ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
ОРЛОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ИМ. И.С. ТУРГЕНЕВА

На правах рукописи

СЕЛЮКОВ МИХАИЛ ВИКТОРОВИЧ

КОНЦЕПЦИЯ СОЦИАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

5.2.4 – Финансы

Диссертация

на соискание ученой степени

доктора экономических наук

Научный консультант

доктор экономических наук,

профессор Попова Л.В.

Орел – 2024

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 4
1 РЕТРОСПЕКТИВНЫЙ АНАЛИЗ ПОСТРОЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ 14
1.1 Анализ действующих мировых моделей налогообложения 14
1.2 Исследование категориального аппарата и источников построения налоговой политики в ретроспективе 28
1.3 Оценка теорий налогообложения с позиции социального государства 53
2 КОНЦЕПЦУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ СОЦИАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ 70
2.1 Условия цифровизации экономики и их влияние на налоговую политику государства 70
2.2 Разработка концептуальных элементов социальной налоговой политики 88
2.3 Принципы формирования и реализации социальной налоговой политики 101
3 ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ИСЛАМСКИХ НАЛОГОВЫХ МЕХАНИЗМОВ В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ 114
3.1 Характеристика исламской налоговой системы и ее социализация 114
3.2 Определение исламских налоговых механизмов для использования в построении социальной налоговой политики 128
3.3 Модель социальной налоговой политики с внедрением исламских элементов налогообложения и оценка ее действенности в цифровой экономике 131
4 МЕХАНИЗМЫ РЕАЛИЗАЦИИ СОЦИАЛЬНЫХ ЗАДАЧ ГОСУДАРСТВА В НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКЕ 139
4.1 Совершенствование налогообложения доходов физических лиц 139
4.2 Механизмы перераспределения налоговых доходов в регионах 155
4.3 Налоговые льготы как элемент социальной налоговой политики 187

5 ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЙ ЭЛЕМЕНТ ПОВЫШЕНИЯ НАЛОГОВОЙ КУЛЬТУРЫ ОБЩЕСТВА В КОНТЕКСТЕ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА 211
5.1 Проблемы доверия налогоплательщиков к государству и формирования имиджа добросовестности 211
5.2 Разработка мер повышения налоговой культуры и этики поведения налогоплательщиков 233
5.3 Адаптация основных этических теорий к социальной налоговой политике в цифровой экономике 252
ЗАКЛЮЧАНИЕ 270
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ 280
ПРИЛОЖЕНИЯ 319

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Последние годы мировое сообщество находится в сложных геополитических, социально-экономических и демографических условиях, связанных как с объективным влиянием пандемии COVID-19, так и с воздействием глобальных дисбалансов, внешних угроз и неопределенностей, а также действия санкционной политики. Переход от однополярности мировой системы к многополярной модели реализации экономических интересов привел еще к большему расслоению общества на бедных и богатых, что и определило необходимость развития социального вектора мировой экономики. Вместе с тем, еще в 2020 году Президентом Российской Федерации В.В. Путиным был подписан Указ о национальных целях развития России до 2030 года[1], где одним из целевых показателей было определено снижение уровня бедности в стране в два раза по сравнению с показателем 2017 года. Выступая 25 мая 2022 года на заседании Президиума Государственного совета по вопросам социальной поддержки, В.В. Путин еще раз подчеркнул, что, несмотря на трудности, связанные со специальной военной операцией, в работе нужно опираться на приоритеты, которые уже ранее были обозначены в программных документах – это рост благосостояния граждан России[2]. Эту же концепцию Президент РФ поддержал, встречаясь 30 ноября 2022 года с членами российского правительства, заявив, что «наша приоритетная задача – выход на реальный рост доходов, сокращение бедности и неравенства в стране в целом»[3].

Реализация обозначенной Президентом России задачи, возможна через эффективное управление на уровне всех субъектов Российской Федерации. Каждый регион должен найти средства в достаточном количестве, чтобы

---

[1]Указ Президента РФ от 21.07.2020 № 474 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года» // [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_357927/

[2]Заседание Президиума Госсовета по вопросам социальной поддержки граждан // [Электронный ресурс]. - Режим доступа: http://www.kremlin.ru/events/president/news/68481

[3] В.В. Путин назвал приоритетом выход на реальный рост доходов в РФ [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://tass.ru/ekonomika/16462205

провести качественные преобразования в социально-экономической системе общественных отношений, в том числе через проведение продуманной налоговой политики.

Несмотря на предпринятые попытки гармонизации налогообложения доходов физических лиц в нашей стране, через введение прогрессивной ставки с 1 января 2021 года, до сих пор наблюдаются неравенство и несправедливость в уплате налогов и сборов. Вместе с тем, признаками высокоразвитого общества являются эффективно функционирующий механизм взимания обязательных индивидуально безвозмездных платежей, обеспечивающий справедливость в налогообложении доходов, а также высокий уровень налоговой культуры граждан. Чтобы у налогоплательщиков было желание платить налоги, они должны быть уверены в том, что налоговая политика государства имеет явно социальную ориентированность и средства, зачисляемые в бюджеты всех уровней, будут использованы по своему целевому назначению.

Вопрос построения социальной налоговой политики не перестает быть актуальным. Связано это, прежде всего, с неравенством доходов, нарушением принципа справедливости налогообложения, низким уровнем налоговой культуры в нашей стране. До сих пор у ученых и практиков не выработана единая концепция социальной налоговой политики.

Степень разработанности проблемы. Исследование налоговой политики в направлении её социализации невозможно без рассмотрения и оценки теорий налогообложения с позиции социального государства. В работе были изучены идеи и представления о налогах, изложенные в трудах А. Смита, Д. Рикардо, Дж. М. Кейнса, А. Хансена, Дж. Робинсона, Х. Халлера, Ф. Ноймарка, М. Фридмана, А. Лаффера и др.

Исследование категориального аппарата и источников построения налоговой политики в ретроспективе проводилось по работам Н.Н. Аведисяна, В.А. Агеевой, Б.Х. Алиева, Э.С. Ахмедовой, М.В. Беспалова, Т.Н. Бондаренко, А.В. Брызгалина, Н.Г. Варакса, Т.Р. Валинурова, О.Ю. Ворожбит, М.А. Гаджиевой, В.Н. Едроновой, И.А. Журавлевой, А.Ю. Ильина,

И.А. Коростелкиной, Е.Л. Лернер, Е.А. Лопатниковой, Л.Г. Лопастейской, И.А. Майбурова, В.Г. Панскова, Л.В. Поповой и др.

Вопросы реформирования государственной налоговой политики в направлении её социализации исследовались по научным изысканиям А.В. Аронова, Е.Г. Беликова, С.П. Волохова, С.Ю. Гуровой, Д.В. Доспишил, О.В. Калининой, О.И. Карасева, Е.Ф. Киреевой, И.Д. Ксиропулос, И.Ф. Нигматулиной, О.Н. Савиной, Б.Г. Тюриной и др.

Возможность использования исламских налоговых механизмов при совершенствовании отечественной налоговой политики в направлении её социализации рассматривалась на основании работ Р.И. Беккина, А.В. Гурнака, Е.Н. Вишневской, Е.Ю. Вороновой, И.Ю. Зобовой, А.К. Керимбаева, Н.А. Львовой, Н.П. Покровской, Р.Ю. Почекаева, А.К. Солодова, Х.С. Умарова, Р.Э. Халиевой, Ш.А. Шовхалова и др.

Функционирование механизма реализации социальных задач государства в налоговой политике, в том числе через развитие налогообложения доходов физических лиц рассматривалось в работах У.В. Ашмариной, А.В. Брызгалина, С.П. Волохова, И.И. Куркова и др.

Элементом налоговой политики является налоговая культура общества, формирование которой должно стать действенным инструментом успешного развития и процветания государства. Понятие и значение налоговой культуры нашли свое отражение в научных публикациях Р.Ш. Абакаровой, Н.Ю. Абрамяна, Л.Н. Баскаковой, Т.Н. Богославец, А.А. Болотовой, Н.Г. Гаджиева, С.О. Герасимовой, Л.И. Гончаренко, П.А. Захарьина, Е.Б. Лупарева, Л.А. Иванченко, Л.С. Брусенцовой, И.А. Масловой, А.Ю. Шеиной и др.

Несмотря на наличие научных исследований в области налогообложения, недостаточно работ, в которых, рассматривались бы вопросы влияния цифровизации на построение и функционирование налоговой политики государства. Кроме того, переориентация социальных задач государства требует переосмысления ранее принятой концепции государственной налоговой

политики. Модель поведения всех участников налоговых отношений, отсутствие доверия у налогоплательщиков к государству вскрывают проблемы, настоятельно требующие решения в теоретическом и практическом плане. Исследования отечественных экономистов не содержат научных данных и сведений, позволяющих решить все отмеченные недостатки по формированию налоговой политики государства, что обуславливает необходимость дальнейших теоретических и прикладных разработок по данному направлению.

Целью диссертационного исследования являются приращение теоретических знаний, развитие методологии и разработка методического инструментария, создающих целостную концепцию социальной налоговой политики в цифровой экономике, характеризующуюся стадиями жизненного цикла и новыми инструментами ее реализации.

Обозначенная цель идентифицировала задачи, требующие решения в ходе научных изысканий:

– проанализировать действующие мировые модели налогообложения с целью выявления плюсов и минусов в порядке налогообложения физических и юридических лиц;

– исследовать категориальный аппарат и источники построения налоговой политики в ретроспективе, с авторской позиции сформировать её определение и концептуальные основы;

– произвести оценку теорий налогообложения с позиций социального государства;

– раскрыть условия цифровизации экономики и их влияние на социальную налоговую политику государства;

– разработать концептуальные основы социальной налоговой политики;

– предложить принципы формирования и реализации социальной налоговой политики;

– дать характеристику исламской налоговой системы и её социализации, а также выявить исламские налоговые механизмы для использования в построении социальной налоговой политики;

– предложить модель социальной налоговой политики с внедрением исламских элементов налогообложения и методический инструментарий по оценке её действенности в цифровой экономике;

– разработать мероприятия по совершенствованию налогообложения доходов физических лиц;

– предложить модифицированный механизм перераспределения налоговых доходов в регионах;

– разработать систему мер повышения налоговой культуры и этики поведения налогоплательщиков как направлений социальной налоговой политики.

Область диссертационного исследования соответствует положениям паспорта специальности ВАК РФ 5.2.4 Финансы, а именно п. 13 «13. Налоги и налогообложение. Налоговая политика. Налоговое администрирование. Обеспечение бюджетной устойчивости», п. 21 «Финансовая грамотность», п. 10 «Межбюджетные отношения и бюджетный федерализм».

Объект, предмет и информационно-эмпирическая база исследования. Объект исследования – социальная налоговая политика государства. Предмет исследования идентифицируется как совокупность социальных, экономических, организационных и правовых отношений, образующихся в процессе построения и функционирования социальной налоговой политики государства.

Информационной базой послужили периодические и непериодические издания, материалы сборников научных и научно-практических конференций, симпозиумов, информация семинаров, нормативно-правовые акты разных уровней, содержащие знания в области налогов, налогообложения, налоговой политики, налоговой культуры.

Эмпирическая база исследования включает в себя данные статистики, сведения из открытых информационных источников, результаты социологических опросов, аналитические материалы налоговых органов, собственные расчеты автора.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в приращении теоретических знаний, развитии методологии, разработке механизмов, моделей и научно-методических рекомендаций по формированию и реализации концепции социальной налоговой политики в цифровой экономике, базирующейся на принципах социального государства и принимающей в расчет ключевые траектории и основные тенденции в развитии. Новизна диссертационного исследования, выносимая на защиту, доказывается следующими положениями:

– проведен анализ действующих мировых моделей налогообложения, в результате которого выявлены их отличительные черты. Результаты проведенного SWOT-анализа модели налогообложения в России позволили идентифицировать её преимущества и недостатки, внутренние резервы и угрозы, что способствовало выработке предложений по актуализации отечественной налоговой системы в направлении её социализации;

– исследован категориальный аппарат и источники построения налоговой политики в ретроспективе, с авторской позиции сформулировано её определение, идентифицированы концептуальные основы налоговой политики, включающие в себя цель, задачи, принципы, субъектов и объекты, методический инструментарий, а также ключевой регулятор, в качестве которого выступает налоговый механизм, вбирающий в себя совокупность инструментов, позволяющих регулировать налоговые обязательства и реализовывать директивные направления налоговой политики. В конструкцию налогового механизма рекомендовано включить новые элементы (налоговый менеджмент, налоговый процесс), с выделением по каждому из них объекта, субъекта, предмета и принципов функционирования;

– произведена оценка теорий налогообложения с позиции современного социального государства, предложено развитие налоговой системы России и совершенствование государственной налоговой политики осуществлять через её социализацию путем реформирования налога на доходы физических лиц и расширения налоговых льгот, что обеспечивает реализацию принципа

социальной справедливости и высокий уровень социальной защищенности населения;

– раскрыты условия цифровизации экономики и их воздействие на налоговую политику государства, предусматривающие дополнение налогового законодательства группой специальных принципов налоговой политики, обеспечивающей справедливость налогообложения в условиях цифровой экономики;

– разработаны концептуальные основы социальной налоговой политики, через авторское определение термина «социальная налоговая политика», идентификацию её цели, задач, субъектов и объектов, а также методического инструментария. Выделены стадии жизненного цикла социальной налоговой политики (создание, реализация, актуализация), а также средства, позволяющие реализовать социальную налоговую политику (финансово-кредитные, материально-технические, кадровые, организационно-правовые и нормативные);

– предложены принципы формирования и реализации социальной налоговой политики (фундаментальные, методологические и специфические), следование которым позволит достичь гармоничности доходов граждан, их социальной защищенности в виде гарантированных выплат, равенства при пользовании благами, а также обеспечит баланс интересов субъектов налоговых отношений, учитывая вызовы современности и мировые тренды экономического развития;

– с позиции формализации уникального опыта исламской налоговой системы, дана характеристика ее структурных элементов, выделены особенности и налоговые механизмы для использования в формировании и реализации социальной налоговой политики светских государств в цифровой экономике, обеспечивающие современные тренды преодоления социального неравенства;

– разработана модель формирования социальной налоговой политики, учитывая общий концептуальный подход, особенности и налоговые механизмы

исламской модели налоговой системы, включающая алгоритм разработки, верификации и корректировки. Предложенная модель с авторской позиции позволила выделить признаки налоговой политики, учитывающие принципы социального государства;

– разработаны научно-методические рекомендации по совершенствованию налогообложения доходов физических лиц, в том числе через введение прогрессивной шкалы налогообложения, возможности применения налога на доход семьи и актуализации налоговых льгот как элемента социальной налоговой политики;

– предложен модифицированный механизм перераспределения налоговых доходов в регионах, реализуемый по двум направлениям, через налоговую политику государства в отношении конкретных налогов и расширение налоговых полномочий государственных органов в регионах, обеспечивающий эффективность реализации налоговой политики в соответствии с принципами социального государства;

– предложена система мер укрепления доверия налогоплательщиков к государству, по формированию имиджа добросовестности, а также повышению налоговой культуры и этики поведения налогоплательщиков через развитие налогового администрирования, создание благоприятных условий для налогоплательщиков при защите их интересов в досудебном порядке, улучшения качества услуг в сфере налогообложения, а также адаптацию основных этических теорий к социальной налоговой политике. Разработан проект кодекса этики налогоплательщиков, положения которого позволяют смоделировать более справедливое налогообложение доходов физических лиц при соблюдении принципа экономической эффективности.

Достоверность положений диссертационного исследования мотивирована выраженным научным предположением в пределах исследуемой темы диссертации, использованием общих законов развития общества, мышления к трактовке дефиниций и применяемых понятий, обзором научных трудов теоретиков и практиков по направлению исследования, применением

базовых исследовательских методов, таких, как классификация, структурирование, сравнение, аналогия и др.

Значимость результатов исследования в теории и практике определяется разработкой теоретико-методологических и научно-методических положений формирования и внедрения государственной политики в сфере налогообложения, актуальной в современной геополитической ситуации в контексте влияния новых вызовов и экономической нестабильности путем формирования концептуального содержания и сущности экономической категории «социальная налоговая политика», разработки её методологии, ориентированной на цифровую экономику и использование исламских налоговых механизмов.

Апробация результатов исследования. Диссертация включает в себя результаты анализа, оценки, систематизации теоретического, эмпирического и обобщенного материала, проводимых автором самостоятельно в течение многолетнего исследования. Научные выводы, модели, рекомендации диссертационного исследования доводились автором до сведения профессионального сообщества на ***международных конференциях:*** «Современная наука: проблемы и перспективы развития» (г. Омск, 2023г.), «Актуальные проблемы современной экономики» (г. Омск, 2022г.), , а также ***всероссийских конференциях:*** «Финансовые аспекты структурных преобразований экономики» (г. Иркутск, 2023г.), «XXIX Апрельские экономические чтения» (г. Омск, 2023г.), «Актуальные тренды в экономике и финансах» (г. Омск, 2022 г.), «Экономика и общество: современные исследования и инновационное развитие» (г. Омск, 2022г.), «Стратегии адаптации ESG-модели к меняющейся экономической реальности» (г. Омск, 2022г.), «Образование – Наука – Производство» (г. Чита, 2022г.), Давыдовские чтения-I «Тренды и перспективы цифровой экономики: финансовые технологии и безопасность» (г. Орел, 2022 г.) и др.

Материалы диссертационного исследования используются в учебном процессе ФГБОУ ВО «Орловский государственный университет им. И.С.

Тургенева» при преподавании дисциплин «Налоги и налогообложение», «Бюджетно-налоговая политика на макро- и микроуровне», «Теория финансовой системы», а также при разработке учебно-методических комплексов по экономическим дисциплинам.

Публикации. Научные понятия, выявленные закономерности теоретического исследования, методологический инструментарий, научно-обоснованные рекомендации по использованию результатов научного поиска, изложенные в диссертационном исследовании, нашли свое отражение в 57 работах (авторским объемом 40,7 п.л.), из них три монографии, в том числе одна коллективная, учебное пособие, 2 статьи в изданиях, индексируемых в БД Scopus, 29 статей – в научных изданиях, включенных в перечень ВАК Министерства науки и высшего образования Российской Федерации.

Структура и объем работы. Работа включает в себя введение, пять глав, заключение, список использованной литературы, содержащий 349 источников и приложения. Общий объем – 352 страницы. В диссертации используются приемы графического и табличного представления данных.

1 РЕТРОСПЕКТИВНЫЙ АНАЛИЗ ПОСТРОЕНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

1.1 Анализ действующих мировых моделей налогообложения[4]

Вопросы построения новых и условия функционирования действующих моделей налогообложения в мировом пространстве не перестают быть актуальными. Интерес к данной теме со стороны ученых усиливается в связи с происходящими процессами в мире, изменением баланса сил в международной политике, ухудшением финансового положения компаний, ростом инфляции, снижением реальных доходов населения. Трансформация политической модели мироустройства, а также цифровизация экономики ставят новые задачи по совершенствованию налоговых систем с учетом введения новых бизнес-процессов, основанных на современных информационных технологиях. Кроме того, важным становится вопрос по социализации налоговой политики государства. Так, по мнению А.О. Моисеевой социальная направленность в проводимой государством налоговой политике может привести к более высокому уровню защиты малообеспеченных слоев населения и выравниванию уровня доходов различных категорий граждан[5].

