

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( Н И У « Б е л Г У » )

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ  
КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ НА  
СОВРЕМЕННОМ ЭТАПЕ РАЗВИТИЯ ЭКОНОМИКИ И ПУТИ ЕЕ  
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

Магистерская диссертация  
обучающейся по направлению подготовки 38.04.01 Экономика  
магистерская программа Налоговое консультирование  
заочной формы обучения, группы 09001687  
Кисляковой Ирины Михайловны

Научный руководитель  
к.э.н., доц. Сапрыкина Т.В.

Рецензент  
д.э.н., доц., профессор  
кафедры учета, анализа и  
аудита Зимакова Л.А.

БЕЛГОРОД 2019

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ .....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА .....	8
1.1. Сущность и цели налоговой политики .....	8
1.2. Методология формирования и реализации налоговой политики государства .....	16
1.3. Правовое обеспечение в области налогообложения .....	27
1.4. Региональные аспекты налоговой политики .....	33
ГЛАВА 2. ПРАКТИКА РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ .....	42
2.1. Налоговая политика как инструмент развития общества .....	42
2.2. Гармонизация налоговой политики Российской Федерации .....	47
2.3. Анализ налоговой политики Российской Федерации .....	52
2.4. Налоговое стимулирование экономической деятельности .....	57
ГЛАВА 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ.....	62
3.1. Основные направления развития налоговой политики .....	62
Российской Федерации.....	62
3.2. Повышение справедливости налогообложения .....	68
3.3. Совершенствование налоговой политики Российской Федерации в перспективном периоде.....	73
ЗАКЛЮЧЕНИЕ .....	78
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	85
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	94

## ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время практически во всем мире сложились сложные экономические и политические отношения на международном уровне. Политические отношения между отдельными государствами все больше оказывают влияние на развитие экономики как непосредственно этих стран, так и в целом на экономическое развитие объединений государств, в которые они входят. Кроме этого они также оказывают влияние и на развитие экономики государств, которые так или иначе находятся в цепочке со странами, охваченных конфликтами. В этих условиях большое значение для снижения политической напряженности и сохранения темпов развития экономики и дальнейшего ее развития имеет проводимая налоговая политика, которая должна сдерживать негативное политическое воздействие на развитие экономики.

Как известно налоги являются важнейшей оставляющей финансовой системы государства и возникли с первых этапов его развития. Наряду с формированием финансовой системы пусть на неосознанном уровне происходило становление и развитие налоговой системы с учетом определенных принципов. Развитие общества, экономики диктовало новые изменения налогообложения, которые следовало проводить, соблюдая интересы государства и налогоплательщиков, то есть вырабатывалась налоговая политика. Основной ее задачей во все периоды развития государства являлось формирование доходной части бюджетной системы. Однако в связи с развитием общества и в частности экономических отношений появились новые цели налоговой политики: социальная, регулирующая, международная. Необходимо отметить и о важности оптимальной реализации мер налоговой политики на практике. Их результативность можно определить по величине поступления налоговых платежей в бюджет государства. По данным

Федерального казначейства Российской Федерации в 2010 году в консолидированный бюджет поступило 7659,6 млрд. рублей, а в 2015 году – 15515,6 млрд. рублей. Таким образом, за пять лет увеличение налоговых платежей в абсолютном выражении составило 7856,0 млрд. руб., более чем в 2 раза. Показатель достаточно высокий. В 2016 году налоговые доходы составили 16308,1 млрд. руб. За 10 месяцев 2018 года в консолидированный бюджет Российской Федерации поступило 17566,3 млрд. руб. , что на 3268,4 млрд. руб. больше по сравнению с тем же периодом 2017 года.

Любые направления развития государства невозможны без соответствующего финансирования, следовательно, необходима развитая экономика для более полного выполнения государством своих функций. Отсюда вытекает значимость оптимальной и эффективной разработки и реализации налоговой политики, которая становится одним из основных факторов эффективного развития рыночной экономики. Она присуща каждому государству и разрабатывается на разные временные периоды, в ней обозначены различные цели и задачи, в зависимости от уровня развития экономики, политического устройства государства и роли налоговой системы в общественно-экономической жизни общества. Следует подчеркнуть, что государство, устанавливая налоги и разрабатывая налоговую политику, прежде всего, стремится обеспечить себе необходимую базу для осуществления возложенных на него задач, которые реализуются посредством налоговой политики, являющейся частью финансовой политики государства.

Исходя из вышеизложенного, необходимо рассмотреть теоретические и практические вопросы формирования и реализации налоговой политики, взаимосвязь налоговой политики различных стран, разработать основные направления ее развития на перспективный период, а также систему критериев, определяющих ее эффективное влияние на развитие экономики. Следовательно, тема магистерской диссертации «Налоговая политика Российской Федерации на современном этапе развития экономики и пути ее совершенствования» **является актуальной.**

Теоретические и практические вопросы, налоговой политики рассматривались зарубежными и отечественными учеными. Теоретические вопросы налогообложения получили развитие в трудах Е.С. Вылковой, В.Г. Панскова, А.В. Перова, М.В. Романовского, Д.Г. Черника, Ю.Д. Шмелева, Т.Ф. Юткиной и других.

Профессиональный интерес для настоящего исследования представляют работы А.В. Брызгалина, Ю.М. Лермонтова, Малис Н.И., О.Е. Орловой, О.Ю. Сергеевой, и других.

**Цель** диссертационного исследования состоит в том, чтобы, опираясь на исследования теории налоговой политики и практики ее реализации, выявить особенности ее формирования в условиях нестабильности экономики с целью обеспечения доходов бюджетной системы Российской Федерации, раскрыть механизм повышения ее эффективности для развития общества и разработать пути совершенствования налоговой политики в перспективном периоде.

В соответствии с поставленной целью необходимо решить следующие взаимосвязанные **задачи**:

- раскрыть сущность и цели налоговой политики;
- исследовать методологию формирования и реализации налоговой политики;
- выявить влияние налоговой политики в развитие экономики государства и общества в целом;
- проанализировать социально-экономическую эффективность налоговой политики в Российской Федерации;
- определить пути совершенствования налоговой политики Российской Федерации в перспективном периоде.

**Объектом исследования** выступают налоговые отношения, возникающие между государством и экономическими субъектами.

**Предмет исследования** являются содержание и функции налоговой политики на современном этапе развития экономики.

**Теоретическую основу исследования** составили работы А.В. Брызгалина, В.Г. Панскова Д.Г. Черника, Ю.Д. Шмелева, Т.Ф. Юткиной. В состав информационной базы входят нормативно-правовые и законодательные документы и материалы (федеральные законы РФ, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, приказы Министерства финансов РФ, Министерства экономического развития РФ, регулирующие документы), научные публикации (статьи материалы конференций и др.).

**Источниками информации** послужили статистические данные об основных показателях развития хозяйствующих субъектов, формирования доходов бюджета Российской Федерации, аналитические обзоры по вопросам исследования, материалы, опубликованные в научных и периодических источниках литературы, данные локальных компьютерных сетей.

В работе применялись следующие **методы исследования** и научного познания: системный анализ, диалектический подход, методы дедукции и индукции, метод сравнений и аналогий, статистические методы.

**Гипотеза исследования** состоит в обосновании теоретических и практических положений возможности оптимизации влияния налоговой политики в развитие экономики государства с целью достижения поставленных целей.

**Научная новизна исследования** заключается в системном анализе механизма формирования налоговой политики государства и ее реализации на практике. В ходе исследования получены следующие результаты, обладающие научной новизной:

- 1) выявлены факторы, влияющие на формирование региональной налоговой политики;
- 2) определено значение налоговой политики как инструмента развития общества;
- 3) обоснована целесообразность применения системы критериев, характеризующих гармонизацию налоговых отношений государства и экономических субъектов для оценки эффективности налоговой политики;

4) выявлена взаимосвязь принципа справедливости и эффективности реализации налоговой политики.

**Практическая значимость** работы состоит в применении системы показателей, характеризующих эффективность реализации налоговой политики с целью корректировки ее отдельных положений. Выводы исследования рекомендуется применять при разработке налоговой политики на государственном и региональном уровне, положения исследования - в учебном процессе.

**Апробация результатов исследования.** Основные научные результаты исследования, докладывались на международных научно-практических конференциях, проводимых в НИУ «БелГУ» в 2017 и 2018 годах.

Публикации. По результатам исследования опубликовано три статьи в материалах международных конференций и журнале ВАК.

Работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений.

В введении обоснована актуальность исследования, определены цели и задачи, объект и предмет исследования, теоретико-методологическая и информационная база, методы и новизна исследования. В первой главе рассматриваются теоретические аспекты формирования налоговой политики, как на уровне государства, так и на уровне субъектов Российской Федерации. Во второй главе исследуются вопросы реализации налоговой политики на практике, в том числе вопросы гармонизации налоговой политики, особенности разработки в условиях введения экономических санкций. Третья глава посвящена исследованию положений налоговой политики, действующей в настоящее время, вопросам совершенствования налоговой политики в перспективном периоде.

Работа изложена на 93 страницах компьютерного текста и состоит из введения, трех глав, заключения, включает 11 таблиц, 6 рисунков, список использованной литературы насчитывает 72 источника, к работе приложено 4 приложения.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА

## 1.1. Сущность и цели налоговой политики

Возникновение и развитие налогов, становление налоговой системы происходило в рамках развития финансовой системы государства. Весь процесс связан непосредственно с эволюцией общества, развитием производительных сил, изменением форм государственного устройства. В экономической литературе понятие налоговой политике нередко рассматривается только с фискальной позиции, то есть основное ее значение формирование доходной части бюджета. В финансово-кредитном словаре под главной редакцией В.Ф.Гарбузова она определяется как система мероприятий, проводимых государством в области налогов, и являющаяся составной частью финансовой политики. Содержание и цели налоговой политики обусловлены социально-экономическим строем общества [66].

Данное определение характерно для периода жесткого администрирования в экономики. Для российской экономики это характерно для периода 1925-1990 годов, то есть в период, когда существовала практически государственная собственность на средства производства и обращения.

Наиболее обосновано и широко дается определение налоговой политики Абалкиным Л.И. в Экономической энциклопедии как часть экономической политики государства, которая реализуется посредством изменения элементов налогообложения, например, налоговой базы, налоговых ставок, применения льгот, сроков и порядка уплаты [27].



Юткина Т.Ф. рассматривает налоговую политику как комплекс правовых действий органов власти и управления, который определяет целенаправленное применение налогового законодательства [69].

В отраслевом энциклопедическом словаре дается определение налоговой политики как системы мероприятий, проводимых государством в области налогов и сборов. Он отмечает, что содержание и цели налоговой политики обусловлены следующими факторами: социально-экономическим строем общества, состоянием экономики и государственных финансов [54].

Наиболее широко рассматривает налоговую политику В.Г. Пансков. Он отмечает, что налоговая политика относится к косвенным методам государственного регулирования не только экономики, но и социальной сферы жизнедеятельности населения государства. Она обеспечивает условия, при которых хозяйствующие субъекты и физические лица (в том числе и индивидуальные предприниматели) заинтересованы или не заинтересованы в ведении своего бизнеса на территории данного государства.

Как отмечалось, одновременно налоговая политика рассматривается как косвенный метод государственного регулирования экономики, она более гибко воспринимается существующей системой и поэтому более широко применяется в условиях рыночной экономики по сравнению с методами прямого государственного регулирования, которые характерны для административно-командной системы [52].

Исходя из вышеизложенных определений, можно сформулировать понятие налоговой политики как совокупность экономических, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны с целью обеспечения финансовых потребностей государства, отдельных социальных групп общества, а также развития экономики страны путем перераспределения финансовых ресурсов [64]. В рыночных условиях развития экономики налоговая политика выступает и как инструмент регулирования развития хозяйствующих субъектов с целью достижения целей, поставленных государством на перспективный период. Эта особенность и характерная черта

налоговой политики приобретает все большее значение в развитии общества в большинстве стран мира.

Переход экономики России к рыночному хозяйству объективно требовал проведения налоговой реформы и создания такой налоговой системы, которая бы позволила эффективно управлять экономикой, учитывала интересы государства и населения. При разработке налоговой политики России учитывался международный опыт, а также национальные особенности развития страны. Проведение налоговой политики основывается на том, что посредством налогов можно влиять на развитие хозяйствующих субъектов и, следовательно, на экономику страны и социальную жизнь общества. Например, устанавливая нулевую ставку по налогу на добавленную стоимость при реализации товаров, вывозимых в таможенном режиме экспорта, государство тем самым создает экономические условия для успешной внешнеэкономической деятельности хозяйствующих субъектов, укрепляет экономический потенциал страны. С другой стороны, поскольку налоговые платежи формируют бюджет на 60 - 70 %, они создают возможность государству через расходную часть бюджета осуществлять влияние на развитие экономики, например, посредством инвестиций [33, 51].

Исходя из определения налоговой политики, можно установить связь налоговой политики с отношениями между государством и налогоплательщиками. Если в области налогообложения интересы государства и населения не будут взаимосвязаны, то и реализация налоговой политики будет сопровождаться сопротивлением со стороны налогоплательщиков, а значит, она не будет полностью реализована на практике. Эффективное действие налоговых отношений в обществе невозможно без их правового обеспечения. Правовой аспект отражается в особом разделе юридической науки — налоговом праве, которое находится в неразрывном единстве с конституционным правом (Конституция страны определяет основной налоговый правовой порядок). Взаимодействует налоговое право с

административным, финансовым правом. Именно положения налогового права служат отправными моментами разработки налоговой политики [1, 28].

В литературе также встречается определение налоговой политики как «комплекса правовых действий органов власти и управления, определяющего целенаправленное применение налоговых законов». Отмечается, что налоговая политика как совокупность научно обоснованных и экономически целесообразных правовых действий органов власти и управления способна обеспечить потребности воспроизводства и рост общественного богатства. При проведении эффективной налоговой политики происходит не только обеспечение правового порядка, т.е. взыскание с налогоплательщиков налоговых платежей и финансовых санкций, но и всесторонняя оценка хозяйственно-экономических отношений, которые складываются под влиянием налогообложения. Следовательно, налоговая политика — это не автоматическое выполнение положений налогового законодательства, а постоянное их совершенствование в соответствии с развитием общества [52].

В зависимости от состояния развития экономики государства, целей, которые на данном этапе считаются наиболее приоритетными, применяются различные методы осуществления налоговой политики. Они во многом зависят от форм и методов осуществления финансовой политики и экономической политики государства. Экономисты рассматривают три формы налоговой политики: политика максимальных налогов, политика экономического развития, политика разумных налогов (рис. 1.1).

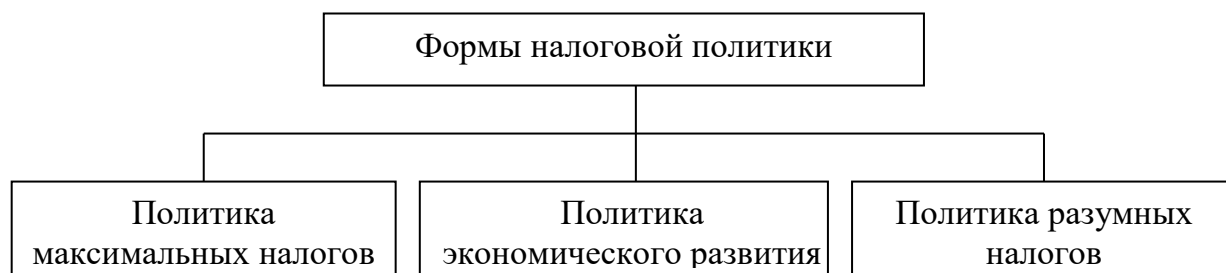


Рис. 1.1. Формы налоговой политики

Рассмотрим сущность форм налоговой политики, представленных на рисунке 1.1.

Политика максимальных налогов. При реализации этой формы налоговой политики государство устанавливает достаточно высокие налоговые ставки, сокращает налоговые льготы и вводит большое количество налогов. Основная цель – получение сиюминутной выгоды в виде увеличения налоговых платежей в доходную часть бюджета. Поэтому она может проводиться государством, как правило, в чрезвычайных ситуациях, такие как экономический кризис, война, стихийные бедствия. Подобная политика проводилась в Российской Федерации с 1992 года. Налоговая система включала более 40 видов налогов и сборов. Естественно налогоплательщики уплачивали не все, а только те налоги, по которым у них возникал объект налогообложения. В связи с тем, что экономика страны была разрушена, основной целью налоговой политики в этот период было собрать доходную часть бюджета (приложение 1).

Политика экономического развития. Государство учитывает не только фискальные интересы, но и интересы налогоплательщиков. При этой форме налоговой политики уменьшается налоговый прессинг для предпринимателей, одновременно сокращаются расходы, причем в первую очередь на социальные программы. Цель политики – обеспечение приоритетного развития отраслей экономики, стимулирование инвестиционной активности за счет обеспечения наиболее благоприятного налогового климата. Такая политика проводится в период, когда намечается стагнация, грозящая перейти в экономический кризис.

Политика разумных налогов характеризуется достаточно высоким уровнем налогообложения как юридических, так и физических лиц при одновременной социальной защите граждан, наличии значительного пакета социальных программ государства: в области здравоохранения, образования, социального обеспечения. Данная форма налоговой политики представляет нечто среднее между политикой максимальных налогов и политикой экономического развития.

Основными задачами налоговой политики на современном этапе развития России является обеспечение государства финансовыми ресурсами в достаточном объеме, создание условий для эффективного развития хозяйствующих субъектов, сглаживание неравенства в уровнях доходов населения и повышения в целом его благосостояния [64]. Следует отметить, что в настоящее время налоговая политика играет важную регулирующую роль развития приоритетных направлений отраслей путем предоставления системы льгот, снижения размеров налоговых ставок, предоставления налоговых каникул и т.д.

Как отмечалось выше, в научных трудах экономистов рассматриваются три типа (формы) налоговой политики в зависимости от величины налогового бремени:

- 1) высокий уровень налогообложения;
- 2) низкое налоговое бремя;
- 3) достаточно существенный уровень налогообложения. Естественно, тип налоговой политики зависит от экономической и социальной политики, проводимой государством.

При проведении политики первого типа происходит рост налогового бремени как посредством введения новых налогов, так и путем увеличения ставок и облагаемой базы действующих налогов. Это, несомненно, в последующем приводит к снижению объемов производства, применению легальных и нелегальных путей ухода от налогообложения. Как следствие, снижение налоговых поступлений в бюджеты различных уровней и внебюджетные фонды.

Второй тип политики характеризуется тем, что максимально учитываются интересы налогоплательщиков, а не только фискальные интересы государства. В результате реализации этой политики экономика развивается быстрыми темпами, особенно реальный сектор, так как создан благоприятный налоговый и инвестиционный климат. Налоговое бремя на хозяйствующие субъекты снижено, величина прибыли, остающаяся в распоряжении, растет, и

они имеют возможность расширять объемы производства, приобретать оборудование и увеличивать выплаты работникам. Однако, из-за недостаточности финансовых ресурсов возможно прекращение или неполное выполнение государственных социальных программ.

