

## **Содержание:**

# **Введение**

Налогообложение не может быть определяемо без учета того, что все налоги являются частью доходов, реализующихся в результате экономической деятельности. Необходимость изъятия таких доходов в бюджеты обуславливается требованиями исполнения государством соответствующих функций. Такие функции многообразны и, в свою очередь, диктуются развитием бюджетных потребностей общества. Чем определеннее оценка бюджетных функций государства, тем выше вероятность обоснованного установления органами государственной власти норм и правил налогообложения налогоплательщиков. Доходы, подлежащие уплате в форме налогов, как известно, изымаются в соответствующие бюджеты, но при этом их величина в суммах (денежное выражение) рассчитывается с учетом (в том числе) целесообразности и эффективности складывающихся взаимоотношений между государством и налогоплательщиками (юридическими и физическими лицами). Так должно быть и это чрезвычайно важно для формирования и функционирования как бюджетной, так и налоговой систем.

Цель исследования заключается в изучении видов налогов, классификации налогов, налоговой системы, налоговой политики.

Для достижения указанной цели поставлены следующие задачи:

- рассмотреть историю становления налоговой системы России;
- раскрыть виды налогов и сборов;
- проанализировать налоговую систему в России;
- выявить проблемы и предложить пути совершенствования налоговой системы в России.

Объект исследования - совокупность налоговых отношений Российской Федерации с точки зрения количественных и качественных характеристик.

Предмет исследования - анализ налоговой системы во взаимосвязи с актуальными проблемами экономики, финансов и бюджета.

Методологическую основу исследования составили общенаучные приемы экономического анализа, диалектический метод, сопоставление исторического и логического, статистические методы. Важное значение в процессе работы было уделено обобщению отечественных и зарубежных трудов по теории экономики и финансов, а также анализу хода экономической реформы, решениям представительных и исполнительных органов власти, выступлениям специалистов в области налогов, материалам научных конференций, круглых столов и заседаний рабочих групп по различным аспектам налогообложения, налоговому законодательству. Существенное влияние на исследование оказало непосредственное участие соискателя во многих практических разработках и теоретических дискуссиях и его самостоятельная позиция по принципиальным вопросам налогообложения.

Нормативной основой исследования являются Конституция Российской Федерации, федеральные законы, иные нормативные правовые акты федеральных органов исполнительной власти.

Теоретическую основу исследования составили научные труды специалистов в области, таких как И.А. Дрожжина, М.М. Коростелкин, О.В. Мандрощенко, И.А. Маслова, М.А. Назаров, В.Г. Пансков, М.Р. Пинская, Л.В. Попова, А.Е. Широков и др.

## **Глава 1. Налоговая система России: структура, принципы построения и виды налогов и сборов**

### **1.1. История становления налоговой системы России**

В современных условиях развития экономики налоги становятся все более активным инструментом государственной политики. Налоги формируют необходимую финансовую базу для операций государства в экономической сфере. Сама структура, масштабы и методы налоговых изъятий создают возможность целенаправленного государственного воздействия на темпы и пропорции накопления общественного капитала, позволяют контролировать практически весь совокупный капитал.

Теоретически экономическая природа налога заключается в определении источника обложения и того влияния, которое оказывает налог, в конечном итоге, на частные хозяйства и хозяйство, как единое целое. Следовательно, экономическую природу налога следует искать в сфере производства и распределения.

Как известно, реальный процесс налогообложения осуществляется государством и зависит от степени развития его демократических форм. В свое время М.М. Коростелкин точно отметил, что «в сущности вопрос о налоге есть вопрос о государстве»[\[1\]](#).

История свидетельствует, что налоги – более поздняя форма государственных доходов. Первоначально налоги назывались «*auxilia*» (помощь) и носили временный характер. Еще в первой половине ХУП в. английский парламент не признавал постоянных налогов на общегосударственные нужды, и король не мог ввести налоги без его согласия. Однако постоянные войны и создание огромных армий, не распускаемых и в мирное время, требовали больших средств, и налоги превратились из временного в постоянный источник государственных доходов. Налог становится настолько обычным источником государственных средств, что Б. Франклин сказал, что «платить налоги и умереть должен каждый». На исключительное значение налогов для государства, но уже с классовых позиций, обращал внимание К. Маркс: «Налог – это материнская грудь, кормящая правительство».

Когда же население примирилось с налогами, и они превратились в основной источник государственных доходов, стали создаваться теории, названные индивидуалистическими. Наиболее известными среди них являются теория выгоды, обмена эквивалентов, услуги-возмездия.

Так, теория обмена услуг соответствовала условиям средневекового строя. Государственное хозяйство питалось тогда доходами с доменов (государственное имущество: леса, земля), поступлениями налогов «покупалась» защита правительства.

Теория выгоды возникла в эпоху просвещения, когда налог стал рассматриваться как плата, вносимая каждым гражданином за охрану его личной и имущественной безопасности.

В основе этих определений лежит представление о договорном происхождении государства. Особое место в индивидуалистических теориях занимает

классическая школа в лице А. Смита, Д. Рикардо и их последователей, заслуга которых состоит в разработке вопроса экономической природы налога. А. Смит первым исследовал экономическую природу налога с присущей ему двойственностью. С одной стороны, он считал, что государственные расходы носят непроизводительный характер. С другой стороны, можно заключить, что теория непроизводительности государственных услуг не мешает А. Смиту признавать налог справедливой ценой за оплату услуг государству. Но А. Смит ограничивает сферу действия налога: «только расходы на общественную оборону и на поддержания достоинства верховной власти должны покрываться налогами, все остальные расходы должны оплачиваться специальными пошлинами». Похожая точка зрения на налоги была и у Д. Рикардо, который называет налог «великим злом обложения, поскольку нет налогов, которые не тормозили бы накопление и не мешали бы производству».

Учение о правовом государстве приводит финансовую науку к идее принудительного характера налога и к появлению новых теорий: теории жертвы и теории общественных потребностей. Эти теории трактовали налог как необходимое участие в покрытии государственных расходов, как обязанность.

Теория жертвы – одна из первых теорий, которая содержит идею принудительного характера налога. С.Ю. Витте в своих лекциях определял налог как «принудительные сборы с дохода и имущества, взимаемые в силу верховных прав государства ради осуществления высших целей».

Теория общественных потребностей отразила реалии последней четверти XIX – начала XX вв., обусловленные резким ростом государственных расходов и необходимостью обоснования увеличения налогового бремени. Так Ф. Нитти определяет налог как «часть богатства, которую граждане дают государству и местным органам ради удовлетворения коллективных потребностей».

Налогообложение относится к числу давно известных способов регулирования доходов и источников пополнения государственных средств.

Еще А. Смит сформулировал четыре основных требования к налоговой системе, которые верны и сегодня<sup>[2]</sup>:

1. Подданные государства должны, по возможности соответственно своим способностям и силам участвовать в содержании правительства, то есть соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством государства...

2. Налог, который обязывается уплачивать каждое отдельное лицо, должен быть точно определен, а не произволен. Срок уплаты, способ платежа, сумма платежа, – все это должно быть ясно и определено для плательщика и всякого другого лица...
3. Каждый налог должен взиматься в то время и тем способом, когда и как плательщику должно быть удобнее всего платить его...
4. Каждый налог должен быть так задуман и разработан, чтобы он брал и удерживал из кармана народа возможно сверх того, что он приносит казначейству государства.

Как видно А. Смит исходил из следующих принципов налогообложения:

1. равномерность, понимаемую как равнонапряженность, общность для всех налогоплательщиков правил и норм изъятия налога;
2. определенность, означающую четкость, ясность, стабильность норм, ставок налогообложения;
3. простота и удобство, понимаемые в прямом смысле этих слов;
4. не отягощенность, то есть умеренность, ограниченность налога суммами, уплата которых ложится тяжким бременем на налогоплательщиков.