В целях проведения ретроспективного анализа построения налоговой политики любого государства важно исследовать действующие мировые модели налогообложения, проводить оценку их параметров, изложить особенности каждой из них. Невозможно совершенствовать налоговую политику без проведения соответствующих научных исследований. По мнению экономистов В.Н. Едроновой, А.В. Телегус в большинстве стран мира актуальны и сегодня научные изыскания теоретического обоснования налоговой политики и практические исследования, доказывающие эффективность и справедливость

---

[4]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков М.В. Анализ действующих мировых моделей налогообложения / М.В. Селюков // Актуальные проблемы современной экономики: Материалы X международной научно-практической конференции: В 2 ч. / Омский гос. ун-т путей сообщения. Омск, 2022. Ч. 2. – С. 352-356;
Селюков, М.В. Мировые системы налогообложения: сравнительный анализ / М.В. Селюков // Учет и статистика. – 2022. – № 3 (67). – С. 37-44

[5] Моисеева, А.О. Реализация социальной политики государства через налогообложение / А.О. Моисеева // Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2020. – № 6 (46). – С. 428-433.

той или иной модели налогообложения. Механизмы, функционирующие в налоговой сфере, бесконечно трансформируются и модифицируются в целях лучшей формы регулирования публичных взаимоотношений[6].

Согласно большой экономической энциклопедии модель – это абстрактный образ, отражающий основные черты описываемого явления[7]. Поэтому под моделью налогообложения будем понимать модель, которую используют в механизме установления и взимания налогов с субъектов экономики.

Анализ теоретических и эмпирических результатов исследования проводился на базе научных положений и теорий, изложенных в работах ученых-экономистов, а именно: О.К. Абдурахманова[8], Т.В. Воронченко[9], И.В. Гашенко[10], И.Ю. Зобовой[11], О.В. Калининой[12], В.Н. Коновалова[13], Н.А. Львовой и Н.В. Покровской[14], Р.А. Петуховой и И.А. Кацюбы[15] и др.

Налоги как индивидуально безвозмездные платежи возникли давно, с появлением государства. С момента своего возникновения, налоги традиционно подразделяются на прямые и косвенные, в зависимости от формы взимания. К первой группе относятся прямые налоги, ко второй – косвенные. По мере развития общества менялись подходы к налогообложению физических и юридических лиц, но градация их на прямые и косвенные остается неизменной.

---

[6]Едронова, В.Н. Подоходное налогообложение в странах Евразийского экономического союза: идентичность и различия / В.Н. Едронова, А.В. Телегус // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2020. – № 5. – С. 33-48.

[7]Большая экономическая энциклопедия. – М.: Эксмо, 2008. – 816с.

[8]Абдурахманов, О.К.Налоговые системы зарубежных стран: пром. развитые страны, развивающиеся страны, налоговые «оазисы»: моногр. / О.К. Абдурахманов. – М.: Палеотип, 2006. – 356с.

[9] Воронченко, Т.В. Стравнительный анализ и оценка налоговых систем России и зарубежных стран: монография / Т.В. Воронченко; Государственное казенное образовательное учреждение высшего образования «Российская таможенная академия». – Москва: РТА, 2020. – 147с.

[10] Гашенко, И.В. Теоретические основы определения критериев оптимальности в моделях налогообложения / И.В. Гашенко // TerraEconomicus. – 2009. – Т. 7. – № 3-3. – С. 28-34.

[11] Зобова, И.Ю. Налоги и налогообложение в странах с исламской экономикой: Учебное пособие / И.Ю. Зобова. – Казань: К(П)ФУ, 2012. – 154с.

[12] Калинина, О.В. Социальная направленность российской налоговой системы: национальный и международный аспекты // О.В. Калинина // Финансы и кредит. – 2011. – № 3 (435). – С. 43-51.

[13]Коновалов, В.Н. Опыт функционирования налогового механизма в налоговых системах ряда зарубежных стран / В.Н. Коновалов // Вестник Московского гуманитарно-экономического института. – 2021. – № 3. – С. 165-177.

[14]Львова, Н.А. Особенности исламского налогообложения в условиях современной финансовой системы / Н.А. Львова, Н.В. Покровская // Финансы и кредит. – 2015. – № 8 (632). – С. 31-40.

[15]Петухова, Р.А. Трансформация налоговых систем на современном этапе / Р.А. Петухова, И.А. Кацюба // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. – 2022. – № 1 (133). – С. 50-58.

Следует отметить, что в зависимости от формы взимания налога, видов налоговых ставок, льгот и преференций в мире сложилось несколько систем налогообложения. Ученые И.В. Гашенко[4], Р.А. Петухова и И.А. Кацюба[9] исследуя теоретические основы налогообложения, описывают четыре модели налогообложения: англосаксонскую, евроконтинентальную, латиноамериканскую и смешанную.

В англосаксонской модели, характерной для Великобритании, США, Канады, Австралии, Дания, Исландия упор производится на установление и взимание прямых налогов, у которых объектом налогообложения являются непосредственно доход, прибыль, имущество компаний и физических лиц. При этом большая часть налоговой нагрузки ложится на граждан этих стран. В доходной части бюджета доля косвенных налогов незначительная, преобладают налог с продаж и налог с оборота или налог на добавленную стоимость. Так, например, из стран, входящих в Европейский Союз (ЕС) можно выделить Данию, где на долю прямых налогов в 2020г. приходилось 30,9%, а косвенные налоги были в два раза меньше, - 15,9%. Практически та же картина наблюдается в Ирландии. Динамика налоговых платежей в странах ЕС за 2015-2020гг. в % от ВВП представлена в Приложениях 1-7.

В странах, используемых евроконтинентальную модель (Австрия, Бельгия, Германия, Франция, Греция, Хорватия, Венгрия, Кипр и др.), преобладают косвенные налоги (НДС, акцизы), доля прямых налогов намного меньше. Кроме того, достаточно серьезное налоговое бремя налогоплательщики несут по отчислениям на социальное страхование (табл. 1.1). Например, в Хорватии косвенные налоги в 2020 г. составляли 18,8% к ВВП, а удельный вес прямых налогов был 6,5%, социальные взносы достигли 11,7% (Приложение 1). В Польше налоги, взимаемые косвенно через стоимость материальных благ, составляли 14,2%, а доля прямых налогов была 8,0%, социальные взносы – 13,6%. Ту же ситуацию наблюдаем в Греции, Франции.

Таблица 1.1 – Структура налогов в странах ЕС за 2018-2020 гг. (в % от ВВП)[16]

Страны	Косвенные налоги			Прямые налоги			Социальные взносы		
	2018г.	2019г.	2020г.	2018г.	2019г.	2020г.	2018г.	2019г.	2020г.
Бельгия	13,7	13,7	13,4	17,7	16,4	16,5	13,4	13,3	13,7
Болгария	15,0	15,5	15,3	6,1	6,1	6,1	8,7	8,8	9,2
Чехия	12,1	12,0	11,6	8,5	8,5	8,5	15,4	15,4	15,9
Дания	16,0	15,6	15,9	28,3	31,1	30,9	0	0	0,1
Германия	10,8	10,8	10,5	13,4	13,4	13,0	15,6	15,9	16,6
Эстония	14,0	14,4	13,8	7,5	7,4	7,8	11,5	11,7	12,4
Ирландия	8,0	7,8	6,6	10,7	10,4	10,2	3,7	3,7	3,2
Греция	17,6	17,5	16,6	10,4	9,9	9,3	11,9	12,1	12,9
Испания	12,0	11,7	11,5	11,0	10,8	11,6	11,7	12,3	13,8
Франция	16,6	16,9	17,1	13,7	13,6	13,7	16,0	14,8	14,8
Хорватия	19,7	19,8	18,8	6,3	6,5	6,5	11,5	11,3	11,7
Италия	14,6	14,5	13,9	14,1	14,5	15,2	13,0	13,2	13,5
Кипр	15,2	14,7	13,7	9,5	9,4	9,7	8,5	10,3	11,2
Латвия	14,5	14,1	14,3	7,4	7,0	7,2	9,1	9,5	10,0
Литва	11,7	11,8	11,8	5,7	8,9	8,8	12,6	9,7	10,2
Люксембург	11,6	11,6	11,2	16,9	16,9	16,0	10,7	10,9	11,2
Венгрия	18,2	18,1	18,3	6,6	6,6	6,8	12,0	11,7	11,2
Мальта	12,3	11,7	10,9	12,9	13,2	13,1	5,1	5,0	5,7
Нидерланды	12,1	12,4	12,7	12,7	13,4	13,4	14,0	13,4	13,6
Австрия	14,0	14,1	13,8	13,6	13,7	12,7	14,7	14,9	15,5
Польша	14,2	14,0	14,2	7,8	7,9	8,0	13,1	13,2	13,6
Португалия	15,3	15,1	14,8	10,1	9,7	10,1	9,3	9,6	10,5
Румыния	10,5	10,7	10,5	4,9	4,8	4,7	10,6	10,5	11,1
Словения	14,1	13,8	12,8	7,9	7,8	7,9	15,4	15,7	16,8
Словакия	12,0	12,1	12,3	7,3	7,2	7,2	14,7	15,0	15,5
Финляндия	14,2	14,2	14,2	16,3	16,3	16,4	11,8	11,8	11,6
Швеция	22,4	22,0	21,8	18,6	18,1	18,2	2,8	2,7	2,8
Исландия	14,3	13,6	13,8	18,7	18,0	19,2	3,5	3,2	3,0
Норвегия	12,1	12,3	13,0	17,4	17,3	14,4	10,1	10,6	11,2

Важно, что ЕС по-прежнему демонстрирует уровень налоговых поступлений значительно выше, чем в других странах с развитой экономикой. Это можно объяснить добросовестностью налогоплательщиков и их высоким уровнем налоговой культуры. В 2019 году налоговые поступления в ЕС составили 40,1% валового внутреннего продукта (ВВП). Структура налогообложения в ЕС оставалась стабильной. Доходы почти поровну распределялись между косвенными налогами, прямыми налогами и социальными отчислениями (Приложение 2). Информация об общей сумме

[16]Составлено автором на основании данных: https://ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

налоговых платежей (включая обязательные фактические социальные взносы) в странах ЕС представлена в табл. 1.2. Социальные взносы в странах ЕС за 2015-2020гг. представлены в Приложении 3.

Таблица 1.2 – Общая сумма налогов (включая обязательные фактические социальные взносы) в странах ЕС за 2015-2020 гг. (в % от ВВП)[17]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	45,0	44,2	44,7	44,8	43,5	43,6	-1,4
Болгария	28,9	29,2	29,8	29,7	30,3	30,6	1,7
Чехия	34,3	35,1	35,4	36,0	35,9	36,0	1,7
Дания	46,4	45,7	45,7	44,4	46,8	46,8	0,4
Германия	38,8	39,2	39,3	39,9	40,1	40,0	1,2
Эстония	33,3	33,5	32,8	33,0	33,5	34,0	0,7
Ирландия	23,2	23,6	22,6	22,4	22,0	20,1	-3,1
Греция	36,6	38,9	39,4	40,0	39,5	38,9	2,3
Испания	33,9	33,7	34,0	34,7	34,8	36,8	2,9
Франция	45,7	45,7	46,4	46,3	45,3	45,6	-0,1
Хорватия	36,6	37,0	37,0	37,6	37,6	37,0	0,4
Италия	42,8	42,1	41,8	41,6	42,2	42,7	-0,1
Кипр	33,2	32,3	33,0	33,3	34,4	34,6	1,4
Латвия	29,8	30,7	31,1	31,0	30,6	31,5	1,7
Литва	28,9	29,7	29,4	30,0	30,3	30,8	1,9
Люксембург	34,9	35,5	36,8	39,3	39,4	38,4	3,5
Венгрия	38,7	39,1	37,9	36,9	36,4	36,3	-2,4
Мальта	29,6	30,5	30,2	30,2	29,8	29,7	0,1
Нидерланды	36,9	38,4	38,7	38,8	39,3	39,7	2,8
Австрия	43,2	41,8	41,9	42,3	42,6	42,1	-1,1
Польша	32,4	33,4	34,1	35,1	35,1	35,7	3,3
Португалия	34,4	34,1	34,1	34,7	34,5	35,3	0,9
Румыния	28,1	25,9	24,9	26,0	26,0	26,3	-1,8
Словения	37,6	37,6	37,3	37,5	37,3	37,6	-
Словакия	32,5	33,0	33,9	34,0	34,3	35,0	2,5
Финляндия	43,5	43,7	42,9	42,4	42,3	42,1	-1,4
Швеция	42,6	44,1	44,1	43,8	42,8	42,8	0,2
Исландия	35,1	50,3	37,1	36,4	34,8	36,0	0,9
Норвегия	38,6	39,1	38,9	39,5	40,2	38,6	-

Используя опыт зарубежных стран, в ряде государств выбрана и используется смешанная или так, называемая комбинированная система налогообложения, позволяющая установить некую гармонию между прямыми и

[17]Источник: https://ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

косвенными налогами, сохраняя при этом черты той или иной модели налогообложения. При этом правительства таких стран комбинируют в основном элементы англосаксонской и евроконтинентальной моделей налогообложения. По такому пути пошли Россия, Италия, Испания, Австрия, Нидерланды и др. Например, в Испании доля косвенных налогов к ВВП за 2020 г. составляла 11,5%, прямые налоги – 11,6%, в Италии соответственно 13,9% и 15,2%, в Нидердандах – 12,7% и 13,4%.

Интерес вызывает рассмотрение налоговых моделей в странах Евразийского экономического союза, куда входит и Российская Федерация (табл. 1.3).

Таблица 1.3 – Информация о прямых и косвенных налогах, формирующих доходы консолидированного бюджета в странах, входящих в Евразийский экономический союз за 2018-2020гг., в % к общему итогу доходов[18]

Страны	Косвенные налоги			Прямые налоги			Модель
	2018г.	2019г.	2020г.	2018г.	2019г.	2020г.	
Армения	39,6	40,0	37,0	38,1	41,8	34,8	смешанная
Беларусь	35,0	35,9	39,8	22,4	24,8	24,1	евроконтинентальная
Казахстан	16,6	21,9	20,3	27,7	29,5	19,9	смешанная
Кыргызстан	33,8	30,0	25,9	9,2	9,5	11,0	евроконтинентальная
Россия	20,4	21,5	24,1	20,8	21,5	21,8	смешанная

Данные свидетельствуют, что в России и Армении применяется смешанная модель налогообложения, позволяющая установить некую гармонию между прямыми и косвенными налогами. Судя по данным статистики, в Казахстане также постепенно произошел переход к комбинированной модели, хотя еще в 2018 году наибольший удельный вес в консолидированном бюджете занимали прямые налоги (27,7%), т.е. использовался англосаксонский вариант налогообложения.

[18] Таблица составлена автором на основании данных финансовой статистики Евразийского экономического союза: http://www.eurasiancommission.org/ru/act/integr_i_makroec/dep_stat/fin_stat/statistical_publications/Documents/finstat/finstat_2020.pdf

В своде бюджетов всех уровней мы наблюдаем практически одинаковую пропорцию между косвенными и прямыми налогами в анализируемых периодах (табл. 1.4). Среди косвенных налогов преобладает НДС, на его долю приходится чуть более 40%. Среди прямых налогов в 2021 году лидером стал налог, взимаемый с прибыли юридических лиц.

Таблица 1.4 – Информация о поступивших налогах в бюджет Российской Федерации и государственные внебюджетные фонды за 2018-2021гг.[19]

Налоги	2018г.		2019г.		2020г.		2021г.	
	сумма, млрд. руб.	уд. вес, %	сумма, млрд. руб.	уд. вес, %	сумма, млрд. руб.	уд. вес, %	сумма, млрд. руб.	уд. вес, %
Косвенные налоги, всего	**7606,5**	**49,52**	**8887,7**	**51,12**	**9002,6**	**52,12**	**11308,1**	**50,77**
в том числе:								
НДС	6017,0	39,17	7095,4	40,81	7202,3	41,69	9212,6	41,36
акцизы	1589,5	10,35	1792,3	10,31	1800,3	10,43	2095,5	9,41
Прямые налоги, всего	**7754,4**	**50,48**	**8499,6**	**48,88**	**8271,5**	**47,88**	**10965,5**	**49,23**
в том числе:								
налог на прибыль	4100,2	26,69	4543,2	26,13	4018,4	23,26	6081,7	27,30
НДФЛ	3654,2	23,79	3956,4	22,75	4253,1	24,62	4883,8	21,93
Итого налогов	**15360,9**	**100,0**	**17387,3**	**100,0**	**17274,1**	**100,0**	**22273,6**	**100,0**
Страховые взносы	7476,9		8167,2		8286,1		9018,3	

Если рассматривать доходы бюджета в части налоговых поступлений в % к валовому внутреннему продукту (ВВП), то также наблюдаем, что прямая и косвенная налоговая нагрузка в России примерно одинакова (рис. 1.1).

[19] Таблица составлена автором на основе данных Минфина РФ: https://minfin.gov.ru/ru/statistics/conbud/

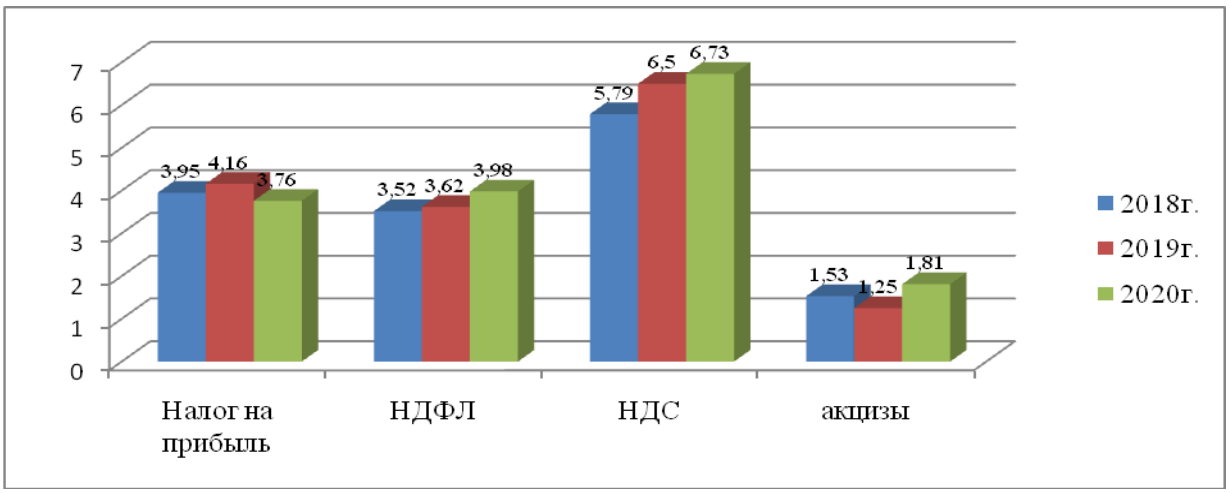


Рисунок 1.1 – Структура налогов в своде бюджетов РФ всех уровней за 2018-2020гг. (в % от ВВП)[20]

Следует отметить, что в России действующая сегодня модель налогообложения вобрала в себя параметры, характерные для других мировых систем. Во-первых, российская система налогообложения содержит множество налогов, как косвенных, так и прямых. На этапе формирования налоговой системы современной России действовало более 50 различных налогов и сборов, но в ходе налоговой реформы их количество значительно было сокращено. Сегодня в налоговой системе насчитывается пятнадцать налогов и сборов, в том числе девять – федеральных, три – региональных, три – местных.