При проведении налоговой политики с достаточно существенным уровнем налогообложения как юридические, так и физические лица несут высокое налоговое бремя. Однако платежи поступают в бюджет страны в значительных объемах, что позволяет ей осуществлять эффективную социальную защиту населения и государственные программы, направленные на развитие экономического потенциала страны [34, 37].

Методы осуществления налоговой политики зависят от тех целей, которые стремится достичь государство. В мировой практике наиболее широкое распространение получили такие методы, как изменение налоговой нагрузки, замена одних способов или форм налогообложения другими, изменение сферы распространения тех или иных налогов или же всей системы налогообложения, введение или отмена налоговых льгот и преференций, введение дифференцированной системы налоговых ставок. В Российской Федерации дифференцированные ставки широко применяются при налогообложении операций налогом на добавленную стоимость (0%, 10%, 20%), при налогообложении прибыли (20 %, 15 %, 10 %, 9%), налога на доходы физических лиц (13 %, 30%, 35%) [5].

Цель налоговой политики страны изменяется в зависимости от внешних и внутренних условий развития государства. К внутренним факторам относятся: экономическая и социальная ситуация в стране, расстановка социально-политических сил в обществе. К внешним факторам можно отнести политическое и экономическое положение на международной арене, приоритетные направления развития производственных отношений и общества в целом, международные финансовые обязательства государств. Наглядно факторы, влияющие на формирование налоговой политики государства, представлены на рисунке 1.2.

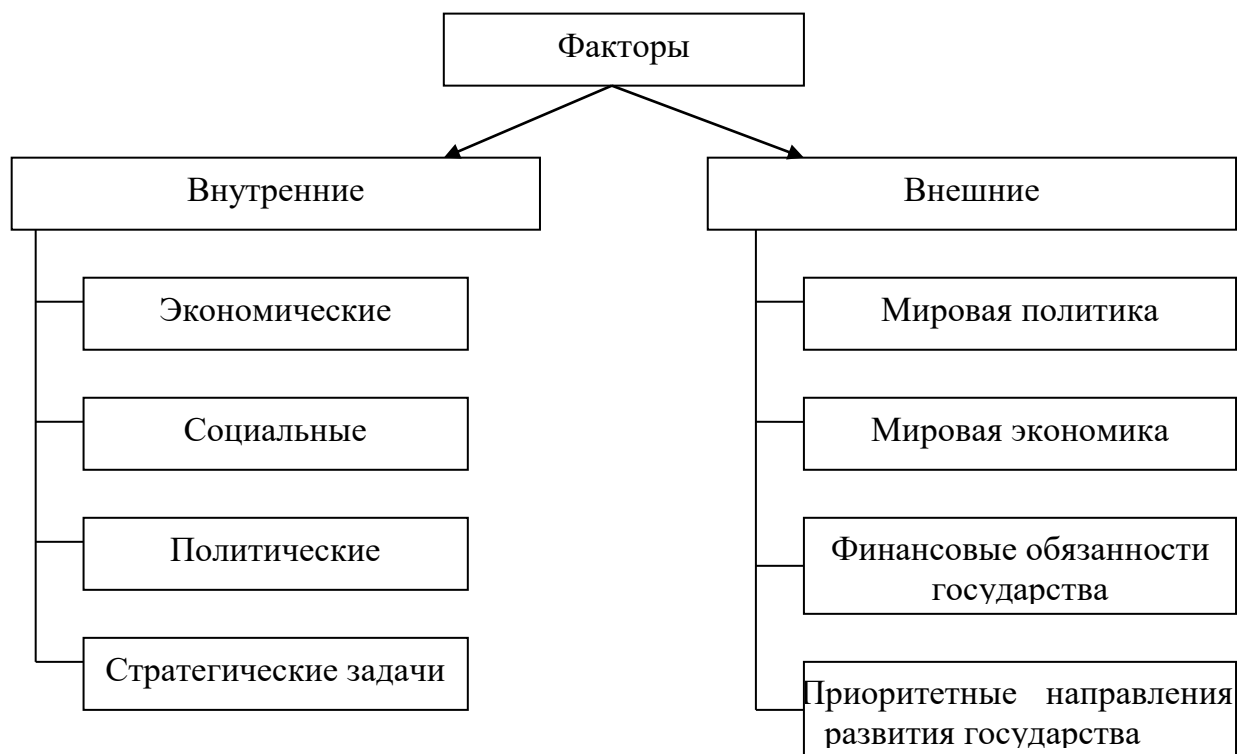


Рис. 1.2. Факторы, влияющие на формирование налоговой политики государства

Чтобы налоговая политика была наиболее эффективной и приемлема для реализации ее на практике, государству необходимо исходя из анализа всех вышеуказанных факторов, формировать ее цели. В экономической литературе рассматриваются следующие цели налоговой политики: экономические, фискальные, социальные, международные (рис. 1.3).



Рис. 1.3. Цели налоговой политики

К экономическим целям относится повышение уровня развития экономики, оживление деловой активности, стимулирование деловой

активности хозяйствующих субъектов, ликвидация диспропорций в экономике и общественной жизни.

Фискальные цели – обеспечение потребностей всех уровней власти в финансовых ресурсах, достаточных для проведения экономической и социальной политики государства. Важно, чтобы финансовые выгоды в текущем периоде не привели к снижению доходов бюджетной системы в будущих периодах. Так же следует более рационально подходить к расходам денежных средств.

Социальные цели предполагают обеспечение политики регулирования доходов, перераспределение национального дохода в интересах определенных социальных групп, сглаживание неравенства. Это достигается как предоставлением льгот, так и реализацией социальных программ (программа материнского капитала, система налоговых вычетов при исчислении налога на доходы физических лиц и т.д.).

Международные цели – укрепление экономических связей с другими государствами, выполнение международных финансовых обязательств, в том числе оказание финансовой и материальной помощи при экономических кризисах, стихийных бедствиях и т.д. [52].

## 1.2. Методология формирования и реализации налоговой политики государства

Налоговая политика разрабатывается и проводится государством с расчетом как на перспективу (налоговая стратегия), так и на текущий момент (налоговая тактика). Налоговая стратегия направлена на решение крупномасштабных задач, связанных с разработкой концепции и тенденций налоговой системы страны. Она должна быть тесно увязана с экономической, финансовой, а также социальной стратегией государства, учитывать международные отношения. Налоговая тактика направлена на достижение



целей конкретного этапа развития экономики, обеспечивая их достижения путем своевременного изменения налогового механизма.

Классификация налоговой политики в зависимости от длительности реализации ее целей представлена на рисунке 1.4.



Рис. 1.4. Классификация налоговой политики.

Тактика и стратегия должны быть неразделимы, если государство стремится к согласованию своих интересов с интересами общества и хозяйствующих субъектов. Нередко несогласованность реализации тактики и стратегии налоговой политики приводит к кризисным ситуациям. Например, повышение размеров ставок по социальным взносам в отношении индивидуальных предпринимателей с целью пополнения пенсионного фонда привело к снижению численности налогоплательщиков путем ухода частично в теневую экономику, а частично - ликвидации деятельности.

На практике реализация налоговой политики осуществляется через налоговый механизм, который представляет собой совокупность организационно-правовых форм и методов управления налогообложением. Трактовка этого понятия неоднозначна. Так Т.Ф. Юткина считает, что его необходимо рассматривать вначале как понятие методологического, а затем методического порядка, т. е. ему свойственно двойное содержание. Она рассматривает это содержание с широких (общетеоретических) и узких (практических) позиций.

1. Исходя из общетеоретических позиций налоговый механизм — это область налоговой теории, трактующей данное понятие как объективно

необходимый процесс управления перераспределительными отношениями, которые можно разграничить на три подсистемы: налоговое планирование и прогнозирование, налоговое регулирование и налоговый контроль. Внутренняя структура налогового механизма представлена на рис. 1.5.

Налоговое прогнозирование служит основой для разработки планов социально-экономического развития страны, регионов на определенный период. И позволяет обосновать с учетом объективных экономических условий объемы поступления налоговых доходов в бюджеты разных уровней.



Рис. 1.5. Функциональные основы налогового механизма

В процессе прогнозирования решаются вопросы регулирования налоговых взаимоотношений между центром и субъектами Федерации, субъектами Федерации и городами. Появляется возможность обосновать предложения по изменению положений применения конкретных видов налогов:

налоговых ставок, льгот, порядка уплаты и т.д. Разработка плана по налоговым поступлениям на уровне регионов состоит из следующих этапов:

- анализ динамики поступлений налогов за предыдущие периоды как с учетом происшедших изменений в налоговом законодательстве, принятых Правительством РФ приоритетных программ экономического развития страны, так и темпов развития экономического потенциала региона;
- анализ уровня собираемости и задолженности по каждому налогу, с выявлением причин, повлиявших на сумму задолженности;
- анализ предполагаемых изменений налогового законодательства, исходя из прогнозов принятых законодательных актов на федеральном и региональном уровнях;
- определение налоговой базы по каждому налогу с учетом всех изменений, прогнозируемых на плановый период;
- расчет сумм налоговых поступлений по региону с разбивкой по уровням бюджетов.

Налоговое регулирование способствует повышению уровня экономического развития государства и оживлению деловой активности хозяйствующих субъектов. Этот процесс возможен благодаря воздействию на объемы и эффективность инвестиционных процессов. Например, в рамках полномочий, предоставленных федеральным законодательством в ряде регионов Центрального федерального округа предоставлены пониженные ставки по налогу на имущество организаций тем налогоплательщикам, которые осуществляют реализацию инвестиционных проектов, в частности «Развитие агропромышленного комплекса». Проведение научно-исследовательских работ обновление технологии, осуществление инновационной деятельности стимулируется предоставлением налоговых кредитов.

Налоговый контроль призван обеспечить полноту и своевременность поступления налоговых доходов в бюджет. Важной задачей является создание условий, препятствующих уклонению от уплаты налогов. Чтобы налоговый

контроль был эффективным, необходимо создание соответствующей нормативной и правовой базы. В настоящее время для эффективного действия налоговой системы Российской Федерации актуальное значение имеет создание информационной базы. Важными шагами в этом направлении являются, например, создание единого государственного реестра налогоплательщиков, присвоение в соответствии с законодательством юридическим и физическим лицам идентификационного номера налогоплательщика (ИНН). Создание системы «Личный кабинет налогоплательщик» позволяет просмотреть суммы начисленных налогов, наличие задолженности и, заполнить и отправить декларации по налогу на доходы физических лиц в электронном виде и т.д. Налоговым органам переданы обязанности по регистрации вновь создаваемых организаций, по подготовке пакета документов для применения в отношении действующих организаций процедур банкротства. Все это позволяет повысить эффективность мероприятий налогового контроля.

Все звенья налогового механизма должны быть тесно взаимосвязаны. При недостаточной проработке положений одного звена функционирование других звеньев не даст желаемого результата. Так, ошибки в налоговом прогнозировании могут привести к появлению диспропорций в развитии отдельных отраслей промышленности, в соотношении между доходами бюджетов разных уровней.

2. С практических позиций налоговый механизм рассматривается как свод конкретных налоговых действий, так как практическое применение положений налогового законодательства вносит свои коррективы в концептуально определяемые сферы налогового планирования, регулирования и контроля. С этой точки зрения он имеет различия по отношению к конкретной территории, где применяются налоговые законы, и во времени. Действительно, неоднозначны налоговые действия, например, региональных органов власти на территориях различных субъектов Российской Федерации при установлении ставок транспортного налога или муниципальных органов

власти в отношении ставок земельного налога на территории, относящейся к муниципальному образованию.

Важно при каждом практическом действии придерживаться положений и норм, установленных законом с тем, чтобы не нарушать основного принципиального требования налоговой теории — субъективное и объективное начала процесса налогообложения должны представлять собой единое целое.

Конкретный налоговый режим, применяемый при формировании того или иного налога, зависит как от положений налоговых законов, так и от различных нормативных актов и пояснений, которые часто носят рекомендательный или разъяснительный характер. Этот механизм различается в зависимости от организационно-правовой формы деятельности хозяйствующего субъекта (например, открытое акционерное общество или общество с ограниченной ответственностью), статуса плательщика — юридическое или физическое лицо. Налоговому производству присущи особенности, которые обусловлены полнотой прав и обязанностей сторон, участвующих в налоговых процессах, отраженных в положениях Гражданского кодекса Российской Федерации.

Для эффективного осуществления налоговой политики важно принятие оптимального налогового механизма. Это означает оптимальное сочетание выбора разумных налогов и обеспечение соответствующих норм и правил их исчисления и уплаты в бюджет. Здесь важен установленный состав налоговых льгот, возможности их применения, система санкций, которая применяется при налоговых правонарушениях. Посредством этих элементов происходит не только налоговое регулирование, но и осуществляется налоговый контроль.

Внутреннее содержание налогового механизма составляют организационно-экономические и правовые отношения, складывающиеся при формировании доходов бюджета, перераспределении налоговых сумм между различными уровнями бюджета. Основу этих отношений формирует налоговое право и финансовое право наряду с другими отраслями права. Рассматривая

проблему налогового механизма, Т.Ф. Юткина в своих работах делает два вывода.

1. Неправомерно рассматривать налоговый механизм лишь с позиций оперативного вмешательства государства в ход сбора налогов, а также как принятие мер, способствующих соблюдению налогового законодательства. При таком подходе налоговый механизм теряет свой объективный характер и превращается в рычаг чисто субъективистского перераспределения денежных ресурсов. Два начала в налоговом механизме — объективное и субъективное — составляют органическое целое, нарушать их равновесие нельзя.

2. С позиции функционального содержания налоговый механизм представляет собой комплекс трех взаимодействующих финансово-бюджетных сфер деятельности: налоговое планирование, налоговое регулирование и налоговый контроль [53, 69].

Участие государства в регулировании экономики при проведении налоговой политики осуществляется с помощью с помощью таких налоговых инструментов, как налоговые ставки, налоговые льготы, налоговые санкции, налоговая база и другие. Государство применяет как прямые, так и косвенные методы использования налоговых инструментов. Основные инструменты регулирования налоговой политики приведены на рисунке 1.6.

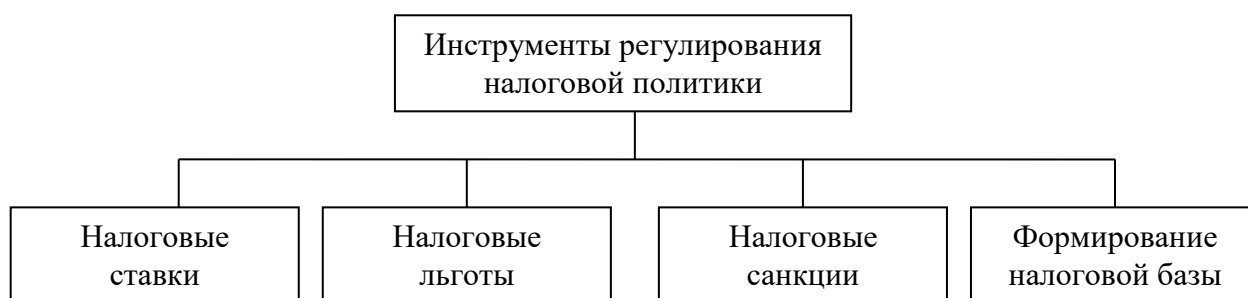


Рис. 1.6. Инструменты регулирования налоговой политики

Важным средством осуществления налоговой политики государства в области регулирования доходов является налоговая ставка. Она определяет процент налоговой базы или ее части, денежная оценка которой является

величиной налога. Изменяя размер налоговой ставки, можно не изменяя налогового законодательства в целом осуществлять налоговое регулирование с целью достижения определенных целей. Так в период мирового экономического кризиса 2008 -2009 годов была снижена ставка налога на прибыль организаций с 24 % до 20 %. Решались сразу две задачи. Уменьшалась налоговая нагрузка хозяйствующих субъектов, что способствовало повышению их выживаемости в сложных экономических условиях (снижение размера налоговой ставки в целом). Во-вторых, повышалось обеспечение доходной части региональных бюджетов с целью решения экономических задач и социальных проблем на территориях субъектов Российской Федерации (в региональный бюджет направляется 18 %, вместо 17,5 %) [40].

Наряду с налоговой ставкой эффективно действие налоговых льгот. Они могут применяться как в отношении хозяйствующих субъектов, так и в отношении физических лиц. Основной целью их введения для хозяйствующих субъектов является повышение их деловой активности и посредством этого решение ряда задач: увеличение рабочих мест, расширение облагаемых баз различных видов налогов и, следовательно, поступлений в бюджет государства.

С методологической точки зрения важно определять эффективность реализации налоговой политики на практике. Одним из более доступных показателей является абсолютная величина налоговых поступлений в бюджетную систему государства. С точки зрения определения значимости налоговых поступлений в доходную часть бюджета следует применять методики экономического анализа. Сравнивая показатели в динамике, можно сделать вывод о целесообразности реализации мероприятий налоговой политики.

Ряд авторов предлагают применять методику, которая позволит количественно определить значение налоговых платежей в формировании доходов бюджетов всех уровней, а также и платежей по отдельному виду налогов. Анализ налоговых поступлений также позволяет определить уровень

налоговых доходов бюджетов субъектов Российской Федерации, степень их независимости. По этим показателям возможно ранжирование территорий с целью привлечения денежных средств из других источников финансирования.

В систему относительных показателей входят общие и частные показатели. Большое внимание уделяется доступности информации для расчетов показателей. Источниками являются федеральные законы, законы субъектов Российской Федерации и Решения муниципальных образований об исполнении бюджетов разных уровней, а также официальные сайты исполнительных органов власти и Федеральной налоговой службы России.

Система общих показателей включает:

- 1) общий коэффициент налоговой независимости доходов бюджета;
- 2) коэффициент налоговой независимости с учетом упущенных доходов бюджета.

Система частных показателей включает:

- 1) коэффициент налоговой независимости в собственных доходах бюджета;
- 2) коэффициент региональной (местной) налоговой независимости;

Общий коэффициент налоговой независимости доходов бюджета определяется как отношение фактически поступивших налоговых платежей к доходам бюджета и рассчитывается по формуле:

$$K_{он} = \frac{\sum D_n}{\sum D_б} \quad (1.1)$$

$K_{он}$  – общий коэффициент налоговой независимости доходов бюджета,

$\sum D_n$  – сумма налоговых доходов поступивших в бюджет,

$\sum D_б$  – сумма всех доходов бюджета.

Чем выше значение коэффициента общей налоговой независимости, тем больше возможностей реализовывать программы экономического и социального развития страны, отдельной территории.



Коэффициент налоговой независимости с учетом упущенных доходов бюджета определяется как отношение фактически поступивших налоговых платежей и суммы упущенных доходов (налоговые льготы, недоимка, безнадежная задолженность налогоплательщиков) к доходам бюджета и рассчитывается по формуле:

$$K_{ун} = \frac{\sum D_n + \sum H_n + \sum H_l + \sum H_{бз}}{\sum D_б} \quad (1.2)$$

$K_{ун}$  – коэффициент налоговой независимости с учетом упущенных доходов бюджета,

$\sum D_n$  – сумма налоговых доходов, поступивших в бюджет,

$\sum H_n$  – сумма недоимки по налоговым платежам в бюджет с учетом недоимки предыдущих периодов,

$\sum H_l$  – сумма предоставленных налоговых льгот,

$\sum H_{бз}$  – сумма списанной безнадежной задолженности,

$\sum D_б$  – сумма всех доходов бюджета.