Так, развитие рыночной экономики регулируется финансово-экономическими методами путем применения отлаженной системы налогообложения, маневрирования ссудным капиталом и процентными ставками, выделения из бюджета капитальных вложений и дотаций, государственных закупок и осуществления народнохозяйственных программ и т.п.

Для российской науки актуальность и сложность проблем налогов и налогообложения состояла в том, что советское общество законодательно провозгласило построение первого в мире государства без налогов. Это значит, что в советский период не было никаких научных разработок в области налогов [\[3\]](#).

Осуществление экономической реформы в России означало необходимость проведения налоговой реформы, связанных с ней теоретических исследований и принятия налогового законодательства. Одной из первых проблем, которую надо было решить, это уточнить содержание категории «налог».

Термин «налоговый учет» в международной практике обозначает правила налогового законодательства о признании доходов и расходов налогоплательщика для расчета налога на прибыль.

Законодательство европейских стран и США не обязывает налогоплательщиков организовывать и вести налоговый учет, обособленный от системы бухгалтерского учета. Они лишь должны предоставлять налоговую декларацию. Опыт зарубежных стран показывает, что при надлежащей организации учетной работы системы бухгалтерского учета содержит информацию, необходимую как для правильного исчисления налоговой базы и суммы налога на прибыль, так и для достоверного отражения всех операций хозяйственной деятельности организации.

В России изначально корректировка сумм прибыли по данным бухгалтерского учета для целей налогообложения проводилась в соответствии с Инструкцией Госналогслужбы России от 06 марта 1992 г.[\[4\]](#)

Постановлением Правительства РФ от 01 июля 1995 г. № 661 в Положение о составе затрат внесены были изменения: в бухгалтерском учете расходы отражались в фактических суммах, а для целей налогообложения они корректируются с учетом утвержденных норм, нормативов и лимитов[\[5\]](#).

Серьезные расхождения между суммой прибыли по данным бухгалтерского учета и суммой налогооблагаемой прибыли возникли в 1995 г. с введением в действие Положения о бухгалтерском учете и отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 26 декабря 1994 г. № 170[\[6\]](#). Этим Положением в бухгалтерском учете закреплялся применяемый во всем мире принцип временной определенности фактов хозяйственной деятельности, согласно которому выручка от продажи определялась по мере отгрузки продукции или сдачи выполненных работ, оказанных услуг. В тоже время сохранялся неизменным (вплоть до 01 января 2002 г.) порядок, установленный Положением о составе затрат, при котором выручку от продажи можно было определять либо «по отгрузке», либо «по оплате». Но из-за постоянных неплатежей выручку считали по мере оплаты счетов покупателями и заказчиками. В связи с этим потребовалось вести Справку о порядке определения данных, отраженных по строке 1 Расчета (налоговой декларации) налога от фактической прибыли.

Выход в последующие годы российских национальных стандартов (ПБУ) вызвал дополнительные корректировки данных бухгалтерского учета для расчета налогооблагаемой прибыли.

Президентом РФ был подписан Федеральный закон № 110-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о

налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах»[\[7\]](#) от 06 августа 2001 г. Таким образом, в НК РФ появилась глава 25 «Налог на прибыль организации», согласно которой в России с 1 января 2002 г. введен самостоятельный налоговый учет.

Н.Р. Малиновская, главный редактор газеты «Налоги» писала: «Рассмотренный в первом чтении в Государственной Думе вариант главы о налоге на прибыль не имел даже упоминания о налоговом учете. Данное понятие появилось в тексте законопроекта, подготовленного ко второму чтению».

При такой торопливости без обсуждения со специалистами в области бухгалтерского учета и опробования налогового учета на средних и крупных предприятиях был принят Федеральный закон, который по своим последствиям может иметь второе название – закон «О налоговом учете».

По-разному было оценено законодательное признание налогового учета ведущими специалистами федеральных органов и практики[\[8\]](#):

- руководитель Департамента налогообложения прибыли МНС России К.И. Оганян сказал: «В России будет первая в мире система самостоятельного налогового учета, предполагающего, что прибыль определяется не на основании данных бухгалтерского учета, а на основании регистров налогового учета»;
- руководитель Департамента методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина России А.С. Бакаев: «Нигде в мире отдельного налогового учета нет... Технику налогового учета по главе 25 реализовать практически невозможно... Все говорит о непрофессионализме разработчиков главы 25 Налогового кодекса»;
- ведущий специалист Департамента налогообложения прибыли МНС России О.Д. Хороший считал, что бухгалтерский и налоговый учет несовместимы и этому главное подтверждение – глава 25 НК РФ;
- профессором С.А. Николаевой было предложено приостановить введение в действие главы 25 НК РФ и вернуться к разработке иной концепции взаимодействия бухгалтерского и налогового законодательства;
- профессор А.Н. Романов, президент Института профессиональных бухгалтеров России, в докладе на Конгрессе бухгалтеров и аудиторов России 3 декабря 2001 г. сказал: «Разработчики главы 25 НК РФ и законодатели явно поторопились с введением налогового учета, так как Программой

реформирования бухгалтерского учета предусмотрено до 1 января 2005 г. обеспечить формирование модели взаимодействия системы бухгалтерского учета и системы налогообложения».

С 1 января 2001 г. применялись формы декларации по налогу на прибыль организаций, утвержденные приказом МНС России от 7 декабря 2001 г. № БГ-3-02/542[9]. Приказом МНС России была утверждена Инструкция по заполнения декларации по налогу на прибыль организации № БГ-3-02/585 от 29 декабря 2001 г. [10]

27 декабря 2001 г. на сайте МНС России – [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) и в еженедельнике «Экономика и жизнь» появился материал под названием «Система налогового учета, рекомендуемая МНС России для исчисления налога на прибыль в соответствии с нормами главы 25 НК РФ». О правовом статусе этого документа трудно было судить: отсутствовал номер и дата документа, не указаны должностные лица министерства. При любой конфликтной ситуации сослаться на него нельзя.

А.С. Бакаев писал: «Организация должна исходя из утвержденных законодательных норм, вести две системы учета:

- систему бухгалтерского учета в соответствии с федеральными законами об организациях определенной организационно – правовой формы и Федеральным законом «О бухгалтерском учете»;
- систему налогового учета в соответствии с гл. 25 НК РФ.

Кроме того, следует формировать две учетные политики: одну для целей бухгалтерского учета, другую для целей налогообложения».

24 мая 2002 г. Госдума приняла в третьем чтении Федеральный закон № 57-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ и в отдельные законодательные акты РФ» и в тот же день он был подписан Президентом РФ. Глава 25 НК РФ претерпела существенные изменения[11].

Приказом Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н утверждено Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02[12]. Положение позволяет с помощью постоянных и временных разниц определить взаимосвязь показателей, отражающих прибыль, исчисленную в порядке, установленном по правилам бухгалтерского учета, и налогооблагаемую базу по налогу на прибыль.



В настоящее время на практике широко применяются формы налогового учета и отчетности, утвержденные федеральными органами государственной власти.

В современном обществе налоги крепко впаяны в ткань общественной жизни, нерасторжимо связаны с государством. Государственная власть опирается на материальную основу, которую воплощают, прежде всего, налоги. На налогах лежит и центр тяжести современного финансового хозяйства. Ныне в большинстве развитых стран налоги составляют примерно 40-60 % валового национального продукта. В налогах переплетаются проблемы экономической мощи государства, его бюджетной политики, а также вопросы социальной справедливости и уровня жизни народа[13].

