходов в бюджете Российской Федерации, налоговые поступления играют значительную роль в формировании бюджета страны. Именно поэтому налоги, сборы и иные обязательные платежи являются важной частью в экономике страны. Следовательно, при отсутствии в бюджете страны задолженностей по налоговым платежам и сборам дефицит государственного бюджета в 2016 г. мог быть ниже на 32,6%, а в 2014 г. – на 93,9%. Этот факт еще раз указывает на важность налоговых поступлений в формировании бюджета страны. Именно

поэтому очень важным является формирование грамотной налоговой политики и поиск новых решений для регулирования различных проблем в этой области.

Для исполнения своих функций каждый уровень власти наделен собственным бюджетом, который формируется за счет налоговых и неналоговых доходов. На налоговые доходы приходится три четверти доходной части консолидированного бюджета России. Далее проанализируем данные о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации и распределение налоговых доходов по уровням бюджетной системы за 2013-2017 гг. (рисунок 3.3).

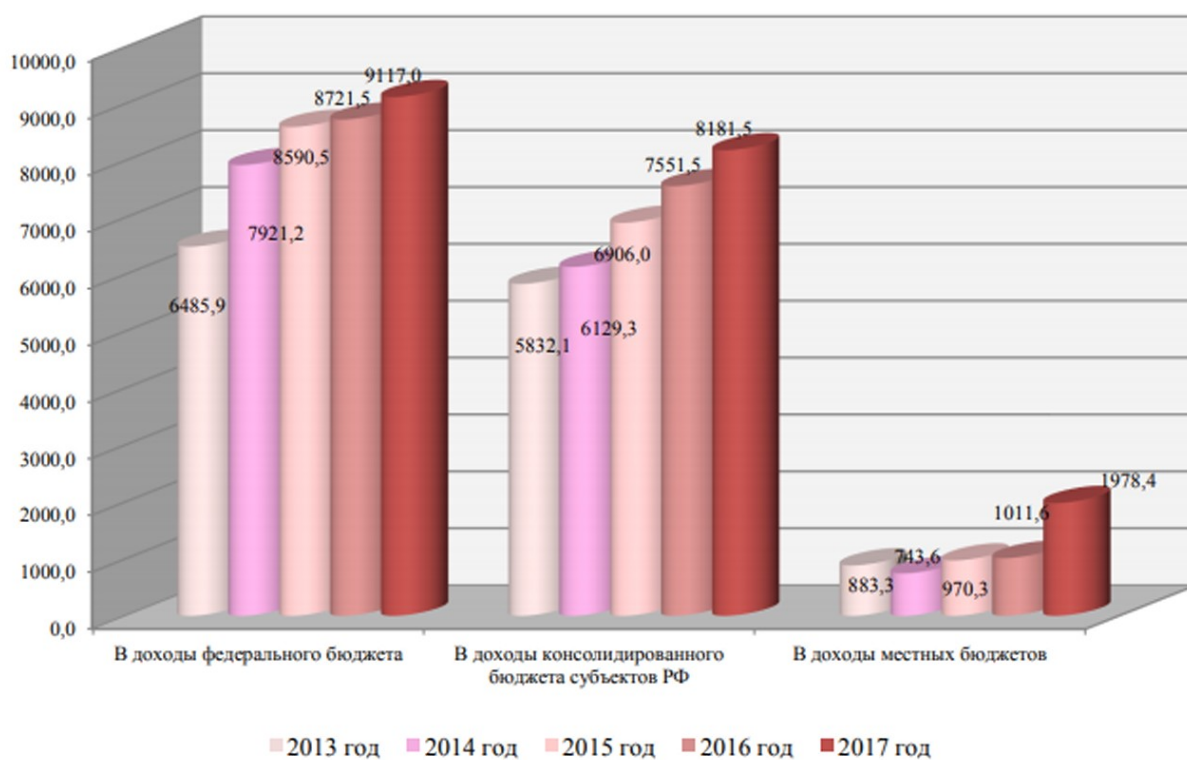


Рисунок 3.3 - Распределение налоговых поступлений по уровням бюджетной системы, (млрд.руб.)

В 2013 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 13801,3 млрд. руб., из них федеральных налогов и сборов на сумму 12568,5 млрд. рублей (91,1% от общей суммы налоговых доходов), региональных налогов – 721,9 млрд. рублей (5,2%), местных налогов – 179,1 млрд. рублей (1,3%), налогов со специальным налоговым режимом – 331,8 млрд. рублей (2,4%) [20].

В 2014 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 14297,3 млрд. руб., динамика поступлений сохранилась на уровне 2013 года.

В 2015 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 16444,6 млрд. руб., из них федеральных налогов и сборов на сумму 14851 млрд. рублей (90,3% от общей суммы налоговых доходов), региональных налогов – 853,1 млрд. рублей (5,2%), местных налогов – 217,8 млрд. рублей (1,3%), налогов со специальным налоговым режимом – 522,7 млрд. рублей (3,2%).

В 2016 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 16173 млрд. руб., из них федеральных налогов и сборов на сумму 14553,2 млрд. рублей (89,9% от общей суммы налоговых доходов), региональных налогов – 904,5 млрд. рублей (5,7%), местных налогов – 220,6 млрд. рублей (1,4%), налогов со специальным налоговым режимом – 490,2 млрд. рублей (3,0%) [20].

В 2017 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 19276,9 млрд. руб., из них федеральных налогов и сборов на сумму 17501,8 млрд. рублей (90,7% от общей суммы налоговых доходов), региональных налогов – 1012,4 млрд. рублей (5,3%), местных налогов – 246,4 млрд. рублей (1,3%), налогов со специальным налоговым режимом – 516,3 млрд. рублей (2,7%) [20].

В 2017 году по сравнению с 2016 годом поступления налогов, сборов, иных обязательных платежей в доходы федерального бюджета выросло на 379,1 млрд. руб., темп роста составил 4,5%. В 2016 году по сравнению с 2015 годом поступления налогов, сборов, иных обязательных платежей в доходы федерального бюджета выросло на 131 млрд. руб., темп роста составил 1,5%.

Поступления налогов, сборов, иных обязательных платежей в доходы консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации в 2016 году выросло на 642,5 млрд. руб., темп роста составил 9,3% относительно 2015 года, в 2017 году по сравнению с 2016 годом налоговые поступления составили

8181,5 млрд. руб., что на 630 млрд. руб. больше чем в 2016 году, темп роста составил 7,7%.

Поступления налогов, сборов, иных обязательных платежей в доходы местных бюджетов в 2016 году выросло на 41,3 млрд. руб., темп роста составил 4,3%, в 2017 году на 966,8 млрд. руб. темп роста составил 95,6%.