Из опыта зарубежных стран был позаимствован в 1992 году НДС и налог тогда ещё с движимого и недвижимого имущества. Таким образом, как и в большинстве стран, в России налоги можно подразделить на прямые налоги с доходов организаций и физических лиц, прямые налоги с недвижимости, принадлежащей юридическим лицам и гражданам, и налоги на потребление. В отношении подоходного налога с физических лиц первоначально в 1992 году Россией был выбран путь прогрессивного налогообложения, но в 2001 году при введении в действие НК РФ был осуществлен переход к пропорциональному налогоообложению доходов физических лиц, что на наш взгляд, нарушило принцип справедливости в налоговой сфере. Ситуация изменилась с 1 января

[20]Рисунок создан автором на основании данных Минфина России: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/09/main/Prilozheniya_k_ONBNiTTP_2022-2024.pdf

2021 года, когда в законодательство внесли изменения. В настоящее время применяется довольно скромная прогрессивная шкала налогообложения, в отличие от европейских государств. Если годовой доход резидента РФ превысит 5 млн. руб. к его доходам вместо 13% применяется ставка в размере 15%, т.е. богатые стали платить налог чуть больше.

На протяжении последних 30 лет налоговая система в России эволюционировалась в зависимости от экономической, демографической, политической ситуации в стране и мире. Это объясняется тем, что именно налоги являются основным источником пополнения бюджета, гарантом достижения бюджетной устойчивости, что позволяет государству выполнять взятые на себя обязательства. Реформирование отечественной налоговой системы происходило через актуализацию налоговой политики государственными органами, в том числе через изменение её инструментария (стоимостной, физической характеристики объекта налогообложения, налоговых ставок и льгот) в отношении как прямых, так и косвенных налогов и введение специальных налоговых режимов.

Менялись подходы в налогообложении прибыли юридических лиц. Сохраняя фискальный характер данного налога, государство пыталось создать благоприятные условия для предпринимательской деятельности, путем снижения налоговой нагрузки. В частности, у предпринимателей есть возможность полученный убыток переносить на будущие периоды, воспользоваться амортизационной премией при осуществлении затрат капитального характера, платить налог в размере 0% при условии ведения бизнеса в сельском хозяйстве и сфере образования. Активно поддерживает государство инновационные предприятия, устанавливая для них налоговые преференции.

Менялась налоговая политика и в отношении администрирования налогов и сборов. Существенно изменились подходы к проведению налогового контроля. Налоговые органы в своей работе стали применять так называемый риск-ориентированный подход в оценке деятельности налогоплательщика.

Выработан целый комплекс показателей, по которым анализируется их деятельность. Если у налогоплательщика наблюдается высокий налоговый риск, то только в этом случае он попадает под выездную налоговую проверку. У самих налогоплательщиков появилась возможность оценивать свой бизнес с этих позиций и предпринимать шаги по минимизации налогового риска. Изменился характер решения споров между налогоплательщиками и налоговыми органами через внедрение досудебного разбора возникшей спорной ситуации. Внедрение цифровых технологий также изменило подход к налоговым проверкам. У налогоплательщиков сегодня есть возможность воспользоваться налоговым мониторингом, относительно новой формой проверок со стороны фискалов.

Результаты проведенного анализа модели налогообложения в России в виде SWOT-анализа приведены в табл. 1.5.

Таблица 1.5 – SWOT-анализ модели налогообложения в России

Параметры оценки	**Сильные стороны**	**Слабые стороны**
Комбинирование прямого и косвенного налогообложения	гармонизация налоговых поступлений в бюджет за счет применения разных форм взимания налогов, легкость взимания налогов с потребления материальных и нематериальных благ	неравномерное распределение государственных расходов по налоговому администрированию прямых и косвенных налогов, негармоничное распределение налоговой нагрузки между разными категориями налогоплательщиков
	Возможности	**Угрозы**
	развитие налогового администрирования прямых и косвенных налогов через внедрение современных информационных технологий	нарушение бюджетной устойчивости и возможные злоупотребления со стороны должностных лиц государственных органов
Прямые налоги	**Сильные стороны**	**Слабые стороны**
	варьирование налоговых ставок, установление налоговых преференций, возможность освобождения от уплаты налогов	неточности в формулировках правил налогового законодательства, преобладание юридической формы над экономическом содержанием сделки при признании налоговой базы
	Возможности	**Угрозы**
	обеспечение равномерного доступа к налоговым преференциям и льготам,	возможные злоупотребления со стороны налогоплательщиков, налоговых агентов при уплате

	ослабление требований к документальному оформлению фактов хозяйственной жизни	налогов, потери средств государственного бюджета в результате уклонения от уплаты налогов
Косвенные налоги	**Сильные стороны**	**Слабые стороны**
	легкость взимания налогов с потребления материальных и нематериальных благ, стабильный источник доходной части государственного бюджета, варьирование налоговых ставок, возможность получения освобождения	сложность и конфликтность налогов, неясности и неточности в законодательстве по уплате налогов в отдельных ситуациях, особый контроль над ценами при заключении сделок, большой объем документации при подтверждении права на возмещение налога из бюджета
	Возможности	**Угрозы**
	замена НДС налогом с продаж, не требующего особых усилий по его администрированию, дополнить льготный перечень товарами и услугами, носящими социальный характер, исключить из налоговой базы, суммы приводящие к оттоку средств у налогоплательщика	коррупционные правонарушения, связанные с уплатой и возмещением косвенных налогов со стороны налогоплательщиков и налоговых органов, отвлечение средств у налогоплательщика в виде налога, например, с полученного аванса
Страховые взносы	**Сильные стороны**	**Слабые стороны**
	стабильный источник финансовой поддержки реализации прав застрахованных лиц на получение страхового возмещения, установление налоговых преференций для отдельных плательщиков сборов	возложение налогового бремени на работодателя, высокие тарифные ставки
	Возможности	**Угрозы**
	пересмотр концепции уплаты страховых взносов, изменение тарифных ставок, развитие налогового администрирования страховых взносов через внедрение современных информационных технологий	возможные злоупотребления со стороны плательщиков сборов, потери средств государственных внебюджетных фондов в результате уклонения от уплаты взносов и как результат невыполнение социальных программ

В Беларуси и Кыргызстане выбрали евроконтинентальную модель, в которой преобладают косвенные налоги (НДС, акцизы), роль которых в формировании доходов консолидированного бюджета и создании ВВП проявляется по-разному (рис. 1.2).

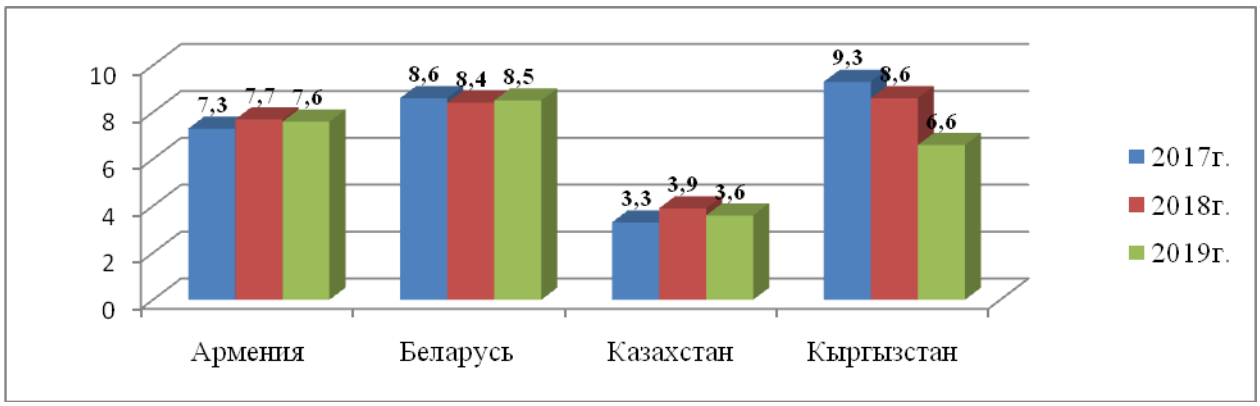


Рисунок 1.2 – НДС в странах, входящих в Евразийский экономический союз в 2017-2019гг. (в % от ВВП)[21]

В странах Латинской Америки (Чили, Перу, Боливия, Венесуэла и др.), где практически всегда наблюдается достаточно высокий уровень инфляции, сложилась своя модель налогообложения с преобладанием косвенного налогообложения.

В своих исследованиях И.В. Гашенко[22], Р.А. Петухова и И.А. Кацюба[23] не рассматривают исламскую налоговую систему с особыми налоговыми механизмами, обеспечивающими её социализацию. Вместе с тем, опыт взимания налогов в исламских государствах весьма полезен и может служить примером для моделирования социальной налоговой политики в Российской Федерации, поскольку налоги в исламе обеспечивают социальную справедливость через перераспределение доходов, полученных от их взимания между бедными и богатыми.

Процесс установления и взимания налогов в государствах с исламской экономикой был исследован И.Ю. Зобовой[24]. Автор раскрыл сущность исламских налогов, изложил свое видение об их значимости в исламском мире, раскрыл особенности взимания в современных условиях. И.Ю. Зобова делает

[21] Рисунок создан автором на основании данных финансовой статистики Евразийского экономического союза:http://www.eurasiancommission.org/ru/act/integr_i_makroec/dep_stat/fin_stat/statistical_publications/Documents/finstat/finstat_2020.pdf

[22] Гашенко, И.В. Теоретические основы определения критериев оптимальности в моделях налогообложения / И.В. Гашенко // TerraEconomicus. – 2009. – Т. 7. – № 3-3. – С. 28-34.

[23]Петухова, Р.А. Трансформация налоговых систем на современном этапе / Р.А. Петухова, И.А. Кацюба // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. – 2022. – № 1 (133). – С. 50-58.

[24] Зобова, И.Ю. Налоги и налогообложение в странах с исламской экономикой: Учебное пособие / И.Ю. Зобова. – Казань: К(П)ФУ, 2012. – 154с.

вывод, что мусульманские налоги – это разные формы платежей или иных податей, которые взыскиваются с физических лиц, граждан мусульманских государств[14]. Они имеют вековую историю. Так, например, статус государственных налогов имеют закят и ушр. Закят – это индивидуально безвозмездный платеж в пользу нуждающихся, осуществляемый с драгоценных металлов, денежных средств, арендных платежей, скота, зерна и плодов, товаров и др., т.е. объектом налогообложения являются богатство и доходы. Налогоплательщиками закята являются различные категории лиц. В отношении него установлен необлагаемый минимум. По мнению Н.А. Львовой, Н.В. Покровской[25] именно закят является центром исламской налоговой модели, так как он характеризуется обязательностью. Вместе с тем мусульмане могут осуществлять добровольные пожертвования в виде садаки. Ушр – взнос в размере 1/10 с продуктов, выращенных землевладельцами-мусульманами на земельных участках, которые не облагаются хараджем. Более подробно исследование исламских налоговых механизмов будет проведено в п. 3.1 работы. Таким образом, считаем необходимым заключить, что в мире сложилось не четыре, а пять действующих моделей налогообложения (рис. 1.3).

[25]Львова, Н.А. Особенности исламского налогообложения в условиях современной финансовой системы / Н.А. Львова, Н.В. Покровская // Финансы и кредит. – 2015. – № 8 (632). – С. 31-40.

Англосаксонская модель
(*Австралия, Канада, Исландия, Ирландия, Люксембург, Австрия, Бельгия, Дания, Норвегия, Великобритания, США и др.)*

- доминирование прямых налогов, незначительный уровень косвенного налогообложения, существенная налоговая нагрузка на физических лиц

Евроконтинентальная модель *(Германия, Финляндия, Венгрия, Польша, Словения и др.)*

- превалирование косвенного налогообложения, незначительный уровень прямых налогов, существенная нагрузка по социальным платежам

Латиноамериканская модель *(Чили, Перу, Боливия, Венесуэла и др.)*

- существенное обесценение денег, доминирование косвенного налогообложения, незначительный уровень прямых налогов

Исламская модель *(Турция, Иран, Пакистан, Саудовская Аравия, Бахрейн, Катар, Кувейт, Йемен, Ливия, Судан, Малайзия , ОАЭ и др.)*

- обеспечение принципа социальной справедливости через взимания закята и ушра в пользу малоимущих граждан

Смешанная модель *(Чехия, Россия, Израиль, Португалия, Испания и др.)*

- совмещение разных моделей, комбинация в равной пропорции прямых и косвенных налогов

Рисунок 1.3 – Действующие мировые модели налогообложения[26]

Изучение и анализ действующих мировых моделей налогообложения позволил сделать следующие выводы:

– проводимое исследование в этом направлении в целях выявления сильных и слабых сторон, возможностей и угроз весьма актуально, поскольку позволяет выявить плюсы и минусы в порядке налогообложения физических и юридических лиц, что, равным образом может быть полезным для актуализации налоговой системы, сложившейся в нашей стране. Так, например, исламское налогообложение серьезно меняет наши представления о налогах и сборах, их социальной направленности. Исследование сложившейся практики налогообложения в исламских государствах может быть весьма перспективным

[26] Рисунок составлен автором

для актуализации традиционного налогообложения в России с целью снижения обременительности малоимущих, социально слабых категорий граждан за счет увеличения налоговой нагрузки на более «сильных» налогоплательщиков. Кроме того, практика взимания налогов с доходов физических лиц, основанная на семейном налогообложении, сложившаяся в ряде европейских стран, также весьма интересна и может быть использована в Российской Федерации;

– результаты проведенного анализа модели налогообложения в России в виде SWOT-анализа позволили выявить её сильные и слабые стороны, возможности и угрозы. Так, комбинирование и использование прямых и косвенных налогов в России приводит к гармонизации налоговых поступлений в бюджет за счет применения разных форм внимания налогов, а также к легкости взимания налогов с потребления. В то же время происходит неравномерное распределение расходов по налоговому администрированию прямых и косвенных налогов, несправедливое распределение налоговой нагрузки между разными категориями налогоплательщиков, и как следствие, возникает угроза нарушения бюджетной устойчивости и возможные злоупотребления со стороны должностных лиц государственных органов. Возникающие проблемы можно решить, в том числе через внедрение современных информационных технологий.

1.2 Исследование категориального аппарата и источников построения налоговой политики в ретроспективе[27]

Достижение общего блага обществом происходит через формирование и реализацию грамотной экономической политики, которая как самостоятельный

[27]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Налоговая политика: сущность, цель, задачи и принципы / М.В. Селюков // Финансовый менеджмент. – 2022. – № 4. – С. 102-109;
Селюков, М.В. Налоговый механизм как ключевой регулятор государственной налоговой политики / М.В. Селюков // Сибирская финансовая школа. – 2022. – № 2 (146). – С.119-125.

предмет исследования начала рассматриваться в первой половине XIX века благодаря Дж.Ст. Миллю, который выделил и отделил теоретическую экономику от экономической политики. Следует отметить, что его взгляды в то время разделяли не все теоретики. А. Смит считал, что государство не должно вмешиваться в экономику, поскольку хозяйственными процессами должен управлять рыночный механизм.

Представители меркантилизма, кейнсианства не были так категоричны. Они допускали, что государственные органы могут регулировать экономику через использование различных способов и приемов. Солидарны с ними были монетаристы, полагая, что государство может воздействовать на денежное обращение.

Сегодня всеми признано, что развитие экономики невозможно без государственного регулирования. На законодательном уровне закрепляются основные направления совершенствования экономических отношений, их базовые ориентиры, целевые установки, основополагающие допущения. Главная цель такого регулирования – достижение эффективности экономической политики, доказательствами которого должны быть сокращение числа безработных, постоянство цен и тарифов, справедливое перераспределение доходов, максимизация общественных благ и др.

По мнению многих ученых экономическая политика включает в себя различные слагаемые, которые выполняют определенную роль и имеют свое уникальное значение (табл. 1.6).

Как видим, практически все без исключения ученые в составе экономической политики выделяют налоговую политику, речь о которой идет во многих законодательных и нормативных актах (Приложение 8). Вместе с тем, официального определения этот термин не имеет.

Анализ специальной литературы показал, что многие ученые пытаются предложить свой вариант трактовки данного термина. Так, например, Ю.Г. Тюрина осуществив обзор монографий, учебных пособий и научных статей выделила два подхода, заключив, что:

Таблица 1.6 – Суждения авторов о слагаемых экономической политики[28]

Ф.И.О. авторов	Слагаемые экономической политики
Глухов Е.В.[29]	Бюджетная, *фискальная (налоговая), ценовая*, инвестиционная, социальная, таможенная
Макаренко А.А.[30]	Монетарная (денежная), курсовая (валютная), бюджетная, резервная, антиинфляционнная, кредитная, долговая, *налоговая,* тарифная
Татаркин А.И.[31]	Бюджетная, амортизационная
Тимкина Т.А., Савельева Н.К.[32], Тюрина Ю.Г.[33], Шипулина И.А., Боровков А.С.[34]	Налоговая политика – часть экономической политики государства
Беспалов М.В. [35]	Налоговая политика является важнейшим составным элементом экономической политики государства
Романовский М.В., Врублевский О.В., Сабанти Б.М.[36]	Бюджетная, налоговая, денежная, кредитная, ценовая и таможенная
Князева В.Г., Слепова В.А.[37], Щеголова Г.Г., Хабаров В.И.[38]	Налоговая политика – часть экономической политики основного института политической системы общества

1) в узком смысле, налоговая политика – это система мероприятий, выполняемых органами государственной власти в налоговой сфере;

2) в широком толковании – это комплекс мер по применению налогового механизма в регулировании бизнес-процессов и аккумулирование финансовых средств государства.[39]

---

[28]Таблица составлена автором

[29] Глухов, Е.В. Теоретические аспекты содержания и сущности финансовой политики государства / Е.В. Глухов // Гуманитарные и социальные науки. – 2013. № 1. – С. 19-35.

[30]Макаренко, А.А. Факторы, определяющие макроэкономическую финансовую политику и их влияние на финансовую политику микроуровня / А.А. Макаренко // Сервис в России и за рубежом. – 2009. – № 1 (11). – С. 144-153.

[31] Татаркин, А.И. Сущность и содержание финансовой политики государства: история и современность / А.И. Татаркин // Финансовая аналитика. – 2011. – № 1. – С. 2-11.

[32] Тимкина, Т.А. Систематизация понятия налоговая политика государства / Т.А. Тимкина, Н.К. Савельева // Современные проблемы социально-гуманитарных наук. – 2016. – № 6 (8). – С. 142-146.

[33]Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Тюрина Юлия Габдрашитовна. – Ростов-на-Дону, 2016. – 50с.

[34] Шипулина, И.А. Оценка влияния налоговой политики на финансовые результаты и эффективность сельского хозяйства Алтайского края / И.А. Шипулина, А.С. Боровков // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – № 4. – С. 464-480.