## **1.2. Виды налогов и сборов**

В настоящее время законодательство о налогах и сборах формируется в условиях завершения реализации срочных антикризисных действий и перехода к устойчивому развитию экономики. При этом в отличие от предыдущих лет налоговая политика в ближайшей перспективе впервые после долгого перерыва будет проводиться в условиях дефицита федерального бюджета. В реформе налоговой системы заинтересованы и власти, и предприниматели[14].

Изменения в законодательстве о налогах и сборах направлены на решение двух основных задач. Первая – связана с необходимостью повышения доходов бюджетной системы Российской Федерации. Что касается второй задачи, то она заключается в создании налоговых механизмов поддержки тех сфер деятельности, в развитии которых государство и общество заинтересовано в большей степени.

Налоговые преобразования, проводимые в настоящее время в России, оказывают существенное воздействие на деятельность и финансовое состояние хозяйствующих субъектов. Поэтому налоговая система предопределяет функционирование и развитие предпринимательской деятельности, как предприятия, так и экономики страны в целом[15].

Важнейшие изменения в 2011-2013 гг. коснулись НДС; НДФЛ; уплаты страховых взносов и др.

В 2011 г. появилось новое понятие «корректировочный счет-фактура». На законодательном уровне был разрешен давний спор о правомерности выставления

«отрицательного» счета-фактуры.

В 2012 г. была введена в действие новая глава 26 «Патентная система налогообложения» части второй Налогового Кодекса. Указанный режим налогообложения предназначен для применения индивидуальными предпринимателями [16]. Изменения в области специальных режимов налогообложения коснулись лишь единого налога на вмененный доход, а именно планировалось сократить некоторые сферы его применения. Одним из важнейших изменений налогового законодательства в 2014 г. является введение нового налога на недвижимость.

Экономическая сущность налогов характеризуется денежными отношениями, складывающимися у государства с юридическими и физическими лицами. Этим денежные отношения объективно обусловлены и имеют специфическое общественное назначение – мобилизацию денежных средств в распоряжение государства. Поэтому налог может рассматриваться в качестве экономической категории с присущими ей двумя функциями – фискальной и экономической. С помощью первой функции формируется бюджетный фонд; реализуя вторую функцию, государство влияет на воспроизводство, стимулируя или сдерживая его развитие, усиливая или ослабляя накопление капитала, расширяя или уменьшая платежеспособный спрос населения.

Конкретными формами проявления категории налога являются виды налоговых платежей, устанавливаемых законодательными органами власти. С организационно правовой стороны налог – обязательный платеж, поступающий в бюджетный фонд в определенных законом размерах и в установленные сроки.

Совокупность предусмотренных налогов и обязательных платежей, взимаемых в государстве, а также принципов, форм и методов установления, изменения, отмены, уплаты, взимания, контроля, образуют налоговую систему страны.

Налоги в РФ регулируются Налоговым Кодексом частью первой, которая была принята Государственной Думой РФ 16 июля 1998 г. и одобрена Советом Федерации 17 июля 1998 г., и частью второй Налогового Кодекса принятой Государственной Думой 19 июля 2000 г. и одобренной Советом Федерации 26 июля 2000 г. В части первой статьи 8 Налогового Кодекса дается следующее определение налога: «под налогом понимается обязательно индивидуальный безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения

или оперативного управления денежными средствами, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований».

Налоги, их перечисление и расчет являются важным участком работы бухгалтерии. Главный бухгалтер несет личную ответственность за правильность исчисления и своевременность внесения налогов в бюджет и внебюджетные фонды.

Для учета расчетов предприятия с бюджетом по налогам, как уплачиваемым самим предприятием, так и удержанным с персонала этого предприятия, открывается синтетический счет 68 «Расчеты по налогам и сборам», аналитический учет, которого ведется по видам налогов.

Что же касается методики учета расчетов предприятия по налогам, то она зависит от механизма действия конкретного налога, и, в первую очередь, от объекта налогообложения и источника налога, поэтому ее необходимо рассматривать применительно к особенностям каждого конкретного налога.

Налоги выполняют три важнейшие функции[17]:

1. Обеспечение финансирования государственных расходов (фискальная функция). Во всех государствах, при всех общественных формациях налоги, в первую очередь, выполняли фискальную функцию, то есть обеспечивали финансирование общественных расходов, прежде всего, расходов государства.
2. Поддержание социального равновесия путем изменения соотношения между доходами отдельных социальных групп с целью сглаживания неравенства между ними (социальная функция).
3. Государственное регулирование экономики (регулирующая функция). Регулирующая функция проявляется при проведении целенаправленной налоговой политики, построении самой налоговой системы, включающей в себя как определенные льготные режимы налогообложения, так и возможности снижения «обычных» ставок налогов.

Налоговая система и каждый закон должен конкретизировать следующие элементы налога и способы его взимания:

- объект налогообложения – имущество, доход, предмет, добавленная стоимость, отдельные виды деятельности и другие, которые служат основанием для обложения налогом;

- субъект налогообложения – это физическое либо юридическое лицо, на которое законом возложена обязанность по внесению оклада налога в бюджетный фонд. При определенных условиях субъект налога может переложить уплату налога на другого субъекта, который и будет действительным носителем налога, или фактическим конечным плательщиком;
- налоговый период – время, определяющее период исчисления оклада налога и сроки внесения в бюджетный фонд;
- ставка налога – размер налога, установленный на единицу налога. Ставка может устанавливаться в абсолютных суммах (в рублях) либо в процентах;
- налоговая льгота – полное или частичное освобождение плательщика от налога, правила исчисления и порядок уплаты налога;
- штрафы и другие санкции за неуплату налога;
- освобождение от отдельных видов налогов, специальные налоговые режимы и ряд др.

Специальные налоговые режимы устанавливаются Налоговым Кодексом и применяются в случаях и порядке, которые предусмотрены Налоговым Кодексом и иными актами законодательства о налогах и сборах.

К специальным налоговым режимам относятся:

1. Система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог).
2. Упрощенная система налогообложения.
3. Система налогообложения в виде единого на вмененный доход для отдельных видов деятельности.
4. Система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.
5. Патентная система налогообложения (см. Приложения 1, 2).

Налоги весьма разнообразны по видам и образуют довольно разветвленную совокупность. Попытки унифицировать налоги, уменьшить количество их видов пока не имели успеха. Возможно, это происходит потому, что правительствам удобнее вместо одного большого налога взимать множество не столь больших, в этом случае налоговые поборы станут менее заметными и чувствительными для населения.

Налоги делятся на разные группы по многим признакам:

1. прямые и косвенные (в зависимости от источника их взимания);

2. пропорциональные, прогрессивные, регрессивные (в зависимости от налоговых ставок);
3. государственные и местные (в зависимости кто взимает налог, и в какой бюджет).

Прямые налоги взимаются непосредственно с дохода налогоплательщика, так что он ощущает их в виде недополучения дохода.

Косвенные налоги взимаются иным, менее заметным методом, посредством введения государственных надбавок к ценам на товары и услуги, уплачиваемых покупателем и поступающих в госбюджет. Это в основном налог на добавленную стоимость.

Налог называется пропорциональным, если налоговая ставка неизменна, не зависит от величины дохода, от масштаба объекта налогообложения. В этом случае говорят о твердых налоговых ставках на единицу объекта.

При прогрессивном налоге налоговая ставка повышается по мере возрастания величины объекта налогообложения.

Ставка регрессивного налога, наоборот, понижается по мере увеличения объекта налогообложения. Регрессивный налог вводится с целью стимулирования роста дохода, прибыли, имущества.

В зависимости от того, кто взимает налог и в какой бюджет он поступает, налоги делятся на: государственные и местные. В свою очередь, при федеральном устройстве государства государственные налоги разделяются, согласно статьи 12 части 1 Налогового кодекса Российской Федерации на федеральные налоги и налоги субъектов федерации<sup>[18]</sup>.