Таким образом, удельный вес федеральных налогов к консолидированном бюджете Российской Федерации занимает большую часть – 91,1% в 2017 году, 89,9% в 2016 году, 90,3% в 2015 году, 90,4% в 2014 году, 91,1% в 2013 году.

Также важно отметить, что большая часть налогов, сборов, иных обязательных платежей распределяется в доходы федерального бюджета Российской Федерации, в 2016 году распределение составило 8721 млрд. руб., то есть 53,9% от общей суммы налоговых поступлений, в 2017 году – 9117,0 млрд. руб., то есть 47,3% от общей суммы налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации.

Далее по данным таблиц 3.2-3.4, исследована динамика и структура распределения налоговых поступлений по уровням бюджетной системы Российской Федерации в разрезе поступивших налогов и сборов [19].

Таблица 3.2 – Распределение налоговых доходов по уровням бюджетной системы (федеральный бюджет), млрд. руб.

Налоговые поступления	Налоговые поступления по годам					Абсолютное отклонение, млрд. руб. 2017/2016	Тема роста, %, 2017/2016
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.		
Налог на прибыль организаций	352,2	411,3	491,3	490,6	762,4	271,8	55,4
НДС	3539,0	3931,6	4 233,1	4 559,4	5137,1	577,7	12,7
Акцизы на продукты, произведенные на территории РФ	697,1	468,6	527,9	632,5	856,4	223,9	35,4
Акцизы на продукты, ввозимые на территорию РФ	50,1	52,2	53,8	61,3	53,2	-8,1	-13,2
Налоги, сборы и регулярные	1730,3	2857,9	3181,1	2 882,8	2224,2	-658,6	-22,8

платежи за пользование природными ресурсами							
Государственная пошлина	117,2	90,5	101,7	93,9	83,7	19,8	21,1
Всего	6485,9	7921,2	8590,5	8721,5	9117,0	395,5	4,5

Проанализировав динамику структуры налоговых поступлений в федеральный бюджет РФ, можно сделать вывод, что основным изменением в исследуемом периоде в налоговых доходах федерального бюджета РФ является рост удельного веса НДС (с 54,6% в 2013 году до 56,3% в 2017 году).

Также в структуре налоговых поступлений в федеральный бюджет РФ преобладают налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами (включая НДС), так в 2017 году – 26,8%, в 2016 году – 33,1%. Отметим, что в 2016 году по сравнению с 2015 г. наибольший прирост был зафиксирован по таким показателям, как акцизы (19,3%) и НДС (7,7%), в 2017 году – налог на прибыль (55,4%) и акцизы (31,1%) [19].

Государственные пошлины и налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами продемонстрировали отрицательную динамику в 2017 году по сравнению с 2016 годом.

Наименьшую долю в структуре налоговых поступлений в федеральный бюджет в 2017 году занимает государственная пошлина (0,1%). Что касается остальных элементов структуры налоговых доходов федерального бюджета Российской Федерации, то следует отметить незначительные колебания доли налога на прибыль, акцизов, государственной пошлины и иных налогов, и сборов.

В целом за исследуемый период налоговые доходы федерального бюджета Российской Федерации возросли (в 2017 году на 4,5% относительно 2016 года, в 2016 году на 1,5% по сравнению с 2015 годом, а в 2015 году на 8,4% по сравнению с 2014 годом, в 2014 году относительно 2013 года, на 22,2%).

Однако, рассматривая динамику составляющих налоговых доходов бюджета РФ, следует отметить, что акцизы на продукты, ввозимые на

территорию РФ и налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами показали отрицательные значения 13,2% и 22,8% соответственно [19].

Таблица 3.3 – Распределение налоговых доходов по уровням бюджетной системы (региональные бюджеты), млрд. руб.

Налоговые поступления	Налоговые поступления по годам					Абсолютное отклонение, млрд. руб., 2017/2016	Тема роста, %, 2017/2016
	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.		
Налог на прибыль организаций	1719,7	1964,0	2 107,5	2 279,1	2 527,6	248,5	11,0
НДФЛ	2499,1	2593,5	2 806,5	3 017,3	3 251,1	233,8	7,7
Акцизы на продукты, произведенные на территории РФ	491,4	479,7	486,5	661,7	611,7	-50,0	-7,6
Налог на имущество организаций	900,7	767,5	712,4	764,5	856,1	91,6	12,0
Налог на имущество физических лиц	20,4	31,2	30,3	36,1	52,2	16,1	44,6
Транспортный налог	33,2	58,4	139,9	139,1	154,9	15,8	11,4
Налог на игорный бизнес	-	0,5	0,6	0,8	1,1	0,3	37,5
Земельный налог	111,4	129,2	185,1	176,4	186,0	9,6	5,4
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	43,2	50,0	69,6	68,9	69,1	0,2	0,3
Государственная пошлина	9,4	12,6	19,4	18,8	19,1	0,3	1,6
Иные налоги, сборы и обязательные платежи	3,6	42,7	348,1	388,7	452,6	63,9	16,4
Всего	5832,1	6129,3	6 906,0	7 551,5	8181,5	630,0	8,3

Таблица 3.4 – Распределение налоговых доходов по уровням бюджетной системы (местные бюджеты), млрд. руб.

Налоговые поступления	Налоговые поступления по годам	Абсолютное отклонение,	Тема роста, %,
-----------------------	--------------------------------	------------------------	----------------

	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	млрд. руб., 2017/2016	2017/2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Налог на прибыль организаций	6,1	8,3	9,1	6,6	12,1	5,5	83,3
НДФЛ	521,3	542,2	617,1	660,5	1062,7	402,2	60,1

Продолжение таблицы 3.4

1	2	3	4	5	6	7	8
Акцизы на продукты, произведенные на территории РФ	-	0,07	0,09	0,2	0,5	0,3	150,0
Налог на имущество организаций	2,3	2,8	3,9	4,1	5,2	1,1	26,8
Налог на имущество физических лиц	21,1	22,1	25,7	28,9	31,7	2,8	9,7
Транспортный налог	2,3	2,8	4,9	3,6	3,9	0,3	8,3
Налог на игорный бизнес	-	0,01	0,02	0,02	0,02	-	-
Земельный налог	122,8	123,7	163,3	156,4	191,8	35,4	22,6
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	1,2	1,5	1,7	1,9	12,2	10,3	542,1
Государственная пошлина	11,3	12,9	16,7	16,2	16,9	0,7	4,3
Иные налоги, сборы и обязательные платежи	194,9	27,2	127,8	133,2	643,6	510,4	383,2
Всего	883,3	743,6	970,3	1011,6	1978,4	966,8	95,6

На основании представленных данных в таблицах 2.3-2.4 можно сделать вывод, что общая величина поступлений в бюджетную систему страны имеет динамичный рост, налоговые поступления также имеют тенденцию к росту. Изменения составили:

1) поступления в федеральный бюджет увеличились в 2017 году на 395,5 млрд.