Чем больше разница между коэффициентом налоговой независимости с учетом упущенных доходов и коэффициентом общей налоговой независимости, тем менее эффективно проводится налоговое администрирование, работа исполнительных органов власти и судебных органов по уменьшению задолженности налогоплательщиков. Минимальное значение коэффициента рассчитывается как отношение суммы налоговых платежей и налоговых льгот к сумме всех доходов бюджета.

Коэффициент налоговой независимости в собственных доходах бюджета определяется как отношение фактически поступивших налоговых платежей к сумме собственных доходов бюджета (налоговые и неналоговые доходы) и рассчитывается по формуле:

$$K_{нс} = \frac{\sum D_n}{\sum D_{сб}} \quad (1.3)$$

$K_{нс}$  – коэффициент налоговой независимости в собственных доходах бюджета,

$\sum D_n$  – сумма налоговых доходов, поступивших в бюджет,

$\sum D_{сб}$  – сумма собственных доходов бюджета.

Величина коэффициента позволяет определить соотношение налоговых доходов и собственных доходов, в том числе поступающих от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности, проценты, полученные от предоставления бюджетных кредитов, доходы, получаемые в виде арендной платы за передачу в возмездное пользование государственного и муниципального имущества, земли и иных собственных доходов. По мнению авторов, чем ниже значение этого коэффициента, тем меньше налоговое бремя хозяйствующих субъектов и лучше инвестиционный климат на данной территории.

Коэффициент региональной (местной) налоговой независимости определяется как отношение фактически поступивших платежей по региональным (местным) налогам к сумме общих доходов бюджета и рассчитывается по формуле:

$$K_{рн} = \frac{\sum D_{рн}}{\sum D_б} \quad (1.4)$$

$K_{рн}$  – коэффициент региональной (местной) налоговой независимости,

$\sum D_{рн}$  – сумма доходов, поступивших в бюджет по региональным налогам,

$\sum D_б$  – сумма всех доходов бюджета.

Чем выше значение коэффициента региональной (местной) налоговой независимости, тем эффективнее действия региональной налоговой политики и исполнительных органов власти [62].

Таким образом, при формировании налоговой политики государства и субъектов Российской Федерации следует исходить из целей и задач налоговой стратегии и учитывать особенности развития конкретных территорий. Система показателей определения эффективности реализации налоговой политики позволит своевременно корректировать ее отдельные положения.

### 1.3. Правовое обеспечение в области налогообложения

Налоговая политика Российской Федерации должна соответствовать трем основным целям: фискальной, экономической и социальной. Основная цель это достаточное формирование доходной части бюджетной системы страны, что позволит осуществить экономическое развитие хозяйствующих субъектов, выполнить принятые программы, оказать социальную поддержку отдельным группам населения. Налоговая политика тесно связана с финансовой политикой государства, в том числе и с межбюджетными отношениями.

При разработке налоговой политики следует исходить из системы законодательства о налогах и сборах в Российской Федерации, которая представляет собой совокупность нормативно-правовых актов и норм, закрепленных Конституцией Российской Федерации, Гражданским и Бюджетным кодексами Российской Федерации, Налоговым кодексом РФ, федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов муниципальных образований. Кроме этого в эту систему следует отнести Международные соглашения, которые заключаются между Правительством Российской Федерации и Правительством другого государства в отношении налогообложения. Например, об устранении двойного налогообложения. Это позволяет более эффективно вести международный бизнес.

В Российской Федерации систему правового обеспечения налоговой политики можно представить четырьмя уровнями. Следует отметить соподчиненность положений законодательства последующего уровня предыдущему. Каждый уровень — это определенные виды документов, степень их влияния и область регулирования. Наглядно система законодательства о налогах и сборах представлена на рисунке 1.7



Рис. 1.7. Система правового обеспечения налоговой политики

К первому уровню относятся Конституция Российской Федерации, которая является основным законодательным актом Российской Федерации. В статье 15 Конституции РФ закреплены общие принципы налогообложения: «Конституция Российской Федерации имеет высшую юридическую силу, прямое действие и применяется на всей территории Российской Федерации. Законы и иные правовые акты, принимаемые в Российской Федерации, не

должны противоречить Конституции РФ. Законы подлежат официальному опубликованию». В статье 57 установлено «Каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют». Эти положения являются основополагающими для нормативно-правового регулирования налогового законодательства в России, в том числе их необходимо учитывать при разработке налоговой политики, так как позволит избежать противоречий интересов государства и налогоплательщиков [1].

Существует взаимосвязь между налоговым законодательством и гражданским, таможенным и бюджетным и т.д. В первой части Гражданского кодекса (ГК РФ) закреплены права и обязанности физических и юридических лиц, которые не должны быть нарушены каким-либо положением налоговой политики. Например, в п.п. 1.4 установлено «никто не имеет право извлекать преимущество из своего незаконного или недобросовестного поведения». Во второй части Гражданского кодекса дается толкование терминов, которые достаточно широко применяются в экономике, в том числе и налоговой политики. Так в ст. 689 ГК РФ дается определение договора безвозмездного пользования: «одна сторона обязуется передать или передает вещь в безвозмездное пользование другой стороне, а последняя обязуется вернуть вещь в том состоянии, в каком она ее получила». В зависимости от формы собственности (акционерная, частная, народное предприятие и т.д.) и организационно-правовой формы (акционерное общество, общество с ограниченной ответственностью, простое товарищество и т.д.) у хозяйствующего субъекта возникают права и ответственность [2, 3].

Основным документом, определяющим порядок налогообложения, является Налоговый Кодекс Российской Федерации. В нем определен перечень налогов, порядок их исчисления и уплаты. Налоговый кодекс также устанавливает права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов, формы и методы контроля и ответственность за совершение налоговых правонарушений. В последнее время НК РФ дополнен статьями, уточняющими

нормы налогового администрирования, порядок исчисления налогов. Федеральным законом от 19.07 2018 года № 199-ФЗ введена в действие с 1 января 2019 года глава 25.4 «Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья», который относится к группе федеральных налогов. Таким образом, с 1 января 2019 года в налоговую систему Российской Федерации входит 15 налогов и сборов: 9 федеральных и по три региональных и местных [4,5]. Следует отметить прямую и обратную связь налогового законодательства и налоговой политики. Требования налогового законодательства отражаются в налоговой политике государства и субъектов Российской Федерации и наоборот положения налоговой политики, принятые на перспективный период, впоследствии находят законодательное утверждение в положениях Налогового Кодекса РФ.

Одним из основных законодательных актов, учитываемых при разработке положений налоговой политики, является Бюджетный кодекс Российской Федерации (БК РФ). В ст. 10 БК РФ установлена структура бюджетной системы Российской Федерации:

- 1) федеральный бюджет и бюджеты государственных внебюджетных фондов Российской Федерации;
- 2) бюджеты субъектов Российской Федерации и бюджеты территориальных государственных внебюджетных фондов;
- 3) 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;
- 4) бюджеты городских и сельских поселений, бюджеты внутригородских районов.

Важное значение для формирования налоговой политики имеют положения раздела II БК РФ «Доходы бюджетов», в которых дается определение налоговых доходов, порядок их распределения между уровнями бюджета.

Ко второму уровню документов относятся Федеральные законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ. Например, Постановление Правительства РФ от 30. 12. 2016 г. № 1561 в редакции от 01.10.2018 г. об утверждении правил предоставления и распределения субсидий из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации. При формировании налоговой политики следует учитывать положения Постановления с целью возможности дополнительного финансирования развития научно-производственных комплексов [7].

К третьему уровню правового обеспечения налоговой политики следует относить международные налоговые соглашения, которые регулируют налоговые отношения Российской Федерации с другими зарубежными странами. В Российской Федерации формой применения норм международного права являются международные договоры и соглашения.

В системе налогового законодательства международные соглашения делятся на три группы:

1. Международные соглашения общего характера. Они устанавливают общие правила в области налогообложения. В соответствии со статьей 15 Конституции РФ «общепризнанные принципы и нормы международного права и международные договоры Российской Федерации являются составной частью ее правовой системы. Если международным договором Российской Федерации установлены иные правила, чем предусмотренные законом, то применяются правила международного договора» [1];

2. Собственно налоговые соглашения:

- общие налоговые соглашения (конвенции) — международные договоры рекомендательного характера, затрагивающие весь круг вопросов в области налогов;

- ограниченные налоговые соглашения — распространяются на конкретные налоги.

3. Договоры по налоговым вопросам:

- соглашения о налоговых режимах и льготах;

- торговые соглашения.

Договоры предусматривают, как правило, режим наибольшего благоприятствования, предоставление льгот и т.д. [52, 68].

К четвертому уровню системы правового обеспечения налоговой политики относятся законы субъектов РФ, указы, постановления и решения глав субъектов РФ, не противоречащие Конституции РФ и федеральным законам, а также принятые на их основе. Например, законы субъектов Российской Федерации по налогу на имущество организаций, транспортному налогу, которые устанавливают конкретные размеры ставок налогов в отношении отдельных категорий налогоплательщиков и сроки их уплаты.

В Российской Федерации положения налоговой политики на текущий календарный год и два последующих года отражались ежегодно в Основных направлениях налоговой политики. В 2018 году приняты Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов. Детально эти документы будут рассмотрены в последующих параграфах диссертационного исследования.

Из вышеизложенного вытекает, что в Российской Федерации сложилась система правового обеспечения формирования налоговой политики как на уровне государства, так и на уровне регионов. Законодательные акты, относящиеся к нижнему уровню не должны противоречить документам высшего уровня, что исключит несогласованность и разночтения налогоплательщиками и иными заинтересованными лицами.



#### 1.4. Региональные аспекты налоговой политики

В соответствии со ст. 1 НК РФ «Законодательство Российской Федерации о налогах и сборах состоит из настоящего Кодекса и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах». В этой же статье указывается, что законодательные органы субъектов Российской Федерации принимают законы в отношении региональных налогов в пределах компетенции предоставленной положениями НК РФ. Например, каждый субъект Российской Федерации имеет право принимать закон о транспортном налоге, налоге на имущество организаций, которые определяет региональные особенности исчисления и уплаты: величину ставок налога, сроки уплаты [2].

Ст. 12 первой части Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что региональными налогами признаются налоги, которые установлены НК РФ и законами субъектов Российской Федерации о налогах. Они обязательны к уплате хозяйствующими субъектами на всей территории соответствующих субъектов. Региональные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях субъектов Российской Федерации в соответствии с НК РФ и законами субъектов Российской Федерации. При установлении региональных налогов законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации определяются налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов. При этом их величина устанавливается в пределах, которые предусмотрены Налоговым кодексом России [4].

Следует отметить, что при разработке налоговой системы России законодатели исходили как из классических принципов налогообложения, так и из опыта зарубежных стран. В тоже время были учтены политические, территориальные и экономические особенности присущие Российской Федерации. При формировании налоговой политики региональные налоги позволяют учитывать особенности развития территорий субъектов РФ, которые

определяются не только экономическими факторами, но и в значительной мере географическим расположением, природно-климатическими условиями, наличием природных ресурсов, демографической ситуацией. Особое значение эти факторы приобретают в условиях экономического кризиса и действующих экономических санкций [60]. Ни одна страна мира не располагает таким разнообразием природных ресурсов и такой обширной территорией. Это является одним из обоснований необходимости региональных налогов и их значимости, как инструмента управления экономикой субъектов Российской Федерации.

В соответствии с п. 3 ст. 12 Налогового кодекса Российской Федерации законодательные органы субъектов РФ имеют право определять отдельные элементы регионального налога, а именно ставки, порядок и сроки уплаты, которые будут действовать на территории данного субъекта. Кроме региональных налогов законами субъектов Российской Федерации устанавливаются ставки налога при применении упрощенной системы налогообложения (п. 1 и 2 ст. 346.20 НК РФ) и по налогу на прибыль организаций (п. 1 ст. 284 НК РФ). Именно такие положения налогового законодательства позволяют учитывать особенности развития территорий субъектов РФ и в то же время отражают принципы единства территории государства [4, 5]. Следовательно, на уровне субъектов Российской Федерации необходимо разрабатывать оптимальную налоговую политику с целью достижения целей, обозначенных Правительством страны на перспективный период.

При разработке региональных законов в рамках субъектов Российской Федерации законодатели должны исходить из целей и задач, которые ежегодно обозначаются Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации. В 2018 году Минфином РФ утверждены «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов». В Основных направлениях отмечается, что необходимо обеспечить устойчивое ускорение роста экономики страны для

реализации национальных целей развития общества [19]. Следует учитывать также, что страна продолжает развивать экономику в условиях действия санкций, установленных зарубежными странами. Ведущие российские экономисты и политики отмечают, что России следует привыкать жить в условиях санкций. Для обеспечения реализации национальных приоритетов в перспективном периоде, а именно повышение качества жизни и благосостояния граждан, снижение бедности и неравенства, повышение качества и доступности здравоохранения и образования, создание современной инфраструктуры большое значение имеют меры, осуществляемые на уровне субъектов Российской Федерации. Одним из инструментов позволяющим регулировать рост экономики на конкретной территории являются региональные налоги. Законодательным органам субъектов Российской Федерации следует разрабатывать оптимальную региональную налоговую политику. Именно она позволит регулировать развитие экономики на территории конкретного субъекта Российской Федерации с учетом всех особенностей, присущих этой территории.

При разработке региональной налоговой политики следует учитывать факторы, влияющие на развитие экономики субъекта Российской Федерации, которые можно по временному признаку сгруппировать на две группы:

- постоянные;
- переменные.

К постоянным факторам относятся те факторы, которые остаются постоянными длительный период времени (более года), на них не могут повлиять региональные органы власти, но которые следует учитывать при региональном налогообложении. К этим факторам можно отнести изменение размера ставки налога, величины таможенных пошлин и т.д. Влияние постоянных факторов следует учитывать при разработке стратегии налоговой политики. Взаимосвязь этих факторов и регионального налогообложения рассмотрим на примере введения экономических санкций зарубежных стран в отношении Российской Федерации. Например, введение ограничений по ввозу

продовольственной продукции поставило под угрозу обеспечение населения Российской Федерации продуктами питания. Посредством предоставления определенных льгот по региональным налогам организациям, производящим эту продукцию, можно стимулировать опережающий рост их развития по сравнению с другими хозяйствующими субъектами.

К переменным факторам следует относить факторы, которые действуют в течение временного периода до одного года. К ним можно отнести процентную ставку рефинансирования, устанавливаемую Банком России, проценты по кредитам коммерческих банков, изменения в региональном законодательстве, уровень жизни населения на территории субъекта Российской Федерации, его платежеспособность и т.д. Они должны учитываться при разработке мероприятий, относящихся к тактике налоговой политики. Законодательным органам власти субъектов Российской Федерации следует учитывать взаимосвязь стратегии и тактики региональной налоговой политики. При редакции региональных законов на последующий календарный год необходимо учитывать цели и задачи, обозначенные на перспективный период.

По сфере влияния факторы, которые следует учитывать при разработке региональной налоговой политики, следует сгруппировать в три группы:

- общие;
- специфические;
- социальные.

Общие факторы влияют на развитие экономики страны в целом, а специфические – на развитие экономики отдельного региона. К общим факторам можно отнести увеличение ставки налога на добавленную стоимость, введение налога на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья и т.д. Специфические факторы, характеризуют особенные условия развития экономики конкретного региона страны. Например, наличие природных ископаемых, высококвалифицированных трудовых ресурсов, численность населения и т.д. Среди специфических факторов большое значение на развитие экономики оказывает расположение территории субъекта Российской Федерации.

Федерации и природно-климатические условия, характеризующие конкретную территорию. К социальным факторам относится развитие образования, здравоохранение, жизненный уровень населения и т.д.

Реализация мер региональной налоговой политики на практике, как и налоговой политики страны, требует оценки посредством экономических показателей. Это позволит своевременно вносить коррективы в законодательные акты с целью получения оптимальных результатов. Наиболее доступным критерием оценки является абсолютная величина налоговых поступлений по региональным налогам в доходную часть бюджета субъекта Российской Федерации. При анализе доходов бюджета следует уделить внимание и доли доходов региональных налогов в структуре доходов бюджета региона. Однако, по мнению авторов, этот показатель является косвенным, так как его величина во многом зависит от темпов роста поступлений по федеральным налогам, которые имеют первостепенное значение в формировании доходов регионального бюджета. Кроме вышеуказанных показателей характерным для оптимальной налоговой политики является увеличение количества налогоплательщиков, снижение недоимки по налогам.

Общую косвенную оценку оптимальной региональной налоговой политики, как инструмента регулирования экономикой субъекта Российской Федерации, предлагается определять посредством таких показателей как увеличение объема валового внутреннего продукта, производимого на территории субъекта, повышение реальных доходов населения, решение конкретно поставленных задач по развитию экономики и общества в целом.

Рассмотрим практику реализации регионального налогообложения на территории Белгородской области. Как инструмент регулирования развитием экономики территории, наибольшее значение имеет налог на имущество организаций. Рассмотрим более детально особенности его установления на территории Белгородской области.

С точки зрения установления оптимального регионального налогообложения следует рассмотреть специфические факторы,

характеризующие особенности территории и учитываемые при принятии региональных налогов. Важнейшим фактором является природно-климатический (наличие плодородных земель, достаточный объем водных ресурсов, благоприятный температурный режим), что диктует целесообразность развития на территории региона животноводства и растениеводства. Из общих факторов - введение экономических санкций зарубежными странами, а именно ограничение ввоза продовольственных продуктов. Законом Белгородской области от 27 ноября 2003 года № 104 «О налоге на имущество организаций» установлены пониженные ставки налога для отдельных категорий налогоплательщиков и в отношении отдельных групп имущества с целью развития сельскохозяйственной отрасли, реализации проектов по созданию высокотехнологичного производства, для организаций - резидентов территории опережающего социально-экономического развития.

Посредством налогообложения созданы более благоприятные условия для реализации проектов в рамках приоритетного национального проекта «Развитие агропромышленного комплекса» как в отношении молочного животноводства, так и производства овощной продукции защищенного грунта. С этой целью установлен пониженный размер ставки по налогу на имущество организаций на срок окупаемости проекта, но не более 8 лет: равномерно от 0,10 % в первый год срока окупаемости до 0,8 % в восьмой год срока окупаемости [20].

Таким образом, по налогу на имущество организаций реализованы права, предоставляемые федеральным законодательством и направленные на стимулирование развития сельскохозяйственной отрасли, что способствовало решению задачи обеспечения продовольствием (мясо птицы и свинина, молочная продукция, овощи) не только населения Белгородской области, но и частично населения других регионов России. Положительным критерием реализации региональной политики является рост экспорта свинины в зарубежные страны (Украина, Германия и т.д.) в 2017 году примерно на 500 млн. долларов по сравнению с 2016 годом.