К федеральным налогам и сборам относятся налоги и сборы, которые установлены Налоговым Кодексом РФ и обязательны к уплате на всей территории Российской Федерации. Они формируют основу доходной части федерального бюджета и, поскольку это наиболее доходные источники, за счет них поддерживается финансовая стабильность бюджетов субъектов Федерации и местных бюджетов. В Российской Федерации, как и в других странах, наиболее доходные источники сосредоточиваются в федеральном бюджете. В соответствии со ст. 13 Налогового Кодекса в Российской Федерации существуют следующие федеральные налоги: налог на прибыль организаций; акцизы на группы и виды товаров; налог на добавленную стоимость; водный налог; налог на доходы физических лиц; налог на

добычу полезных ископаемых; сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; страховые взносы; государственная пошлина.

К региональным налогам относятся налоги, которые установлены Налоговым Кодексом и законами субъектов Российской Федерации о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов Российской Федерации. К региональным налогам относятся: налог на имущество организаций; налог на игорный бизнес, транспортный налог.

К местным налогам относятся налоги, которые установлены Налоговым Кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах и обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. К местным налогам относятся: налог на имущество физических лиц; земельный налог и другие.

Бюджетное устройство Российской Федерации, как и многих европейских стран, предусматривает, что региональные и местные налоги служат лишь добавкой в доходной части соответствующих бюджетов. Главная часть при их формировании – это отчисление от федеральных налогов. Каждому органу управления трехуровневая система налогообложения дает возможность самостоятельно формировать доходную часть бюджета исходя из собственных налогов, отчислений от налогов, поступающих в вышестоящий бюджет (регулирующих налогов), неналоговых поступлений от различных видов хозяйственной деятельности и займов.

## **Глава 2. Анализ, проблемы и пути совершенствования налоговой системы и налоговой политики в Российской Федерации**

### **2.1. Анализ налоговой системы в России**

Негативные тенденции во внешнеполитической ситуации вокруг России привели к ухудшению общего экономического состояния. Падение курса рубля, обвал цен на нефть, рост цен внутри страны – со всем этим пришлось столкнуться россиянам и Правительству РФ еще в 2014 г.

В качестве меры борьбы со сложившейся ситуацией, был опубликован антикризисный план под официальным названием «План первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности в 2015 году», который был утвержден Распоряжением Правительства от 27 января 2015 г. № 98-р[19]. Документ содержал перечень из шестидесяти первоочередных мероприятий, включая федеральные законы, постановления Правительства и акты федеральных органов исполнительной власти, которые были нацелены на обеспечение качественного развития экономического сектора и социальной стабильности в период сложной внешней политической обстановки. Изначально было определено, что перечень первоочередных мероприятий не является исчерпывающим и будет при необходимости дополняться новыми антикризисными мерами. Поскольку стабилизация экономики не была достигнута, необходимость доработки Плана возникает до настоящего момента. Внесение корректировок в план – вполне ожидаемая мера, так как планирование в условиях нестабильной экономической ситуации крайне затруднительно, как на федеральном, так и региональном уровнях. О сложности планирования на региональном уровне в своей статье говорит Н.А. Истомина: «Поскольку фактические значения базовых экономических показателей, на основе которых было построено планирование регионального бюджета, в условиях кризиса существенно отклоняются от плановых (в меньшую сторону), бюджет субъекта Федерации по доходам не исполняется. Это вызывает необходимость корректировки первоначального плана по расходам, возможно, привлечения дополнительных источников покрытия дефицита. Поскольку степень отклонения фактических показателей бюджета от плановых значений может быть достаточно существенной, качество бюджетного планирования в условиях кризиса не является высоким»[20].

Функционирующий документ под официальным названием «План действий Правительства Российской Федерации, направленный на обеспечение стабильного социально-экономического развития Российской Федерации в 2016 году»[21] был утвержден Председателем Правительства РФ Дмитрием Анатольевичем Медведевым 1 марта 2016 г. «Текущий План состоит из двух разделов: структурные реформы до 2018 года, а также незамедлительные меры в 2016 году, всего – 120 неотложных мероприятий. По официальным данным, полная стоимость антикризисных мер достигла 830 млрд рублей. В обозначенную сумму уже вошли 447 млрд рублей, которые были учтены в бюджете, 40 млрд рублей из Фонда народного благосостояния, а также 134 млрд рублей, которые необходимо где-то найти»[22].

Итак, реализация антикризисного плана, а значит и стабилизация экономической обстановки страны требует значительных сумм. Так как колоссальная доля, а именно 84% от всех доходов, формирующих Федеральный бюджет страны, приходится на налоговые платежи, то справедливо утверждать, что именно за счет модернизации налоговой системы государство способно повысить поступления в бюджет, кроме того, посредством создания оптимальной налоговой системы возможно создать условия для успешного и эффективного развития экономики страны.

Для того, чтобы понять, повлияет ли современная экономическая обстановка на систему налогообложения в России, достаточно оценить изменения в налоговом законодательстве, вступившие в силу с 1 января 2016 г.

С начала года возросли пени за просрочку уплаты налога. Это связано с тем, что пени за несвоевременное перечисление налога зависят от ставки рефинансирования [\[23\]](#). С 2016 г. ЦБ РФ не устанавливает ее самостоятельное значение, теперь она равна ключевой ставке, которая составляет 11%. Ставка рефинансирования была значительно меньше – 8,25%.

Решение ЦБ РФ уравнивать ставки повлияет и на другие суммы, выплата которых связана с нарушением норм Налогового кодекса, как налогоплательщиком, так и налоговым органом. Например, ставка рефинансирования используется при определении процентов, начисляемых на сумму задолженности, когда налогоплательщику предоставляется отсрочка или рассрочка уплаты налога по отдельным основаниям. Исходя из этой же ставки рассчитывается размер процентов, которые налоговый орган должен перечислить налогоплательщику, в случае неправомерной блокировки счета организации в банке.

Усилены меры налоговой ответственности за непредставление в срок ежеквартального расчета по НДФЛ. За каждый полный или неполный месяц нарушения установленного срока подачи расчета по исчисленным и удержанным суммам НДФЛ с налогового агента взыскивается 1000 руб.

Введен штраф за подачу документов с недостоверными сведениями. Если налоговый агент не подаст уточненные документы до того, как узнает, что инспекция обнаружила недостоверность представленных данных, он будет обязан уплатить 500 руб. за каждый документ с не точными данными.

Крупным повышением доходности бюджета послужит увеличение ставок акцизов на некрепкий алкоголь, табачные изделия и автомобили с мощностью двигателя



свыше 90 лошадиных сил. Так же возросли ставки на автомобильный бензин всех классов. На бензин 5 класса ставка возросла на 2000 руб. и составила 7530 руб. за 1 т. На бензин, который не соответствует такому классу, повышение ставки еще существеннее: она увеличилась на 3200 руб. и составила 10500 руб. за 1 т.

Общий объем поступления акцизов по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет на 2016 г. прогнозируется в размере 523 923,6 млн руб. (0,67% к ВВП).

Поступление акцизов по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на территорию Российской Федерации, в федеральный бюджет на 2016 г. прогнозируется в объеме 58 053,0 млн руб. (0,07% к ВВП).

По сравнению с оценкой за 2015 г. прогнозируется увеличение поступления акцизов на 8 422,7 млн руб., или на 17,0%.

Изменения коснулись и водного налога, при расчете которого к общим ставкам применяется повышающий коэффициент. По сравнению с 2015 г. он возрос на 0,17 и составил в 2016 г. 1,32. Кроме того, при заборе воды для водоснабжения населения ставка водного налога увеличилась до 93 руб. за 1000 куб. м.