руб., темп роста составил 4,5% по сравнению с 2016 годом – незначительное увеличение, но это говорит о хорошей динамике;

2) поступления в консолидированные бюджеты субъектов РФ в 2017 году выросли незначительно – на 630,0 млрд. руб., что составило 8,3% прироста по сравнению с 2016 годом;

3) поступления в доходы местных бюджетов в 2017 году относительно 2016 года показали значительный рост – на 966,8 млрд. руб., темп роста составил 95,6%. Налоговые доходы местного бюджета складываются из налога на доходы физических лиц, налога на прибыль, налога на имущество, земельного налога, и других налоговых платежей. Именно эти налоги определяют доходную базу местного бюджета [19].

Удельный вес конкретных налогов и сборов в сумме всех поступлений бюджетной системы Российской Федерации за пять лет изменился незначительно. Так, на формирование федерального бюджета основное влияние оказывает НДС, который является первым по значимости налогом, как и по всем регионам страны в целом. В 2017 году его доля в федеральном бюджете страны – 56,3%, в 2016 году его доля в федеральном бюджете – 48,5 %.

Вторая по значимости для федерального бюджета – группа платежей за пользование природными ресурсами, которые составили в 2017 году они составили 2224,2 млрд. руб. или 24,5%, в 2016 году 2882,8 млрд. руб. или 33,1% от общей суммы налоговых поступлений. Акцизы на продукты, произведенные на территории РФ сформировали в 2017 году 9,4% налоговых поступлений в федеральный бюджет страны, в 2016 году данный показатель составил 7,3% налоговых поступлений или 632,5 млрд. рублей. Налог на прибыль 8,4% от суммы всех налоговых поступлений.

В консолидированном бюджете субъектов Российской Федерации более одной третью поступлений – 39,7 % – составляет налог на доходы физических лиц. Практически равен ему по значимости налог на прибыль организаций, его доля 30,9 %.

В формировании местного бюджета основная роль принадлежит налогу на доходы физических лиц, его доля – 53,7% (1062,7 млрд. руб.) всех

поступлений, важно отметить значительный рост налоговых поступлений в местные бюджеты в 2017 году – темп роста составил 95,5%.

Далее необходимо отметить, что в категорию налоговых доходов включаются все налоги, поступление которых предусмотрено налоговым законодательством федерального, регионального и местного уровней, а также пени и штрафы, взимаемые за нарушения налогового законодательства. На протяжении последних пяти лет налоговые поступления неизменно остаются основной составляющей доходной части бюджета Российской Федерации. Так, на их долю приходится в 2013 году – 56,5%, в 2014 году – 53,4% %, в 2015 году – 60,0% %, в 2016 году – 58,3%, в 2017 году – 62,9% всех доходов бюджетной системы Российской Федерации.

Анализ структуры налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ показал, что в 2016 году по сравнению с 2015 годом налоговые поступления в консолидированный бюджет РФ снизились на 1,7%. Одной из причин снижения налоговых поступлений является рост задолженностей по налоговым платежам и сборам, которая увеличивается с каждым годом. Однако уже в 2017 году относительно 2016 года налоговые доходы в бюджет значительно выросли, на 3103,3 млрд. руб., темп роста составил 19,2%,

В 2017 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 19276,9 млрд. руб., из них федеральных налогов и сборов на сумму 17501,8 млрд. рублей (90,8% от общей суммы налоговых доходов), региональных налогов – 1012,4 млрд. рублей (5,3%), местных налогов – 246,4 млрд. рублей (1,3%), налогов со специальным налоговым режимом – 516,3 млрд. рублей (2,6%) [19].

В 2017 год в бюджете России наблюдается тенденция роста расходов над доходами. Проведенный анализ структуры и динамики доходов бюджета, позволяет говорить о том, что государственный бюджет Российской Федерации дефицитен. Для достижения положительного результата, необходимо предпринять эффективные меры, которые, с одной стороны, стимулировали бы

приток денежных средств в бюджет государства, а, с другой, способствовали сокращению государственных расходов.

По результатам проведенного анализа, можно отметить, что благодаря значительному улучшению качества налогового администрирования и переходу на современные технологии удалось не только обеспечить положительный тренд в налоговых поступлениях, но и в значительной мере нивелировать влияние экономических факторов на доходы бюджета. В последние годы динамика налоговых поступлений сильно зависела от конъюнктурных колебаний на мировых рынках сырья. Особенно ярко это проявилось во время экономического кризиса. Однако сейчас влияние внешних факторов на динамику налоговых поступлений постепенно снижается.

Также важно отметить, что рост эффективности налоговых поступлений в бюджет стал возможен, прежде всего, за счет создания новой цифровой модели налогового администрирования, основанной на современных технологиях, таких как Big Data и других. Это позволяет внедрять новые инструменты налогового администрирования, основанные на риск-ориентированном контроле, прежде всего АСК НДС и онлайн ККТ. А также реализовывать проекты отраслевой аналитики, стимулируя тем самым налогоплательщиков к добровольной корректировке своих обязательств.

Таким образом, отвечающая требованиям современной экономики система налогового администрирования обладает большей стрессоустойчивостью и способна противостоять внешним вызовам и, следовательно, обеспечивать стабильные доходы бюджетов всех уровней.

4 Проблемы формирования налоговых доходов в бюджетах РФ

Налоговые поступления являются основным источником доходной части бюджета и эффективным для страны, инструментом государственного регулирования социально-экономических отношений. Вопрос повышения эффективности налоговых поступлений в бюджет страны выступают основной проблемой формирования доходной части бюджета Российской Федерации.

На протяжении последних трех лет налоговые поступления неизменно остаются основной составляющей доходной части консолидированного бюджета Российской Федерации. Так, на их долю приходится в 2015 году – 53,4 %, в 2016 году – 60,0 %, в 2017 году – 58,3 % всех доходов государственного бюджета страны. Роль главного администратора налоговых доходов бюджета Российской Федерации за 2015-2017 гг. стабильно принадлежит Федеральной налоговой службе Российской Федерации, которая в 2017 году обеспечила 64,5% всех доходов государственного бюджета России [19].