[35] Беспалов, М.В. Налоговая политика государства в условиях современного экономического кризиса / М.В. Беспалов // Налоги. – 2009. – № 5. – С. 2-5.

[36] Финансы: Учебник для вузов / Под ред. проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской, проф. Б.М. Сабанти. – М.:Юрайт-М, 2004. – 504с.

[37] Финансы: учебник / под ред. проф. В.Г. Князева, проф. В.А. Слепова. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Магистр, ИНФРА-М, 2012. – 656с.

[38] Щеголева, Н.Г. Финансы и кредит: учеб. пособие / Н.Г. Щеголева, В.И. Хабаров. – М.: Московская финансово-промышленная академия, 2011. – 512с.

В ходе исследования также был проведен обзор достаточного количества источников (Приложение 9) и был сделан вывод, что у ученых-экономистов нет единого мнения по поводу понятия термина «налоговая политика» (табл. 1.7).

Таблица 1.7 – Подходы к трактовке термина «налоговая политика»[40]

Подходы	Содержание	Ф.И.О. авторов
I	Налоговая политика как инструмент органов государственной власти, применяемый в целях формирования налоговой системы	Аведясян Н.Н., Ильин А.Ю.
II	Налоговая политика как комплекс (система) мероприятий (мер) в области налогов	Агеева В.А., Азрилиян А.Н., Ахмедова Э.С., Рамазанова Б.К., Ворожбит О.Ю., Пансков В.Г., Рубан В.А., Тюрина Ю.Г., Чимитова Н.В., Шутенков И.Ю. и др.
III	Налоговая политика как совокупность (система) правовых норм и мероприятий	Алиев Б.Х., Эльдарушева М.Д., Брызгалин А.В., Федулов В.Г., Едронова В.Н., Мамыкина Н.Н., Журавлева И.А., Кулагин А.А., Карасев М.Н., Кучеров И.И., Лопастейская Л.Г., Богачева Е.А., Мамбеталиева Н.Т., Мамбеталиева А.Н, Майбуров И.А., Иванов Ю.Б. и др.
IV	Налоговая политика как деятельность органов государственной власти по управлению налогами	Беспалов М.В., Варламова Т.П., Васильева Н.А., Неганова Л.М., Сарафанова Е.В., Валинуров Т.Р., Казаков В.В., Тимкина Т.А., Савельева Н.К. и др.
VI	Налоговая политика как система (метод) регулирования экономики посредством налогов	Бондаренко Т.Н., Печенкина Ю.Е., Гаджиева М.А. и др.

Как видим, налоговая политика трактуется как инструмент государства, как комплекс или система мер, как деятельность государственных органов в области налогообложения, а также как система или метод регулирования экономики в целом. В зависимости от направления исследования одни ученые рассматривают налоговую политику с позиции права, другие теоретики этот феномен изучают как экономическую категорию.

В.В. Казаков при исследовании вопросов налогового права, рассматривает налоговую политику как одну из основополагающих категорий в этой области

[39]Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Тюрина Юлия Габдрашитовна. – Ростов-на-Дону, 2016. – 50с.
[40] Таблица составлена автором

знаний. Автор полагает, что налоговая политика – это деятельность института государственной власти, в круг деятельности которого входит образование и теоретическое приведение в систему реальных знаний, совокупность взглядов, категорий, выводов и суждений, определение форм, задач и содержания налогообложения с целью удовлетворения интересов индивидов, проживающего на территории данного государства[41].

Определение налоговой политики мы находим в Приказе Минэкономразвития России от 30.06.2016 № 423, где закреплено: налоговая политика – это инструмент государственной политики, обеспечивающий: перераспределение в бюджетную систему части создаваемого в секторах экономики дохода, формирование налоговых условий для решения структурных и иных задач развития[42].

Поскольку понятие «налоговая политика» представляет собой сочетание двух самостоятельных слов «политика» и «налоговая», связанных между собой подчинительной связью по смыслу и грамматически, считаем нужным при его конкретизации выделить главное слово и зависимое. В качестве главного слова выступает «политика», что с греческого интерпретируется как искусство управления государством.[43] Новый экономический словарь термин «политика» рассматривает с трех позиций:

1) деятельность органов публичной власти и государственного управления;

2) вопросы и события коллективной, государственной жизни;

3) образ действий, нацеленный на достижение чего-нибудь[33].

Зависимым словом является «налоговая», от слова «налог», что согласно НК РФ идентифицируется как безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и граждан в пользу государства. Считаем, что *налоговую политику нужно*

---

[41]Казаков, В.В. Налоговая политика, налогообложение, налоговые правоотношения – основополагающие категории в системе налогового права / В.В. Казаков // Финансовое право. – 2011. – № 7. – С. 26-28.

[42]Об утверждении Методических рекомендаций по разработке, корректировке, мониторингу среднесрочного прогноза социально-экономического развития Российской Федерации и о признании утратившим силу приказа Минэкономразвития России от 30 ноября 2009 г. № 492 (утв. Приказом Минэкономразвития России от 30.06.2016 № 423 // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

[43]Новый экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 2-е изд. доп. – М.: Институт новой экономики, 2007. – 1099с.

определить как сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны.

Налоговую политику формируют цель, задачи, субъекты и объекты, методический инструментарий. Она в своем движении проходит несколько стадий, регулируется со стороны государства, реализуется субъектами на основании определенных принципов (рис. 1.4).

Формированию и реализации налоговой политики в России уделяется пристальное внимание, как со стороны высшего коллегиального исполнительного органа государственного управления, так и Президента страны. Об этом свидетельствуют следующие факты:

– на регулярной основе разрабатываются и одобряются базовые направления государственной налоговой политики, которые призваны учесть сложившуюся экономическую ситуацию и помочь создать условия для восстановления деловой активности экономических субъектов после чрезвычайных ситуаций, происходящих в стране и мире. В частности, появление и распространение COVID-19 настоятельно потребовали от Правительства РФ принятия соответствующих мер в части введения и закрепления налоговых преференций для организаций и индивидуальных предпринимателей, ведущих бизнес в сферах, наиболее пострадавших от введения ограничительных мероприятий;

– с 2019 года на уровне закона задекларировано требование об организации и осуществлении учета и оценки налоговых издержек, которые вызваны предоставлением налоговых льгот, освобождений и иных преференций по обязательным налоговым платежам. Данное задание доведено до субъектов Российской Федерации.

Деятельность государственного аппарата в сфере налогообложения осуществляется на всех уровнях: общегосударственном, региональном и

местном. Это происходит через разработку и принятие законодательных и нормативных актов, прямо или косвенно регулирующих налоговые правоотношения.

Налоговая политика – сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенного государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны

Цель – *достижение заданных параметров социально-экономического развития страны через использование налогового инструментария*

Задачи: накопление и сосредоточение финансовых средств, нужных для реализации общегосударственных задач и выполнения соответствующих функций на всех уровнях иерархии системы управления; регулирование государственными органами бизнес-процессов через использование специального налогового инструментария; решение государственными органами социальных задач через применение налогового инструментария; осуществление контроля над доходами и расходами физических и юридических лиц через процедуру администрирования, проводимую уполномоченными органами власти.

Принципы: правомерность, прогностичность, согласованность интересов, равноправие, справедливость, беспристрастность, действенность, упорядоченность, открытость и др.

Субъекты – организации и (или) учреждения государственной власти, обладающие налоговым суверенитетом в рамках полномочий, закрепленных налоговым законодательством

Объекты – система общественных отношений, складывающихся по поводу установления и взимания обязательных налоговых платежей

Применяемый инструментарий:
– общий методический инструментарий (прогнозирование, планирование, организация, мотивация, координация и контроль, информирование, и др.;
– специальный методический инструментарий (установление предельных уровней налоговой нагрузки, применение специальных ставок и льгот и др.)

Стадии жизненного цикла – создание, реализация, актуализация

Ключевой регулятор – налоговый механизм, включающий регулирование, планирование, контроль, налоговый менеджмент

Рисунок 1.4 – Концептуальные основы налоговой политики[44]

К законодательному акту прямого действия относится Налоговый Кодекс Российской Федерации (НК РФ), в который ежегодно вносятся различные

[44] Концептуальные основы налоговой политики, предложенные автором

изменения и дополнения, призванные улучшить налоговую политику государства (табл. 1.8).

Таблица 1.8 – Изменения и дополнения, вносимые в НК РФ, призванные улучшить налоговую политику государства (фрагмент)[45]

Вопросы, подлежащие корректировке	Комментарий
Федеральный закон от 23.11.2020 № 374-ФЗ	
Общие вопросы налогообложения (I часть НК РФ)	Внесен перечень ситуаций, при которых налоговая отчетность считается непредставленной. Изменения по утверждению формата доверенности, которая должна подтвердить полномочия представителя налогоплательщика в части подписания отчетности. Внесено требование о погашении обязательств по пеням, определенным на недостающую сумму налогов после дня подготовки требования об её уплате. Уточнены правила начисления процентов за несвоевременный возврат излишне уплаченных налогов. Расширены режим налоговой тайны и перечень действий, не считающихся разглашением налоговой тайны. Установлены специальная шкала значений процентных ставок по задолженности, подлежащей контролированию.
Налог на прибыль	Уточнена норма о доходах в отношении имущества, полученного безвозмездно от организации или физического лица с долей более 50%. Введены отдельные положения для инвестиционного вычета по НМА, изготовленным в процессе выполнения НИОКР. Задекларированы особые условия для иностранной организации, признаваемой резидентом РФ, в целях применения ставки 0% в отношении дивидендов.
НДФЛ	Конкретизированы нормы об освобождении от НДФЛ. Уточнены льготы по НДФЛ в части оплаты проезда в отпуск для работников из северных районов страны.
Налог на имущество организаций	Внесение в налоговую декларацию сведений о стоимостной оценке движимого имущества
Налог на имущество физических лиц	Исключены нормы о расчете налога на имущество физических лиц исходя из инвентаризационной стоимости.
Транспортный налог	Установлен порядок коммуникаций налогоплательщика с инспекцией в случае гибели или уничтожения транспортного средства

Налоговая политика, проводимая государством должна:

[45] Таблица составлена автором

– способствовать аккумулированию финансовых средств в бюджете страны, необходимых для выполнения взятых на себя государством обязательств, поскольку основной функцией налога является фискальная;

– регулировать процессы, направленные на социально-экономическое развитие страны, так как через налоговые ставки и льготы можно воздействовать на совершенствование и сокращение бизнес-процессов, увеличение или уменьшение платежеспособного спроса населения;

– содействовать проведению эффективного налогового контроля над доходами и расходами физических и юридических лиц через процедуру администрирования, проводимую уполномоченными органами власти.

Налоговая политика не является статичной, она динамична. Происходящие факты хозяйственной жизни изменяют условия, в которых функционируют экономические субъекты, что провоцирует актуализацию налоговой политики со стороны государства. Это происходит через отмену одних налогов, например, как это было с единым социальным налогом, который не оправдал надежды законодательных и исполнительных органов власти, и наоборот, вводятся новые обязательные налоговые платежи. Достаточно вспомнить введение обязательного налогового платежа на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья и торговый сбор.

Считается, что политика государства в налоговой сфере реализуется через налоговый механизм. Обычно под механизмом понимается устройство, функционирующее внутри какой-либо системы, поддерживающее её целостность и качественную определенность. Любой механизм содержит в себе различные способы и инструменты, которые гармонично взаимодействуя между собой через конкретные институты, создают определенные условия для организации и жизнедеятельности тех или иных систем.

Налоговый механизм призван управлять процессами, происходящими в экономической системе и социальной сфере, ориентируясь на достижение гармонии между фискальной и регулирующей функциями налогов, равновесия

между правительственными, общественными и личными интересами участников налоговых отношений.

Обзор монографической и иной специальной литературы (Приложение 10) показал, что многие экономисты под налоговым механизмом понимают совокупность инструментов и методов регулирования налоговых отношений (рис. 1.5).

Рисунок 1.5 – Суждения авторов о понятии «налоговый механизм»[46]

Трактовка, высказанная Т.О. Дюкиной, несколько отличается от общепринятой. Так, например, автор полагает, что налоговый механизм – это внутреннее устройство налоговой системы, которая обеспечивает её функционирование.[47] Н.И. Чернышева вообще считает, что налоговый механизм это система регулирования экономики в целом.[48] С этой позицией вряд ли можно согласиться, поскольку налоговый механизм призван воздействовать не только на экономические отношения, возникающие между субъектами рынка, но и корректировать социальный статус граждан через предоставление им различных налоговых преференций.

[46] Рисунок составлен автором

[47] Дюкина, Т.О. Налоговый механизм как основа внутреннего устройства налоговой системы / Т.О. Дюкина // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. – 2017. – № 2 (82). – С. 59-67.

[48] Чернышева, Н.И. Налоговый механизм как действенный инструмент обеспечения региональных экономических интересов / Н.И. Чернышева // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2007. – № 2 (24). – С. 70-74.

Можно, поддержать Е.Д. Леонову[49], которая считает, что налоговый механизм следует рассматривать с двух сторон, т.е. с общетеоретической и практической, поскольку ему свойственно двойственное содержание. С одной стороны он рассматривается как один из объектов теории налогообложения, с другой стороны – это конкретный инструментарий, применяемый на практике в целях воздействия на налоговые отношения субъектов. Практически тех же суждений придерживаются Т.Ф. Юткина[50], Д.Г. Черник и Ю.Д. Шмелёв[51].

Таким образом, все суждения авторов о сущности налогового механизма можно подразделить на две группы. Одни авторы рассматривают этот феномен с позиции системного, комплексного и процессного подходов, другая часть ученых представляет его с позиций менеджмента (табл. 1.9).

Таблица 1.9 – Существующие подходы к трактовке термина «налоговый механизм»[52]

Подходы	Ф.И.О. авторов
Системный, комплексный и процессный подход	Аронов А.В., Барулин С.В., Богданов А.С., Валинуров Т.Р., Волобуева Д.С., Волковец Т.В., Дадашев А.З., Ермакова Е.А., Жейренова А.С., Степанченко, Мураховская Е.С., Варакса Н.Г., Красноперова О.А., Кузнецова В.В., Сомов Р.Г. и др.
Подход с позиции менеджмента	Аринин Е.А., Довгалева Н.А., Имаралиева Т.С., Тилекеева Б.С., Ковалева Е.А., Лукаш Ю.А., Окунева Л.П., Шамгунов Д.К., Абдуллаева Б.А., Абжалелова Ш.Р. и др.

Проведенное исследование позволило выработать собственное суждение в отношении этой категории. *Под налоговым механизмом следует понимать совокупность способов и форм регулирования налоговых отношений, а также инструментов и методов реализации направлений налоговой политики. Кроме того, налоговый механизм можно рассматривать одновременно, как систему экономических отношений, регламентирующую налоговую сферу,*

[49] Леонова, Е.Д. Налоговая политика и налоговый механизм в системе экономических категорий: креативный синтез / Е.Д. Леонова // Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы. – 2010. – № 11. – С. 437-444.

[50] Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник / Т.Ф. Юткина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2003. – 576с.

[51] Черник, Д.Г. Налоги в рыночной экономике / Д.Г Черник. – М.: Финансы, 1997. – 381с.; Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата / Д. Г. Черник [и др.]; под редакцией Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2016. – 316с.

[52] Таблица составлена автором

функционирование налогового федерализма и межбюджетных отношений, а также как инструментарий администрирования в области налогообложения и налогового менеджмента[53].

Поскольку налоговый механизм многими теоретиками представляется как совокупность или система, то следует более подробно остановиться на их слагаемых. Профессор Н.Г. Варакса[54] выделяет два вида налогового механизма – это на макро- и микроуровнях, каждому из которых присущи свои элементы (табл. 1.10).

Таблица 1.10 – Характеристика элементов налогового механизма[55]

№ п/п	Ф.И.О. авторов	Слагаемые элементы
1	Варакса Н.Г.[38]	Макроуровень: налоговое регулирование, налоговый анализ, налоговое прогнозирование и планирование, налоговый контроль Микроуровень: налоговый учет и отчетность, налоговый анализ, налоговое планирование, налоговая оптимизация, налоговый аудит
2	Дюкина Т.О.[56]	Правовое обеспечение, включая налоговое законодательство, информационное обеспечение, методы организации, методы управления, мониторинг, анализ, прогнозирование, контроль
3	Жейренова А.С.[57]	Информационное и кадровое обеспечение, анализ налоговых поступлений, налоговое планирование и прогнозирование, налоговое регулирование, налоговый контроль, налоговое право
4	Петушенко Д.Е.[58]	Налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль
5	Чернышева Н.И.[59]	Инструменты регулирования (льготы, ставки, период, контингент, доли распределения), налоговые институты (налоговая доктрина, налоговая стратегия, налоговая тактика), методологический инструментарий (теория Вагнера, Лаффера, Рикардо-Барро, Теорема Хаавельмо, встроенных табилизаторов, мультипликатора)

[53]Селюков, М.В.Направления развития структурных элементов налогового механизма с позиций обеспечения налоговой безопасности региона: авторефе. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Селюков Михаил Викторович. – Орел, 2018. – 24с.

[54] Варакса, Н.Г. Теория и методология формирования налогового механизма реализации налоговой политики на макро- и микроуровне в сельском хозяйстве: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: спец. 08.00.10 / Варакса Наталия Геннадьевна. – Орел, 2011. – 48с.

[55] Таблица составлена автором

[56]Дюкина, Т.О. Налоговый механизм как основа внутреннего устройства налоговой системы / Т.О. Дюкина // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. – 2017. – № 2 (82). – С. 59-67.

[57] Жейренова, А.С. Налоговый механизм и его использование в целях повышения налоговых поступлений / А.С. Жейренова // Вестник Кыргызского национального аграрного университета им. К.И. Скрябина. – 2018. – № 2 (47). – С. 31-34.

[58]Петушенко, Д.Е. Теоретические аспекты формирования налогового механизма / Д.Е. Петушенко // Ученые заметки ТОГУ. – 2019. – Т. 10. – № 1. – С. 95-100.

[59]Чернышева, Н.И. Налоговый механизм как действенный инструмент обеспечения региональных экономических интересов / Н.И. Чернышева // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2007. – № 2 (24).– С. 70-74.

На сегодняшний день отсутствуют законодательные и нормативные требования к функционированию налогового механизма, что приводит к большому количеству подходов к идентификации его элементов (табл. 1.11).

Таблица 1.11 – Суждения авторов об элементах налогового механизма[60]

Элементы	Варакса Н.Г.[61]	Дюкина Т.О.[62]	Жейренова А.С.[63]	Калашникова И.В., Малинин С.А., Резвушкин С.В.[64]	Петушенко Д.Е.[65]	Чернышева Н.И.[66]
Налоговое планирование и прогнозирование	+	+	+	+	+	–
Налоговое регулирование	+	–	+	+	+	+
Налоговый анализ	+	+	+	–	–	–
Налоговый контроль	+	+	+	+	+	–
Налоговый аудит	+	–	–	–	–	–
Налоговый учет и отчетность	+	–	–	–	–	–
Налоговая оптимизация	+	–	–	–	–	–
Правовое, кадровое и информационное обеспечение	–	+	+	–	–	–
Методы организации и управления	–	+	–	–	–	–
Мониторинг	–	+	–		–	–
Налоговые институты	–	–	–	–	–	+
Методологический инструментарий (теории и концепции)	–	–	–	–	–	+

[60]Таблица составлена автором

[61] Варакса, Н.Г. Теория и методология формирования налогового механизма реализации налоговой политики на макро- и микроуровне в сельском хозяйстве: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: спец. 08.00.10 / Варакса Наталия Геннадьевна. – Орел, 2011. – 48с.