Поступление водного налога в федеральный бюджет на 2016 г. прогнозируется в объеме 2 687,5 млн руб. По сравнению с оценкой за 2015 г. прогнозируется увеличение поступления водного налога на 167,5 млн руб., или 6,6%, что обусловлено увеличением ставок по всем видам водопользования в 1,32 раза (на 331,7 млн руб.).

Огромное значение имеют новые значения ставки и коэффициента для расчета НДС в отношении нефти. Базовое значение ставки на период 2015 г. равно 857 руб. за 1 т. Для сравнения, в прошлом году оно составляло 766 руб. за 1 т. К тому же, с 1 января повысилось значение коэффициента НДС, который используется при расчете показателя Дм, характеризующего особенности добычи нефти.

Значение корректирующего коэффициента в отношении НДС на газовый конденсат так же повышено и теперь составляет 5,5. В прошлом году он был равен 4,4.

С учетом всех изменений по поступления от НДС в 2016 г. прогнозируются в объеме 3 661 456,8 млн руб., что составит 4,65% к ВВП. В том числе по нефти – 3 075 250,8 млн руб.; по газу горючему природному – 445 366,7 млн руб.; по газовому конденсату – 109 643,0 млн руб.; по прочим полезным ископаемым – 26 345,2 млн

руб.; по нефти, добываемой на континентальном шельфе РФ, – 4851,1 млн руб.

Выше представлен не полный перечень изменений в законодательстве о налогах и сборах, однако, приведенных данных достаточно, чтобы проследить тенденцию к увеличению уровня налоговой нагрузки.

Анализируя основные изменения в налоговом законодательстве, вступившие в силу с 1 января 2016 г., можно наглядно удостовериться в том, что государство предприняло значительные меры для повышения поступлений в федеральный бюджет. Однако не стоит оставлять без внимания и поддержку со стороны государства. К примеру, возрос налоговый вычет на ребенка-инвалида. Величина вычета зависит от того, кто обеспечивает ребенка-инвалида. Родитель, усыновитель, жена или муж родителя может получить 12 тыс. руб., а приемный родитель, опекун, попечитель, жена или муж приемного родителя – 6 тыс. руб. Ранее вычет был равен 3 тыс. руб. Кроме того, работодатели будут предоставлять вычет на ребенка, пока доход работника не превысит 350 тыс. руб. Ранее согласно составлял 280 тыс. руб.

Сложившаяся ситуация способствует увеличению налогового бремени как для физических, так и для юридических лиц. Правительство ищет новые пути и способы пополнения бюджета на всех уровнях, все чаще обсуждаются законопроекты, потенциально влекущие увеличение налоговых ставок[24].

Оценивая принятые меры и их потенциальное влияние на развитие экономики страны можно сказать, что социальная поддержка населения крайне важна, особенно в условиях не стабильной экономики. Для государства не целесообразно повышать налоговую нагрузку для еще больших пополнений бюджета в ущерб населению, так как это может привести к развитию теневой экономики, а так же спровоцировать социальные напряжения.

## **2.2. Проблемы и пути совершенствования налоговой системы в России**

Изъятие доходов в бюджеты носит фискальный характер. Тем самым доход, произведенный налогоплательщиком и подлежащий изъятию в бюджет, начинает выполнять функции налога. Такая форма изъятия дохода в бюджет, безусловно, создает противоречие, которое воздействует на интересы налогоплательщика. В фискальном изъятии налога в бюджет, как необходимое в объективной реальности

действие противопоставляются интересы налогоплательщика и государства, оказывающие воздействие на условия, в рамках которых он (налогоплательщик) производит доходы и в последующем их использует на различные цели.

Надо четко понимать, что фискальное изъятие части дохода, произведенного налогоплательщиком (такowymi должны быть все, кто производит доходы и в законодательной форме не имеет налоговые освобождения, льготы и т.д.) не является формой отбирания части произведенного дохода государством. Это устанавливаемая государством в пользу общества норма и она должна быть экономически обоснованной. Завышение нормы налогового изъятия (ставка налога), не имея на это основание, будет углублять указанное выше противоречие между государством и налогоплательщиком, а необоснованное занижение, разумеется, тоже. Для снятия указанного противоречия необходимо находить баланс интересов, учитывая и систематизируя для налоговых расчетов все факторы влияния: уровень доходности, инфляция, уровень и динамика цен, платежеспособность, спрос в системе конкуренции и т.д.

Противоречия в системе налогообложения могут иметь место не только в связи с формированием отдельных (конкретных) налогов. Налогообложение-это система и в ней есть определенные взаимосвязи, а также зависимости. Нами разделяется понимание этой проблемы в русле того, что определенный набор характеристик налогов в предметной и объектной определенности дает возможности и системной оценки возникающих противоречий. Следует, например, разграничивать и в тоже время учитывать в системности налогообложения: субъект налога; носитель налога; объект налога; источник налога; единица (масштаб) обложения; ставка налога; оклад налога; налоговый период; налоговая льгота; налоговый кадастр; налоговое освобождение и т.д. Построение налоговой системы без учета приведённой совокупности характеристик, едва ли будет оправданно и эффективно функционировать, разрешая возникающие противоречия в интересах сторон, участвующих в реализации бюджетно-налоговых отношений.

Налоги, и каждый из них в отдельности, реализуются в системе взаимоотношений между государством и налогоплательщиками. Однако, надо учитывать, что функционирующая (действующая) налоговая система всегда находится под воздействием экономики и ее внутренних противоречий. Налогоплательщики часто противодействуют установкам норм и правил налогообложения от государства не потому, что цели государства отвергают. Во многом такое противодействие определяется реакцией на экономические факторы и вызовы, не позволяющие обеспечивать соразмерный рост доходов тем требованиям, которые воплощаются в

устанавливаемых государством не только норм, но и правил налогообложения. В этой проблематике необходимо находить сбалансированные решения, удовлетворяющие интересы сторон. Государство призвано проводить системную налоговую политику, учитывая в ней изменения и перемены экономики, ее доходности и условия дальнейшего развития. Устойчивое и сбалансированное развитие экономики, сопровождаемые (подтверждаемые) динамикой роста доходов, безусловно, создаёт дополнительные возможности для налоговых изменений. Такое качество налогообложения в системной основе учитывается Налоговым кодексом Российской Федерации, а обоснованность практики целесообразных изменений на 2016 год и далее имеет место в «Основных направлениях налоговой политики на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов»[\[25\]](#).

Разумеется, многие противоречия системы налогообложения, задействованности конкретных механизмов и инструментов налогового регулирования, снимаются за счет гибкого применения методов оценки налогового бремени и налоговых нагрузок. Если имеют место экономический рост и стабильность, то цели и задачи распределения и перераспределения налогового бремени и нагрузок должны меняться. Методы, применяемые при этом, естественно, призваны способствовать улучшению налоговых показателей, не допускать избегания от налоговых нагрузок в форме ухода от налогообложения, сокрытия налогов, уклонение от налоговых платежей и т.д. Нам представляется, что государство всегда будет использовать фискальные методы изъятия налоговых доходов в бюджеты и это закономерно. В тоже время в целях снятия воздействующих противоречий отрицательного характера (их преодоления в конкретном содержании), возникает целесообразность применения гибких методов регулирования норм и правил налогообложения.

В данном контексте отметим, что в российской налоговой практике с 2016 года реализуется позиция, согласно которой не допускается увеличение налоговой нагрузки на бизнес в течение трёхлетнего периода[\[26\]](#). Это означает, что в течение трёхлетнего периода накладывается мораторий на все законодательные инициативы и их поддержку, если они будут предусматривать повышение налоговых нагрузок на экономику. Отметим, что целеполагание от такой постановки задач идёт по линии необходимости обеспечения стабильности функционирования налоговой системы её положительного воздействия на рост и развитие экономики, в том числе и путём стимулирования инвестиций и инвестиционной деятельности. «Инвестиции играют ключевую роль в поддержании

и увеличении экономического потенциала регионов»[\[27\]](#).