Несмотря на то, что налоговые поступления остаются основным источником формирования бюджета Российской Федерации на протяжении, за 2017 год по сравнению с 2016 годом темп прироста находится в отрицательной зоне (-1,6%). Данное обстоятельство обусловлено неравномерностью налоговых поступлений в бюджет, нестабильностью роста налоговых доходов, проблемы современного налогового администрирования Российской Федерации.

Таким образом, обозначим проблемы формирования и повышение эффективности налоговых поступлений в государственный бюджет страны:

- Налог на прибыль организаций характеризуется неравномерностью поступлений. Удельный вес налога на прибыль в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета страны из года в год колеблется, так в 2014 году

удельный вес составил 15,8% в структуре всех налоговых поступлений, в 2015 году удельный вес налога на прибыль составлял 15,8% , в 2016 году он составил 17,1%, по предварительным данным, и в 2017 году 18,8%. Поступление налога на прибыль в консолидированный бюджет страны увеличивается, прирост за 2016 год составляет 6,6% и соответственно поступления в федеральный бюджет РФ уменьшается и составляет 5,6% на 2016 год, в то время как, в 2015 году он составлял 5,7%. Рост поступлений налога, в целом, обусловлен увеличением выручки за счет положительных курсовых разниц, ростом цен на товары, работы и услуги на внутреннем рынке. Кроме того, возросло поступление налога на прибыль с доходов, полученных в виде дивидендов, в том числе за счет увеличения с 2015 г. ставки налога с 9 % до 13 процентов. Проблема недополучения дохода от налога на прибыль – уклонение от налогообложения с помощью использования различных схем. Даже крупные и успешно функционирующие предприятия стараются любыми путями занизить свою прибыль в целях снижения сумм выплат в бюджет [14, с. 133].

- Налог на добавленную стоимость остается одним из самых проблемных налогов в российской налоговой системе. Значительные издержки государства и бизнеса, связанные с администрированием НДС, проблемы, возникающие при его возмещении из бюджета, являются актуальными вопросами, связанные с реформированием и совершенствованием НДС. Поступлений «внутреннего» налога на добавленную стоимость зависит от изменений объема и цен конечного потребления в экономике. Таким образом, факторы риска при оценке объема поступлений НДС по товарам внутреннего происхождения связаны с динамикой реальных доходов населения и реального товарооборота, а также с уровнем индекса-дефлятора внутреннего потребления, который в наибольшей степени из всех показателей инфляции близок к индексу потребительских цен. Уровень инфляции в 2019 году может оказаться несколько выше, чем в базовом варианте официального прогноза Министерства экономического развития, в то же время вполне вероятны дальнейшее падение оборота розничной торговли и

более масштабное сокращение реальных располагаемых доходов населения. Это говорит о том, что хотя в номинальном выражении план по «внутреннему» НДС вполне может быть выполнен, в реальном выражении (с учетом индекса потребительских цен) его динамика может оказаться несколько хуже официального прогноза. Если же говорить об НДС на импортные товары, то здесь есть определенные риски снижения поступлений. Необходимо рассмотреть сценарий дальнейшего падения объемов импорта в долларовом выражении, в первую очередь импорта товаров, которое не будет компенсировано соответствующим снижением курса рубля к доллару, что может привести к снижению импорта в рублевом выражении и к сокращению по сравнению с планом соответствующих налоговых поступлений.

- Ежегодное снижением поступлений налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами (включая НДС), которые ежегодно составляют около 20% (в 2017 году – 18,2%, в 2016 году – 19,2%, в 2015 году – 20,5%) всех доходов бюджета страны. Снижение поступлений по данному налогу связано, прежде всего, со значительными колебаниями мировой цены на нефть марки «Юралс» и сокращение поступлений от экспортных пошлин. При этом надо учитывать, что порядка 88-89% поступлений экспортных пошлин обеспечиваются пошлинами на экспорт нефти и нефтепродуктов и около 10% – пошлинами на экспорт газа [11, с. 105].

- Увеличение ставок акцизов, ведет к увеличению теневого сектора экономики в сфере производства алкогольной и спиртосодержащей продукции. К примеру, цена акциза на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9 % в 2010 году составляла 210 рублей за литр, а в 2018 году стоимость того же самого подакцизного товара за литр составляет 523 рубля. Менее чем за десять лет цена увеличилась на 149 %. При этом производство алкогольной продукции сократилось на 22,3%, а около 30 % точек по реализации алкогольной продукции перешли в теневой сектор. Ежегодно доходы от нелегальной продажи алкоголя составляют более 100 млрд. рублей, если с этих денег уплатить налог, полагающийся государству, то

это было бы ощутимо для казны. Так же одной из проблем, является взимание акциза при импорте алкогольной продукции. В Налоговом кодексе Российской Федерации отсутствует определение того, какая алкогольная продукция может считаться натуральной. В связи с этим происходят затруднения при осуществлении таможенного контроля, а также правильности уплаты налога. В настоящее время отсутствуют критерии отнесения вин к категории натуральных, что приводит к возможности недобросовестных участников внешнеэкономической деятельности заявлять недостоверные сведения о товаре с целью занижения таможенных платежей. В результате большое количество виноградных вин, ввозимых в РФ, декларируются как натуральные и облагаются акцизом по минимальной ставке [11, с. 105].

- Серьезной проблемой является система налоговых льгот – льготы по региональным и местным налогам, установленные федеральным законодательством, приводит к значительным потерям налоговых поступлений в бюджет страны. Потери бюджета от различных налоговых преференций в 2017 году достигли 2,4 триллиона рублей (в 2014 году этот показатель составлял 2,19 триллиона рублей), а к 2020 году они увеличатся до 2,8 триллиона рублей. В этой связи остается актуальным проведение инвентаризации и оптимизации, установленных федеральным законодательством льгот по региональным и местным налогам (прежде всего по налогу на имущество организаций, по налогу на имущество физических лиц, а также принятие решения об ограничении предоставления налоговых льгот по региональным налогам и сборам, устанавливаемых федеральным законодательством. Система налоговых льгот требует модернизации путем отмены тех льгот, которые не имеют целевого характера.

- Несовершенство действующей методики уплаты НДФЛ по месту трудовой деятельности граждан и вопрос о введении прогрессивной шкалы налогообложения НДФЛ.

- Актуальным остается вопрос администрирования транспортного налога – трудности в определении категории и видов транспортных средств,

состоящих на учете, несовершенство базы данных поставленных и состоящих на учете транспортных средств и их владельцев, трудности в доставке налоговых уведомлений и требований на уплату налога, проблематичность взыскания налогов и пеней по транспортному налогу. Необходимо в кратчайшие сроки повысить эффективность налогового администрирования по сбору транспортного налога, так как уменьшается показатель соотношения фактического сбора данного налога к запланированному сбору, а число зарегистрированных транспортных средств из года в год увеличивается.