[62]Дюкина, Т.О. Налоговый механизм как основа внутреннего устройства налоговой системы / Т.О. Дюкина // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. – 2017. – № 2 (82). – С. 59-67.

[63] Жейренова, А.С. Налоговый механизм и его использование в целях повышения налоговых поступлений / А.С. Жейренова // Вестник Кыргызского национального аграрного университета им. К.И. Скрябина. – 2018. – № 2 (47). – С. 31-34.

[64] Калашникова, И.В. Налоговый механизм и его влияние на экономику Российской Федерации / И.В. Калашникова, С.А. Малинин, С.В. Резвушкин // Инновационная наука. – 2015. – № 10-2. – С. 59-63.

[65]Петушенко, Д.Е. Теоретические аспекты формирования налогового механизма / Д.Е. Петушенко // Ученые заметки ТОГУ. – 2019. – Т. 10. – № 1. – С. 95-100.

[66]Чернышева, Н.И. Налоговый механизм как действенный инструмент обеспечения региональных экономических интересов / Н.И. Чернышева // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2007. – № 2 (24). – С. 70-74.

Анализ научных работ отечественных ученых показал, что они солидарны в отношении таких элементов, как налоговое планирование и прогнозирование, налоговое регулирование, налоговый контроль. Вместе с тем считаем, необходимым к этим слагаемым добавить налоговый менеджмент и налоговый процесс (рис. 1.6).

Рисунок 1.6 – Элементы, формирующие налоговый механизм[67]

Слагаемые налогового механизма, осуществляя коммуникации между собой, создают гармоничную систему, которая зависит от методического инструментария реализации самого механизма.

Налоговое прогнозирование, основывающееся на процессном подходе, и представляющее собой сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенного государственно-властными полномочиями и органами государственного управления, направленное на разработку прогнозных параметров налоговой политики, реализуется через использование эконометрических методов, которые базируются на выделении и изучении временных рядов, а также применении детерминических прогнозов и экспертного анализа.

[67] Рисунок составлен автором

К объектам налогового прогнозирования можно отнести группы однородных отраслей народного хозяйства, многообразные связи между социальными группами, действия субъектов налоговых коммуникаций, способность экономических субъектов платить налоги. Субъектами налогового прогнозирования является государственный аппарат, наделенный государственно-властными полномочиями на общегосударственном, региональном и местном уровнях. В качестве предмета налогового прогнозирования выступают отношения в области экономики и финансов между субъектами налогового процесса, а также качественные и количественные показатели, характеризующие налоговую политику (налоговый федерализм, налоговая нагрузка, налоговый потенциал).

Налоговое прогнозирование должно основываться на следующих основополагающих допущениях:

– принцип альтернативности, который предусматривает выработку, выделение и изучение нескольких возможных вариантов прогнозных параметров налоговой политики и выбор наиболее оптимального, применительно к обозначенным цели и задачам;

– принцип системности, предусматривающий обеспечение взаимной увязки и соподчиненности всех слагаемых налогового прогнозирования при разработке прогнозных параметров налоговой политики;

– принцип законности, означающий, что прогнозирование необходимо осуществлять строго в соответствии с нормативными и законодательными регулятивами;

– принцип адекватности, который предусматривает, что при разработке прогнозных параметров налоговой политики нужно использовать модели, соответствующие реальным процессам;

– принцип целенаправленности означает нацеленность на определенный результат.

Налоговое прогнозирование достаточно сложный процесс, включающий в себя несколько стадий (рис. 1.7).

Налоговое планирование, базирующееся на процессном подходе, представляет собой сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенного государственно-властными полномочиями и органами государственного управления, направленное на идентификацию величины доходов, собираемых государством в виде налогов в соответствии с заданными параметрами налогового потенциала. Налоговое планирование реализуется, как через использование традиционных общенаучных методов, так и статистического инструментария.

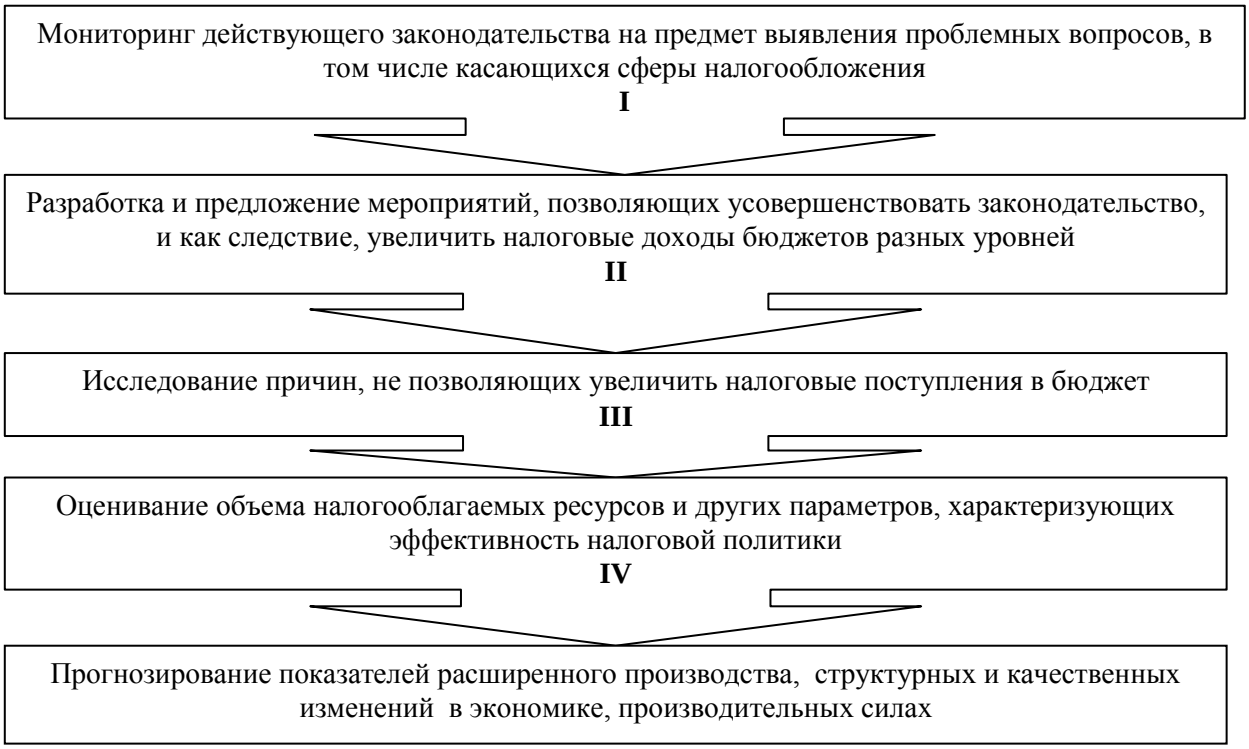


Рисунок 1.7 – Стадии налогового прогнозирования[68]

К объектам налогового планирования следует отнести группы однородных отраслей народного хозяйства, денежные средства, их эквиваленты, находящиеся в распоряжении налогоплательщиков, а также их притоки и оттоки. Субъектами налогового планирования является государственный аппарат, наделенный государственно-властными полномочиями на общегосударственном, региональном и местном уровнях. В качестве предмета

[68] Рисунок составлен автором

налогового планирования выступают отношения в области экономики и финансов между субъектами налогового процесса.

Налоговое планирование должно основываться на следующих идеях, образующих фундамент налоговых отношений:

– принцип законности, означающий, что прогнозирование необходимо осуществлять строго в соответствии с правовыми актами РФ;

– принцип оперативности, предусматривающий быстрое принятие решения в части планирования прогнозных параметров налоговой политики;

– принцип перспективности, означающий планирование прогнозных параметров налоговой политики на среднесрочный или долгосрочный период;

– принцип альтернативности, который предусматривает выработку, выделение и изучение нескольких возможных вариантов прогнозных параметров налоговой политики и выбор наиболее оптимального, применительно к обозначенным цели и задачам;

– принцип экономической обоснованности, означающий обеспечение при планировании соразмерности ограничения экономических интересов участников налоговых отношений.

Налоговое планирование в своем движении проходит несколько этапов (рис. 1.8).

Составным элементом налогового механизма является налоговое регулирование, представляющее собой сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями и органами государственного управления, базирующееся на процессном подходе и направленное на разработку проектных решений в части тактической корректировки налоговой политики государства. Налоговое регулирование, также иначе можно трактовать, как особую модель перераспределения чистой стоимости всех товаров и услуг, созданных в стране через использование разнообразных инструментов. Применение налогового регулирования можно обосновать выполнением налогами регулирующей функции.

Рисунок 1.8 – Этапы налогового планирования[69]

Налоговое регулирование реализуется через использование такого методического инструментария, как налоговая амнистия, налоговые каникулы, механизм изменения сроков уплаты налогов, временное освобождение от уплаты налогов и др.).

К объектам налогового регулирования следует отнести группы однородных отраслей народного хозяйства, денежные средства, их эквиваленты, находящиеся в распоряжении налогоплательщиков, а также их притоки и оттоки. Субъектами налогового регулирования является государственный аппарат, наделенный государственно-властными полномочиями на общегосударственном, региональном и местном уровнях. Отношения в области экономики и финансов между субъектами налогового процесса выступают предметом налогового регулирования.

При осуществлении налогового регулирования нужно придерживаться следующих основополагающих допущений:

[69] Рисунок составлен автором

– принцип экономической обоснованности, который предусматривает обеспечение при планировании соразмерности ограничения экономических интересов субъектов отношений, урегулированных налоговым правом;

– принцип оптимальной эффективности, который означает, что действия государственного аппарата в сфере налогообложения должны приносить наибольшую пользу обществу;

– принцип нахождения баланса интересов субъектов отношений, регулируемых налоговым правом, означающий, что между налогоплательщиками и государственными органами, была гармония в части изъятия законно установленных налогов и сборов.

Можно выделить несколько этапов в проведении налогового регулирования (рис. 1.9).

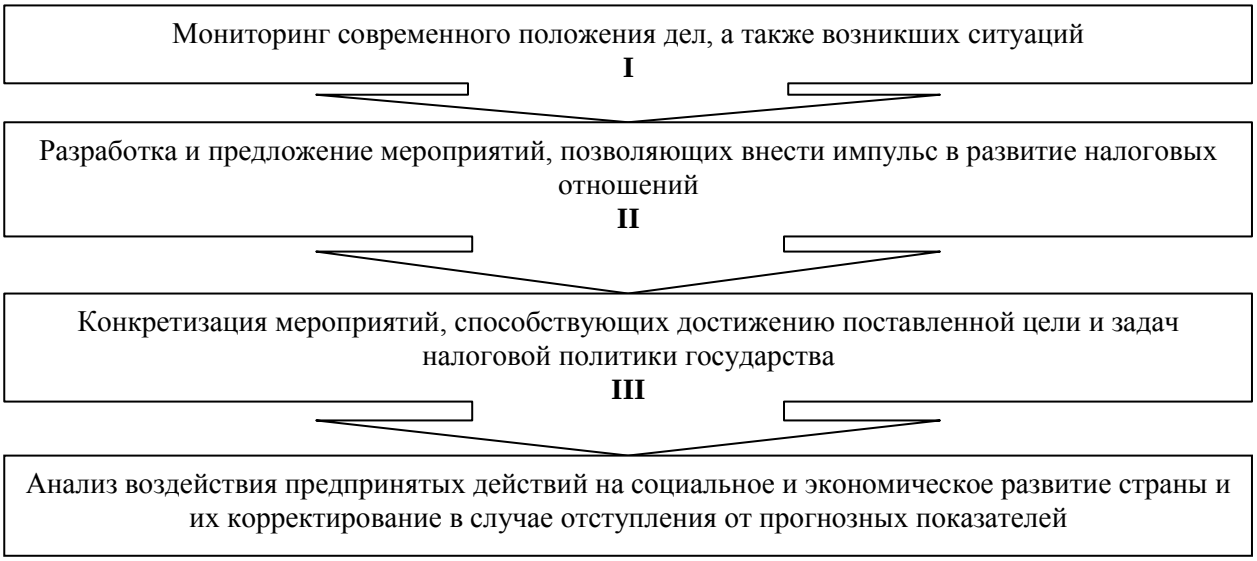


Рисунок 1.9 – Этапы налогового регулирования[70]

Функционирование налогового механизма невозможно без налогового контроля, представляющего собой сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями и органами государственного управления, базирующееся на процессном подходе и направленное на выполнение контрольных функций, в результате которых вырабатываются мероприятия, которые должны обеспечить

[70] Рисунок составлен автором

достижение целевой установки, задач налоговой политики государства. Применение налогового контроля можно обосновать выполнением налогами контрольной функции.

Через налоговый контроль, который реализуется в виде налоговых проверок (камеральных, выездных, встречных), налогового мониторинга, экономического анализа, осуществляется проверка соблюдения участниками налоговых отношений норм налогового права. Целевой установкой такого вида контроля является обнаружение, профилактика, недопущение правонарушений в налоговой сфере со стороны всех участников налогового процесса. Но в данном случае, на первое место выдвигаются интересы государства, которое должно выполнить взятые на себя обязательства, в том числе за счет налоговых поступлений в бюджет.

Объектом налогового контроля является совокупность реальных действий всех участников налоговых отношений. Субъектами налогового контроля выступают государственный аппарат, наделенный государственно-властными полномочиями на общегосударственном, региональном и местном уровнях. К предметам налогового контроля можно отнести объекты обложения, т.е. прибыль, доход, имущество, операции по реализации товаров, работ, услуг, все виды отчетности и налоговые обязательства налогоплательщиков, плательщиков сборов.

Налоговый контроль должен базироваться на следующих основных положениях, образующих фундамент налоговых отношений:

– принцип реального действия налогового права, означает, что контроль нужно осуществлять строго в соответствии с законодательством РФ, соблюдая права и обязанности участников налоговых отношений, а привлечение к ответственности допускается по основаниям, предусмотренным законом;

– принцип юридического равенства предполагает, что все участники налоговых отношений наделены одинаковыми юридическими возможностями;

– принцип гласности, в соответствии с которым все контрольные мероприятия проходят открыто, все участники налоговых отношений имеют доступ к информации;

– принцип ответственности предусматривает, что все участники налоговых отношений должны отвечать за свои реальные действия, если они нарушают законы о налогах и сборах;

– принцип первенства защиты прав и интересов участников налоговых отношений, согласно которому, государство должно гарантировать административную и судебную защиту налогоплательщикам и плательщикам сборов в случае нарушения их законных прав и интересов.

Налоговый контроль осуществляется в несколько этапов (рис. 1.10).

Рисунок 1.10 – Этапы налогового контроля[71]

В условиях неопределенности и возрастающего риска, усиливается значение налогового менеджмента, как элемента налогового механизма. Во-первых, налоговый менеджмент можно рассматривать как действенную систему управления отношениями, возникающими в сфере налогообложения, способную обеспечить достижение целевой установки, задач и параметров налоговой политики государства. Во-вторых, налоговый менеджмент нужно

[71] Рисунок составлен автором

воспринимать как процесс принятия соответствующих решений на основе данных системы управления налоговыми поступлениями в бюджет.

Объектами налогового менеджмента выступают притоки финансовых ресурсов в бюджет страны в виде налогов и сборов. К субъектам налогового менеджмента следует отнести государственный аппарат, наделенный государственно-властными полномочиями и органы государственного управления, имеющие отношения к налоговой сфере. Предмет налогового менеджмента – объективно складывающиеся отношения между субъектами по поводу налогов и сборов, а также доходы, собираемые государством в виде налогов и сборов.

Функционирование налогового менеджмента должно осуществляться на следующих принципиальных основах:

– принцип динамизма, в соответствии с которым выполняемые функции системы управления должны перестраиваться с учетом изменений, возникающих во внешней среде;

– принцип многовариантности предполагает, что из совокупности рассматриваемых и предлагаемых решений важно выбрать одно, позволяющее наиболее эффективно достичь целевой установки налоговой политики государства;

– принцип учета факторов риска означает, что в системе управления необходимо правильно и своевременно идентифицировать риски, т.е. выявлять, всесторонне анализировать, оценивать;

– принцип комплексности подразумевает важность глобального масштабирования всей управляемой системы, включая её подсистемы;

– принцип обратной связи, в соответствии с которым входные воздействия в процессе управления корректируются на базе сведений о выходе управляемой системы;

– принцип законности, означающий, что управление в сфере налогообложения необходимо осуществлять строго в соответствии с налоговым правом.

Налоговый менеджмент реализуется последовательно через прохождение нескольких этапов (рис. 1.11).

Рисунок 1.11 – Этапы налогового менеджмента[72]

При реализации налогового менеджмента используется методический инструментарий, в том числе диагностика деятельности в налоговой сфере, налоговое регулирование, контроль, планирование, оценивание ситуаций неопределенности.

Функционирование налогового механизма невозможно без упорядоченной, правовой регламентации деятельности в сфере налогообложения, которая называется налоговым процессом. Носители налоговых прав и обязанностей, а также государственный аппарат, наделенный государственно-властными полномочиями и органы государственного управления в области налогообложения, которые напрямую формируют и реализуют налоговую политику, вступают в налогово-процессуальные правоотношения. При этом они должны соблюдать налогово-процессуальные нормы, вытекающие из законодательства РФ. Как и любая другая деятельность,

[72] Рисунок составлен автором

налоговый процесс должен осуществляться при соблюдении следующих принципов:

– принцип законности, означающий, что носители налоговых прав и обязанностей, а также государственный аппарат, наделенный государственно-властными полномочиями и органы государственного управления в области налогообложения должны строго действовать в соответствии с правовыми актами РФ;

– принцип публичности, предполагающий, что все процессуальные налоговые директивы, налогово-процессуальные правовые коммуникации являются открытыми и гласными;

– принцип оперативности, при котором в порядок действий органов государственной исполнительной власти, должны вноситься своевременные коррективы в зависимости от изменяющихся геополитических, экономических условий;

– принцип экономической эффективности, который означает, что действия государственного аппарата, наделенного государственно-властными полномочиями и органов государственного управления в области налогообложения должны приносить наибольшую пользу обществу;

– принцип профессиональной компетентности, предусматривающий постоянное поддержание должностными лицами знаний и навыков на высоком уровне;

– принцип приоритета защиты прав и интересов участников налоговых отношений, согласно которому, государство должно гарантировать административную и судебную защиту налогоплательщикам и плательщикам сборов в случае нарушения их законных прав и интересов.