Ряд авторов акцентируют внимание на значимости такого подхода к решаемым проблемам. В частности, известный немецкий финансист Д. Брюммерхофф акцентирует внимание на том, что «Финансовая политика представляет собой часть общей экономической политики, она отделена от прочей экономической политики, посредством своей методологии. Степень выполнимости нескольких фактических и потенциальных целей зависит от их соотношения. По отношению друг к другу цели могут быть нейтральными, комплементарными и конкуренции. При комплементарности целей реализация одной из них оказывает желаемое влияние на другие. Достижение (недостижение) одной цели одновременно способствует достижению (недостижению) другой. Для практической экономической политики главной проблемой является конкуренция целей. Как следствие возникает конфликт между ними, т.е. реализация одной цели затрудняет достижение другой. Примером для большинства неизбежных компромиссов может служить достижение наибольшей справедливости в экономике без учета для эффективности. Противоречие формулирование целей из-за своеобразия частных точек зрения: разумные цели преследуются изолирование одна от другой. Непротиворечиво могут быть сформулированы только те цели, между которыми имеется связь посредством их переосмысливания через цели более высокого ранга. Эта связь делает понятным их значение»[\[28\]](#).

Подчиненность (логическая и целесообразная) налоговой политики экономике и бюджетным целям, на наш взгляд, столь же очевидна, как возможности налоговых изъятий от уровня и состояния доходов. Налоги нельзя формировать однообразно, образно говоря, «голосованием за и против». Это объективная необходимость, осознание и оценка которой должны происходить не в меру желаний, а на основе четко сформулированных принципов экономической, финансовой и бюджетной целесообразности. Средства, методы, способы и различные маневры достижения целей налогообложения призваны быть такими, чтобы получаемые в конечном счете результаты имели положительную действенность на социально-экономическую жизнь людей. Укажем здесь, что принципы действия «налогового маневра» в Российской Федерации определимы ФЗ от 24 ноября 2014 г. №366 «О внесении изменений в часть вторую Налогового Кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации»[\[29\]](#).

Безусловно, в российской налогово-бюджетной практике наблюдаются длительно сохраняющиеся противоречия и недостатки, которые часто ухудшают состояние бюджетных возможностей решать актуальные задачи. Продолжает иметь место

нестабильность налоговой системы и налогообложения, что актуализирует необходимость не только налоговых изменений по ставкам конкретных налогов, но и принятие мер, которые бы позволили осуществить налоговый маневр.

Как известно, в начале 2015 года были сделаны определенные попытки провести налоговый маневр, суть которого заключалась бы в очередном изменении налогообложения доходов нефтяной отрасли, в снижении налоговой нагрузки на труд и капитал, в введении дополнительных льгот по уплате налога на доходы физических лиц, но при этом поднять налоги на дорогую недвижимость стоимостью от трехсот миллионов рублей, на доходы, реализуемые при добыче природных ресурсов, налоги на «престижное потребление» (роскошь) и т.д. Положения налогового маневрирования, как показала практика, определялись неоднозначно и сложно в силу предназначенности тех изменений, которые оно (такое маневрирование) вносило в правовое поле налогового регулирования, влияния на экономические и социальные процессы. Так, например, возникли противоречия в оценке значимости тех изменений, которые коснулись налоговых ставок и налоговых вычетов в сфере имущественного налогообложения физических лиц. Реальное решение проблем столкнулось с проблематикой определения и оценки формирования налоговой базы всех объектов недвижимости через кадастровую стоимость.

И в середине 2016 года эта проблематика остается сверхактуальной. Во-первых, норма ставки в 300 миллионов рублей на недвижимость физических лиц оказалась завышенной относительно кадастровых оценок объектов недвижимости, а во-вторых, малофиксируемой для практического изъятия налога. По общей оценке специалистов, кадастровая оценка недвижимости, в том числе и земли, завышена в регионах страны в 2,5 раза и более.

Такие же проблемы в предложенных методах налогового маневрирования имели место по другим налогам. В частности, весьма актуальной остается проблематика возможных изменений по ставке НДС, совершенствования механизма его администрирования[30]. Бизнес-сообщество активно ставит задачи снижения налоговой нагрузки на доходы от прибыли, снижения страховых выплат на зарплату. Здесь укажем, что по оценке Росстата, среди факторов, сдерживающих рост производства на предприятиях преобладает высокий уровень налогообложения, неопределенность экономической ситуации, недостаток финансовых средств[31].

Системный подход к решению указанных выше проблем, разумеется, предполагает выявление определенностей и уточнение приемлемого по критерию целесообразности, а также эффективности порядка их реализации. Президент Российской Федерации Путин В.В. неоднократно акцентировал внимание на том, что проблематика завышенного налогового бремени имеет место, она реальная и ею основательно следует заниматься, в том числе с учетом интересов бизнес – сообщества. В тоже время он в предупредительной форме разъяснял, что поддержка предложений о снижении налоговой нагрузки может происходить только с учетом определенностей временного «лага» от момента снижения указанной нагрузки до соответствующего эффекта, который будет получен. Путин В.В. пояснил: «Пока до ослабления налогового времени дойдет дело, нужно сначала решить вопрос административной нагрузки, снижения ключевой ставки[32] . Такое разъяснение считаем важным и обязательным для принятия решения, естественно, в рамках реализующихся бюджетных требований. Для снижения налоговой нагрузки всегда существуют бюджетные ограничения и это надо брать во внимание, в расчеты. Вопрос об «административной нагрузки» является существенной именно с позиции необходимости исполнения бюджетных обязательств, которые были уже приняты. Исполнение бюджета – законодательное требование, так как бюджет принимается в форме закона.

То, что налоги несут в себе фискальное содержание изъятия доходов налогоплательщиков в бюджеты, как нам представляется, не отменяет необходимости налоговых изменений по ставкам, а также порядке регулирования налогообложения как системы, ориентированной, в том числе, на стимулирование налогоплательщиков. В этой связи уточним определенности логической последовательности подходов к решаемым задачам.

Во-первых, особо следует выделить проблематику и значимость учета экономической основы формирования бюджетно-налоговых факторов, целей их реализации и результативности. В более конкретном смысле можно говорить о производственно-экономических и бюджетных эффектах системного характера налогообложения.

Во-вторых, перераспределительные бюджетные процессы и их влияние на уровень сформированности отдельных (конкретных) налогов.

В-третьих, реальная налоговая платежеспособность субъектов налогообложения. В этом контексте существенным является не только учет факторов формирования налоговой платежеспособности, но и методы определения ее исполнения.

В-четвертых, обоснованность и применение регулирующих механизмов и инструментов в сфере и практике налогообложения, налоговых изъятий доходов в бюджеты разных уровней в их системной согласованности. Это можно расценивать как составную часть проблематики налогового маневрирования, о чем нами говорилось выше.

В-пятых, уточнение и учет приоритетов – как фактора принятия налоговых решений (изменение ставок налогов, введение налоговых каникул, освобождений, льгот, с оценкой тех преимуществ, которые будут иметь место в их реализации).

## **Заключение**

Оценка всех вышеприведенных вариантов подходов к решению возникающих задач налогообложения должна происходить систематически и при этом с учетом характера воздействия не только на состояние бюджетов, на бюджетный процесс, но и на финансовое положение, а также доходные интересы налогоплательщиков. Другой подход к проблематике чреват отрицательными последствиями, как для бюджетов, так и налогоплательщиков. Нами делается общий вывод, что системная оценка факторов и масштабов воздействия бюджетов на уровень налогообложения происходит:

- через изменения производственно-экономического потенциала;
- изменения направлений использования бюджетных средств, сформированных налогами;
- применение механизмов и инструментов стабилизирующего влияния бюджетов (исключение дестабилизации);
- эффективное изменение потоков доходов, как в государственном, так и частном секторе экономики и финансов;
- через учет непредвиденных доходов и их своевременное налогообложение.