- Несовершенство современного налогового администрирования в целом: проблемы механизма принуждения к уплате налогов; проблема взыскания налоговой задолженности; проблема «фирм-однодневок»; проблема отсутствия индексации ряда экономических показателей в целях налогообложения; проблема недостаточности предусмотренных налоговых вычетов; проблема текучести кадров в налоговых органах; проблемы социально-психологического характера.

- Недостаточная стабильность налоговой политики, что существенно осложняет правоприменение законодательства о налогах и сборах, дестабилизирует экономическую обстановку.

- Отсутствие однозначных критериев выделения налоговых и неналоговых доходов федерального бюджета и недоработки налоговой политики в Российской Федерации.

- Четкая направленность налогообложения на текущее увеличение налоговых поступлений в бюджет, что приводит к образованию завышенного совокупного бремени начисленных налогов, которые не в состоянии нести даже среднестатистический российский налогоплательщик [11, с. 106].

Все перечисленные проблемы формирования и повышения эффективности налоговых поступлений в государственный бюджет Российской Федерации, требуют незамедлительного комплексного решения. Проблемы повышения налоговых доходов бюджета страны должна решаться путем

совершенствования механизмов взимания имеющихся налогов и улучшения налогового администрирования.

5 Пути совершенствования системы формирования налоговых доходов бюджетов РФ

Ранее были обозначены проблемы формирования и повышение эффективности налоговых поступлений в государственный бюджет страны. На основании выявленных проблем можно предложить мероприятия по увеличению налоговой составляющей в доходах бюджета Российской Федерации.

1) Проблема неравномерности поступлений в бюджет налога на прибыль организаций. Налог на прибыль организаций является основным прямым налогом. Плательщики налога: предприятия и организации, являющиеся юридическими лицами; филиалы и подразделения; филиалы Сберегательного банка РФ; компании, предприятия, которые осуществляют предпринимательскую деятельность. Объектом обложения служит валовая прибыль, которая представляет собой сумму прибыли (или убытков) от реализации продукции (работ, услуг), основных фондов, иного имущества предприятия и доходов от внереализованных операций, уменьшенных на сумму расходов по этим операциям.

Совершенствование механизма взимания налога на прибыль в России на сегодняшний день реализуется, главным образом, посредством разработки основных направлений налоговой политики. В части рассматриваемого налога на прибыль организаций следует внести изменения в законодательство о налогах и сборах по следующим направлениям:

- должны быть внесены изменения в НК РФ, направленные на сокращение возможностей минимизации налогообложения, связанных с переносом на будущее убытков реорганизуемых или приобретаемых компаний. Отсутствие ограничений создает на рынке искаженные стимулы, направленные на приобретение неэффективного бизнеса без последующего его развития. В настоящее время существует возможность посредством присоединения убыточных организаций направить на погашение их убытков всю полученную прибыль;

- необходимо решить вопрос нормативного регулирования отнесения процентов по долговым обязательствам на расходы, учитываемые при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций. В настоящее время эти правила являются недостаточно эффективными: с одной стороны, они не предотвращают уклонение от налогообложения путем неправомерного отнесения процентов на расходы, с другой стороны, являются трудоемкими и обременительными для добросовестных налогоплательщиков [10, с. 14].

2) Проблема администрирования налога на добавленную стоимость.

Существенным недостатком является сложность администрирования налога на добавленную стоимость. Налог на добавленную стоимость – это косвенный многоступенчатый налог, взимаемый на всех стадиях производства и реализации товаров, работ и услуг. НДС в большинстве случаев фактически «перекладывается» на конечного покупателя, поскольку включается в цену приобретаемой им продукции. При исчислении суммы НДС, подлежащей уплате в бюджет, налогоплательщик имеет право уменьшить общую сумму налога, исчисленную по операциям, признаваемым объектами налогообложения, на суммы налога по товарам (работам, услугам), приобретаемым для осуществления налогооблагаемых операций. Сложившаяся система учета и контроля не обеспечивает в должной мере полноту поступления НДС в бюджет, поскольку допускает возможность применения налогоплательщиками схем ухода от обложения и необоснованного возмещения из бюджета. В России существует целый ряд трудностей,

связанный с налоговыми вычетами и возмещением НДС из бюджета, которые в некоторых случаях препятствуют выходу российских компаний на международный рынок [14, с. 135].

В целях увеличения поступления НДС в бюджет Российской Федерации необходимо:

- установить пониженную ставку НДС, менее 10% на товары первой необходимости (мука, молочные продукты, медицинские товары), одновременно повысить ставку на реализацию предметов роскоши (ювелирные изделия) и увеличить таможенные пошлины на импорт, что будет способствовать увеличению спроса на отечественные товары (работы, услуги). Такой способ позволяет увеличить долю уплаты НДС лицами, относящиеся к обеспеченной категории населения, что благоприятно скажется на федеральном бюджете;

- стимулирование роста товарооборота российских розничных сетей, которые реализуют потребительские товары, Министерством финансов РФ было предложено внедрить механизм возврата иностранным физическим лицам части сумм НДС, которые они уплатили при приобретении товаров во время пребывания в РФ;

- использование эффективных налоговых льгот, видоизменение или усовершенствование налоговых льгот по НДС, то есть увеличение порога освобождения от уплаты НДС, для субъектов среднего и малого бизнеса. На данном этапе развития современной экономики изменение или введение новых льгот по НДС могут безболезненно решить многие проблемы, связанные с данным налогом. Значительную долю в объеме льгот составляют освобожденные от НДС биржевые операции с ценными бумагами, банковская и страховая деятельность. Такие льготы обусловлены социальным значением для общества, но, с другой стороны, они представляют собой лоббирование интересов определенного круга лиц. Поэтому важным решением может служить отмена данных льгот и введение более значимых для населения.

Например, установление для социальной сферы более рациональной льготы в виде сочетания освобождения и права на вычет НДС по приобретению.

3) Проблема снижения поступлений налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами (включая НДСП).

Среди доходных источников бюджетов в Российской Федерации особое место занимает категория природоресурсных платежей, связанных с возмещением государству расходов на восстановление используемых природных ресурсов и компенсацией определенных потерь природных богатств. Налоги на природные ресурсы играют ощутимую роль в консолидированном бюджете РФ и выполняют фискальную функцию, имея нецелевой характер использования [12, с. 67].