Таким образом, исследование категориального аппарата и источников построения налоговой политики в ретроспективе позволило сделать следующие выводы:

– налоговая политика является частью государственной экономической политики. Термин «налоговая политика» упоминается во многих

законодательных и нормативных актах, но официального определения на сегодняшний день не имеет. Поэтому, считаем необходимым высказать авторскую позицию по этому поводу и идентифицировать налоговую политику как сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны;

– концептуальные основы налоговой политики формируют её цель, задачи, принципы, субъекты и объекты, методический инструментарий, а также ключевой регулятор, в качестве которого выступает налоговый механизм, вбирающий в себя совокупность инструментов, позволяющих регулировать налоговые обязательства и реализовывать директивные направления налоговой политики. Кроме того, налоговым механизмом можно считать систему экономических отношений, регламентирующую налоговую сферу, функционирование налогового федерализма и межбюджетных отношений, а также как инструментарий администрирования в налоговой сфере. Предложены дополнительные элементы налогового механизма налоговой политики (налоговый менеджмент и налоговый процесс), отсутствующие ранее в исследованиях отечественных ученых Н.Г. Варакса, Т.О. Дюкиной, А.С. Жейреновой, И.В. Калашникова, С.А. Малинина, С.В. Резвушкина, Д.Е. Петушенко, Н.И. Чернышевой.

Слагаемые налогового механизма, осуществляя коммуникации между собой, создают гармоничную систему, которая зависит от методического инструментария реализации самого механизма.

1.3 Оценка теорий налогообложения с позиции социального государства[73]

Интерес вызывает исследование теорий налогообложения с позиции социального государства. Но прежде, необходимо рассмотреть, что собой представляет понятие «социальное государство». Первым, кто ввел этот термин в научное обращение, был Л. фон Штейн. Это произошло еще в 1850 году. Автором была провозглашена идея, что при социальном государстве, суверенная организация публичной власти должна обеспечивать равенство при пользовании различными благами для всех социальных групп населения, а также для каждого конкретного члена социума. Социальное государство должно стимулировать развитие всех своих граждан в экономическом и общественном плане, поскольку прогресс в достижении своей цели одного члена общества выступает условием развития другого.

Теория социального государства была принята за основу во многих странах мира при формировании системы права, правовой культуры и правореализации. На законодательном уровне закреплены не только личностные, политические, социальные и экономические права и свободы человека, но и задекларировано обеспечение гарантий реализации этих норм. Так, например, в ст. 7 Конституции Российской Федерации задекларировано, что наше государство признается социальным, то есть политика направлена на создание условий, которые должны обеспечить гражданам достойную жизнь и свободное развитие личности[74].

---

[73]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Налоги как инструмент государственной политики в снижении уровня социально-экономической дифференциации в обществе / М.В. Селюков // ОБРАЗОВАНИЕ – НАУКА – ПРОИЗВОДСТВО: материалы VI Всероссийской научно-практической конференции (с международным участием), 18 ноября 2022 г. В 2-х томах. Том 2. – Чита: ЗабИЖТ ИрГУПС, 2022. С. 112-117;
Селюков, М.В. Социальное государство и налоги / М.В. Селюков // Давыдовские чтения. Тренды и перспективы цифровой экономики: финансовые технологии и безопасность: материалы Всерос. науч.-прак. конф. (г. Орёл, 20 июня 2022 г.) / Министерство науки и высшего образования Российской Федерации, ОГУ имени И.С. Тургенева; редкол.: Л.В. Попова [и др.]. – Орёл: ОГУ имени И.С. Тургенева, 2022. С. 87-93;
Селюков, М.В. Анализ теорий налогообложения с позиции социального государства / М.В. Селюков // Вестник академии знаний. – 2022. – № 51 (4). – С. 442-450.

[74] Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

Отечественные ученые С.В. Белозерцев[75], Н.А. Волгин, Н.Н. Гриценко, Ф.И. Шарков[76], Ю.Д. Гранин[77], В.Б. Коженевский[78] (Приложение 11) , исследуя феномен социального государства, высказывают единое мнение, что оно характеризуется приоритетом социальной функции государства, его особой ролью в экономике. Вместе с тем, некоторые экономисты считают, что социальному государству присущи определенные характеристики. Так, например, А.В. Аронов[79] к ним относит: высокий уровень расходов на оплату труда от ВВП в целом по стране, гармоничность доходов населения, хорошую социальную защищенность граждан в виде гарантированных выплат со стороны государства, значительную долю расходов на здравоохранение и образование в бюджете страны, стабильное экономико-социальное развитие, в том числе через продуманную налоговую политику. Основные показатели, характеризующие социальное государство обобщены и представлены в табл. 1.12.

Если брать показатель «Расходы по оплате труда в ВВП», то признаками социального государства обладают: Швейцария (58,7%), Германия (53,8%), США (53,1%), Франция (51,5%), Канада (50,4%). По осуществляемым расходам на образование и здравоохранение в тройку лидеров можно отнести Норвегию, Швецию, Финляндию.

Следует отметить, что государство, ориентированное на социализацию, может характеризовать показатель, связанный с налогообложением, а именно ставки налогов и доля налогов в доходах консолидированного бюджета страны. Прежде всего, речь идет о повышенных ставках подоходного налога на доходы достаточно богатых граждан страны и большой доле налоговых поступлений в государственный бюджет.

---

[75]Белозерцев, С.В. Социальное государство или социальное бедствие? / С.В. Белозерцев // Вестник Московского государственного открытого университета. Москва. Серия: Экономика и право. – 2011. – № 3. – С. 85-91.

[76]Волгин, Н.А.Социальное государство: Учебник: [Для вузов по специальности «Соц. работа»] / Н.А. Волгин, Н.Н. Гриценко, Ф.И. Шарков. – М.: Дашков и Ко, 2003. – 414с.

[77]Гранин, Ю.Д. Социальное государство «для своих»? / Ю.Д. Гранин // Свободная мысль. – 2019. – № 3 (1675). – С. 117-126.

[78]Коженевский, В.Б. Социальное правовое государство / В.Б. Коженевский // Вестник Омского университета. Серия: Право. – 2007. – № 2 (11). – С. 4-9.

[79] Аронов, А.В. Исходные теоретические основы налоговой политики социального государства / А.В. Аронов // Экономика и управление. – 2009. – № 3 S6. – С. 74-76.

Таблица 1.12 – Показатели за 2018 год, характеризующие социальное государство по некоторым странам мира[80]

Страны	Расходы по оплате труда в ВВП, %	Оплата труда в расходах государственного бюджета, %	Государственные расходы на, в % к ВВП		Расходы в государственном бюджете на, в %		Доля налогов в доходах бюджета, в %	Индекс Джини, в %
			образование	здравоохранение	образование	здравоохранение		
Россия	45,7	28,1	3,7	3,4	10,0	9,2	53,3	41,1
Австрия	48,5	21,7	5,4	7,5	9,8	16,8	56,2	-
Беларусь	49,7	27,3	4,9	4,2	13,3	11,6	56,1	27,2
Бельгия	49,3	23,2	6,4	8,0	11,9	14,6	30,6	-
Болгария	-	26,2	4,1	4,2	9,7	13,6	22,6	40,4
Чехия	43,5	23,4	3,9	5,9	11,4	18,7	38,1	-
Дания	50,9	30,1	7,8	8,5	12,6	16,3	86,3	-
Германия	53,8	17,0	4,9	8,7	9,4	16,3	52,7	-
Эстония	-	30,2	5,0	4,8	15,8	13,1	55,8	30,4
Испания	45,8	24,7	4,2	6,3	9,7	14,3	59,1	34,7
Франция	51,5	21,8	5,5	8,7	9,1	14,5	57,2	
Италия	40,3	19,5	4,0	6,5	8,2	14,1	62,5	35,9
Латвия	49,8	28,0	4,4	3,4	15,1	10,5	58,0	35,6
Венгрия	43,2	23,6	4,7	4,7	11,0	10,1	57,2	30,6
Нидерланды	47,7	19,1	5,2	6,5	12,1	18,0	57,0	-
Польша	39,5	25,9	4,6	4,5	12,0	11,6	53,0	29,7
Португалия	44,6	23,8	5,0	5,9	10,5	14,5	59,8	
Румыния	39,9	31,7	-	-	9,0	13,3	48,3	36,0
Словения	51,0	26,1	-	-	12,4	15,1	49,6	24,2
Финляндия	45,9	23,7	6,4	7,1	10,4	13,2	59,1	-
Швеция	47,7	26,9	7,6	9,2	13,9	14,0	82,5	-
Норвегия	46,4	30,7	7,9	8,9	11,0	16,8	53,0	-
Молдова	40,1	25,9	5,4	5,3	17,6	13,1	64,9	30,8
Украина	43,4	23,8	6,0	3,2	14,2	7,9	65,9	26,5
Швейцария	58,7	23,4	5,1	3,8	15,6	6,7	63,3	-
США	53,1	24,3	5,0	8,6	15,7	24,6	62,5	41,4
Канада	50,4	30,2	5,3	7,8	-	-	71,0	-

Данные табл. 1.12 свидетельствуют, что лидерами по этому показателю являются: Дания – максимальная ставка подоходного налога – 55,9%, доля налогов в бюджеты страны – 86,3%; Германия – максимальная ставка

[80] Таблица составлена автором на основании статистических данных Россия и страны мира. 2020: Стат.сб./Росстат. – М., 2020. – 385с. // https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/VMMhKbGo/world2020.pdf

подоходного налога – 47,5%, доля налогов в бюджеты страны – 52,7%; Италия – максимальная ставка подоходного налога – 47,1%, доля налогов в бюджеты страны – 62,5%; Швеция – максимальная ставка подоходного налога – 52,2%, доля налогов в бюджеты страны – 82,5%; Финляндия – максимальная ставка подоходного налога – 51,3%, доля налогов в бюджеты страны – 59,1%.

Интерес вызывает рассмотрение коэффициента (или индекса) итальянского статистика К. Джини, который характеризует степень неравенства доходов граждан в стране, но вместе с тем, который не отражает богатство самой страны. По данным 2018 года в России, Болгарии, США индекс Джини составлял более 40%, что свидетельствует о неравномерности распределения богатства между населением указанных стран.

Несправедливо порой и уплачиваются налоги, предусмотренные налоговым законодательством. Так, например, в России, с введением с 1 января 2001 года пропорциональной ставки подоходного налога, богатых и бедных уравняли, они стали платить налог по одинаковой ставке в размере 13%. Понятно, что в абсолютном значении сумма налога у более обеспеченных категорий граждан значительно превышала величину обязательных платежей у лиц с низкими доходами, но в относительном значении они были равны.

Следует отметить, что налоги, появившиеся с возникновением государства, не перестают быть предметом научного осмысления и познания со стороны ученых, рассматривающих их с различных позиций. Как осознанную общественную необходимость налоги изучают философы, как системообразующую категорию налогового права исследуют юристы, социально-политические аспекты налогообложения обсуждают социологи. В результате, сформировался комплекс знаний и представлений о налогах, их мире, месте и роли в экономико-политической и социальной жизни социума, который получил название «налоговые теории». Н.Г. Леонова идентифицирует их как «различные модели построения налоговых систем государства в

зависимости от признания за налогами того или иного назначения».[81] Высказанные идеи и мысленные представления о налогах создали целый ряд теорий налогообложения, в основу которых были положены их свойства. Выделяют общие и частные теории налогообложения (рис. 1.12).

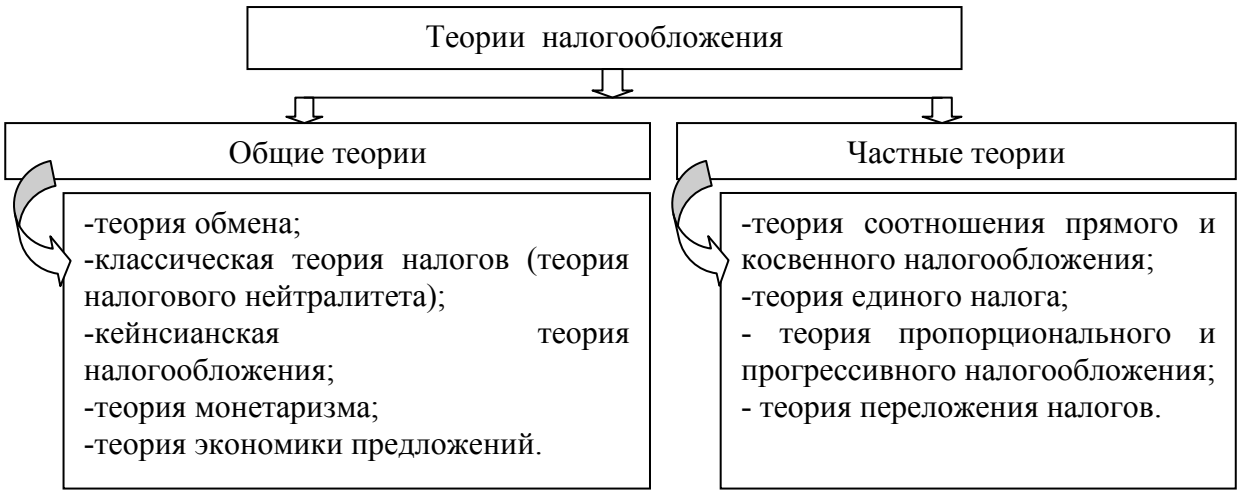


Рисунок 1.12 – Классификация системы знаний о налогах и налогообложении[82]

Общие теории дают ответы на вопросы, возникающие при рассмотрении налогообложения в целом, и имеют много разновидностей. Частные теории призваны раскрыть отдельные аспекты по исчислению и уплате конкретных налогов, как прямых, так и косвенных. Исходя из научных школ, все теории налогообложения можно подразделить на три группы (табл. 1.13).

Согласно взглядам ученых, придерживающихся концепции теории обмена, налоги рассматриваются как средство, с помощью которого люди, объединенные в социум, рассчитываются с государством за оказанные им услуги. Другими словами, государственная власть, обладающая аппаратом управления и принуждения, взамен уплаченных гражданами налогов, гарантирует им безопасность от чего-либо, судебную защиту прав и законных интересов личности, соблюдения нормативно-правовых норм. В данном случае

[81] Леонова, Н.Г. История и теория налогообложения: учеб. пособие / Н.Г. Леонова. − Хабаровск: Изд-во Тихоокеан. гос. ун-та, 2016. – 83с.
[82] Рисунок составлен автором

отношения по установлению и уплате налогов, возникающие между государством и субъектом налогообложения признаются одной из форм товарно-денежных отношений.

Таблица 1.13 – Сущность и представители теорий налогообложения[83]

№ п/п	Группы теорий	Комментарий	Представители
1	*Теории обмена* (атомистическая теория, теория наслаждения, теория страхового платежа, теория удовлетворения коллективных потребностей, теория солидарности, теория социальной возвратности налога)	Налоги выступают как средство платежа за оказанные социуму государством услуги	Шарль Луи де Монтескьё, Томас Гоббс, Ж.-Ж. Руссо, Б. Спиноза, Вольтер (Франсуа Мари Аруэ), Оноре Габриель Рикети Мирабо, Жан Шарль Леонар де Сисмонди, В. Пети, Адольф Тьер, Джон Рамсей Мак-Куллох, Э. Селигман,Л. Штейн, Ф. Нитти, А. Вагнер
2	*Теории налога как регулятора экономики* (теория встроенного бюджетного регулятора, теория экономики предложения, теория «налоги – средство уравнивания доходов», доктрина солидарности),	Налоги рассматриваются как средства воздействия на экономическое развитие страны	Джон Мейнард Кейнс, А. Хансен, Дж. Робинсон, Х. Халлер, Ф. Ноймарк Милтон Фридман, Артур Лаффер
3	*Теории налога как источника государственного дохода* (теория налогового нейтралитета, т.е. классическая теория налогов (или неоклассическая) теория экономики предложений, теория монетаризма).	Налоги рассматриваются как источник государственного дохода	Адам Смит, Давид Рикардо

Атомистическая теория налогообложения является разновидностью теории обмена. Согласно этой системе взглядов, налог выступает предметом договора между государством и населением страны. Суверенная организация публичной власти берет на себя обязательство по предоставлению гражданам определенных благ, например, в сфере образования, здравоохранения. Взамен социум позволяет устанавливать и вводить обязательные налоговые платежи.

В теории наслаждения просматривается тот же подход, что и в атомистической теории. Граждане вынуждены платить налоги, получая в обмен

[83] Таблица составлена автором

наслаждения от пользования общей городской инфраструктурой, обеспечения сохранности жизни, чести, достоинства. Высшую степень удовольствия населению обеспечивают работы, обусловленные общественной потребностью, народное образование, состояние защищенности от внутренних и внешних социальных опасностей.

Налоги с позиций теории страхового платежа рассматриваются как плата граждан за страхование, которое осуществляют государственные органы от рисков, связанных с войной, геополитическими конфликтами, нарушением общественной безопасности и др. В данном случае налоги отличаются от обычного страхования тем, что они не гарантируют налогоплательщику выплату в случае наступления страхового случая, они призваны выступить источником финансирования затрат, которые несет государство по обеспечению обороноспособности страны, охране правопорядка, соблюдению принципа законности правосудия и т.п.

Часть ученых придерживаются в налогообложении теории коллективных потребностей, которая возникла в связи с увеличением налогового бремени, спровоцированного ростом государственных расходов. В данном случае государство рассматривается как участник экономических отношений, который призван содействовать реализации коллективных потребностей своих подданных. Государство реализует свои функции в экономической, социальной и политической сферах через систему предприятий, и организаций, которые функционируют на экономической и правовой базе государственной собственности, тем самым удовлетворяя коллективные (общественные) потребности. Обязательные платежи в виде налогов определены самим государством и служат для него источником средств, за счет которых удовлетворяются коллективные потребности членов общества. Сторонники этой концепции оправдывают принудительный характер налогообложения и расширение сферы действий государства. Используя соответствующий инструментарий, государственные органы вмешиваются в процесс производства, потребления, распределения и обмена товаров или услуг, а также

регулируют налогообложение субъектов экономики, увеличивая налоговую нагрузку на них, объясняя это тем, что они тем самым, аккумулируя средства в виде налогов, пытаются удовлетворить общественные потребности. Данная теория послужила основой для формирования новой концепции, называемой «идея солидарности». Сторонники этой доктрины рассматривали налоги уже не только с фискальной позиции, оправдывающей их необходимостью аккумулирования средств в бюджете страны для финансирования потребностей граждан, но и с позиций перераспределения общей стоимости всех товаров и услуг, произведенных экономикой между различными слоями населения, исходя из их материального положения.

Разновидностью теории обмена можно считать теорию социальной возвратности налога, согласно которой налоговые платежи, взимаемые с налогоплательщиков, им же и возвращаются, только уже в виде различных государственных услуг и материальных благ. Налоги, поступающие в бюджет, направляются на развитие комплекса отраслей производства и сохранение ценностей материальной и духовной культуры.

Вторая группа теорий включает в себя концепции, которые рассматривают налоги как управляющее устройство экономических отношений. Сторонники этой доктрины на первый план выдвигают идею, согласно которой налоги являются регулятором развития экономики государства. Рассмотрим некоторые из них.