Укажем также, что в налогообложении и налоговом регулировании внимательнейшим образом надо учитывать, что экономические последствия сокрытия налогов, во-первых, расценивается как форма теневой экономики, во-вторых, не имеют однозначного влияния на использование тех факторов, о которых мы говорили выше. Это тоже противоречие, аккумулируемое в системе



налогообложения, и оно каждый раз подлежит преодолению. Теневая экономика, так или иначе, задействует факторы, которые по-другому могли бы быть неиспользованными и это можно расценивать положительно. В тоже время «теневики» используют (часто) государственные услуги, но при этом не участвуют в их финансировании. К этому добавим, что теневая экономическая деятельность приводит к увеличению налогооблагаемой базы (косвенное влияние) у других налогоплательщиков.

Таким образом, теневые доходы остаются не фиксируемыми для налогообложения и не участвуют в компенсации недостающих бюджетам налоговых доходов. Естественно, возникают задачи разработки и освоения методов налогового контроля, его вариантных возможностей, которые бы позволили выводить «в белую» теневую экономику и ее доходы для нормального налогообложения. В данном направлении ФНС России совершенствует методы налогового контроля, в том числе в сфере практики НДС, ККМ, маркировки товаров и т.д.

## Список литературы

1. Конституция Российской Федерации принятая всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30 декабря 2008 г. № 6-ФКЗ, от 30 декабря 2008 г. № 7-ФКЗ, от 05 февраля 2014 г. № 2-ФКЗ, от 21 июля 2014 г. № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 31. – Ст. 4398.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824.
3. Федеральный закон от 06 августа 2002 г. № 110-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» // Собрание законодательства РФ. – 2001. – №33. – Ст. 3413.
4. Федеральный закон от 24 ноября 2014 г. № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 48. – Ст. 6647.
5. Федеральный закон от 29 мая 2002 г. № 57-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ и в отдельные законодательные акты РФ» //

Собрание законодательства РФ. – 2002. – № 22. – Ст. 2026.

6. Приказ Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» // Российская газета. – 2003. – 14 января.
7. Баснукаев М.Ш., Мусостова Д.Ш. Применение налоговых льгот и инвестиционная привлекательность региона // Вестник Чеченского государственного университета. Научно-аналитический журнал. – 2015. – №2(18). – С.27-32.
8. Дитер Брюммерхофф. Теория государственных финансов. – М.: ПИОНЕР-ПРЕСС (перевод по общей редакцией А.Л. Кудрина, В.Д. Дзагоева) 2002. – С. 12-13.
9. Истомина Н.А. Бюджетное планирование в субъекте Федерации в условиях экономического кризиса // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2015. – № 3 (125). – С. 12-14.
10. Мандрощенко О.В., Пинская М.Р. Налоги и налогообложение. – М.: «Дашков и Ко», 2010. – 344 с.
11. Назаров М.А., Широков А.Е. Проблемы повышения эффективности осуществления налогового контроля. – Пенза, 2014. – С. 66-70.
12. Основные направления налоговой политики на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов // Официальный сайт Минфина РФ. URL: <http://minfin.ru/>
13. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. Теория и практика. – М.: «Юрайт», 2011. – 688 с.
14. Пансков В.Г. Перспективы развития региональной налоговой политики: идеи и рецепты // Финансы. – 2015. – №2. – С. 34-35.
15. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение. – М.: «Юрайт», 2012. – 912 с.
16. План действий Правительства Российской Федерации, направленных на обеспечение стабильного социально-экономического развития Российской Федерации в 2016 году // Правительство России. URL: <http://government.ru/media/files/X6NrRVuOjjj1ALG5ZoCbVm5G3IQ0lCkh.pdf>.
17. Попова Л.В., Дрожжина И. А., Маслова И. А., Коростелкин М.М. Теория и история налогообложения. – М.: «Дело и Сервис», 2011. – 368 с.
18. Постановлением Правительства РФ от 01 июля 1995 г. № 661 «О внесении Изменений и дополнений в Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли» (утратил силу) // Собрание законодательства РФ. – 1995. – № 28. – Ст. 2686.

19. Приказ Минфина России от 26 декабря 1994 г. № 170 «О Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации» (утратил силу) // Российские вести. – 1995. – 18 мая.
20. Приказ МНС России от 29 декабря 2001 г. № БГ-3-02/585 «Об утверждении Инструкции по заполнению декларации по налогу на прибыль организаций» (утратил силу) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти – 2002. – 18 февраля.
21. Приказ МНС России от 7 декабря 2001 г. № БГ-3-02/542 «Об утверждении формы декларации по налогу на прибыль организаций» (утратил силу) // Российская газета. – 2001. – 26 декабря.
22. Проект антикризисного плана РФ на 2016 год. Цифры и задачи // Аргументы и Факты. URL:  
[http://www.aif.ru/dontknows/file/proekt\\_antikrizisnogo\\_plana\\_rf\\_na\\_2016\\_god\\_cifry\\_i\\_zadaci](http://www.aif.ru/dontknows/file/proekt_antikrizisnogo_plana_rf_na_2016_god_cifry_i_zadaci)
23. Путин В.В. // Личный сайт Путина В.В.. URL: <http://putin.kremlin.ru/>
24. Росстат // Официальный сайт Росстата РФ. URL: <http://www.gks.ru/>
25. Слабинская И. А. Методология и организация учета налогов в системе бухгалтерского учета. – М.: «Экономистъ», 2003. – 298 с.
26. Слабинская И. А., Ровенских В. А. Значение налогового анализа в современной экономике // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. – 2013. – № 4. – С. 101-105.
27. Слабинская И.А., Гущина Т.Н. Корректировочный счет-фактура для учета налога на добавленную стоимость // Белгородский экономический вестник. – 2011. – № 4 (64). – С. 117-121.
28. Федеральный закон от 24 ноября 2014 №366 «О внесении изменений в часть вторую Налогового Кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 48. -Ст. 6647.
29. Черноусова К.С., Черноусова Н.Г., Утюшева Ю.Р. Влияние налоговой безопасности на состояние налоговой системы в современных условиях // ГОУ ВПО «Уфимский государственный авиационный технический университет». – 2014. – №4. – С. 25.

## Приложение 1

Специальные налоговые режимы в России

## Специальные налоговые режимы, предусмотренные НК РФ



## Приложение 2

Сравнительная характеристика элементов налогообложения по налогам, уплачиваемым в связи с применением специальных налоговых режимов

Элемент налогообложения	ЕСХН	УСН	ЕНВД	ПСН
Налогоплательщик	Организации и ИП, являющиеся сельскохозяйственными товаропроизводителями и перешедшие на уплату ЕСХН	Организации и ИП, перешедшие на УСН	Организации и ИП, осуществляющие предпринимательскую деятельность, облагаемую ЕНВД в соответствии со ст. 346.26 гл. 26.3 НК РФ и перешедшие на уплату ЕНВД	ИП, осущ. виды предпр. деятел. привед. 346.43 и переше
Объект налогообложения	Доходы, уменьшенные на величину расходов	Доходы, уменьшенные на величину расходов	Вмененный доход	Потенц. возмож. получен. доход и
Налоговая база	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов	Величина скорректированного вмененного дохода	Денежн. потенц. возмож. получен. годовог