Налоговые ставки рентных платежей следует пересматривать регулярно с целью повышения регулирующей функции налоговых платежей за природные ресурсы. Кроме того, для эффективного использования ресурсов нашей страны следует реформировать налог на добычу полезных ископаемых с учетом потенциального ущерба окружающей среде, который могут наносить предприятия - пользователи недр. Такой подход, может увеличить интерес к российскому добывающему производству со стороны иностранных инвесторов. Указанная мера могла бы также способствовать увеличению доли рассматриваемого налога в бюджете и уравновесить экономически – экологическую ситуацию в стране, преодолеть ее кризисное положение с меньшими потерями для бюджета Российской Федерации.

5) Проблема способствования системы налоговых льгот снижению налоговых поступлений в государственный бюджет. На сегодняшний день в Российской налоговой системе существует около 200 различных льгот и преференций по налогу на прибыль, налогу на добавленную стоимость, налогу на добычу полезных ископаемых, налогу на имущество организаций, земельному и транспортному налогам. Несмотря на то, что предоставление льгот не предполагает прямого расходования бюджетных средств, их все же

можно считать «налоговыми расходами» бюджетной системы Российской Федерации.

Таким образом, серьезной проблемой для консолидированных бюджетов субъектов Федерации являются льготы по региональным и местным налогам, установленные федеральным законодательством. В 2017 г. эти льготы составили более 17 % налоговых доходов региональных бюджетов (в основном льготы по налогу на прибыль, налогу на имущество организаций и налогу на имущество физических лиц). При этом не учитываются предусмотренные федеральным законодательством возможные изъятия из объектов налогообложения, с учетом которых льгот будет еще больше. Интересно, что предоставление налоговых льгот не увязывается с бюджетной обеспеченностью регионов и по существу ложится бременем на доходы консолидированного бюджета РФ. Налоговые полномочия субъектов Российской Федерации позволяют снизить налоговую ставку по налогу на прибыль в части, зачисляемой в бюджеты субъектов Федерации.

Но наибольший ущерб региональным бюджетам наносит налоговая льгота, предоставляемая убыточным организациям. Можно предположить, что стимулирование получения убытка, причем неоднократного, снижающего налоговую базу не только текущего периода, но и десяти последующих, является побудительным мотивом получения убытка для необоснованной налоговой выгоды. Таким образом, преференция в виде снижения налоговой базы последующих налоговых периодов не является обоснованной, прежде всего потому, что не учитывает природу полученного убытка.

Вероятно, что необходим механизм компенсации выпадающих доходов региональных и местных бюджетов либо отмена соответствующих льгот. Представляется справедливым и рациональным принять решение о снижении налоговой базы на сумму полученных убытков только для тех организаций, которые осуществляют инновационные проекты, на срок их окупаемости; для организаций, деятельность которых зависит от сезонных, и не только сезонных, колебаний цен, а также для организаций, которые получают убыток за счет

выпуска и реализации социально значимых товаров и оказания услуг, цены на которые являются фиксированными и экономически оправданными.

Совет Федерации Федерального Собрания РФ неоднократно поднимал вопрос о разработке механизма компенсации выпадающих доходов региональных и местных бюджетов от предоставления налоговых льгот, установленных Федеральным законодательством или об отмене этих льгот, но пока проблема не решена.

б) Проблема несовершенства действующей методики уплаты НДФЛ. Налог на доходы физических лиц – один из основных доходных источников консолидированного бюджета Российской Федерации. Одним из основных достоинств налога на доходы физических лиц является его достаточно равномерное распределение между местными бюджетами внутри субъектов РФ. Следует отметить, что НДФЛ наряду с налогом на прибыль, является существенным источником доходов местных бюджетов.

Актуальным является вопрос пересмотра действующей методики уплаты НДФЛ по месту трудовой деятельности граждан. В связи с притоком большого числа граждан с целью получения работы в крупные города, например, город Москва, (при этом место прописки большинства из них не совпадает с местом работы) бюджеты субъектов Российской Федерации несут существенные потери в финансовых ресурсах, так как работодатель уплачивает налог в свою инспекцию и денежные средства «оседают» в бюджете этого региона. Поэтому целесообразно будет внести изменения в ст. 226 Налогового кодекса РФ, согласно которым уплата работодателями удержанной суммы налога на доходы физических лиц будет осуществляться не по месту постановки на учет налогового агента, а по месту регистрации работника. Подобные изменения сделают распределение НДФЛ более равномерным и позволят органам местного самоуправления иметь в своем распоряжении более существенный источник доходов, а также органы власти на местном уровне будут заботиться о создании комфортных условий для проживания населения [12, с. 68].

Важным вопросом остается вопрос о введении прогрессивной шкалы налогообложения НДФЛ. Законопроекты о прогрессивной ставке НДФЛ неоднократно вносились на рассмотрение в Государственную Думу. Впервые законопроект о введении прогрессивной шкалы налога на доходы физических лиц был внесен на рассмотрение в Государственную думу в 2014 г., но был отклонен. В октябре 2017 г. в Государственную думу РФ были внесены приоритетные законопроекты от трех фракций («Справедливая Россия», КПРФ и ЛДПР) о переходе к прогрессивной шкале налога на доходы физических лиц. В результате обсуждения ни один из законопроектов не набрал большинства голосов, что понятно, учитывая их полярность и некоторую поверхностность, однако вернуться к решению проблемы, по всей вероятности, придется. Так как дифференциация по доходам среди населения продолжает усугубляться, в том числе и по отраслям экономики, что является побудительным мотивом вернуться к обсуждению возможности введения прогрессивной шкалы НДФЛ.

Прогрессивная шкала введена во многих зарубежных странах и способствует успешному пополнению бюджетов этих стран. Эта практика может быть использована при условии ее применения к высокодоходным категориям плательщиков, без ущерба для среднеобеспеченных лиц, особенно в период кризиса. Такой подход одновременно дает стимул для развития малого и среднего предпринимательства.

7) Проблема администрирования транспортного налога. Вопрос администрирования транспортного налога актуален. Транспортный налог является одним из важнейших региональных налогов. Большое значение этим налогам уделяется потому, что они являются источником формирования доходной части бюджетов субъектов Российской Федерации, а, следовательно, источником финансирования экономических и социальных нужд региона. В настоящее время роль транспортного налога в пополнении доходной части региональных бюджетов невелика и не превышает 10 % от общей величины дохода субъекта РФ. Прежде всего, стоит попробовать механизм, который позволит собирать налог со всех налогоплательщиков, а не увеличить

налоговою нагрузку на тех налогоплательщиков, которые добросовестно и своевременно уплачивают налог. Основная проблема в том, что у налоговой службы нет рычагов воздействия на граждан. Что касается юридических лиц, имеется возможность проведения налоговых проверок, списание средств со счетов в банке, наложить арест на имущество или заморозить банковские и расчетные счета, то в отношении физического лица налоговые органы могут лишь обратиться в суд. И даже после вынесения решения судом в пользу налогового органа, сумму налога можно получить в казну лишь при участие судебного пристава [10, с. 15].