Следует отметить, что особенностью транспортного налога по сравнению с налогом на имущество организаций является то, что налогоплательщиками признаются как юридические, так и физические, на которых зарегистрированы транспортные средства. Поэтому при установлении размера ставок налога следует учитывать социальный фактор, а именно платежеспособность населения региона. В законе Белгородской области от 28 ноября 2002 года № 54 «О транспортном налоге» определены ставки налога в пределах, установленных п. 1 и п. 2 ст. 361 НК РФ и практически по всем транспортным средствам они имеют максимально допустимое значение. Предоставление льгот для отдельных категорий налогоплательщиков, в основном для физических лиц позволяет снизить последствия применения высоких ставок и сокращению потенциальной недоимки по налогу. Например, от уплаты транспортного налога освобождены Герои Советского Союза, Российской Федерации, Социалистического труда, пенсионеры, инвалиды, лица, имеющие трех и более несовершеннолетних детей и т.д., в отношении одного транспортного средства с мощностью двигателя до 100 л.с., для легковых автомобилей с мощностью двигателя от 100 л.с. до 150 л.с. ставка налога установлена в размере 10 рублей (для иных налогоплательщиков 25 рублей с 1 л.с.) [21].

В 2019 году на территории Белгородской области установлены дифференцированные ставки для отдельных категорий налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения. Например, ставка 0% установлена в отношении индивидуальных предпринимателей, которые осуществляют деятельность в производственной, социальной или научной сферах. Ставка 1% установлена для участников кластера информационных технологий Белгородской области [22]. Создания более благоприятных условий для оказания услуг населению, деятельности малого бизнеса.

Как отмечалось одним из критериев, оценивающих оптимальность регионального налогообложения, является величина налоговых доходов, поступающих в бюджет. С этой целью рассмотрим в таблице структуру доходов бюджета Белгородской области за период 2010 -2017 годы [23 - 26].

Структура налоговых доходов областного бюджета Белгородской области за период 2010 -2017 г.г.

Наименование показателей	2010 год		2015 год		2016 год		2017 год	
	млн. руб.	%	млн. руб.	%	млн. руб.	%	млн. руб.	%
1	2	3	4	5	6	7		
Всего доходы	50573,3	100,0	64171,6	100,0	65088,5	100,0	78248,8	100,0
в том числе налоговые доходы, всего	29553,3	58,5	42298,8	65,9	43644,1	67,0	56857,1	72,7
в том числе								
<i>Федеральные налоги</i>	23747,7	47,0	32122,7	50,0	33873,3	52,0	45441,1	58,1
Налог на прибыль организаций	13816,7	27,3	11507,1	17,9	12103,4	18,6	24084,2	30,7
Налог на доходы физических лиц	7259,9	14,4	15529,6	24,2	13910	21,4	14801,4	18,9
Акцизы	2316,0	4,6	4330,9	6,8	7176,7	11,0	5830,0	7,4
Налог на добычу полезных ископаемых	344,3	0,7	693,3	1,1	623,3	1,0	665,4	1,0
Государственная пошлина	10,8	0	61,8	0	59,9	0	60,1	0,1
<i>Региональные налоги</i>	4912,7	9,7	8511,9	13,3	8021,0	12,3	9295,8	11,9
Налог на имущество организаций	3792,1	7,5	6934,5	10,8	6443,9	9,9	7687,6	9,8
Транспортный налог - всего	1120,6	2,2	1572,9	2,5	1573,0	2,4	1603,5	2,1
в том числе								
организации	354,2	0,7	372,1	0,6	384,7	0,6	342,3	0,4
физические лица	766,4	1,5	1200,8	1,9	1188,3	1,8	1261,2	1,6
Налог на игорный бизнес	-		4,5	0	4,1	0	4,6	0
<i>Специальные налоговые режимы</i>	891,4	1,8	1664,0	2,6	1749,6	2,7	2119,8	2,7
Налог на совокупный доход	891,4	1,8	1664,0	2,6	1749,6	2,7	2119,8	2,7
Прочие налоги и сборы	1,5	0	0,2	0	0,1	0	0,4	0

Как следует из данных таблицы 1.1, в структуре бюджета Белгородской области наблюдается устойчивая тенденция увеличения налоговых доходов: с 58,5 % в 2010 году до 72,7 % в 2017 году. В абсолютном выражении увеличение составило с 29553,3 млн. руб. в 2010 году до 56857,1 млн. руб. в 2017 году (в 1,9 раза). Среди федеральных налогов в 2017 году наибольшее значение имеют доходы по налогу на прибыль организаций (24084,2 млн. руб.) и по НДФЛ (14801,4 млн. руб.).

Поскольку законодательные органы власти субъектов Российской Федерации имеют возможность использовать региональные налоги в виде



инструмента развития экономики и социальной жизни населения территории, более подробно рассмотрим их значение в доходах бюджета Белгородской области. Поступления по налогу на имущество организаций в 2017 году увеличились практически в два раза по сравнению с 2010 годом, а по транспортному налогу - в 1,4 раза. Следует отметить, что поступления по транспортному налогу от юридических лиц практически остались без изменения (2010 г. – 345,2 млн. руб., 2017 г. - 342,3 млн. руб.), а от физических лиц увеличились за 2010-2017 годы на 494,8 млн. руб. или на 64,6 %. Это является одним из критериев роста доходов населения, что позволило приобретать транспортные средства в большем количестве и большей мощностью. В целом поступления по региональным налогам в доход бюджета за 2010-2017 годы увеличились на 3895,5 млн. руб. или более чем в 2 раза.

Если оценивать налоговые поступления бюджета Белгородской области по критерию региональной налоговой независимости, который определяется как отношение фактически поступивших платежей по региональным налогам к общей сумме доходов, то он увеличился с 9,7 % в 2010 году до 11,9 % в 2017 году [62]. Положительные тенденции свидетельствуют об оптимальном подходе к установлению элементов налогов, что отражается в проводимой налоговой политике региона.

Таким образом, на основании исследований, проведенных в первой главе магистерской диссертации можно сделать вывод, что при формировании налоговой политики государства следует учитывать экономические и социальные цели развития общества. Мероприятия, разработанные на конкретный период времени не должны противоречить налоговой стратегии, необходимо учитывать механизм их реализации на практике. Во избежание противоречий и неточностей положений налоговой политики следует при ее разработке исходить из системы законодательных актов. Правоммерно учитывать региональные факторы налоговой политики, влияющие на развитие территорий субъектов Российской Федерации.

## ГЛАВА 2. ПРАКТИКА РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

### 2.1. Налоговая политика как инструмент развития общества

Формирование налоговой политики государства является одновременно следствием и причиной развития и изменений налоговой системы государства, вызванной изменением форм его существования. Финансовая система России проходила этапы, характерные для любого государства. Однако после Октябрьской революции ее развитие пошло иным путем: большое значение стали оказывать субъективные факторы и политические приоритеты перед общественными и экономическими законами. Следует отметить, что с самых ранних этапов существования Российского государства правители использовали интересы своих граждан в области уплаты налогов для достижения своих целей, тем самым, по сути, проводили эффективную налоговую политику.

В настоящее время в условиях рыночных отношений развития экономики налоги имеют большое значение как инструмент развития общества. Рассматривая этот вопрос, изначально следует исходить из функций налогов, которые им присущи во всех экономически развитых странах: фискальная, экономическая и контрольная.

Благодаря фискальной функции формируются доходы бюджетной системы страны, и властные институты обеспечиваются необходимыми финансовыми ресурсами для выполнения своих функций. Это позволяет государственным структурам вмешиваться в хозяйственную и социальную жизнь общества. Налоговые доходы в консолидированном бюджете Российской Федерации имеют тенденцию роста (таблица 2.1) [71, 72].

Анализ динамики доходов консолидированного бюджета Российской Федерации за период 2010-2017 гг., млрд. руб.

Виды доходов	2010 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонения	
					2015 / 2010	2017/ 2010
1	2	3	4	5	6	7
Всего доходы	14842,7	21285,7	23383,8	24262,7	6443,0	9420,0
в том числе налоговые доходы	8864,5	15515,6	16308,1	19089,0	6651,1	10224,5
Доля налоговых доходов в доходах консолидированного бюджета	59,7	72,9	69,7	78,7	13,2	19,0

Исходя из данных таблицы 2.1 видно, что доля налоговых доходов в консолидированном бюджете Российской Федерации (без учета страховых взносов в социальные фонды) составила в 2017 году 78,7 % то есть на 19,0 % больше чем в 2010 году, а в абсолютном выражении на 10224,5 млрд. руб. Таким образом, посредством фискальной функции создаются условия для действия экономической функции.

Именно экономическая функция налогов обосновывает возможность налоговой политики выступать в виде инструмента развития общества. Сущность заключается в том, что государство имеет возможность воздействовать на объемы производства товаров, работ услуг, на потребительский спрос, инвестиции, темпы экономического роста, на стимулирование отдельных отраслей, сфер экономики и социальной жизни [65].

Впервые Основные направления налоговой политики Российской Федерации были разработаны в 2007 году на 2008 год и плановый период 2009 и 2010 годы. Этот документ создавал возможность для всех участников налоговых отношений учитывать в своей деятельности изменения в налогообложении, что привело к повышению стабильности ведения деятельности хозяйствующими субъектами на территории Российской

Федерации. Он явился основанием для внесения изменений в налоговое законодательство. Такой новый подход разработки законодательных актов приводит к увеличению прозрачности и прогнозируемости налоговой политики государства. В последствие аналогичные Основные направления налоговой политики Российской Федерации разрабатывались ежегодно. Были созданы более благоприятные условия для развития бизнеса, появилась возможность у хозяйствующих субъектов планировать финансово-хозяйственную деятельность, снижать уровень налоговых рисков. Это явилось одним из факторов, способствующих созданию новых хозяйствующих субъектов в виде юридических лиц и индивидуальных предпринимателей, данные представлены в таблице 2.2 [71].

Таблица 2.2.

Динамика численности зарегистрированных хозяйствующих субъектов на территории Российской Федерации в период 2008-2017 годов, тыс. ед.

Вид хозяйствующего субъекта	Годы.					Отклонения, +/-		
	2008	2010	2015	2016	2017	2010 / 2008	2015 / 2010	2017 / 2008
Всего, в том числе:	7795,8	8603,6	8460,6	8286,5	8218,8	807,8	-143,0	423,0
юридические лица.	4021,3	4491,3	4820,4	4553,8	4371,3	470,0	329,1	350,0
индивидуальные предприниматели, крестьянские (фермерские) хозяйства	3774,5	4112,3	3640,2	3732,7	3847,5	337,8	-472,1	73,0

Из данных таблицы 2.2 следует, что за период с 2008 по 2010 годы было зарегистрировано 807,8 тыс. хозяйствующих субъектов, из них 470,0 тыс. (58,2 %) юридических лиц и 337,8 тыс. (41,8 %) индивидуальных предпринимателей и крестьянских (фермерских) хозяйств. За следующие 5 лет, то есть период 2011-2015 годы произошло снижение количества зарегистрированных действующих хозяйствующих субъектов на 143,2 тыс. единиц или на 1,7 %.

Ликвидация или прекращение деятельности произошло по категории налогоплательщиков индивидуальных предпринимателей и крестьянских

(фермерских) хозяйств на 472,1 тыс. единиц или 11,5 %. Основным фактором явилось увеличение процента отчислений по взносам в обязательный пенсионный фонд, что вызвало финансовые трудности ведения хозяйственной деятельности и как следствие уход в теневую экономику или прекращение деятельности. После признания ошибок Правительством Российской Федерации и снижения размера отчислений в пенсионный фонд произошло увеличение зарегистрированных хозяйствующих субъектов по рассматриваемой категории налогоплательщиков. Рассмотренная ситуация подтверждает, что налоговая политика может оказывать влияние на развитие экономики как положительно, так и отрицательно. В последующие два года (2016, 2017 годы) произошло увеличение численности на 207,3 тыс. хозяйств. Кроме вышерассмотренного фактора произошло увеличение действующих фермерских хозяйств в связи с государственной поддержкой сельского хозяйства в связи с необходимостью импортозамещения продуктов питания.

В целом за период открытого опубликования Основных направлений налоговой политики численность хозяйствующих субъектов увеличилась на 423,0 тыс. единиц.

В 2018 году были утверждены Минфином России Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов. В документе отмечено, что стране удалось преодолеть ко второму полугодю 2016 года последствия мощнейшего за последние полвека внешнего шока, в том числе благодаря созданию стабильных налоговых условий. Рост валового внутреннего продукта по итогам 2017 года составил 1,5 %. Необходимым условием достижения устойчивых темпов экономического роста и повышения инвестиционной активности в дальнейшие периоды является обеспечение макроэкономической стабильности, в том числе понятной для экономических агентов налоговой системы [19].

Формирование финансовых ресурсов посредством фискальной функции налогов и принятия взвешенной налоговой политики позволяет правительству Российской Федерации реализовать ряд государственных программ. В таблице

2.3 представлено финансирование отдельных сфер экономики, относящихся непосредственно к социально-экономической жизни общества, что отвечает главной обозначенной цели развития государства - повышение благосостояния населения страны [19, 70].

Таблица 2.3.

Динамика распределения налоговых расходов на развитие основных секторов социальной сферы за период 2015-2020 годов, млрд. руб.

Наименование сектора социальной сферы	Годы.						Отклонения 2020 г. / 2015 г.	
	2015	2016	2017	2018	2019	2020	+, -	%
Всего, в том числе:	355,0	384,1	420,5	471,7	543,6	567,9	212,9	53,2
Жилищное хозяйство.	3,5	2,7	2,5	2,8	3,2	3,5	0	0
Образование	56,5	54,1	57,3	63,6	71,9	69,5	13	23,0
Культура, кинематография	5,2	4,9	5,5	6,2	7,4	7,9	2,7	51,9
Здравоохранение	257,2	286,2	317,5	358,4	417,3	440,1	182,9	71,1
Социальная политика	31,9	35,0	36,5	39,4	42,3	45,3	13,4	42,0
Физическая культура и спорт	0,7	1,2	1,2	1,3	1,5	1,6	0,9	2,3 раза

Анализ данных таблицы 2.3 показывает, что за рассматриваемый период финансирование отдельных областей социальной сферы, которые непосредственно влияют на качество жизни населения, увеличится на 212,9 млрд. руб. или 53,2 %. Наибольшая сумма денежных средств выделяется на развитие здравоохранения – 182,9 млрд. рублей. Это связано как с финансированием оказания высокотехнологичных услуг, так и внедрением пенсионной реформы, устанавливающей более высокий возрастной порог ухода работающих лиц на пенсию. Второе место по величине финансирования занимает образование, которое является необходимой частью прогресса в науке и культуре и в целом всего общества. Третье место занимает социальная

политика, которая предусматривает повышение объемов финансирования на социальное обслуживание и социальное обеспечение населения.

Таким образом, оптимальная налоговая политика является одним из инструментов достижения целей развития экономики и общества, обозначенных правительством Российской Федерации на перспективный период.

## 2.2. Гармонизация налоговой политики Российской Федерации

Взаимоотношения плательщиков налогов и сборов с налоговыми органами в настоящее время закреплены в первой части Налогового кодекса Российской Федерации в виде прав и обязанностей обеих сторон. Реализация на практике прав и обязанностей налогоплательщиков и налоговых органов имеет большое значение не только в отношении контрольных мероприятий, но и как повышения знаний в области налогообложения налогоплательщиков. Право на информирование позволяет налогоплательщикам правильно определять облагаемую базу и выполнять свою основную обязанность по полноте и своевременности уплаты налоговых платежей в бюджет государства.

Права и обязанности налогоплательщиков и налоговых органов в первую очередь определяются стратегическими целями и задачами государства и в основном проводятся посредством реализации мероприятий налоговой политики. Основным инструментом реализации задач в области налоговой политики является НК РФ. Часть первая НК РФ устанавливает систему налогов и сборов в России, порядок их установления, изменения и прекращения действия, а также общие правила налоговых отношений. Документ выступает гарантом соблюдения прав и обязанностей налогоплательщиков и налоговых органов. Вторая часть НК РФ способствует реализации прав и обязанностей налогоплательщиков, так как позволяет на основе знаний порядка исчисления и

уплаты налоговых платежей избежать налоговой ответственности [4, 5].

Одно из направлений гармонизации налоговых отношений – это устранение двойного налогообложения хозяйствующих субъектов и необходимость установления международных правил налогообложения. Например, когда компания, являясь резидентом страны А, реализует товар в стране В или получает доходы от источников этой страны, то обе страны имеют право установить на данные доходы налог. Международные правила необходимы для устранения двойного налогообложения и позволяют осуществлять хозяйственную деятельность в полной мере [57].

С целью определения эффективности процесса гармонизации можно рассмотреть абсолютные и относительные показатели. Отправной точкой служит принятие положения о том, что при полной гармонизации прав и обязанностей налогоплательщиков и налоговых органов отсутствует задолженность по налогам и сборам, подлежащим уплате в бюджет и внебюджетные фонды. Абсолютный показатель определяется как неуплаченная сумма налогов и сборов, а относительный – как отношение суммы неуплаченных налогов и сборов к начисленной сумме за конкретный период времени. Таким методом можно определить степень гармонизации налоговых отношений, проводить более детальный анализ возникновения недоимки и принимать соответствующие мероприятия по ее снижению [61].

Гармонизация налоговых отношений в основном осуществляется посредством осуществления мероприятий налоговой политики, которая на длительную перспективу должна ориентировать систему налогообложения на установление оптимального уровня реального налогового бремени хозяйствующих субъектов при одновременном соблюдении фискальных интересов государства, на устранение неоднородности экономического развития отдельных отраслей и видов хозяйственной деятельности в части, получаемых ими доходов [30, 61].

В первой части Налогового кодекса предусмотрены меры ответственности налогоплательщиков за совершение налогового



правонарушения, то есть невыполнение своих обязанностей, которой является налоговая санкция. Эта система способствует дисциплинарной ответственности налогоплательщиков и повышает критерии гармонизации налоговых отношений.

Главой 16 Налогового кодекса Российской Федерации установлены виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение. В таблице 2.4 представлены отдельные виды налоговых правонарушений и ответственность за их совершение, связанные с невыполнением обязанностей налогоплательщика [4].

Таблица 2.4

**Ответственность налогоплательщика за нарушение налогового законодательства**

Виды налоговых правонарушений	Ответственность
1	2
Нарушение срока подачи заявления о постановке на учет в налоговом органе (п. 1, ст. 116)	10 тыс. руб.
Ведение деятельности без постановки на учет в налоговом органе (п. 2 ст. 116).	10% от доходов, но не менее 40 тыс. руб.
Непредставление в установленный срок налоговой декларации (п. 1 ст.119).	5% неуплаченной суммы налога, за каждый полный или неполный месяц, но не более 30 % указанной суммы и не менее 1000 руб.
Представление управляющим товарищем недостоверных сведений в расчете финансового результата инвестиционного товарищества - совершенные умышленно (ст. 119.2)	40 тыс. руб. 80 тыс. руб.
Грубое нарушение правил учета доходов и расходов, объектов налогообложения: - совершенное в течение одного налогового периода; - совершенные в течение более одного налогового периода; - повлекшее занижение налоговой базы (ст. 120).	10 тыс. руб. 30 тыс. руб. 20% суммы неуплаченного налога, но не менее 40 тыс. руб.
Неуплата или неполная уплата сумм налога: - в результате занижения налогооблагаемой базы или неправильного исчисления налога; - те же деяния; совершенные умышленно (ст. 122).	20% от неуплаченной суммы налога 40% от неуплаченной суммы налога
Невыполнение налоговым агентом обязанности по удержанию (перечислению) налогов (ст.123).	20% от суммы, подлежащей удержанию и перечислению
Нарушение срока представления необходимых для проверки уплаты налогов документов (п.1. ст. 126).	200 руб. за каждый непредставленный документ

Как видно из таблицы 2.4, размеры санкций зависят от вида налогового правонарушения. Применение системы финансовых санкций носит не только характер наказания за совершение налогового правонарушения, но и имеет предупреждающий характер, то есть способствует своевременному выполнению налоговых обязательств налогоплательщиками [6].