	Календарный год		Квартал	Календарный год
Налоговый период	Календарный год		Квартал	Срок, на который выдан патент с начала прекращения деятельности на основе
Налоговая ставка	6%	6% – по объекту «доходы».	15%	6%
		5-15 % – по объекту «доходы – расходы»		
Порядок исчисления налога	Налогоплательщик рассчитывает налог самостоятельно как соответствующую налоговой ставке процентную долю налоговой базы с учетом авансового платежа		Налогоплательщик рассчитывает налог самостоятельно как соответствующую налоговой ставке процентную долю налоговой базы	Налог исчисляется соответствующей налоговой ставке с учетом налоговой базы

Порядок и сроки уплаты налога	Авансовый платеж – не позднее 25 июля.	Авансовый платеж -не позднее 25-го числа месяца, следующего за прошедшим кварталом.		Если па получе до 6 ме полной поздне календ дней п начала патент
	Платеж по итогам года – не позднее 31 марта следующего года; не позднее 25-го числа, следующего за месяцем, в котором прекращена предпринимательская деятельность в качестве сельскохозяйственных товаропроизводителей	По итогам года: <ul style="list-style-type: none"> <li>• юридические лица – не позднее 31 марта;</li> <li>• ИП – не позднее 30 апреля следующего года;</li> <li>• не позднее 25-ш числа месяца, следующего за месяцем, в котором прекращена предпринимательская деятельность по УСН</li> </ul>	В виде разового платежа, не позднее 25-ш числа следующего за кварталом месяца	Если па получе от 6 ме 1года- не позд календ дней п начала патент суммы поздне календ дней д оконча налого период

1. Попова Л.В., Дрожжина И. А., Маслова И. А., Коростелкин М.М. Теория и история налогообложения. – М.: «Дело и Сервис», 2011. – С. 95. [↑](#)
2. Попова Л.В., Дрожжина И. А., Маслова И. А., Коростелкин М.М. Теория и история налогообложения. – М.: «Дело и Сервис», 2011. – С. 137. [↑](#)
3. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. Теория и практика. – М.: «Юрайт», 2011. – С. 216. [↑](#)

4. Слабинская И. А. Методология и организация учета налогов в системе бухгалтерского учета. – М.: «Экономистъ», 2003. – С. 194. [↑](#)
5. Постановлением Правительства РФ от 01 июля 1995 г. № 661 «О внесении Изменений и дополнений в Положение о составе затрат по производству и реализации продукции (работ, услуг), включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг), и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли» (утратил силу) // Собрание законодательства РФ. – 1995. – № 28. – Ст. 2686. [↑](#)
6. Приказ Минфина России от 26 декабря 1994 г. № 170 «О Положении о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации» (утратил силу) // Российские вести. – 1995. – 18 мая. [↑](#)
7. Федеральный закон от 06 августа 2002 г. № 110-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и некоторые другие акты законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, а также о признании утратившими силу отдельных актов законодательства Российской Федерации о налогах и сборах» // Собрание законодательства РФ. – 2001. – №33. – Ст. 3413. [↑](#)
8. Слабинская И. А. Методология и организация учета налогов в системе бухгалтерского учета. – М.: «Экономистъ», 2003. – С. 193. [↑](#)
9. Приказ МНС России от 7 декабря 2001 г. № БГ-3-02/542 «Об утверждении формы декларации по налогу на прибыль организаций» (утратил силу) // Российская газета. – 2001. – 26 декабря. [↑](#)
10. Приказ МНС России от 29 декабря 2001 г. № БГ-3-02/585 «Об утверждении Инструкции по заполнению декларации по налогу на прибыль организаций» (утратил силу) // Бюллетень нормативных актов федеральных органов исполнительной власти – 2002. – 18 февраля. [↑](#)
11. Федеральный закон от 29 мая 2002 г. № 57-ФЗ «О внесении изменений и дополнений в часть вторую НК РФ и в отдельные законодательные акты РФ» //



Собрание законодательства РФ. – 2002. – № 22. – Ст. 2026. [↑](#)

12. Приказ Минфина России от 19 ноября 2002 г. № 114н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций» ПБУ 18/02» // Российская газета. – 2003. – 14 января. [↑](#)
13. Перов А.В., Толкушкин А.В. Налоги и налогообложение. – М.: «Юрайт», 2012. – С. 36. [↑](#)
14. Слабинская И.А., Гущина Т.Н. Корректировочный счет-фактура для учета налога на добавленную стоимость // Белгородский экономический вестник. – 2011. – № 4 (64). – С. 117-121. [↑](#)
15. Слабинская И. А., Ровенских В. А. Значение налогового анализа в современной экономике // Вестник Белгородского государственного технологического университета им. В.Г. Шухова. – 2013. – № 4. – С. 101-105. [↑](#)
16. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ – 2000. – № 32. – Ст. 3340. [↑](#)
17. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение. Теория и практика. – М.: «Юрайт», 2011. – С. 256. [↑](#)
18. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – 1998. – № 31. – Ст. 3824. [↑](#)
19. Федеральный закон от 24 ноября 2014 г. № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 48. – Ст. 6647. [↑](#)
20. Истомина Н.А. Бюджетное планирование в субъекте Федерации в условиях экономического кризиса // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2015. – № 3 (125). – С. 12-14. [↑](#)

21. План действий Правительства Российской Федерации, направленных на обеспечение стабильного социально-экономического развития Российской Федерации в 2016 году // Правительство России. URL: <http://government.ru/media/files/X6NrRVuOjjj1ALG5ZoCbVm5G3IQ0lCkh.pdf>. [↑](#)
22. Проект антикризисного плана РФ на 2016 год. Цифры и задачи // Аргументы и Факты. URL: [http://www.aif.ru/dontknows/file/proekt\\_antikrizisnogo\\_plana\\_rf\\_na\\_2016\\_god\\_cifry\\_i\\_zadaci](http://www.aif.ru/dontknows/file/proekt_antikrizisnogo_plana_rf_na_2016_god_cifry_i_zadaci) [↑](#)
23. Назаров М.А., Широков А.Е. Проблемы повышения эффективности осуществления налогового контроля. – Пенза, 2014. – С. 66-70. [↑](#)
24. Черноусова К.С., Черноусова Н.Г., Утюшева Ю.Р. Влияние налоговой безопасности на состояние налоговой системы в современных условиях // ГОУ ВПО «Уфимский государственный авиационный технический университет». – 2014. – №4. – С. 25. [↑](#)
25. Основные направления налоговой политики на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов // Официальный сайт Минфина РФ. URL: <http://minfin.ru/> [↑](#)
26. Основные направления налоговой политики на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов // Официальный сайт Минфина РФ. URL: <http://minfin.ru/> [↑](#)
27. Баснукаев М.Ш., Мусостова Д.Ш. Применение налоговых льгот и инвестиционная привлекательность региона // Вестник Чеченского государственного университета. Научно-аналитический журнал. – 2015. – №2(18). – С.27-32. [↑](#)
28. Дитер Брюммерхофф. Теория государственных финансов. – М.: ПИОНЕР-ПРЕСС (перевод по общей редакцией А.Л. Кудрина, В.Д. Дзагоева) 2002. -С. 12-13. [↑](#)
29. Федеральный закон от 24 ноября 2014 №366 «О внесении изменений в часть вторую Налогового Кодекса Российской Федерации и отдельные

законодательные акты Российской Федерации» // Собрание законодательства РФ. – 2014. – № 48. -Ст. 6647. [↑](#)

30. Пансков В.Г. Перспективы развития региональной налоговой политики: идеи и рецепты // Финансы. – 2015. – №2. – С. 34-35. [↑](#)

31. Росстат // Официальный сайт Росстата РФ. URL: [http://www. gks.ru/](http://www.gks.ru/) [↑](#)

32. Путин В.В. // Личный сайт Путина В.В.. URL: <http://putin.kremlin.ru/> [↑](#)