Одним из способов контроля по уплате налога является процедура технического осмотра транспортного средства. Его обязаны проходить все водители, поэтому во время технического осмотра удобнее всего проводить контроль уплаты транспортного налога. Из вышесказанного можно сделать вывод что, прежде чем, повышать ставки транспортного налога, нужно решить проблемы, которые возникают в процессе его собираемости, и выявить, по какой причине поступления этого налога находятся на столь низком уровне. Система ставок, которая действует на данный момент, нуждается в доработке. По возможности эту систему стоит пересмотреть и сделать ее более дифференцированной.

8) Проблема несовершенства современного налогового администрирования в целом. Улучшение условий для своевременного исполнения обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов. В настоящее время используются разнообразные способы уплаты платежей, регулируемых Налоговым кодексом, в наличной или безналичной форме через банки, кассы местных администраций, организации федеральной почтовой связи, в том числе с использованием интернет-сервисов банков, с которыми налоговыми органами заключены соглашения, платежных терминалов банков и личных кабинетов налогоплательщиков. При исполнении обязанности по уплате таких платежей должна быть обеспечена надлежащая идентификация плательщиков для защиты их прав. Предлагается внести в Налоговый кодекс

изменения, не предполагающие увязку исполнения обязанности по уплате налога, сбора, страхового взноса и характеристик лица, осуществляющего уплату таких платежей [10, с. 16].

В целях совершенствования условий уплаты государственной пошлины заявителями, обратившимися в многофункциональные центры предоставления государственных и муниципальных услуг с запросами о предоставлении таких услуг, предлагается дополнительно урегулировать порядок уплаты государственной пошлины в указанных центрах без взимания с заявителей платы за прием и перечисление в бюджетную систему Российской Федерации соответствующих денежных средств.

В качестве меры по предотвращению и сокращению задолженности в бюджетную систему по налогам и сборам предлагается предоставить налогоплательщикам возможность заблаговременного (до момента возникновения задолженности) переноса срока уплаты налога.

В целях стимулирования быстрой и добровольной уплаты сумм налогов и пеней предлагается предоставить возможность налогоплательщику – физическому лицу до вступления решения о привлечении к ответственности за совершение налогового правонарушения в законную силу уплатить налоговую санкцию в уменьшенном в два раза размере назначенного штрафа при условии уплаты в полном объеме недоимки и соответствующих пеней.

Основными мерами по совершенствованию налогового администрирования в Российской Федерации являются:

- сокращение сроков уведомления налогоплательщиков об имеющейся задолженности перед бюджетом, а также сроков исполнения требования об уплате налогов;

- предупреждение и пресечение возможных коррупционных преступлений среди сотрудников налоговых органов путем ужесточения санкций и уголовной ответственности за такого рода правонарушения;

- создание единой базы государственных и муниципальных органов, что скоординирует работу уполномоченных ведомств по обмену данными с налоговыми органами;

- увеличение налоговых вычетов, а также освобождение некоторых категорий налогоплательщиков от уплаты налогов и сборов в определенных случаях;

- применение при расчете налоговых санкций поправочных коэффициентов, устанавливаемых ежегодно в зависимости от уровня инфляции и размеров бизнеса налогоплательщика;

- введение возможности доначисления налоговых санкций при повторных налоговых проверках вышестоящим налоговым органом нижестоящих;

- формирование общественной нетерпимости к уклонению от уплаты налогов.

Реализация вышеуказанных мероприятий будет способствовать развитию оптимального механизма налогового администрирования, включающего в себя, с одной стороны, возможность пополнения бюджета и, с другой стороны, отсутствие предпосылок для уклонения от уплаты налогов, что будет, в свою очередь, обеспечивать увеличение доходов бюджета и, как следствие – повышение качества жизни в России [10, с. 17].

Проблемы повышения налоговых доходов бюджета страны должна решаться путем совершенствования механизмов взимания имеющихся налогов и улучшения налогового администрирования.

В итоге необходимо отметить, что в современных условиях одной из приоритетных задач является повышение доходов федерального бюджета. Рост налоговых поступлений в государственный бюджет страны можно обеспечить благодаря последовательным и научно обоснованным изменениям в управлении налоговыми доходами бюджета. Успешная реализация плана по наращиванию доходной массы бюджета напрямую зависит от деятельности налоговой службы, поэтому следует ужесточить контроль за налоговыми поступлениями с ее стороны. Непосредственно налоговым органам необходимо

усилить контроль в части выявления физических и юридических лиц, которые уклоняются от уплаты налогов, либо укрывают реальные размеры доходов, используя мошеннические схемы.

Заключение

Резюмируя вышеизложенное, на основании научно-практического исследования, можно сделать следующие выводы:

1. Доходы бюджета – это часть финансовых ресурсов, образуемых субъектами экономических отношений, урегулированных бюджетным правом, которые предназначены для создания финансовой базы государства с целью удовлетворения публичных потребностей. Следует отметить, что доходы бюджетов в зависимости от уровня их формирования подразделяются на доходы федерального бюджета, доходы субъектов Российской Федерации (региональные) и доходы муниципальных (местных) бюджетов. Как и доходы федерального бюджета, доходы регионального бюджета образуются за счет налоговых и неналоговых видов доходов, а также за счет безвозмездных перечислений. Доходы местного бюджета формируются за счет собственных доходов и доходов за счет отчислений от федеральных и региональных, регулирующих налогов и сборов. В местные бюджеты полностью поступают доходы от использования имущества, находящегося в муниципальной

собственности, и доходы от платных услуг, оказываемых органами местного самоуправления и бюджетными учреждениями, находящимися в ведении органов местного самоуправления. Так, проведенный анализ показал, что более половины всех доходов в бюджете составляют налоговые поступления. Так, на их долю приходится в 2013 году – 56,5%, в 2014 году – 53,4% %, в 2015 году – 60,0% %, в 2016 году – 58,3%, в 2017 году – 62,9% всех доходов бюджетной системы Российской Федерации. В 2017 году в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 19276,9 млрд. руб., из них федеральных налогов и сборов на сумму 17501,8 млрд. рублей (90,8% от общей суммы налоговых доходов), региональных налогов – 1012,4 млрд. рублей (5,3%), местных налогов – 246,4 млрд. рублей (1,3%), налогов со специальным налоговым режимом – 516,3 млрд. рублей (2,6%).