Соблюдение прав налогоплательщика гарантируется исполнением обязанностей налоговых органов и их должностных лиц, а также порядком реализации актов налоговых проверок, который утвержден административным регламентом ФНС и устанавливает конкретные сроки исполнения налоговых обязанностей. Следует отметить, что на гармонизацию отношений налогоплательщиков и налоговых органов, в том числе обеспечение равенства прав и обязанностей и ответственности налогоплательщиков и налоговых органов, как представителей государства влияют следующие факторы:

- экономические;
- политические;
- законодательные;
- социальные.

Значение экономического фактора на гармонизацию налоговых отношений усиливается в связи с проведением в Российской Федерации курса на широкое применение инновационных процессов в экономике. Одной из основ положительного эффекта является рост сумм налоговых поступлений. Экономические и политические факторы тесно взаимосвязаны и определяют налоговую политику государства, следовательно, влияют на взаимоотношения между налогоплательщиками и налоговыми органами. Законодательные факторы являются следствием проводимой стратегии и тактики в области налогообложения и закрепляют направления развития в виде законодательных и нормативных актов. Социальные факторы во многом зависят от готовности общества исполнять установленные законы, и тесно связаны с экономическими факторами, налоговой культурой плательщиков налогов и сборов [61, 63].

Как отмечалось, степень гармонизации налоговых отношений можно оценить посредством налоговой задолженности в бюджетную систему России. В связи с чем, целесообразно рассмотреть динамику задолженности за период 2010-2017 г. (таблица 2.5) [71].

Таблица 2.5

Динамика задолженности по налогам и сборам в бюджет Российской Федерации по состоянию на 1 января 2011-2018 гг., млрд. руб.

Наименование территории	Российская Федерация			Центральный федеральный округ			Белгородская область		
	Поступило	Задолжен.	Коэф. гармон.	Поступило	Задолжен.	Коэф. гармон.	Поступило	Задолжен.	Коэф. гармон.
На 01.01. 2011 г.	7662,9	704,5	0,092	2540,3	324,9	0,128	49,2	3,8	0,077
На 01.01.2012 г.	9719,6	675,3	0,069	3067,1	303,1	0,099	68,3	3,3	0,048
На 01.01.2013 г.	10954,1	591,7	0,054	3364,6	261,3	0,078	65,5	2,3	0,035
На 01.01.2014 г.	11322,6	610,2	0,053	3405,6	260,3	0,076	62,1	2,0	0,032
На 01.01.2015 г.	12606,2	802,7	0,064	3630,8	325,2	0,089	64,0	3,4	0,053
На 01.01.2016 г.	13788,3	827,5	0,06	3496,7	348,5	0,099	54,7	3,5	0,064
На 01.01.2017 г.	14482,8	1031,7	0,071	4160,2	454,8	0,109	65,5	4,2	0,064
На 01.01.2018 г.	17197,1	812,6	0,047	4906,3	392,3	0,08	91,0	3,9	0,043

При анализе данных таблицы 2.5 следует учитывать, что в суммах поступлений по налогам и сборам и задолженности учтены суммы за разные налоговые периоды, но поступившие в бюджет за соответствующий календарный год. Поэтому не следует делать вывод с большой достоверностью о росте эффективности взаимоотношений между налогоплательщиками и налоговыми органами. Тем не менее, уменьшение значения коэффициента гармонизации по отношению к поступившим платежам имеет тенденцию снижения в целом по Российской Федерации. Например, за 2010 год он составил 0,092, а 2017 год – 0,047, то есть в 2 раза меньше. По Центрально-Федеральному округу этот показатель снизился за рассматриваемый период в

1,6 раза, а по Белгородской области – 1,8 раз. По величине коэффициент гармонизации в 2017 году из рассматриваемых территорий меньше в Белгородской области, что характеризует эффективность проводимой налоговой политики.

Таким образом, при формировании налоговой политики необходимо учитывать налоговые интересы всех уровней власти и налогоплательщиков, а также факторы, влияющие на гармонизацию налоговых отношений, что позволит снизить величину задолженности по налогам и сборам и обеспечить достаточными доходами бюджетную систему Российской Федерации.

### 2.3. Анализ налоговой политики Российской Федерации

Период изменений в конце XX века политического и экономического устройства России характеризовался спадом объемов производства, нарушением хозяйственных связей, что привело к снижению уровня занятости, задержкой выплаты заработной платы хозяйствующими субъектами своим работникам и в целом к снижению уровня жизни большей части населения страны. Правительство РФ принимало меры по укреплению экономики, одной из которых явилось реформирование налогообложения. Основопологающим в этом направлении явилось принятие Закона Российской Федерации от 27.12.1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». Закон определял понятия налогов и сборов, их перечень, устанавливал права и обязанности налоговых органов и налогоплательщиков. С 1 января вводилось в действие 43 вида налогов и сборов (Приложение 1). Значительное их количество обосновывалось нестабильностью экономики и необходимостью формирования доходной части бюджетной системы страны. Впервые был разработан закон, который позволял хозяйствующим субъектам в какой-то мере планировать свою деятельность и рассчитывать финансовые

результаты. И можно отметить, что он явился начальным этапом формирования налоговой политики Российской Федерации [8].

В дальнейшем изменения налогового законодательства отражались в федеральных законах и вносились в первую и вторую часть Налогового Кодекса Российской Федерации. Именно на основе этого законодательного документа налогоплательщики рассчитывали свои налоговые обязательства и перечисляли суммы налоговых платежей в бюджетную систему страны. С развитием экономики возникла необходимость разрабатывать налоговую политику государства в виде отдельного документа, который бы позволял хозяйствующим субъектам планировать свою деятельность на перспективный период (3года).

Основные направления налоговой политики впервые были разработаны на 2008 год и плановый период 2010 и 2011 годов и содержали ряд мероприятий в соответствии с реализацией Программы антикризисных мер Правительства России. Несмотря на то, что данный документ не являлся нормативным правовым актом, он служил основанием для внесения изменений в НК РФ. Такой порядок способствует прозрачности и прогнозируемости налоговой политики государства, что немаловажно для налогоплательщиков. В дальнейшем Основные направления налоговой политики принимались ежегодно, что позволяло учитывать изменения, происходящие в экономике, политике и социальной сфере в России и за рубежом. Основные направления налоговой политики на 2011 -2013 годы приобрели большое значение, так как отражали меры по завершению реализации срочных антикризисных действий и перехода к устойчивому развитию экономики: предусматривались мероприятия по налоговому стимулированию инновационной деятельности. Например, нелинейный метод начисления амортизации позволяет уменьшить налогооблагаемую прибыль и, следовательно, увеличить чистую прибыль. В таблице 2.6 представлена характеристика Основных направлений налоговой политики, принятых в отдельные периоды [11. 16. 17. 19].

Анализ основных направлений налоговой политики в отдельные периоды  
развития экономики Российской Федерации

Период действия документа	Цели и задачи	Основные положения	Результат
1	2	3	4
2010 и плановый период 2011 и 2012 годов	Создание эффективной налоговой системы, сохранение сложившегося налогового бремени, противодействие негативным эффектам экономического кризиса	Совершенствование налогообложения операций с ценными бумагами и НДС, учета расходов на освоение природных ресурсов, сближение бухгалтерского и налогового учета, отмена ЕСН	стабилизация и определенность условий ведения экономической деятельности, создание условий для восстановления положительных темпов экономического роста
2015 и плановый период 2016 и 2017 годов	получение необходимого объема бюджетных доходов, поддержка предпринимательской и инвестиционной активности	Приняты меры по стимулированию развития МП (ставка 0%), определение налогового резидента для юридических лиц, совершенствование налогообложения иностранных компаний,	территориям опережающего социально-экономического развития предоставлены преференции по НДС, налогу на прибыль организаций и НДСПИ; введены налоговые каникулы для МБ, введена 32 глава НК РФ
2016 и плановый период 2017 и 2018 годов	стабильность налоговой системы и повышение ее привлекательности для инвесторов, противодействие введению экономическим санкциям и низким ценам на нефть	Снижение ставки налога на прибыль для новых предприятий, увеличение стоимости амортизируемого имущества, введение патента для самозанятых физических лиц, института налогового контроля	стабилизация уровня налоговой нагрузки, создание условий для привлечения инвестиций, повышение эффективности системы налогового администрирования
2017 и плановый период 2018 и 2019 годов	обеспечение стабильного развития экономики, неухудшение финансового положения граждан России	Меры по стимулированию МБ, совершенствование НДСПИ, ограничить размер переноса убытка по налогу на прибыль, мониторинг результатов деятельности КГН, увеличение ставок акциза	Создание предсказуемой и устойчивой среды: низкая инфляция, стабильная и понятная налоговая система
2019 и плановый период 2020 и 2021 годов	повышение качества жизни и благосостояния граждан, снижение бедности и неравенства, качество и доступность здравоохранения и образования, создание современной инфраструктуры	Меры по повышению инвестиционной активности, отмена налога на движимое имущество, ускоренное возмещение НДС по экспорту, меры по созданию справедливой конкурентной среды и сокращение теневого сектора	Создание стабильной налоговой системы, конкурентоспособной среды для развития экономики и повышения благосостояния населения

Исходя из данных таблицы 2.6 видно, что в различные периоды времени изменялись цели и задачи налоговой политики, что соответствовало экономическому и международному положению государства. Налоговая политика предусматривала помимо решения экономических задач и решение социальных задач. Например, в Основных направлениях налоговой политики на 2012-2014 предусматривались меры по налоговой поддержке налогоплательщиков, на обеспечении которых находятся дети, в частности предлагалось установить стандартный вычет в размере 3000 рублей на каждого третьего и последующего ребенка. В тоже время предусматривалась отмена стандартного вычета в размере 400 рублей, что позволило частично компенсировать сокращение региональных бюджетов [13].

В трехлетний период 2015-2017 годов планировались налоговые мероприятия по ведению предпринимательской деятельности на территориях опережающего социально-экономического развития, в том числе на Дальнем Востоке и в Восточной Сибири. Принимались меры по стимулированию развития малого бизнеса: было предоставлено право региональным органам власти устанавливать для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, перешедших на упрощенную систему налогообложения и патентную систему налогообложения и осуществляющих деятельность в производственной, социальной и научной сферах, «налоговые каникулы» в виде налоговой ставки в размере 0 процентов на 2015 - 2017 годы [16].

В Основных направлениях налоговой политики на 2016 -2018 годы отмечается необходимость принятия мер, направленных на поддержку экономики в связи с введением санкций против России и установившимися низкими ценами на нефть. В рамках легализации капиталов и активов, в том числе их возврата в Российскую Федерацию предусматривается добровольное декларирование физическими лицами этого имущества без привлечения их к ответственности. Предусматривается снижение ставки налога на прибыль организаций в части поступающего в региональный бюджет для вновь создаваемых предприятий промышленности, осуществляющих капитальные

вложения. В этом случае предусмотрена ставка 0 % в отношении поступлений в федеральный бюджет [17].

Налоговая политика, разработанная до 2019 года, предусматривает меры по развитию малого и среднего бизнеса, в том числе индивидуальных предпринимателей. Предлагается уменьшать сумму ЕНВД на сумму приобретенной контрольно-кассовой техники, но не более 18 тыс. рублей. В отношении НДС предлагается ввести новый налог на дополнительный доход от добычи нефти, что позволит обеспечить более высокую гибкость налогообложения за счет зависимости величины налогов от экономического результата разработки запасов.

Как отмечалось выше основная функция налогов фискальная. Поэтому целесообразно рассмотреть формирование доходов бюджетной системы Российской Федерации посредством налоговых платежей (таблица 2.7) [72].

Таблица 2.7

Динамика и структура поступления налоговых платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации за 2010-2017 годы

Виды доходов	2010 г.		2015 г.		2016 г.		2017	
	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%	млрд. руб.	%
1	2	3	4	5	6		7	
Доходы консолидированного бюджета РФ, всего	14842,7	100,0	21285,7	100,0	23383,8	100,0	24262,7	100,0
В том числе налоговые доходы, всего	8864,5	59,7	15515,6	72,9	16308,1	69,7	19089,0	78,7
в том числе								
Налог на добавленную стоимость	2488,6	16,8	4233,9	19,9	4571,4	19,6	5137,6	21,2
Налог на прибыль организаций	1774,6	11,9	2599,0	12,2	2770,3	11,8	3290,1	13,6
Налог на доходы физических лиц	1790,5	12,1	2807,8	13,3	3018,5	12,9	3252,3	13,4
Налог на добычу полезных ископаемых	1406,3	9,5	3226,8	15,2	2929,4	12,5	4130,4	17,0
Акцизы	471,3	3,2	1068,4	5,0	1356,0	5,8	1599,5	6,6
Водный налог	6,2	-	2,6	-	2,3	-	2,4	-
Государственная пошлина	103,4	0,7	138,3	0,6	133,6	0,6	136,6	0,6
Налог на имущество организаций	421,8	2,8	712,6	3,3	764,7	3,3	856,3	3,5
Транспортный налог	75,6	0,5	140,0	0,7	139,1	0,6	154,9	0,6
Земельный налог	115,4	0,8	185,1	0,8	176,4	0,7	186,0	0,8
Прочие налоги и сборы	210,8	1,4	401,1	1,9	446,4	1,9	342,9	1,4



Как следует из анализа данных таблицы 2.7, несмотря на мировой финансовый кризис 2008 -2010 годов и введение экономических санкций в отношении России зарубежными странами доходы консолидированного бюджета страны имеют тенденцию роста, в том числе и налоговые. В структуре доходов за рассматриваемый период налоговые доходы составляют 59,7 % - 78,7 %. Рост налоговых доходов наблюдается и в абсолютном выражении: с 8864,5 млрд. руб. в 2010 году до 15515,6 млрд. руб. в 2015 году и 19089,0 млрд. руб. в 2017 году. Увеличение составило 6651,1 млрд. руб. в 2015 году (75,0 %) по сравнению с 2010 годом и 3572,4 млрд. руб. в 2017 году (23,0 %) по сравнению с 2015 годом. Таким образом, цели налоговой политики Российской Федерации, отраженные в Основных направлениях в рассматриваемом периоде (создание комфортной налоговой системы и формирование доходов бюджета) были достигнуты на практике.

#### 2.4. Налоговое стимулирование экономической деятельности

Согласно ст. 114 Конституции России Правительство Российской Федерации обеспечивает проведение в Российской Федерации единой финансовой, кредитной и налоговой политики. Особенно важно разрабатывать и проводить правильную, взвешенную налоговую политику в период экономического кризиса. Одним из приоритетных направлений следует считать разработку мероприятий по сохранению, а по возможности, и повышению деловой активности хозяйствующих субъектов как перспективных налогоплательщиков. Эта стратегическая цель налоговой политики в условиях экономического кризиса должна ставиться выше задачи пополнения доходной части бюджета. Кроме этого поддержка хозяйствующих субъектов посредством налогообложения позволяет сохранить рабочие места, стабилизировать жизненный уровень населения и, следовательно, смягчить последствия кризиса

и социальную напряженность в обществе. Отмечается, что в период экономических кризисов необходимо постоянно анализировать ситуацию в мировой, российской экономике и, исходя из имеющихся возможностей, изыскивать варианты поддержки участников экономической деятельности, стимулировать темпы роста экономики, в том числе и с помощью механизмов налоговой политики.

В рамках антикризисных мер налогового стимулирования в 2008 году в оперативном порядке были внесены целый ряд уточнений и изменений в налоговое законодательство. Некоторые из них предусматривают хоть и точечные, но существенные поправки в Налоговый кодекс Российской Федерации. Совокупность поправок, направленных на преодоление экономического кризиса можно сгруппировать по плательщикам налогов: относительно юридических лиц и физических лиц. Сравнительный анализ основных параметров ранее действующего положения и его изменения представлены в приложение 2 [11, 12].

В отношении юридических лиц изменения в налоговом законодательстве направлены на уменьшение налогооблагаемой базы и увеличение чистой прибыли, остающейся в распоряжении налогоплательщика. По налогу на прибыль организаций размер ставки снизился с 24 % до 20 %. Изменения внесенные в упрощенную систему налогообложения позволили поддержать деятельность субъектов малого бизнеса. Создавались налоговые условия для достижения финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта, увеличению его деловой активности, конкурентоспособности.

В отношении физических лиц увеличиваются размеры вычетов (на детей с 400 руб. до 1000 руб.) и величина дохода, в отношении которого они применяются (с 40 тыс. руб. до 280 тыс. руб.). Был увеличен размер социального налогового вычета по налогу на доходы физических лиц со 100 000 рублей до 120 000 рублей. В связи с трудностями решения жилищного вопроса населением была увеличена сумма имущественного вычета при строительстве или приобретении жилого помещения с 1 млн. руб. до 2 млн.

руб. Эти меры позволили частично ослабить последствия финансового кризиса, повысить их социальную защищенность населения.

Исходя из анализа внесенных изменений, можно сделать вывод, что налоговая политика России в период преодоления последствий мирового финансового кризиса предусматривала три направления действия налогообложения: на уровне изменений федерального законодательства и эти изменения обязательны для применения по всей территории государства; на уровне регионального законодательства, что дает право законодательным органам власти субъектов Российской Федерации, учитывая реальную ситуацию, сложившуюся в регионе принимать те или иные решения по отдельным элементам налогообложения, в рамках полномочий установленных федеральным законодательством; на уровне муниципальных образований. В этот период налоговая политика, с одной стороны, должна быть направлена на противодействие негативным эффектам экономического кризиса, а с другой стороны, - на создание условий для восстановления положительных темпов экономического роста. Реализация принятых мер позволила сформировать доходы бюджетной системы Российской Федерации [59]. Последствия кризиса значительно проявились в 2009 году: налоговые доходы бюджета уменьшились на 1726,7 млрд. руб. по сравнению с 2008 годом: в 2008 году - 9618,2 млрд. руб., а в 2009 году – 7891,50 млрд. руб. Наибольший спад произошел в добывающей промышленности на 37,4 %, в обрабатывающей – 23 %. В самом трудном положении находилась металлургическая промышленность: поступление налоговых платежей уменьшилось в 12 раз (196,1 млрд. руб. в 2008 году и 15,8 млрд. руб. в 2009 году). Однако благодаря принятым мерам уже в 2010 году отмечается рост налоговых поступлений по всем видам деятельности, а в целом по стране составил 973,0 млрд. руб. [71, 72].