Теория встроенного бюджетного регулятора, разработанная Дж. М. Кейнсом, для устранения проблем, существующих в экономике и выражающихся, например, в росте безработицы, появлении избыточной величины капитала, отсутствии потребительского спроса, сокращении производства, предлагает использовать налоги. Например, воздействовать на процессы, происходящие в экономике, посредством снижения или увеличения налоговых ставок, введения налоговых преференций и особых налоговых режимов. Все это, по мнению ученых, должно привести к росту платежеспособного спроса со стороны населения и установлению гармонии

между желанием, возможностью покупателя купить товар и объемом производства. По мнению сторонников этой концепции, суверенная организация публичной власти за счет налогов должна увеличивать свои расходы, а также подталкивать частных инвесторов к росту инвестиций, тем самым пытаясь компенсировать дефицит спроса на средства производства и предметы потребления. При экономическом подъеме предлагается увеличивать налоговую нагрузку на участников хозяйственной деятельности, отчуждая принадлежащие им денежные средства в пользу государства. При обострении кризисной ситуации в стране, наоборот, экономисты советуют снижать тяжесть налогообложения, стимулируя тем самым рост потребности населения в товарах, работах и услугах, а также инвестиционной активности предпринимателей, что в совокупности способствует активизации производства. Таким образом, налоговые платежи выступают в качестве инструмента бюджетного регулирования, способного стабилизировать экономические отношения. Рассматриваемая теория нацеливает государство, т.е. основной институт политической системы общества на динамичное управление процессами, происходящими в экономике через воздействие на потребительский спрос и производство материальных и нематериальных благ.

Большая роль отводится налогам как регулятору экономических систем сторонниками теории экономики предложения. Согласно их позиции, чрезмерная налоговая нагрузка не стимулирует развитие производства, а приводит к снижению активности населения по созданию новых компаний, поскольку через налоги государство изымает средства у предпринимателей, которые бы пошли на развитие бизнеса. Рост уровня фискальных платежей, взимаемых с налогоплательщиков, способствует увеличению доходной части государственного бюджета, но до определенного предела. При превышении этой предельной величины, налоги перестают быть двигателем в развитии производства. Физические и юридические лица, выступающие в качестве налогоплательщиков, теряют заинтересованность в уплате налоговых платежей, начинают предпринимать меры по сокращению налоговой базы, что приводит к

уменьшению общенациональных доходов, формируемых государством за счет налогов и сборов. Вследствие этого, экономисты предлагают сокращать количество налогов, более продуманно устанавливать налоговые ставки, т.е. предпринимать определенные меры по росту добросовестности налогоплательщиков. В результате таких мероприятий, возрастает деловая активность предпринимателей и занятость населения, увеличиваются потребительские и инвестиционные расходы, что приводит к реальному росту валового внутреннего продукта (ВВП) и налоговых поступлений в бюджет.

Интерес вызывает теория, согласно которой налоги рассматриваются как средство уравнивания доходов. Сторонники этой концепции предлагают развитие налоговой системы и совершенствование государственной налоговой политики осуществлять через её социализацию. Прежде всего, это касается прямых налогов, например, подоходного налога с физических лиц или налога на наследование и дарение. В частности, речь идет о применении прогрессивной шкалы налогообложения, которая, по мнению теоретиков, способна ликвидировать неравенство в налоговой сфере. Согласно этой теории, люди, обладающие значительными материальными благами, деньгами, ценностями, уплачивая налоги по повышенным ставкам, будут менее богатыми, а менее обеспеченные граждане, имеющие различные налоговые преференции, станут менее бедными. Таким образом, через принудительное изъятие большей части имущества у богатых частных собственников в пользу малоимущих граждан, государство пытается установить некую гармонию между их доходами. При этом, экономисты предостерегают, что налоги не должны быть слишком высокие, иначе, у богатых не будет мотивации вкладывать средства в производство.

Рассматриваемая теория, в некоторых странах получила развитие и обрела название «доктрина солидарности». Сторонники этой концепции транслируют, что через налогообложение трудоспособное население должно оказывать помощь детям, пенсионерам и безработным, благополучные люди обязаны поддерживать граждан, пораженных каким-либо заболеванием, жители города

должны помогать сельскому населению, богатые призваны облегчать жизнь бедным. Таким образом, через соблюдение принципов равных возможностей, справедливого распределения богатства и общественной ответственности за граждан, можно сформировать общество всеобщего благосостояния. Суть такого общества – это создание определенных условий функционирования членов общества, социальных групп, реализация их интересов, разнообразных связей и отношений с ориентацией на социализацию. Существование и развитие такого общества возможно только через взимание налогов и организацию эффективной системы контроля со стороны государства над их исчислением и уплатой. Этот конструктивный принцип доктрины солидарности был реализован в большинстве стран мира, через введение и использование прогрессивной шкалы налогообложения доходов граждан (табл. 1.14). Лишь в некоторых государствах (Болгария, Чехия, Эстония, Венгрия, Румыния) действует фиксированная, не зависящая от дохода ставка подоходного налога. До 2021 года Россия также входила в эту группу стран.

В Чехии дополнение к фиксированной ставке налога (15%), в 2013-2020 годах с доходов от занятости, бизнеса и профессиональной деятельности, превышающих среднюю заработную плату в четыре раза, взималась надбавка солидарности в размере 7%. Начиная с 2021 года, ставка налога было увеличена на 53,3%, с 15% до 23%.

В Латвии с января 2018 года прежняя фиксированная ставка в размере 23% была заменена тремя прогрессивными ставками: 20%, 23% и 31,4% (третья ставка, 31,4%, разработана как условная ставка, и она применялась к доходам только после подачи годовой налоговой декларации). С 2021 года третья ставка установлена на уровне 31,0%. Таким образом, налогообложение доходов богатых граждан Латвии увеличилось на 34,78%.

Таблица 1.14 – Максимальные установленные законом ставки подоходного налога с физических лиц (включая надбавки), в некоторых странах мира[84]

Страны	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	2021г.	2022г.
Бельгия	53,1	53,1	53,1	53,1	53,1	53,1
Болгария	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*
Чехия	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*23,0*	*23,0*
Дания	55,8	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9
Германия	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5
Эстония	*20,0*	*20,0*	*20,0*	*20,0*	*20,0*	*20,0*
Ирландия	48,0	48,0	48,0	40,0	40,0	40,0
Греция	55,0	55,0	55,0	54,0	54,0	54,0
Испания	43,5	43,5	43,5	43,5	45,5	45,0
Франция	50,2	51,5	51,5	51,5	51,5	51,5
Хорватия	42,5	42,5	42,5	42,5	35,4	35,4
Италия	47,2	47,2	47,2	47,2	47,2	47,1
Кипр	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Латвия	23,0	31,3	31,4	31,4	31,0	31,0
Литва	15,0	15,0	27,0	32,0	32,0	32,0
Люксембург	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8
Венгрия	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*
Мальта	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Нидерланды	52,0	52,0	51,8	49,5	49,5	49,5
Австрия	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Польша	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Португалия	56,2	53,0	53,0	53,0	53,0	53,0
Румыния	*16,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*
Словения	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Словакия	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Финляндия	51,4	51,1	51,1	51,1	51,3	51,3
Швеция	57,1	57,1	57,2	52,3	52,3	52,2
Исландия	46,3	46,2	46,2	46,2	46,3	46,3
Норвегия	38,5	38,4	38,2	38,2	38,2	39,4

В странах, входящих в Евразийский экономический союз, в трех из них установлены прогрессивные ставки подоходного налога (Армения, Кыргыстан, Россия) (табл. 1.15).

[84]Таблица составлена автором на основании данных Европейская комиссия, Генеральный директор по налогообложению и Таможенному союзу, База данных «Налоги в Европе», а также PWC и Налоговая администрация Норвегииhttps://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Таблица 1.15 – Ставки подоходного налога и его роль в формировании доходов консолидированного бюджета в странах, входящих в ЕЭС, в %[85]

Страны	Ставки подоходного налога	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.
Армения	Минимальная ставка – 24,4%, максимальная – 26%	26,59	26,75	25,76	27,30	25,58
Беларусь	13%	13,68	13,56	13,79	15,09	17,05
Казахстан	10%	8,55	6,87	5,95	6,31	6,35
Кыргыстан	Минимальная ставка – 5%, максимальная – 33%	6,68	6,30	7,17	6,35	6,53
Россия	Минимальная ставка – 13%, максимальная – 15%	10,71	10,48	9,79	10,02	11,23

Самая высокая ставка налога наблюдается в Кыргыстане – 33%. Несмотря на это, доля подоходного налога в налоговых поступлениях консолидированного бюджета страны в 2020 году составляла всего 6,53%. В Армении достаточно высокий уровень налогообложения доходов физических лиц, минимальная ставка установлена в размере 24,4%. Поэтому в бюджете этой страны, подоходный налог достиг в 2020 году 25,58%. В нашей стране прогрессивность в налогообложении доходов физических лиц введена относительно недавно, с 1 января 2021 года. К налоговым резидентам, чей доход превышает 5 млн. руб. в год, применяется ставка в размере 15%.

Следует отметить, что, несмотря на прогрессивный характер налогообложения доходов физических лиц в большинстве стран мира, проблема уравнивания их доходов не ликвидирована. Богатые граждане становятся еще увереннее в себе, нуждающиеся люди продолжают беднеть. Тем не менее, прогрессивное налогообложение активно используется правительствами разных стран и рассматривается ими как инструмент «справедливого налогообложения» в целях пополнения государственного бюджета.

Третья группа теорий, рассматривает налоги в качестве источника государственного дохода. Важно констатировать, что и ранее проанализированные концепции не отрицают того факта, что налоговые

[85]Таблица составлена автором на основании данных финансовой статистики Евразийского экономического союза:http://www.eurasiancommission.org/ru/act/integr_i_makroec/dep_stat/fin_stat/statistical_publications/Documents/finstat/finstat_2020.pdf и сайтов http://www.parliament.am/legislation.php?ID=4056&lang=rus&sel=show; http://service.nalog.gov.by/ru/resheniya/; https://aqjaiyq-spk.kz/ru/2019-09-16-15-43-49/2019-09-16-15-54-11;

платежи - это инструмент государства, позволяющий аккумулировать средства в бюджете для выполнения общегосударственных мероприятий. Но каждая из них находит смягчающие обстоятельства, оправдывающие налоги. Так называемая теория обмена комментирует обязанность уплачивать налоги за услуги, якобы оказываемые государством гражданам страны. Последователи теории налога как регулятора экономики рассматривают налоговые платежи как категорию, сознательно используемую государством для регулирования отношений между экономическими агентами.

К третьей группе теорий относится теория налогового нейтралитета, т.е. классическая система взглядов на экономическую сущность налогов. Суть этой теории заключается в том, что экономическая модель, основанная на свободе предпринимательской деятельности, функционирует в самоподдерживающем режиме, а налоги при этом выполняют фискальную функцию, обеспечивая пополнение бюджета страны. При этом организация публичной власти, обладающая аппаратом управления и принуждения, осуществляет контроль над общим порядком в стране, не вмешиваясь в производство, распределение, обмен, использование товаров или услуг и социальную сферу. Таким образом, налоговые платежи не должны влиять на экономику и общественную среду. В настоящее время данная теория не нашла своего применения на практике, поскольку правительствами большинства стран налоги рассматриваются, прежде всего, как источник государственного бюджета, а также как регулятор экономических отношений.

Ориентация суверенной организации публичной власти на социализацию человека в современном обществе влияет на налоговую политику государства. Так, например, в Основных направлениях налоговой политики в России на 2021 год и плановый период 2022 и 2023 годов[86] было задекларировано, что актуализация налоговой политики должна происходить, в том числе за счет повышения справедливости распределения налоговых поступлений от взимания

[86] Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов(утв. Минфином России) // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

налогов, прежде всего с добычи полезных ископаемых, а также уменьшение уровня регрессивности в налогообложении доходов, как юридических лиц, так и граждан.

Результаты исследования подтверждают, что исходя из концепций существующих научных школ, все знания о налогообложении можно распределить на три группы: теории обмена, теории налога как регулятора, теории налога как источника государственного бюджета. Вторая группа теорий включает в себя концепции, которые рассматривают, прежде всего, налоги как управляющее устройство экономических отношений. Вместе с тем, существуют взгляды, согласно которым предлагается развитие налоговой системы и совершенствование государственной налоговой политики осуществлять через её социализацию. Прежде всего, это касается прямых налогов, например, подоходного налога с физических лиц или налога на наследование и дарение. В частности, речь идет о применении прогрессивной шкалы налогообложения, которая способна ликвидировать неравенство в налоговой сфере.

Выводы по первой главе.

В целях проведения ретроспективного анализа построения налоговой политики любого государства исследованы действующие мировые модели налогообложения, произведена оценка их параметров, изложены особенности каждой из них. Анализ теоретических и эмпирических результатов исследования позволил сделать вывод, что в мире сложилось пять моделей налогообложения. При этом модель, действующая сегодня в России, вобрала в себя параметры, характерные для других мировых систем.

В работе был проведен SWOT-анализ модели налогообложения в России, результаты которого позволили выявить её преимущества и недостатки, внутренние резервы и угрозы. Комбинирование и использование прямых и косвенных налогов в России приводит к гармонизации налоговых поступлений в бюджет за счет применения разных форм внимания налогов, а также к легкости взимания налогов с потребления. В то же время происходит неравномерное распределение расходов по налоговому администрированию

прямых и косвенных налогов, несправедливое распределение налоговой нагрузки между разными категориями налогоплательщиков, и как следствие, возникает угроза нарушения бюджетной устойчивости и возможные злоупотребления со стороны должностных лиц государственных органов. Возникающие проблемы можно решить, в том числе через внедрение современных информационных технологий.

Исламское налогообложение серьезно меняет представления о налогах и сборах, их социальной направленности. Исследование сложившейся практики налогообложения в исламских государствах является перспективным для актуализации традиционного налогообложения в России с целью снижения обременительности малоимущих, социально слабых категорий граждан за счет увеличения налоговой нагрузки для более «сильных» налогоплательщиков. Кроме того, практика взимания налогов с доходов физических лиц, основанная на семейном налогообложении, сложившаяся в ряде европейских стран, также весьма интересна и может быть использована в России.

Проведя семантический анализ понятия «налоговая политика», принято решение ее трактовать как сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенной государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны

Ключевым регулятором налоговой политики является налоговый механизм, призванный управлять процессами, происходящими в экономической системе и социальной сфере, ориентируясь на достижение гармонии между фискальной и регулирующей функциями налогов, равновесия между правительственными, общественными и личными интересами участников налоговых отношений. Под налоговым механизмом следует понимать совокупность способов и форм регулирования налоговых отношений, а также инструментов и методов реализации направлений налоговой политики. Кроме того, налоговый механизм можно рассматривать одновременно, как систему

экономических отношений, регламентирующую налоговую сферу, функционирование налогового федерализма и межбюджетных отношений, а также как инструментарий администрирования в области налогообложения и налоговый менеджмент.

Классическая конструкция налогового механизма в современных реалиях с учетом мировых трендов и вызовов экономического развития требует обновления в части обогащения новыми элементами - налоговый менеджмент и налоговый процесс, с выделением по каждому из них объекта, субъекта, предмета и принципов функционирования. Слагаемые налогового механизма, осуществляя коммуникации между собой, создают гармоничную систему, которая зависит от методического инструментария реализации самого механизма.

Дана оценка и характеристика критериев социального государства, в частности, социально ориентированной должна признаваться налоговая система той страны, которая обеспечивает реализацию принципа равенства и справедливости в налогообложении с позиции оптимальности налоговых ставок и социальных гарантий, предоставляемых обществу. Развитие налоговой системы России и совершенствование государственной налоговой политики необходимо осуществлять через её социализацию.

В ретроспективе налоговая система развивалась неравномерно, теоретический анализ позволил выделить разрывы в теориях восприятия налогов и установления налогов государствами. В целях определения социальных элементов в налоговых системах проведена систематизация теорий налогообложения в три укрепленных блока – теории обмена, теории налога как регулятора экономики, теории налога как источника государственного дохода – и именно вторая группа (теории налога как регулятора экономики), идентифицирует налоги как средство уравнивания доходов. Чрез соблюдение принципов равных возможностей, справедливого распределения богатства и общественной ответственности за граждан, можно сформировать общество всеобщего благосостояния.

2 КОНЦЕПЦУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ СОЦИАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ В ЦИФРОВОЙ ЭКОНОМИКЕ

2.1 Условия цифровизации экономики и их влияние на налоговую политику государства[87]

Внедрение в повседневную жизнь граждан и предпринимательскую деятельность экономических субъектов современных информационных технологий привело к трансформации их отношений, к необходимости совершенствования государственных и сервисных услуг, включая процессы налоговой цифровизации. О важности этого вопроса говорят многие отечественные ученые, которые свои труды посвятили новой архитектуре цифровой экономики. Так, например, экономисты А.А. Володин, М.В. Иванов, А.С. Соколицын считают, что на сегодняшний день цифровая трансформация жизнедеятельности людей достигла высокого уровня, но главная проблема заключается в ограниченном использовании наиболее передовых достижений данного механизма в государственном аппарате.[88]

Согласно пп. «р» п. 4 ч. Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017-2030 гг. цифровая экономика – хозяйственная деятельность, в которой ключевым фактором производства являются данные в цифровом виде, обработка больших объемов и использование результатов анализа которых по сравнению с традиционными формами хозяйствования позволяют существенно повысить эффективность различных видов

[87]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Влияние цифровой трансформации на налоговую политику государства / М.В. Селюков // Давыдовские чтения. Тренды и перспективы цифровой экономики: финансовые технологии и безопасность: материалы Всерос. науч.-прак. конф. (г. Орёл, 20 июня 2022 г.) / Министерство науки и высшего образования Российской Федерации, ОГУ имени И.С. Тургенева; редкол.: Л.В. Попова [и др.]. – Орёл: ОГУ имени И.С. Тургенева, 2022. С. 180-187;
Селюков, М.В. Цифровая трансформация в налоговой сфере: настоящее и будущее / М.В. Селюков // Учет и статистика. – 2023. – № 1 (69). – С. 82-92.

[88] Володин, А.А. О возможностях совершенствования фискальной нагрузки на имущество физических лиц в Санкт-Петербурге / А.А. Володин, М.В. Иванов, А.С. Соколицын // Бизнес. Образование. Право. – 2021. – № 1 (54). – С. 76-82;

производства, технологий, оборудования, хранения, продажи, доставки товаров и услуг[89].

Чтобы получить оперативные сведения в формате цифр используется большой массив сквозных цифровых технологий (рис. 2.1).

Рисунок 2.1 – Виды сквозных цифровых технологий

Предметом, поддерживающим принятие решения в реальном времени, является сбор и анализ большого массива информации из различных источников о финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, включая его коммуникативные связи с контрагентами. К технологии «большие данные», используемой в целях цифровизации процессов, относятся машинное обучение, бизнес-аналитика, методический инструментарий визуализации, представления и использования больших данных человеком, тензоры, поисковые приложения, интеллектуальный анализ данных и другие субтехнологии. Налогообложение – это та сфера, где содержится большой массив информации о налогоплательщиках, налоговых агентах, плательщиков сборов, позволяющий налоговым органам эффективно осуществлять налоговый контроль и тем самым способствовать пополнению бюджета всех уровней.

[89] О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы (утв. Указом Президента РФ от 09.05.2017 № 203 // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

Оперативно и качественно обработать, проанализировать такое громадное количество поступающих сведений возможно сегодня только с использованием специализированных автоматизированных инструментов, например, «BigData или большие данные».