2. Оценка распределения налоговых доходов по уровням бюджетной системы показала, что, а формирование федерального бюджета основное влияние оказывает НДС. Первым по значимости налогом, как и по всем регионам страны в целом, является НДС. В 2017 году его доля в федеральном бюджете страны – 56,3%, в 2016 году его доля в федеральном бюджете – 48,5 %. Вторая по значимости для федерального бюджета – группа платежей за пользование природными ресурсами, которые составили в 2017 году они составили 2224,2 млрд. руб. или 24,5%, в 2016 году 2882,8 млрд. руб. или 33,1% от общей суммы налоговых поступлений. В консолидированном бюджете субъектов Российской Федерации более одной третьей поступлений – 39,7 % – составляет налог на доходы физических лиц. Практически равен ему по значимости налог на прибыль организаций, его доля 30,9 %. В формировании местного бюджета основная роль принадлежит налогу на доходы физических лиц, его доля – 53,7% (1062,7 млрд. руб.) всех поступлений, важно отметить значительный рост налоговых поступлений в местные бюджеты в 2017 году – темп роста составил 95,5%.

3. Проблемами формирования и повышение эффективности налоговых поступлений в государственный бюджет страны выступают: неравномерность

поступлений в бюджет налога на прибыль организаций; проблема администрирования налога на добавленную стоимость; снижение поступлений налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами (включая НДС); увеличение ставок акцизов; способствование системы налоговых льгот снижению налоговых поступлений в государственный бюджет; несовершенство действующей методики уплаты НДФЛ; вопросы администрирования транспортного налога; несовершенство современного налогового администрирования в целом; недостаточная стабильность налоговой политики; отсутствие однозначных критериев выделения налоговых и неналоговых доходов федерального бюджета; четкая направленность налогообложения на текущее увеличение налоговых поступлений в бюджет.

Также необходимо отметить, что в Российской Федерации поступления налоговых доходов в бюджеты всех уровней растут, в то же время, наблюдается замедление темпов прироста налоговых доходов, что связано с кризисными явлениями в экономике, падением покупательской и инвестиционной способности населения, снижением деловой активности. В отношении налоговых доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации наблюдается та же тенденция – налоговые доходы в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в абсолютном выражении растут, но темпы прироста замедляются.

5. На современном этапе, в рамках проводимой налоговой политики основными источниками повышения доходного потенциала взимаемых налогов может стать как повышение налоговых ставок, изменение правил исчисления и уплаты отдельных налогов, так и принятие мер в области налогового администрирования. При этом необходимо установить такой уровень налогов, который бы с одной стороны, приносил максимальную «пользу» для бюджета, а с другой стороны не был непосильным бременем для предпринимателей. Отдельным направлением политики в области повышения доходного потенциала налоговой системы будет являться оптимизация

существующей системы налоговых льгот, а также ликвидация имеющихся возможностей для уклонения от налогообложения. Теневой сектор экономики свободен от налогового бремени. Нелегальный вывоз капитала за границу оценивается десятками миллионов долларов в год. То есть, существует потенциальная возможность существенного увеличения налоговых поступлений в бюджет.

Список литературы

1. Конституция Российской Федерации (принята на всенародном голосовании 12 декабря 1993 г.) [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации: федер.
3. закон от 31.07.1998 г. № 145-ФЗ (ред. от 27.11.2017) [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 15.01.2019).
4. Гражданский кодекс Российской Федерации - часть первая от 30.11.1994 № 51-ФЗ, часть вторая от 26.01.1996 № 14-ФЗ и часть третья от 26.11.2001 г. № 146-ФЗ [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru>. (дата обращения: 15.01.2019).
5. Налоговый кодекс Российской Федерации, ч. 2 от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 10.09.2017 № 146-ФЗ) [Электрон. ресурс]. - Режим доступа: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 15.01.2019).

6. О федеральном бюджете на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов [Электронный ресурс] : федер. закон от 19.11.2018 г. № 459-ФЗ // «Консультант Плюс»: справочная правовая система. URL: <http://www.consultant.ru> (дата обращения: 15.01.2019).
7. Артемов Р.В. Оптимизация налогообложения в условиях современной экономики / Р.В. Артёмов // Управление социально–экономическим развитием регионов. – 2017. - №8. – С. 218–221.
8. Будович Ю.И. Формирование российского бюджета с учетом политических и экономических рисков / Ю.И. Будович // Экономика. Налоги. Право. - 2018. - №1. - С. 13-21.
9. Быкова Н.Н. Анализ налоговых доходов федерального бюджета / Н.Н. Быкова // Молодой ученый. - 2018. - №28. - С. 358-362.
10. Вердиев Д.А. Доходы федерального бюджета, пути их роста / Д.А. Вердиев // Экономика и бизнес: теория и практика. - 2018. - №12. - С. 14-17.
11. Газарян Р.А. Проблемы формирования доходной части федерального бюджета и пути ее оптимизации // Экономические науки. – 2018. - № 9. – С. 105-110.
12. Зрелов А.П. Увеличение доходов бюджета без повышения налоговых ставок / А.П. Зрелов // Налоговый вестник. - 2017. - №3. - С.66-74.
13. Лебедева А.Д., Голубева Т.Г. Доходы и расходы федерального бюджета / А.Д. Лебедева, Т.Г. Голубева // Актуальные вопросы экономических наук. - 2018. - №7. - С.197-206.
14. Максимов Ю.А. Проблемы и направления развития налогообложения и администрирования налоговых доходов бюджета в России / Ю.А. Максимов // Universum: Вестник Герценовского университета. - 2017. - №2. - С. 133-137.
15. Матвеев В.В., Мазур Л.В. Влияние геополитической нестабильности на налоговые доходы федерального бюджета / В.В. Матвеев, Л.В. Мазур // Территория науки. - 2018. - №4. - С.101-107.

16. Селезнев А.Н. Федеральный бюджет на 2019 г.: кризисный формат и перспектива / А.Н. Селезнев // Экономист. – 2018. - №12. - С. 3-16.
17. Сурхаев И.Д. Доходы федерального бюджета, пути их роста / И.Д. Сурхарев // Новая наука. - 2018. - № 3. - С. 242-245.
18. Фокин А. Н. Система налогов и сборов в российской федерации: федеральные налоги и сборы / А.Н. Фокин // Общество и право. – 2018. – №2. – С. 286–291.
19. Официальный сайт Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.nalog.ru>.
20. Официальный сайт Росстата [Электронный ресурс]. - Режим доступа: <https://www.gks.ru>