В связи с международными политическими событиями ряд зарубежных стран в 2014 году ввели экономические санкции против Российской Федерации и отдельных компаний. Они имели определенные последствия и привели к ограничению доступа отдельным российским банкам к дешевым кредитам,

доступа финансирования иностранными банками и приобретения отдельных видов продукции и т.д. Введение санкций способствовало оттоку иностранного капитала. Это вызвало рост инфляции (2014-2015 годы - более 8%), увеличение цен на отдельные группы товаров практически в 2 раза, снижение цен на нефть, падения курса иностранной валюты [58].

В связи со сложившейся ситуацией были приняты ряд мер по поддержке деятельности хозяйствующих субъектов. Например, субъектам Российской Федерации было предоставлено право устанавливать льготы по налогу на прибыль организаций для новых производств (снижение ставки до 10 %), была увеличена первоначальная стоимость амортизируемого имущества с 80 тыс. руб. до 100 тыс. руб. С целью развития субъектов малого предпринимательства был расширен перечень видов деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, предоставлено право субъектам РФ устанавливать 2-летние «налоговые каникулы» на деятельность в сфере бытовых услуг. По налогу на добавленную стоимость были приняты изменения по совершенствованию порядка исчисления, в том числе упрощен порядок получения вычетов по НДС. В 2016 году было принято решение о подготовке и ведению в действие новой главы 25.4 НК РФ «Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья», который был введен Федеральным законом от 19.07.2018 года № 199-ФЗ.

В последующий период (2017, 2018 г.г.) Правительство Российской Федерации продолжало вводить меры по укреплению экономики, что привело к преодолению ее спада, снижению инфляции, изменению структуры в структуре производства. Увеличилось производство товаров, импорт которых был снижен или прекращен в связи с санкциями, доходы бюджета меньше стали зависеть от экспорта энергоресурсов. В таблице 2.8 представлена динамика налоговых доходов в разрезе отдельных видов деятельности [71, 72].

Из данных таблицы 2.8 следует, что в 2015 году налоговые доходы увеличились по сравнению с 2010 годом на 6651,1 млрд. руб. или 75,0 %, что выше увеличения доходов консолидированного бюджета в целом на 31,6 %.

Анализ динамики поступления налоговых платежей в бюджетную систему по отдельным видам экономической деятельности за 2008-2017 годы, млрд. руб.

Виды доходов	2008 г.	2009 г.	2010 г.	2015 г.	2017 г.	Отклонения			
						2010/ 2008		2015/2010	
						+, -	%	+, -	%
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Доходы консолидированного бюджета РФ, всего	18370,4	14393,1	14842,7	21285,7	24262,7	-3527,7	-27,6	6443,0	43,4
В том числе налоговые доходы, всего	9618,2	7891,5	8864,5	15515,6	19089,0	-753,7	-8,2	6651,1	75,0
из них									
сельское хозяйство	40,8	37,2	48,3	63,1	65,9	7,5	18,3	14,8	30,6
добыча полезных ископаемых, в т.ч.	2249,7	1408,4	1893,7	4124,0	4948,2	-356,0	-15,9	2227,3	217,7
добыча сырой нефти и нефтяного газа	1846,8	1319,5	1342,1	3003,9	3766,1	-504,7	-27,3	1661,8	223,8
обрабатывающие производства	1279,6	988,6	1342,0	2450,2	3287,8	62,4	4,5	1108,2	82,5
строительство	431,5	393,4	412,5	550,9	667,3	19,0	-4,6	138,4	33,6
оптовая и розничная торговля	751,4	627,5	787,2	1394,6	1701,6	35,8	4,8	607,4	77,1
транспорт	368,3	379,4	420,7	559,8	586,9	52,1	14,1	139,1	33,1
финансовая деятельность	328,0	281,1	362,7	452,0	804,1	34,7	10,5	89,3	24,6

По видам деятельности процент увеличения налоговых поступлений сельского хозяйства составил 30,6 %, обрабатывающих производств - 82,5 %, оптовой и розничной торговли – 77,1 %, строительстве – 33,6 %. Такая тенденция позволяет планировать доходы консолидированного бюджета с достаточной вероятностью исполнения независимо от цен на нефть (приложение 3).

Исходя из анализа реализации мероприятий налоговой политики во второй главе работы, можно сделать вывод, что посредством налогообложения можно стимулировать как экономическую деятельность, так и социальную жизнь общества. Большое значение для эффективности этого процесса имеет гармонизация отношений налогоплательщиков и государства, что позволяет избежать задолженности перед бюджетом. Налоговая политика позволяет решить различные задачи и достичь поставленных правительством РФ цели. Значение ее увеличивается в периоды экономической нестабильности.

## ГЛАВА 3. ПУТИ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

### 3.1. Основные направления развития налоговой политики Российской Федерации

Основные направления налоговой политики Российской Федерации на планируемый трехлетний период 2019-2021 годов отражены в проекте документа «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и плановый период 2020 и 2021 годов», который подготовлен Минфином России по состоянию на 11.07.2018 года. Основной целью документа является определения условий для составления проекта федерального бюджета и разработки других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Помимо решения задач в области бюджетного планирования Основные направления налоговой политики позволяют экономическим агентам определить ориентиры в налоговой сфере на трехлетний период, что предопределяет стабильность и определенность условий ведения экономической деятельности на территории Российской Федерации.

Основные направления налоговой политики на 2019 - 2021 годы направлены на достижение цели и решение задач, поставленных Президентом Российской Федерации - повышения качества жизни и благосостояния граждан, снижение бедности и неравенства, повышения качества и доступности здравоохранения и образования, создания современной инфраструктуры [19].

Решить поставленные задачи возможно благодаря расширению производственного потенциала экономики, что требует наличия дополнительных инвестиций в основной капитал. Одним из условий способствующих вливанию инвестиций в экономику является формирование стабильных налоговых условий. Предлагается зафиксировать налоговые

условия для делового сообщества на ближайшие 6 лет для налогообложения нефтегазового сектора. Учитывая искажающее влияние налогов на труд, основная ставка страховых взносов остается на уровне 30 %т. В целях минимизации негативных последствий повышение ставки НДС с 18 % до 20 % на социально-незащищенные группы людей льготные ставки НДС на основные социально-значимые товары и услуги будут сохранены [50].

К налоговым мерам, стимулирующим рост инвестиций и развитие экономики, относятся:

- ускоренное возмещение НДС экспортерам;
- совершенствование регулирования инвестиционного налогового вычета по налогу на прибыль организаций, в том числе снятие ограничения на его применение участниками консолидированной группы налогоплательщиков;
- введение совершенствование налогообложения в нефтегазовом секторе: введение с 1 января 2019 г. налога на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья, что позволит перераспределить фискальную нагрузку и перенести основную ее часть на более поздние этапы разработки месторождений, то есть после выхода их на проектную мощность;
- равномерное снижение экспортной пошлины на нефть и нефтепродукты.

Основная задача предлагаемых изменений в нефтегазовом секторе экономики — это постепенный переход к рентному налогообложению, что позволит обеспечить модернизацию нефтеперерабатывающего сектора и обеспечение внутреннего рынка высококачественными нефтепродуктами, а так же переход в течение 6 лет к единому топливному рынку на территории Евразийского экономического союза [43].

На реализацию мероприятий налоговой политики большое значение оказывают внешние условия. Они по-прежнему будут носить разнонаправленный характер. Уверенное восстановление мировой экономики и, как следствие, внешнего спроса будет сопровождаться ужесточением условий

финансирования на мировых рынках вслед за постепенной нормализацией денежно-кредитной политики центральными банками развитых стран. Начавший ускоряться во второй половине 2016 года рост мировой экономики дополнительно усилился в 2017 году. По итогам 2017 года темпы роста мировой экономики по оценкам МВФ достигли 3,8% (на 0,6 п.п. выше, чем в 2016 году), что отразилось в увеличении темпов прироста инвестиций, производственной активности и торговли. При этом наращивание экономической активности наблюдалось как в развитых, так и в развивающихся странах.

В совокупности с внешними и внутренними условиями развития экономики в Основных направлениях налоговой политики уделяется внимание созданию справедливых конкурентных условий и улучшение условий ведения бизнеса на территории Российской Федерации. Большая работа была проведена по улучшению администрирования доходов. Внедрение новых информационных технологий и постепенное формирование единого информационного пространства администрирования позволили без увеличения налоговой нагрузки значительно повысить собираемость доходов бюджетов. Например, внедрение системы онлайн-передачи данных о розничных продажах на основе применения специальной контрольно-кассовой техники позволило частично легализовать выручку в сфере розничной торговли. Произошел резкий рост поступлений НДС от деятельности этого сектора: на 38 % в 2017 году по сравнению с 2016 годом. С 1 января 2019 году на работу по этой системе перейдет весь сектор розничной торговли. Помимо роста доходов бюджетной системы Российской Федерации повысится конкурентоспособность добросовестных налогоплательщиков, произойдет сокращение теневого сектора экономики. В связи с этим особое внимание будет уделено повышению собираемости налогов с зарплат. В таблице 3.1 приведен перечень основных мероприятий, направленных на создание условий выхода бизнеса из теневой экономики [36, 46].



## Мероприятия, направленные на сокращение теневой экономики

Сфера изменений	Планируемые меры
Налоговое администрирование	<ul style="list-style-type: none"> <li>- расширить возможности налоговых органов самостоятельно уточнять налоговые платежи во избежание пеней;</li> <li>- упростить процедуру получения отсрочки (рассрочки) по уплате налогов;</li> <li>- запустить с 1 февраля 2018 г. пилотный проект по внедрению на территории ЕАЭС механизма прослеживаемости ввезенного товара от границы до розничного звена.</li> <li>- создать федеральный регистр сведений о населении;</li> <li>- объединить различные информационные базы в одну в целях упрощения взаимодействия с налогоплательщиками и пресечения теневых схем</li> </ul>
Налог на прибыль организаций	<ul style="list-style-type: none"> <li>- разрешить включать в состав безнадежных долгов задолженность гражданина, признанного банкротом;</li> <li>- предусмотреть пониженные ставки для предприятий, реализующих инвестиционные проекты в Дальневосточном регионе и создающих для этого объекты внешней инфраструктуры;</li> <li>- усовершенствовать порядок налогообложения прибыли контролируемых иностранных компаний</li> </ul>
Налог на добавленную стоимость	<ul style="list-style-type: none"> <li>- отменить льготу об освобождении от НДС реализации лома и отходов черных и цветных металлов;</li> <li>- сократить число случаев, когда при оказании иностранными компаниями гражданам электронных услуг через Интернет посредники, участвующие в расчетах, являются налоговыми агентами по НДС.</li> </ul>
Налог на доходы физических лиц	<ul style="list-style-type: none"> <li>- разрешить налоговым агентам сообщать физлицам о невозможности удержать с них НДФЛ с помощью электронных сервисов;</li> <li>- предоставлять стандартный вычет на учащегося ребенка-инвалида I или II группы независимо от его возраста;</li> <li>- уточнить порядок признания расходов при продаже доли в ООО, при выходе из состава его участников и при получении доходов в результате ликвидации ООО.</li> </ul>
Единый сельскохозяйственный налог	<ul style="list-style-type: none"> <li>- признать плательщиков ЕСХН с выручкой более 150 млн. руб. плательщиками НДС.</li> <li>- ограничить льготу по освобождению от налогообложения имущества, используемого в предпринимательской деятельности</li> </ul>
Единый налог на вмененный доход	<ul style="list-style-type: none"> <li>- предоставить налоговый вычет в сумме расходов на покупку контрольно-кассовой техники.</li> </ul>
Патентная система налогообложения	<ul style="list-style-type: none"> <li>- предоставить налоговый вычет в сумме расходов на покупку ККТ</li> <li>- разрешить уменьшать стоимость патента на сумму страховых взносов.</li> </ul>

Как следует из анализа информации таблицы 3.1, наибольшие изменения касаются сферы налогового администрирования, налога на прибыль организаций, налога на доходы физических лиц и специальных налоговых режимов. В ближайшей перспективе посредством налогообложения намечается решить следующие задачи:

- сокращение теневого сектора экономики;
- минимизация административной нагрузки;
- стимулирование инвестиционной активности;
- неповышение налогов для добросовестных налогоплательщиков;
- пресечение преднамеренных нарушений при применении налоговых льгот и специальных налоговых режимов.

В ближайшие три года (2018 - 2020) государство по отношению к налогоплательщику планирует придерживаться принципа фискальной нейтральности и предсказуемости. В целях повышения собираемости налоговых платежей принимаются меры по усовершенствованию налогового администрирования, охватывающие как уже действующие, так вновь вводимые мероприятия. Следует отметить важность внедрения на территории ЕАЭС механизма прослеживаемости ввезенного товара от границы до розничного звена. Для этого каждому товару присвоят уникальный идентификационный номер. В дальнейшем такая система распространится на другие товарные группы. Это позволит исключить неуплату НДС в бюджет и уменьшить теневые обороты в сфере торговли. Формирование единого реестра записей актов гражданского состояния и создание федерального регистра сведений о населении позволит оптимально учитывать облагаемые базы физических лиц, увеличить собираемость налоговых платежей, уменьшить ошибки администрирования.

По налогу на прибыль организаций большое значение для обновления основных фондов имеет введение инвестиционного вычета, который уменьшает непосредственно саму сумму налога. Вычет предоставляется по решению

законодательных органов субъектов Российской Федерации в отношении имущества 3-7 амортизационных групп в размере 50 % стоимости объекта, в том числе 5% - за счет федеральной части налога и 45 % - за счет региональной. Ожидается, что это позволит экономическим субъектам повысить техническую вооруженность производства и расширить ассортимент и объемы производимых товаров, что приведет к увеличению налоговых платежей в бюджет государства.

По специальным налоговым режимам положительным изменением является предоставление налогового вычета на покупку контрольно-кассовой техники, но не более 18 тыс. руб. за один аппарат, возможности уменьшать стоимость патента на сумму страховых взносов при применении налогоплательщиками патентной системы налогообложения. Изменения по единому сельскохозяйственному налогу касаются налогоплательщиков с выручкой более 150 млн. рублей: они признаются плательщиками НДС. При этом, несмотря на то, что расходы учитываются после оплаты, они будут применять НДС-вычеты до оплаты. По налогу на имущество организаций ограничивают льготу, которая предоставляется только по имуществу, которое используется для производства, облагающего ЕСХН [19, 46]. Подробно изменения законодательства представлены в приложение 4.

Реализация мероприятий налоговой политики в совокупности с бюджетной и таможенно-тарифной политики позволит увеличить доходы бюджетной системы Российской Федерации. Планируется, что доходы федерального бюджета в 2021 году составят 20549 млрд. руб., то есть превысят доходы 2018 года на 3476 млрд. руб. или 20,4 %. Фискальная составляющая налоговой политики создаст возможность решения социальных задач, направленных на повышение жизненного уровня граждан Российской Федерации, предоставления им качественного медицинского обслуживания и доступности образования.

### 3.2. Повышение справедливости налогообложения

Как отмечалось выше, налоговые отношения складываются между властными структурами и налогоплательщиками, которые выступают в виде юридических и физических лиц. Основной целью властных структур является достаточное формирование доходов бюджетной системы страны, а налогоплательщиков – получение прибыли при ведении хозяйственной деятельности. При рассмотрении вопросов гармонизации налоговой политики Российской Федерации отмечалось, что налоговая политика должна разрабатываться с учетом интересов государства и налогоплательщиков, исключать непримиримые противоречия их интересов. Иначе экономические субъекты или прекращают свою деятельность или стремятся хоть часть бизнеса перевести в теневую экономику. Следствием является неперечисление налоговых платежей в бюджет государства [55]. На примере налога на доходы физических лиц рассмотрим основные аспекты справедливости налогообложения их доходов. Налог был введен в новую систему налогообложения с 1 января 1991 г. Следует отметить аспекты справедливости налогообложения доходов физических лиц. Впервые были использованы понятия совокупного дохода налогоплательщика, введено понятие налогового резидента, которое имеет существенное значение при применении налоговых вычетов и исчислении самого налога. Не резиденты не имеют право уменьшать свою облагаемую базу на налоговые вычеты. Справедливость заключается в том, что они временно находясь на территории Российской Федерации не в полной мере восполняют затраты бюджета используя инфраструктуру и иные социальные услуги, что восполняется налоговыми резидентами [9].

Следующим значительным аспектом справедливости налогообложения признается прогрессивная шкала подоходного налога с физических лиц, что принято и в настоящее время во многих зарубежных странах (табл. 3.1).

## Ставки подоходного налога с физических лиц

Размер облагаемого совокупного дохода	Ставки налога
1991 год	
до 42 000 руб.	12 % с суммы дохода
от 42 001 до 84 000 руб.	5040 + 15 % с суммы, превышающей 42000 руб.
от 84 001 до 120 000 руб.	11340 + 20 % с суммы превышающей 84 000 руб.
от 120 001 до 180 000 руб.	18540 + 30 % с суммы превышающей 120 000 руб.
от 180 001 до 300 000 руб.	36540 + 40 % с суммы превышающей 180 000 руб.
от 300 001 до 420 000 руб.	84540 + 50 % с суммы превышающей 300 000 руб.
от 420 001 и выше	144540 + 60 % с суммы превышающей 420 000 руб.

Как видно из данных таблицы 3.1, при введении в действие новой системы налогообложения применялась дифференцированная шкала налогообложения. Минимальная ставка налога составляла 12 %, с увеличением доходов увеличивался и размер ставки: по каждой вилке на 10 %. Максимальный размер ставки подоходного налога составлял 60 %. Тем самым была не учтена зависимость, выведенная А.Лаффером, что при изъятии у налогоплательщика значительной суммы дохода (40-50 %) ведение бизнеса не целесообразно и хозяйствующие субъекты прекращают деятельность или уходят в теневую экономику. В Российской Федерации большинство доходов ушло в теневую экономику, и не подлежали налогообложению, что снижало доходы бюджетной системы страны. Этому способствовала и несовершенная система администрирования, действующая в тот период.

С 1 января 2001 г. была введена в НК 23 глава «Налог на доходы физических лиц». Установлена единая ставка налога на доходы физических лиц в размере 13%. Ставки 9%, 30%, 35% применяются лишь в отношении отдельных видов дохода или категории налогоплательщиков [5].

Следует отметить, что НДСФЛ выполняет значительную фискальную функцию. В доходах консолидированного бюджета наблюдается тенденция роста поступлений в абсолютном выражении: в 2010 году - 1790,56 млрд. руб., в 2015 году – 2807,8 млрд. руб., то есть рост поступлений составил 1017,3 млрд. руб. или 56,8 %. В 2017 году поступления по НДСФЛ составили 3252,3 млрд. руб., что на 15,8 % больше чем в 2015 году [72].

Налог на доходы физических лиц изменил и свое первоначальное предназначение, ему стала присуща и социальная подфункция. Законодательством установлена система вычетов (стандартные, социальные, профессиональные, имущественные), которые способствуют социальной защите населения. Возможно, при предоставлении имущественных вычетов следует учитывать доходы налогоплательщика, так как приобретение жилья при доходах среднеобеспеченных и малообеспеченных граждан несет большую финансовую нагрузку, чем у граждан с большими доходами [47].

Следует отметить, что стандартные вычеты, предоставляемые работнику, на иждивении которого находятся дети, имеют тенденцию увеличения. В 2001 г. – 300 рублей до достижения дохода налогоплательщика 20 тыс. руб., в 2005 г. – 600 рублей до достижения дохода налогоплательщика 40 тыс. руб. В настоящее время введена дифференцированная сумма вычета от 1400 рублей до 6000 руб. в зависимости от количества детей и иных факторов. Вычет предоставляется до достижения дохода налогоплательщика 350 тыс. руб. Как видно происходило увеличение и суммы вычета и величины базы, по отношению к которой он применяется. Законодатели учитывали процессы, происходящие в экономике, политику государства, направленную на поддержку семей и т.д. В этом проявляется так же принцип справедливости. Система налоговых вычетов способствует реализации принципа справедливости, хоть и требует определенной доработки. При установлении системы вычетов следует учитывать разную платежеспособность налогоплательщиков, что повысит эффективность реализации налоговой политики на практике.

Следует отметить реализацию принципа справедливости в региональном и местном налогообложении. В большинстве субъектов Российской Федерации по транспортному налогу предоставляется льгота ряду категорий налогоплательщиков, в том числе и пенсионеров, инвалидов. Например, в Белгородской области эта категория налогоплательщиков освобождается от уплаты налога в отношении одного транспортного средства мощностью двигателя до 100 л.с., а при мощности двигателя от 100 л.с. до 150 л.с. налоговая ставка установлена 10 руб. за 1 л.с., при обычной ставке 25 руб. за 1 л.с. При налогообложении имущества физических лиц в соответствии со ст. 407 Налогового кодекса РФ пенсионеры имеют льготу, то есть не уплачивается налог в отношении одного жилищного объекта, принадлежащего ему на праве собственности.

При рассмотрении реализации принципа справедливости в отношении юридических лиц целесообразно рассмотреть налогообложение прибыли организаций и налог на добавленную стоимость.

Реализация принципа справедливости при налогообложении прибыли организаций наиболее значимо проявилась в период мирового финансового кризиса: уменьшение основной ставки налога с 24 % до 20 %. Спад объемов производства, нарушение хозяйственных связей поставило перед государством задачу сохранить «потенциального» налогоплательщика. И, несмотря на снижение налоговых доходов бюджетной системы страны, было принято верное решение. Была учтена и неспособность плательщиков выполнять свои налоговые обязательства, росла налоговая задолженность. В последствие при стабилизации и росте экономики произошло увеличение платежей по налогу на прибыль организаций. В 2010 году они составили 1774,6 млрд. руб., в 2015г. – 2599,0 млрд. руб., а в 2017 г. – 3290,1 млрд. руб. (по сравнению с 2010 г. увеличились на 1,8 раза, а с 2015 г. – на 27 %). В ныне действующих основных направлениях налоговой политики принцип справедливости реализован в отмене ограничений на применение инвестиционного налогового вычета по налогу на прибыль организаций. Это касается организаций, которые являются

участниками консолидированной группы налогоплательщиков, то есть им предоставляются равные права, как и всем налогоплательщикам.

По налогу на добавленную стоимость реализация принципа справедливости проявляется в установлении дифференцированных ставок (0%, 10%, 20%). Ставка 10 % применяется при реализации продовольственных товаров, кроме деликатесных. Например, мясо и мясопродукты, молоко и молокопродукты, сахар, масло растительное хлеб и хлебобулочные изделия и т.д. Поскольку НДС является косвенным налогом и входит в цену товара, то конечным плательщиком, по сути, является покупатель. Применение ставки 10 %, а не 20% формирует более низкие цены на продукты питания и делает их более доступными для приобретения населением страны. С этой же целью ставка 10 % распространяется на ряд товаров для детей, периодические печатные издания, ряд медицинских товаров и услуг.

При увеличении с 1 января 2019 года размера ставки НДС с 18% до 20% не были затронуты товары и услуги, которые носят выраженный социальный характер. Мера направлена против снижения уровня жизни населения страны, реализуется принцип справедливости в налогообложении.

Увеличению поступлений платежей в бюджет страны по налогу на добавленную стоимость способствовало внедрение системы онлайн-передачи данных о розничных продажах на основе применения специальной контрольно-кассовой техники. Это привело к увеличению легализации доходов сферы потребления, что подтверждается увеличением в 2017 году поступлений по НДС на 38 % по сравнению с 2018 годом. Помимо этого, частично решена задача создания справедливых конкурентных условий и улучшение условий ведения бизнеса. Добросовестные налогоплательщики стали более конкурентоспособными.

Таким образом, применения принципа справедливости при формировании мероприятий налоговой политики повышает эффективность ее реализации на практике, как в социальных сферах, так и обеспечивает устойчивые темпы роста экономики.



### 3.3. Совершенствование налоговой политики Российской Федерации в перспективном периоде

При рассмотрении путей совершенствования налоговой политики России в перспективном периоде следует исходить из национальных целей и стратегических задач развития Российской Федерации на период до 2024 года, обозначенных в Послании Президента Российской Федерации Федеральному Собранию Российской Федерации 1 марта 2018 года. Основные цели на ближайшие шесть лет — это повышение качества жизни и благосостояния граждан, снижение бедности и неравенства, повышение качества и доступности здравоохранения и образования, создание современной инфраструктуры. Достижение этих целей возможно только на надежной и крепкой основе устойчивого ускорения экономического роста, одним из условий которого является формирование стабильных налоговых условий.

В положениях Основных направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на трехлетний период 2019-2021 годов отмечается необходимость продолжения курса совершенствования налоговой системы в перспективном периоде. Основной целью является формирование стабильных налоговых условий, в особенности налогообложения деятельности нефтегазового сектора. Предлагается зафиксировать налоговые условия для делового сообщества на ближайшие 6 лет, предусмотрев при этом такую донастройку налоговой системы, которая способствовала бы реализации национальных целей развития, поставленных Президентом Российской Федерации.

В целях стимулирования разработки новых месторождений и рационального недропользования предлагается распространить в перспективном периоде применения в налогообложении налога на дополнительный доход. Величина налога зависит от величины расчетного

денежного потока от деятельности по разработке отдельного участка недр с учетом сложившихся на мировых рынках цен на углеводородное сырье нефть и фактически понесенных и оплаченных капитальных и операционных затрат на его добычу. Как отмечалось выше, это позволит перенести основную часть фискальной нагрузки на более поздние этапы разработки месторождений, то есть после их выхода на проектную мощность. Прогнозируется, что к 2024 году с применений системы налогообложения в виде НДС будет добываться порядка 5 процентов нефти от общей добычи в России.

Кроме вышеизложенного, предлагается в сфере нефтепереработки вместо таможенной субсидии ввести компенсационный механизм в виде «отрицательных» акцизов на нефть, который должен обеспечить надежность поставок качественных товарных нефтепродуктов на внутренний рынок и повышение эффективности переработки нефти. При этом источниками дополнительных доходов федерального бюджета станут увеличившиеся поступления от НДС на нефть, а также отказ от предоставления нефтяной таможенной субсидии в рамках ЕАЭС [32].

На протяжении пяти лет, начиная с 1 января 2019 г. предполагается снижение экспортной пошлины на нефть и нефтепродукты, с равнозначным повышением ставки НДС и введением объективных критериев для НПЗ, которым будет оказана финансовая поддержка через механизм представления отрицательного акциза.

Как одну из мер для обеспечения стабильных налоговых условий предлагается внести изменения в налоговое и бюджетное законодательство, предусматривающие, что ключевые изменения элементов налогообложения, ухудшающие положение налогоплательщиков или существенно изменяющие налоговые условия, опубликованные после 1 сентября, должны вступать в силу не ранее, чем через год. В настоящее время вступают в силу с нового налогового периода, но не ранее чем через месяц. Это позволит хозяйствующим субъектам своевременно отреагировать на изменения и повысит их конкурентоспособность на внутреннем и внешнем рынке.

В целях ускоренного внедрения и развития технологий отечественной промышленности планируется отменить налог на движимое имущество.

В отношении налога на добавленную стоимость, следует отметить, что увеличения основной ставки НДС с 18 % до 20 % отрицательно повлияет на финансовое положение импортеров, так как вырастет НДС, уплачиваемый ими при ввозе товаров. В аналогичной ситуации будут находиться и все прочие плательщики НДС, чья продукция отличается высокой добавленной стоимостью (у кого в структуре выручки заметную долю занимают заработная плата, прибыль, амортизация и процентные расходы). В выигрыше останутся, экспортеры, поскольку применение к реализации нулевой ставки налога у них сочетается с правом на возмещение «входящего» НДС. Следовательно, для экспортеров финансовые условия как минимум не изменятся, а возможно, и улучшатся, в случае если цена на потребляемые ими товары не увеличится соразмерно росту НДС [50].

По налогу на прибыль организаций в перспективном периоде большое значение имеет применение инвестиционного налогового вычета, который непосредственно уменьшает сумму налога на стоимость приобретенных основных средств и иные вложения пока сумма недоплаченного налога не станет равна сумме осуществленных капитальных затрат. Вышеизложенная мера будет являться мощным стимулом для экономических субъектов для внедрения инновационных технологий, обновления основных фондов, что предполагает увеличения объемов производства и изменения ассортимента продукции. Итоговый результат - увеличение налоговых поступлений в бюджетную систему государства [56].

В целях выполнения задачи по снижению уровня бедности населения и неравенства следует в перспективном периоде предусмотреть необлагаемый минимум по налогу на доходы физических лиц в размере минимального прожиточного минимума трудоспособного населения. Министерство труда России утвердило этот показатель за II квартал 2018 года в размере 11280 рублей. Следует увеличить стандартные вычеты работникам, на обеспечении

которых находятся дети, так как установленные вычеты перестали выполнять свое предназначение (социальную помощь лицам, имеющих детей). При вычете в размере 1400 рублей работник имеет «финансовую помощь» в размере 182 руб., которая потеряла свое значение при росте цен на детские товары и продукты питания. Размер вычетов был установлен с 1 января 2012 года, то есть прошло 7 лет развития экономики, претерпевшей существенные изменения. В соответствии с логикой разумно увеличивать размер стандартных налоговых вычетов на уровень инфляции. При этом необходимо посредством налогообложения решать задачи для достижения целей, обозначенных Президентом Российской Федерации на ближайшие 6 лет. По нашему мнению, чтобы минимально выполнить свое предназначение размер стандартных вычетов, предоставляемые работнику на одного ребенка должны находиться в пределах от 5 тыс. руб. до 8 тыс. руб. Естественно при создавшейся ситуации по оплате труда работников это повлечет снижение налоговых платежей в доходную часть региональных бюджетов.

Необходимо принять меры по минимизации финансовых потерь региональных бюджетов. С этой целью следует усилить администрирование в сфере трудовой занятости населения, в том числе связанной с оплатой труда, то есть формированием облагаемой базы. Путем мер налогового администрирования, которые как указано выше будут совершенствоваться путем создания объединенных информационных баз и иных мер, следует вывести оплату труда из теневой экономики. В настоящее время достаточно распространенным нарушением трудового законодательства является оформление работника на сокращенный рабочий день при фактической работе полного дня. Часть оплаты труда отражается в бухгалтерском учете и облагается налогом на доходы физических лиц, а остальная часть выплачивается в «конверте». Как показывает анализ практики в большинстве случаев это половины оплаты труда. Следовательно, с этой суммы не исчисляется НДФЛ и работодатель не уплачивает обязательные взносы в социальные фонды.

Потери доходной части бюджетов субъектов Российской Федерации можно возместить и путем принятия закона о прогрессивном налогообложении доходов физических лиц. Дискуссия о введении системы дифференцированных налоговых ставок по НДФЛ проводится на различных уровнях общественных и законодательных структур достаточно длительное время. Однако депутатам Государственной Думы Российской Федерации не хватает политической воли принять законодательство. Следует отметить, что вопрос этот очень сложный и требует гибкого решения, политика должна быть взвешенной и увеличение размера ставки должна быть на 2-3 пункта, чтобы избежать ухода от налогообложения. Вышерассмотренные меры должны увеличить покупательную способность населения и тем самым увеличат объемы продаж и, следовательно, увеличение налоговых платежей по розничной и оптовой торговле. Таким образом, в перспективном периоде налоговая политика должна быть направлена на рост экономики в целом, что позволит наряду с совершенствованием налогообложения доходов населения повысить качество жизненного уровня граждан Российской Федерации.

Рассматривая пути совершенствования налоговой политики Российской Федерации можно сделать вывод, что в ближайшее время следует создать благоприятные налоговые условия для развития хозяйствующих субъектов. С этой целью вводятся меры по стимулированию инвестиций в экономику, в том числе совершенствование в применении инвестиционного налогового вычета по налогу на прибыль организаций и т.д. Следует уделить внимание принципу справедливости при установлении и реализации налоговых мер на практике. В перспективном периоде предлагается ввести изменения при исчислении НДФЛ: увеличить размер стандартных вычетов на ребенка, ввести необлагаемый минимум на уровне прожиточного минимума, увеличить ставку налога на 2-3 пункта на сверхдоходы. Совершенствование налоговой политики в основном направлено на достижение национальных целей, обозначенных в майском послании Президента Российской Федерации.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В экономической литературе понятие налоговой политики нередко рассматривается только с фискальной позиции. Данное определение характерно для периода жесткого администрирования в экономики. При современном этапе развития экономики трактовка этого термина существенно меняется. Пансков В.Г. определяет понятие налоговой политики как совокупность экономических, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны в целях обеспечения финансовых потребностей государства, отдельных социальных групп общества, а также развития экономики страны за счет перераспределения финансовых ресурсов.

Экономисты рассматривают три формы налоговой политики: политика максимальных налогов, политика экономического развития, политика разумных налогов. Цель налоговой политики изменяется в зависимости от внешних и внутренних условий развития государства. К внутренним факторам относится: экономическая и социальная ситуация в стране, расстановка социально-политических сил в обществе. К внешним факторам можно отнести политическое и экономическое положение на международной арене, приоритетные направления развития производственных отношений и общества в целом, международные финансовые обязательства государств.

При разработке налоговой политики следует исходить из системы законодательства о налогах и сборах в Российской Федерации, которая представляет собой совокупность нормативно-правовых актов и норм, закрепленных Конституцией Российской Федерации, Гражданским и Бюджетным кодексами Российской Федерации, Налоговым кодексом РФ, федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, решениями представительных органов муниципальных образований. Кроме

этого в эту систему следует отнести Международные соглашения, которые заключаются между государствами в отношении налогообложения.

Субъекты Российской Федерации имеют право разрабатывать региональную налоговую политику, которая должна соответствовать трем основным целям: фискальной, экономической и социальной. При рассмотрении данного вопроса были выявлены факторы, влияющие на оптимальность ее формирования: общие, специфические, социальные. На примере Белгородской области проведен анализ налоговой политики, выявлено определяющее влияние на ее формирования природно-климатического фактора, что позволило создать благоприятные налоговые условия для развития животноводства и растениеводства.

Во второй главе магистерской работы рассмотрены вопросы взаимосвязи налоговой политики и развития общества. Несмотря на мировой финансовый кризис и принятия экономических санкций в отношении России, вследствие принятия мер налоговой политики, доля налоговых доходов в консолидированном бюджете России увеличилась с 59,7 % в 2010 году до 78,7 % в 2017 году. Это позволяет государственным структурам осуществлять регулирование хозяйственной деятельности и социальной сферы общества. В результате число хозяйствующих субъектов, осуществляющих деятельность на территории России, увеличилось за 2008 - 2017 годы на 423,0 тыс. единиц. На развитие основных секторов социальной сферы было вложено в 2015 году 355 млрд. руб., в 2018 году – 471,7 млрд. руб., планируется в 2020 году – 567,9 млрд. руб. Таким образом, налоговую политику можно рассматривать как инструмент развития общества.

При формировании налоговой политики следует уделять внимание гармонизации налоговых отношений между государством и налогоплательщиками, которые основываются на правах и обязанностях, установленных в первой части Налогового кодекса Российской Федерации. Мероприятия налоговой политики не должны противоречить интересам хозяйствующих субъектов и вызывать резко отрицательную их реакцию. С

целью определения эффективности процесса гармонизации рассмотрены абсолютные и относительные показатели. Анализ коэффициента гармонизации за период 2011-2017 годов показал, что его значение снижается в целом по Российской Федерации с 0,092 до 0,047, а по Белгородской области с 0,077 до 0,043. Это свидетельствует о совершенствовании гармонизации налоговой политики и налогового администрирования.

При анализе налоговой политики Российской Федерации отмечено, что цели и задачи ее менялись в зависимости от влияния внутренних и внешних факторов. В период формирования новой налоговой системы, она характеризовалась большой численностью налогов и сборов, частыми изменениями законодательства, сложностью администрирования налоговых платежей. С развитием экономики возникла необходимость разрабатывать налоговую политику государства в виде отдельного документа, который бы позволял хозяйствующим субъектам планировать свою деятельность на перспективный период (3 года). Основные направления налоговой политики были впервые разработаны на 2008 год и плановый период 2010 и 2011 годов и содержали ряд мероприятий связанных с преодолением последствий мирового финансового кризиса. В работе приводится анализ основных целей и задач, изменений налогового законодательства и их ожидаемый результат по ряду опубликованных Основных направлений налоговой политики. Например, в налоговой политике на период 2012-2014 годов предусматривались меры по налоговой поддержке налогоплательщиков, на обеспечении которых находятся дети, в частности предлагалось установить стандартный вычет в размере 3000 рублей на каждого третьего и последующего ребенка. В тоже время предусматривалась отмена стандартного вычета в размере 400 рублей, что позволило частично компенсировать сокращение региональных бюджетов.

На 2015 год и плановый период 2016-2017 годов основными целями налоговой политики являлись обеспечение налоговыми доходами бюджетной системы страны и поддержка предпринимательской и инвестиционной активности хозяйствующих субъектов. Была введена ставка 0 % для



индивидуальных предпринимателей, применяющих УСН, и осуществляющих деятельность в производственной, социальной и научной сферах.

Открытая публикация Основных направлений налоговой политики позволила хозяйствующим субъектам достаточно точно планировать свою деятельность и повысить конкурентоспособность. Результат - налоговые доходы в бюджетную систему государства увеличились с 8864,5 млрд. руб. в 2010 году до 15515,6 млрд. руб. в 2015 году и 19089,0 млрд. руб. в 2017 году. В процентном отношении это составило соответственно 75,0 % 23,0 %.

Рассмотрены мероприятия налоговой политики в период мирового финансового кризиса и принятия экономических санкций в отношении России. В рамках антикризисных мер налогового стимулирования в 2008 году внесены целый ряд уточнений и изменений в налоговое законодательство, в том числе снижен размер ставки по налогу на прибыль организаций с 24 % до 20 %, что способствовало увеличению чистой прибыли, остающейся в распоряжении налогоплательщика. Изменения, внесенные в упрощенную систему налогообложения позволили поддержать деятельность субъектов малого бизнеса. Создавались налоговые условия для достижения финансовой устойчивости хозяйствующего субъекта, увеличению его деловой активности, конкурентоспособности. В отношении физических лиц были увеличены размеры стандартных вычетов (на детей с 400 руб. до 1000 руб.), имущественных вычетов на приобретение жилого помещения с 1 млн. руб. до 2 млн. руб. Эти меры позволили частично ослабить последствия финансового кризиса, повысить социальную защищенность населения.

В связи с международными политическими событиями ряд зарубежных стран в 2014 году ввели экономические санкции против Российской Федерации. Это вызвало отток иностранного капитала, рост инфляции, увеличение цен на отдельные группы товаров, снижение цен на нефть, падения курса иностранной валюты.

Для преодоления последствий были приняты меры по поддержке деятельности хозяйствующих субъектов. Например, субъектам Российской

Федерации было предоставлено право устанавливать льготы по налогу на прибыль организаций для новых производств (снижение ставки до 10 %). Увеличена первоначальная стоимость амортизируемого имущества с 80 тыс. руб. до 100 тыс. руб., что позволило относить расходы по его приобретению на затраты и уменьшить сумму налога. С целью развития субъектов малого предпринимательства был расширен перечень видов деятельности, в отношении которых применяется патентная система налогообложения, предоставлено право субъектам РФ устанавливать 2-летние «налоговые каникулы» на деятельность в сфере бытовых услуг. По НДС были приняты изменения по совершенствованию порядка его исчисления, в том числе упрощен порядок получения вычетов. С 2019 года введена в действие новая глава 25.4 НК РФ «Налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья». Принятые меры привели к преодолению спада в экономике, снижению инфляции, изменению структуры производства. Российская Федерация расширила производство товаров, импорт которых был снижен или прекращен в связи с введением санкций, доходы бюджета меньше стали зависеть от экспорта энергоресурсов. Налоговые поступления в 2015 году увеличились по сравнению с 2010 годом на: сельское хозяйство - 30,6 %, обрабатывающие производства - 82,5 %, оптовая и розничная торговля – 77,1 %, строительство – 33,6 %. Несмотря на значительные поступления налоговых платежей от добычи сырой нефти, произошло увеличение роста платежей по иным видам экономической деятельности. Это позволяет планировать доходы консолидированного бюджета с достаточной вероятностью исполнения, независимо от цен на нефть на международном уровне.

В третьей главе рассмотрены основные направления налоговой политики на трехлетний период до 2021 года, вопросы значения принципа справедливости при налогообложении и предложения по совершенствованию налогообложения в перспективном периоде. Развитие экономики в этот период требует вливания дополнительных инвестиций в основной капитал, что возможно при стабильных налоговых условиях. Предлагается зафиксировать

налоговые условия для делового сообщества на ближайшие 6 лет для налогообложения нефтегазового сектора. Введение с 1 января 2019 г. налога на дополнительный доход при добыче углеводородного сырья позволит перераспределить фискальную нагрузку и перенести основную ее часть на более поздние этапы разработки месторождений, то есть после выхода их на проектную мощность. Будет снято ограничение на применение инвестиционного налогового вычета при налогообложении прибыли участниками консолидированной группы налогоплательщиков, что позволит эффективно обновлять основные средства. Планируемые мероприятия позволят увеличить доходы федерального бюджета, которые по прогнозу в 2021 году составят 20549 млрд. руб., то есть превысят доходы 2018 года на 3476 млрд. руб. или 20,4 %.

Принцип справедливости налогообложения решает значительную роль, как в формировании доходов бюджета, так и в социальной защищенности граждан посредством предоставления налоговых вычетов по НДФЛ. Отмечается, что снижение налоговой ставки по налогу на прибыль организаций с 24 % до 20 % в период мирового финансового кризиса позволило сохранить «потенциального» налогоплательщика и сгладить социальную напряженность. В последствие при стабилизации и росте экономики произошло увеличение платежей по налогу на прибыль организаций с 1774,6 млрд. руб. в 2010 году до 2599,0 млрд. руб. в 2015г. и 3290,1 млрд. руб. в 2017 г. Внедрение системы онлайн-передачи данных о розничных продажах позволило не только увеличить поступления налоговых платежей в бюджет, но и создало конкурентоспособную среду для добросовестных налогоплательщиков. Таким образом, принцип справедливости позволяет оптимально реализовывать мероприятия налоговой политики.

При рассмотрении вопросов совершенствования налогообложения в перспективном периоде на основе основных направлений налоговой политики отмечается дальнейшее совершенствование налогообложение нефтегазового сектора, в том числе планируется, что к 2024 с применением системы

налогообложения в виде НДС будет добываться порядка 5 процентов нефти от общей добычи в России. Будет введен компенсационный механизм в виде «отрицательных» акцизов на нефть, который должен обеспечить надежность поставок качественных товарных нефтепродуктов на внутренний рынок и повышение эффективности переработки нефти.

Для реализации задачи повышения благосостояния населения страны предлагается при исчислении НДФЛ ввести необлагаемый минимум в размере прожиточного минимума, увеличить величину стандартных налоговых вычетов на ребенка, находящегося на иждивении работника до 6 тыс. - 8 тыс. руб. Потери региональных бюджетов можно частично возместить путем принятия дифференцированной налоговой ставки НДФЛ. Однако политика должна быть взвешенной и увеличение размера ставки должна быть на 2-3 пункта, чтобы избежать ухода от налогообложения.

В ходе исследования получены следующие результаты, обладающие научной новизной:

- 1) выявлены факторы, влияющие на формирование региональной налоговой политики (параграф 1.4);
- 2) определено значение налоговой политики как инструмента развития общества (параграф 2.1);
- 3) применена система критериев, характеризующих гармонизацию налоговых отношений государства и экономических субъектов (параграф 2.2);
- 4) выявлена взаимосвязь принципа справедливости и эффективности реализации налоговой политики (параграф 3.2).

Таким образом, в перспективном периоде налоговая политика должна быть направлена на рост экономики в целом, что позволит наряду с совершенствованием налогообложения доходов населения повысить качество жизненного уровня граждан Российской Федерации и решить задачи по достижению национальных целей, обозначенных в майском послании Президента Российской Федерации.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Текст] : в ред. от 21 июля 2014 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
2. Гражданский Кодекс Российской Федерации [Текст] : Часть первая в ред. от 03 августа 2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
3. Гражданский Кодекс Российской Федерации [Текст] : Часть вторая в ред. от 29 июля 2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
4. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст] : Часть первая в ред. от 30 октября 2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
5. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст] : Часть вторая в ред. от 30 октября 2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
6. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях. [Текст] в ред. от 20 октября. 2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
7. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Текст] в ред. от 03 октября 2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».
8. Об основах налоговой системы в Российской Федерации [Текст]: Федеральный закон от 27 декабря 1991 г. №2118-1 в ред. от 11 ноября 2003 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

9. О подоходном налоге с физических лиц [Текст]: Федеральный закон от 27 декабря 1991 г. №1998-1 в ред. от 24 марта 2001 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

10. Письмо Минфина России от 14.06.2018 № 03-03-07/40608 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

11. Основные направления налоговой политики РФ на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов, одобрено Правительством РФ 25.05.2009 г. [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

12. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2011 год и на плановый период 2012 и 2013 годов, одобрено Правительством РФ 25.05.2010 г. [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

13. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов, одобрено Правительством РФ 07.07.2011 г. [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

14. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

15. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 20146 годов, одобрено Правительством РФ 30.05.2013 г. [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

16. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов, одобрены Правительством РФ 01.07.2014 г. [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

17. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

18. Проект «Основных направлений налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов», по состоянию на 21.10.2016 подготовлен Минфином России [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

19. Проект «Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов» по состоянию на 11.07.2018 г. подготовлен Минфином России [Текст] : // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство».

20. О налоге на имущество организаций [Текст] : Закон Белгородской области от 27 ноября 2003 г. № 104 в ред. от 05.06.2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Регион. вып. Белгородская область».

21. О транспортном налоге [Текст] : Закон Белгородской области от 28 ноября 2002 г. № 5 в ред. от 24.04.2018 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Регион. вып. Белгородская область».

22. Об установлении ставок налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, на территории Белгородской области от 14 июля 2010 г. № 367 в ред. от 28.11.2016 г. // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Регион. вып. Белгородская область».

23. Об исполнении областного бюджета за 2010 год [Текст] : Закон Белгородской области от 12 июля 2011 г. № 54 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Регион. вып. Белгородская область».

24. Об исполнении областного бюджета за 2015 год [Текст] : Закон Белгородской области от 28 июня 2016 г. № 85 // Справочная правовая система

«Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Регион. вып. Белгородская область».

25. Об исполнении областного бюджета за 2016 год [Текст] : Закон Белгородской области от 30 июня 2017 г. № 176 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Регион. вып. Белгородская область».

26. Об исполнении областного бюджета за 2017 год [Текст] : Закон Белгородской области от 04 июля 2017 г. № 284 // Справочная правовая система «Консультант Плюс». Разд. «Законодательство». Информ. Банк «Регион. вып. Белгородская область».

27. Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование [Текст] : учеб. Пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. - М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. - 544 с.

28. Баннова, К.А. Формирование модели согласования интересов государства и налогоплательщиков при консолидации налоговых обязательств [Текст] / К.А. Баннова, И.Н. Долгих // Международный бухгалтерский учет. - 2017. - № 21. - С. 1243 - 1254.

29. Беспалов, М. Налоговая политика на 2013 год и плановый период 2014 - 2015 годов / М. Беспалов // Налоговый вестник: комментарии к нормативным документам для бухгалтеров. - 2012. - № 6. - С. 58 - 63.

30. Брызгалин, А.В. Основные изменения в Налоговый кодекс РФ в 2018 году [Текст] / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, М.В. Королева, Т.И. Вятчинова, В.Э. Чадина, Е.С. Щербакова // Налоги и финансовое право. - 2018. - № 1. - С. 10 – 110.

31. Васильев, Ю.А. Заглянем в ближайшее налоговое будущее НДС [Текст] / Ю.А. Васильев // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2016. - № 12. - С. 5 – 14.

32. Васильев, Ю.А. От слов к делу: от проекта к закону [Текст] / Ю.А. Васильев // Промышленность: бухгалтерский учет и налогообложение. - 2017. – № 1. - С. 6 – 14.



33. Волков, И.И. Бюджетное маневрирование как инструмент бюджетной политики России [Текст] / И.И. Волков // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2018. - № 10. - С. 33 - 42.

34. Вылкова, Е.С. Налоговое планирование: теория и практика [Текст] : учебник для вузов / Е.С. Вылкова. - М.: Издательство Юрайт, 2014. - 660 с.

35. Елина, Л.А. Поправки-2018 по имущественным налогам [Текст] / Л.А. Елина // Главная книга. - 2018. - № 2. - С. 89 - 91.

36. Зобова, Е.П. Налоговая политика до 2018 года: совершенствование налогового администрирования [Текст] / Е.П. Зобова // Налоговая проверка. - 2015. - № 6. - С. 11 – 20.

37. Зрелов, А. Увеличение доходов бюджета без повышения налоговых ставок [Текст] / А. Зрелов // Налоговый вестник - Консультации. Разъяснения. Мнения. - 2016. - № 3. - С. 66 - 74.

38. Иванов, В.В. Оценка налоговых льгот в РФ: региональные аспекты [Текст] / В.В. Иванов, Н.Г. Лукьянова, Н.А. Пытель // Финансы. - 2017. - № 6. - С. 25 - 29.

39. Иванова, И.А. Оценка эффективности налогового администрирования: методологический подход [Текст] / И.А. Иванова, Т.А. Ефремова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2016. - № 4. - С. 22 - 31.

40. Ильин, А.Ю. Проблемы применения норм законодательства о налогах и сборах [Текст] / А.Ю. Ильин // Финансовое право. - 2017. - № 12. - С. 29 - 32.

41. Калинина, О.В. Методологические инновационные аспекты перехода на прогрессивное подоходное налогообложение граждан [Текст] / О.В. Калинина // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2018. - № 8. - С. 10 - 22.

42. Лазарева, Я. Налоговая политика на 2016 - 2018 годы [Текст] / Я. Лазарева // Расчет. - 2015. - № 8. - С. 57 - 59.

43. Лермонтов, Ю.М. Комментарий к Основным направлениям налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов [Текст] / Ю.М. Лермонтов // Все о налогах. – 2015.- №9. – С. 3-111.

44. Малис, Н.И. Налоговая политика должна мотивировать легализацию микробизнеса [Текст] / Н.И. Малис // Налоговый вестник - Консультации. Разъяснения. Мнения. - 2018. - № 1. - С. 68 - 73.

45. Матвеева, П.А. Льготы и поощрения в налоговом законодательстве [Текст] / П.А. Матвеева // Налоги. - 2017. - № 15. - С. 6 - 9.

46. Мацепуро, Н.А. В 2018 - 2020 гг. - курс на вывод бизнеса из тени [Текст] / Н.А. Мацепуро // Главная книга. - 2017. - № 15. - С. 92 – 94.

47. Назарова, Э.Б. Принципы справедливости при применении вычетов по НДФЛ [Текст] / Э.Б. Назарова // Наука, образование, общество: проблемы и перспективы развития: материалы Междунар. научн.-практ. конф. (Тамбов, 28 февраля 2014 г.) в 12 ч. / М-во обр. и науки РФ – Тамбов, Изд-во ТРОО «Бизнес-Наука-Общество», 2014. – Ч 9. – С. 163 - 169.

48. Орлова, О.Е. Перспективы налоговой политики на 2013 год [Текст] / О.Е. Орлова // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. - 2012. - № 15. - С. 17 - 33.

49. Орлова, О.Е. Перспективы бюджетной и налоговой политики на 2018 год и плановый период 2019, 2020 годов [Текст] / О.Е. Орлова // Руководитель автономного учреждения. - 2017. - № 12. - С. 38 - 47.

50. Орлова, О.Е. Финансовые последствия повышения ставки НДС [Текст] / О.Е. Орлова // НДС: проблемы и решения. - 2018. - № 8. - С. 19 - 24.

51. Пансков, В.Г. О возможных направлениях налоговой политики [Текст] / В.Г. Пансков // Финансы. -2016.- № 5. С. 30 - 34.

52. Пансков, В. Г. Налоги и налогообложение: теория и практика [Текст]: учебник для бакалавриата 2-е изд., перераб. и доп. / В.Г. Пансков. – М.: Издательство Юрайт, 2018.- 680 с

53. Перов, А.В. Налоги и налогообложение [Текст]: учеб. пособие для бакалавров / А.В. Перов, А.В. Толкушкин, - 11-е изд., перераб. и доп. –М.: Издательство Юрайт, 2015.- 899 с.

54. Романовский, М. В. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник / под ред. М. В. Романовского, О.В. Врублевской. – 6- е изд., доп. – СПб.: Питер, 2015.- 528 с.

55. Рябых, Д.И. Принцип справедливости в налоговом праве [Текст] / Д.И. Рябых // Налоги. - 2017. - № 13. - С. 21 - 23.

56. Сваин, Б.Л. Комментарий к Письму Минфина России от 14.06.2018 № 03-03-07/40608 [Льготы по налогу на прибыль и НДФЛ останутся без изменений] [Текст] / Б.Л. Сваин // Нормативные акты для бухгалтера. - 2018. - № 15. - С. 8 - 9.

57. Семенова, Н.Н. Налоговое стимулирование инвестиционных процессов в России: действующая практика и перспективы развития [Текст] / Н.Н. Семенова, О.А. Арапова // Международный бухгалтерский учет. - 2018. - № 3-4. - С. 173 - 186.

58. Сергеева, О.Ю. Экономические последствия санкций для российской экономики [Текст] / О.Ю. Сергеева, А.А. Каримова // Вопросы экономики и управления. – 2017.- №1. – С. 134-137.

59. Тарасова, В.Ф. Налоговая политика государства в условиях экономического кризиса [Текст] / В.Ф. Тарасова // Актуальные проблемы экономики, менеджмента, маркетинга: материалы Междунар. научн.-практ. конф. (Белгород, 19 ноября 2009 г.) в 2 ч. / отв. ред. Г.И. Ткаченко. – Белгород, Изд-во БелГУ, 2009. – Ч 2. – 440 С.

60. Тарасов, В.Ф. Налоговая политика регионов как фактор повышения деловой активности предпринимательской деятельности [Текст] / В.Ф. Тарасова // Интеграция науки и практики как механизм эффективного развития современного общества: материалы VI Междунар. научн.-практ. конф. (Москва, 3 апреля 2013 г.) / Науч. инф. изд. центр «Ин, ститут стратегических исследований». – Москва, Изд-во «Спецкнига», 2013. – С. 118-122.

61. Тарасова, В.Ф. Гармонизация отношений налогоплательщиков и налоговых органов в Российской Федерации [Текст] / В.Ф. Тарасова, Т.В. Сапрыкина // Научный результат. – 2014. - №2. – С. 63-69.

62. Тарасова, В.Ф. Методический подход к оценке значимости налогов в формировании доходов бюджетной системы Российской Федерации на примере Белгородской области [Текст] / В.Ф. Тарасова, Т.В. Сапрыкина, М.Л. Дедусенко // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. – 2016. - №1. – С. 29-34.

63. Тарасова, В.Ф. Налоговая политика Российской Федерации и ее значение для эффективного развития экономики [Текст] / В.Ф. Тарасова, И.М. Кислякова // Актуальные проблемы развития экономических, финансовых и кредитных систем: материалы V Междунар. научн.-практ. конф. (Белгород, 8 сентября 2017 г.) / под. научн. ред. М.В. Владыка, О.В. Вагановой, Н.Е. Соловьевой. – Белгород, ИД «Белгород», НИУ «БелГУ», 2017. – С. 79-84.

64. Тарасова, В.Ф. Налоги и налогообложение [Текст] : учебник: изд.3-е, перераб. / В.Ф. Тарасова, М.В. Владыка, Т.В. Сапрыкина, Л.Н. Семькина; под общ. ред. В.Ф. Тарасовой.- М.: КНОРУС, 2018.- 494 с.

65. Тарасова, В.Ф. Основные инструменты налоговой политики, планируемые в целях развития экономики Российской Федерации [Текст] / В.Ф. Тарасова, И.М. Кислякова // Современные проблемы социально-экономических систем в условиях глобализации: материалы V Междунар. научн.-практ. конф. (Белгород, 12 марта 2018 г.) / под. научн. ред. д-ра пед. наук, проф. .Е.Н. Камышанченко – Белгород, ИД «Белгород» НИУ «БелГУ», 2018. – С.

66. Черник, Д. Г. Налоги и налогообложение [Текст] : Учебное пособие / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев – М. :Юрайт. – 2017 г. – 652 с.

67. Швецов, Ю.Г. Основные направления совершенствования налоговой системы Российской Федерации [Текст] / Ю.Г. Шевцов // Бухгалтерский учет в издательстве и полиграфии. - 2016. - № 4. - С. 16 - 25.

68. Шохин, С.О. Экспансия финансового права: правовое обеспечение бюджетной и налоговой политики в кризисных условиях [Текст] / С.О. Шохин // Финансовое право. - 2016. - № 11. - С. 8 - 9.

69. Юткина, Налоги и налогообложение [Текст] : учебник / Т.Ф. Юткина. – М.: ИНФРА-М, 2011. – 435 с.

70. Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.minfin.ru/ru/>

71. Официальный сайт Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс] – Режим доступа: <https://www.nalog.ru/rn31/>

72. Официальный сайт Казначейства России [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.roskazna.ru>

**ПРИЛОЖЕНИЯ**