На протяжении последних 20 лет активно стали использоваться нейротехнологии и искусственный интеллект, посредством которых анализируется речь, проходит глубокое обучение и генерация естественного языка и речи, осуществляется выбор оптимального варианта в условиях неопределенности, внедряются аналитические решения. Искусственный интеллект используется в работе налоговой службы. Путем сканирования налоговых уведомлений происходит обработка данных и аккумулирование их в единую базу сведений ФНС России. Налогоплательщики же сталкиваются с искусственным интеллектом, заходя в свой личный кабинет.

Появившаяся, в 2009 году, криптовалюта положила начало развитию технологий распределенного реестра (блокчейн), которые позволяют получить доступ к базе данных одновременно с различных устройств. При этом, для защиты и преобразования информации используются различные субтехнологии: хэш-функции, шифрование публичного ключа, цифровая подпись, криптография, цепочки блоков транзакций и др. ФНС России располагает информационным сервисом, базирующемся на технологии распределенного реестра, который используется должностными лицами налогового ведомства в целях контроля над реализацией программ льготного налогообложения в различных отраслях экономики.

В результате изучения и использования квантовых технологий появились в свое время смартфоны и плоские телевизоры. Исследование квантовых технологий, основанных на законах физики, продолжается и как считают ученые за ними будущее, они изменят мир. Сегодня с помощью квантовой криптографии происходит защита коммуникаций, обеспечивается секретность информации. Квантовая метрология и датчики позволяют получить более точные данные о физических параметрах диагностируемых объектов. Так,

сканируя QR-коды, специальные датчики или камеры смартфона, позволяют налогоплательщикам обратиться к анкете, размещаемой на сайте ФНС России и оценить работу налогового ведомства. Такая коммуникация с юридическими лицами и гражданами позволяет выявить проблемные вопросы и принять своевременные решения по их урегулированию.

Активно сегодня внедряются новые производственные технологии. Так, в промышленных и научных целях применяются аддитивные технологии, например, использование компьютерной 3D-модели для создания любого изделия. Данная технология используется уже 30 лет. Все в мире динамично, аддитивные компании открывают новые возможности, а именно внедряют 4D-печать при конструировании нового продукта на 3D-принтерах. Прорывной субтехнологией можно считать технологию создания новых материалов, в том числе нано, композитных материалов, с заранее заданными параметрами.

Интенсивное развитие получила в настоящее время робототехника и сенсорика. Первые роботы появились еще в конце 40-х годов XX века и предназначались для выполнения определенных механических операций, с целью облегчения труда человека. С развитием науки и техники происходила модификация роботов. С помощью технологии создания источников питания, они могут самостоятельно осуществлять свою подзарядку. Оснащение роботов сенсорными датчиками позволяет им распознавать объекты. Роботы в виде ботчатов позволяют решить те или иные вопросы, возникающие как у организаций, так и простых граждан. Они используются и в налоговой сфере, консультируя налогоплательщиков по возникающим у них вопросам.

Для передачи информации используются технологии беспроводной связи. Считается, что базисом цифровой экономики должна стать технологическая система пятого поколения (5G) в совокупности с анализом больших данных и интернетом вещей.

Огромное значение для качественных и структурных положительных изменений экономики страны имеет создание и эффективное функционирование экосистемы цифровой экономики, т.е. партнерства

хозяйствующих субъектов, которое должно обеспечивать на постоянной основе взаимодействие находящихся в их собственности коммуникационных площадок, прикладных интернет-активных сервисов, аналитических и информационных систем органов государственной власти РФ, организаций и граждан (пп. «с» п. 4 ч. 1 Стратегии)[90].

В настоящее время, созданная ФНС России цифровая платформа, базирующаяся на технологии распределенного реестра, позволяет осуществлять взаимодействие между банками и налоговыми органами, при выдаче льготных кредитов малому бизнесу на выплату заработной платы. Кредитные организации и налоговые органы имеют самостоятельные узлы распределенного реестра, которые аккумулируются посредством блокчейна в единую защищенную реестровую запись. При подаче налогоплательщиком заявления на выдачу кредита на льготных условиях, данные, представленные в заявлении, автоматически сопоставляются с информацией, имеющейся в наличии в налоговом ведомстве. При принятии решения о выдаче кредита или отказе в его выдаче, сведения поступают в реестр, доступ к которому возможен каждому участнику таких отношений. Функционирование такой цифровой экосистемы позволяет:

– предпринимателям воспользоваться достаточно прозрачным и простым механизмом государственной помощи в виде льготного кредита;

– государственным органам осуществлять контроль эффективности поддержки, исключить дублирование выплат, снизить издержки государственного аппарата на эти функции;

– кредитным организациям проводить независимую оценку деятельности заемщика, основываясь на достоверных данных ФНС России.

В целях реализации Стратегии цифровой трансформации многое уже сделано. Можно сказать, что произошел переход к цифровому обществу. Государственные органы, осуществляющие надзор в различных сферах

[90]О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы (утв. Указом Президента РФ от 09.05.2017 № 203 // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

деятельности, трансформировали процесс администрирования с помощью современных цифровых платформ, аккумулирующих в себе современные технологии, позволяющие большому количеству пользователей получать доступ к информации, различным сервисам. Этот процесс активизировался еще и в связи с пандемией COVID-19, когда в целях нераспространения этой инфекции многие службы, организации, учреждения были вынуждены перейти на удаленный режим работы.

Информационно-коммуникационные технологии в последние годы достаточно активно развиваются как количественно, так и качественно. Во-первых, за счет расширения сферы своего применения. Во-вторых, снижается стоимость внедрения новых технологий и их сопровождения. В-третьих, все больше видов деятельности экономических субъектов попадает под цифровизацию. Например, машинное обучение, обработка большого массива данных, компьютерное программирование и мониторинг процессов сегодня используются уже в медицине. В-четвертых, более доступными становятся цифровые устройства, с помощью которых представляется возможным активно использовать новейшие технологии.

Совокупность указанных факторов позволила сформировать условия, в которых существующие бизнес-модели начали восприниматься субъектами экономики более осмысленно, поскольку они базируются на совершенствовании цифровых экосистем, поддерживаемых цифровыми платформами.

О развитии цифровой экономики конкретного государства и его рейтинге свидетельствуют всевозможные индексы, состоящие из субиндексов, позволяющих получить представление о вторжении цифровых технологий в различные отрасли экономики и жизнь человека. Одним из таких индикаторов является показатель развития информационно-коммуникационных технологий (ИКТ) (табл. 2.1).

Таблица 2.1 – Индекс ИКТ по некоторым странам по состоянию на конец 2017 года[91]

Страны	Индексразвития ИКТ (ICT Development Index)		В том числе субиндексы					
			доступкИКТ (Access sub-index)		применение ИКТ (Use sub-index)		практические навыки по применению ИКТ (Skills sub-index)	
	место в рейтинге (развитие по сравнению с 2016 г.)	величина	ранг (развитие по сравнению с 2016 г.)	величина	ранг (развитие по сравнению с 2016 г.)	величина	ранг (развитие по сравнению с 2016 г.)	величина
Исландия	1 (+1)	8.98	2 (0)	9.38	5 (0)	8.70	9 (+11)	8.75
Республика Корея	2 (-1)	8.85	7 (0)	8.85	4 (0)	8.71	2 (+1)	9.15
Швейцария	3 (+1)	8.74	8 (0)	8.85	2 (+1)	8.88	31 (0)	8.21
Дания	4 (-1)	8.71	14 (0)	8.39	1 (0)	8.94	6 (0)	8.87
Великобритания	5 (0)	8.65	4 (0)	9.15	7 (+1)	8.38	33 (-4)	8.17
Гонконг (Китай)	6 (0)	8.61	3 (0)	9.22	10 (+4)	8.21	32 (+1)	8.19
Нидерланды	7 (+3)	8.49	10 (0)	8.65	9 (0)	8.28	14 (-2)	8.59
Норвегия	8 (-1)	8.47	27 (-1)	8.00	3 (-1)	8.82	11 (-2)	8.71
Люксембург	9 (0)	8.47	1 (0)	9.54	8 (-1)	8.30	74 (-3)	6.65
Япония	10 (+1)	8.43	9 (0)	8.80	11 (-1)	8.15	30 (+5)	8.22
Чешская Республика	43 (-4)	7.16	55 (0)	7.14	39 (-4)	6.62	28 (-1)	8.27
Португалия	44 (0)	7.13	31 (+3)	7.91	50 (+4)	6.15	53 (-6)	7.50
Россия	***45 (-2)***	***7.07***	***50 (+4)***	***7.23***	***51 (-4)***	***6.13***	***13 (+1)***	***8.62***
Словакия	46 (+1)	7.06	51 (-1)	7.22	36 (+4)	6.67	50 (-5)	7.54
Италия	47 (-1)	7.04	47 (+1)	7.33	42 (+1)	6.35	43 (-2)	7.86

Данные таблицы показывают, что лидирующие позиции по применению ИКТ имеют Исландия и Республика Корея. Россия по развитию ИКТ в 2017 году занимала 45 место, по доступу к технологиям – 50-е и по их использованию – 51 место. Несколько лучше положение в нашей стране по практическим навыкам применения технологий, в 2017 году мы занимали 13 позицию.

91UN (2018), United Nations E-Government Survey 2018: Gearing E-Government to Support Transformation Towards Sustainable and Resilient Societies, UN, New York, // [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://doi.org/10.18356/d54b9179-en (дата обращения: 05.09.2020).

Сфера налогообложения одной из первых почувствовала на себе внедрение цифровых технологий. Федеральная налоговая служба Российской Федерации (ФНС России) по праву считается сегодня одной из крупнейших организаций, успешно применяющих IT-технологии. Этот факт можно объяснить тем, что специалистам налоговых органов нужно получить и обработать большой массив информации, связанной с расчетом и уплатой налоговых платежей, обеспечивая его сохранность и защиту от несанкционированного использования, а также осуществлять коммуникации с огромным количеством налогоплательщиков, налоговых агентов, как внутри страны, так в мировом пространстве. Кроме того, они вынуждены эти сведения проверять, анализировать и делать соответствующие выводы о добросовестности налогоплательщиков и налоговых агентов.

Цифровизация в налоговой сфере началась более 15 лет назад и продолжается до сих пор (табл. 2.2). Внедрение новейших сквозных технологий осуществляется по трем направлениям:

1) актуализация методического инструментария исчисления и уплаты налоговых платежей;

2) реинжинирнг рабочих процессов налогового администрирования;

3) модификация условий труда работников налоговых органов посредством внедрения новых технологий.

Будучи руководителем ФНС России М. Мишустин высказывался о значении и роли технологий, позволяющих выполнять творческие функции человека. В частности, он сказал, что «искусственный интеллект - это то, с чем мы в ближайшее время будем иметь дело. Прорывные технологии сегодня меняют мировую экономику. Происходит трансформация в цифровую среду, она ещё поставит перед нами много вопросов, включая налоговое администрирование».[92]

[92] Источник: официальный сайт ФНС России // https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/7084090/

Таблица 2.2. – Эволюция цифровизации в налоговой сфере в России

Годы	События
2007г.	Внедрение автоматизированной информационной системы ФНС России (АИС «Налог-3»)
2009г.	Внедрение программы по конструированию системы оформления и выставления счетов-фактур в электронном виде в качестве эксперимента
2010г.	Начало ведения счетов-фактур, книг покупок и книг продаж в электронном виде
2011г.	Внедрение федеральной информационной адресной системы (ФИАС)
2013г.	Внедрение инструментов автоматизации администрирования налогов (АСК-НДС)
2014г.	Представление в налоговый орган деклараций по НДС в электронной форме
1015г.	Внедрение налогового мониторинга в виде онлайн-взаимодействия с налоговыми органами
2016г.	Внедрение программного продукта по формированию ЕГАИС
2017г.	Переход на онлайн-кассы крупных организаций торговли
2018г.	Переход на онлайн-кассы малых организаций торговли и предприятий общественного питания с наемными работниками; внедрение программы по автоматическому обмену налоговой информации с зарубежными странами
2019г.	Введение режима «Самозанятые» в качестве эксперимента; переход на онлайн-кассы организаций, оказывающих услуги, транспортных предприятий, малых организаций торговли без наемных работников; объединение информационно-поисковых систем и систем управления рисками фискальных органов в сфере налогообложения и таможенного дела; внедрение пилотного проекта автоматического отслеживания товаров и услуг на территории РФ
2020г.	Введение режима «Самозанятые» на всей территории РФ; размещение в интернет-ресурсе ФНС России реестра субъектов, относящихся к малому и среднему как получателей поддержки; создание государственного информационного ресурса бухгалтерской (финансовой) отчетности
2021г.	Переход на онлайн-кассы самозанятыми; внедрение автоматического расчета транспортного и земельного налога налоговыми органами для организаций-налогоплательщиков; внедрение программы автоматического отслеживания товаров и услуг на территории РФ на базе САК НДС-2; внедрение оцифровки всех движений и транзакций с товарами; введение формы электронного реестра документов для подтверждения налоговых преференций по НДС и налогу на имущество организаций; внедрение упрощенного порядка получения инвестиционного налогового вычета
2022г.	Внедрение автоматизированной упрощенной системы налогообложения в качестве эксперимента
2023-2024гг.	Внедрение машинного обучения и нейросетей для создания голосового ассистента для консультирования; создание классификаторов по вновь возникающим у налогоплательщиков вопросам и товарным наименованиям; подключение нового электронного сервиса – T1 EasyTax, обеспечивающего коммуникативные связи между налоговыми органами и налогоплательщиками в рамках налогового мониторинга

За счет профессионализма многих специалистов и внедрения новых технологий удалось достичь многого в налоговой сфере. Это касается не только самой налоговой системы, её структуры и содержания, но и рабочих процессов,

связанных с администрированием налогов. Если на этапе формирования отечественной системы налогообложения насчитывалось более 50 налогов и сборов, то сегодня их всего 15. Большое внимание было уделено сервисной части налогового администрирования, а именно созданию удобных электронных сервисов, которые позволяют налогоплательщикам удобно и быстро исполнять свои обязательства перед государством, а должностным лицам налоговых органов своевременно контролировать порядок исчисления и своевременность уплаты в бюджет налоговых платежей (табл. 2.3).

Таблица 2.3 – Информация о сервисах ФНС России[93]

№ п/п	Сервисы	
1	Личные кабинеты	
2	Меры поддержки	
3	Регистрация бизнеса	
4	Сведения об ИНН	
5	Уплата налогов и пошлин	
6	Риски бизнеса	
7	Сведения из реестров	
8	Налоговые калькуляторы	
9	Налоговый учет	
10	Электронный документооборот	
11	Справочная информация	
12	Обратная связь/помощь	
13	Международное налогообложение	
14	Программные средства	
14.1	Налогоплательщик ЮЛ	Программа автоматизации процесса подготовки юридическими и физическими лицами документов для представления в налоговый орган в электронной форме и на бумажном носителе
14.2	Декларация	Программа подготовки сведений по ф. № 3-НДФЛ
14.3	ФИАС	Государственный адресный реестр/федеральная информационная адресная система
14.4	СОУН	Справочник кодов обозначения налоговых органов для целей учета налогоплательщиков
14.5	Подготовка документов для государственной регистрации	Программа для автоматизированной подготовки документов, необходимых для осуществления государственной регистрации в качестве юридического лица или ИП
14.6	Tester	Программа проверки файлов на соответствие форматам представления в электронном виде налоговых

[93] Таблица составлена автором на основании данных официального сайта ФНС России: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/el_usl/

		деклараций, бухгалтерской отчетности
14.7	Таможенный союз-обмен НП	Программа подготовки заявлений налогоплательщика при импорте товаров и уплате косвенных налогов в рамках соглашения о Таможенном союзе
14.8	Модель контроля	Унифицированный модель контроля XML-файлов обмена налоговой информацией между налоговыми органами и налогоплательщикампи
14.9	Справочник видов деятельности, подлежащих лицензированию (СЛВД)	Программа, позволяющая вносить и использовать при ведении ЕГРЮЛ, ЕГРИП, ЕГРН данные о лицензиях, полученных юридическими лицами и ИП
14.10	Товарная номенклатура (ТН ВЭД)	Программа, способная идентифицировать коды товарной номенклатуры ВЭД
14.11	Справочник субъект РФ	Справочник, содержащий коды и наименования субъектов РФ
14.12	Классификатор видов налоговых льгот по налогу на имущество организаций	Программа, идентифицирующая виды налоговых преференций по налоговым платежам, установленным региональными законами

Цифровая трансформация системы управления налоговыми отношениями способствовала отказу от форм проверок, которые традиционно использовались в ходе налогового контроля, и создала условия, при которых налогоплательщикам стало невыгодно уклоняться от уплаты налогов. Все операции, идентифицируемые как рискованные, отслеживаются налоговыми органами с применением дистанционного инструментария и скоринговых моделей. В результате налогоплательщики подразделяются по составу исходя уровня рискованности бизнеса.

Достаточно эффективными инструментами налогового контроля стали автоматизированные программы администрирования налогов (АСК-НДС и АИС «Налог-3»). Например, программа АСК-НДС сопоставляет данные налоговых деклараций, представленных налогоплательщиком со сведениями контрагентов по проведенным сделкам. В ходе камеральной проверки у должностных лиц налогового органа есть возможность проверить операции на основе электронных счетов-фактур, книг покупок, книг продаж. Использование этой системы позволило снизить количество подозрительных операций по НДС и

фирм-однодневок, специально созданных в целях уклонения от уплаты данного налога.

В 2019 году ФНС России в качестве пилотного проекта была внедрена программа автоматического отслеживания товаров и услуг, которая неплохо себя зарекомендовала. В 2021 году она заработала полноценно на базе САК НДС-2. Данный инструмент реализуется вместе с ФТС России и призван преградить путь на рынок недобросовестным участникам ВЭД, предотвратить занижение таможенной стоимости как налоговой базы по налогам и пошлинам.

Прогрессивной формой налоговых проверок можно считать введенный в 2015 году налоговый мониторинг, отвечающий требованиям цифровой экономики, предусматривающий бесконтактную работу налоговых органов с налогоплательщиками в режиме реального времени. Первоначально на эту систему администрирования могли перейти только крупные организации, имеющие предельные значения по доходам, активам более 3 млрд. руб., с 1 июля 2021 года их стоимость снижена до 1 млрд. руб.

ФНС России активно и плотно сотрудничает с аналогичными службами других государств в целях ликвидации недобросовестной налоговой конкуренции. В 2017 году Россия присоединилась к Международной Конвенции ОЭСР об автоматическом обмене налоговой информации с зарубежными странами. Новые технологии позволяют такие коммуникации осуществлять.

Внедрение онлайн-касс позволило налоговому ведомству обладать информацией о финансовой деятельности налогоплательщика. После внедрения этих технологий было зафиксировано увеличение выручки у предпринимателей, и как следствие, рост налоговых поступлений в бюджет. Преимущества от внедрения онлайн-касс почувствовали и налогоплательщики, поскольку они были освобождены от излишней кассовой отчетности и налоговых проверок.

Результатом цифровой трансформации является введение индивидуально безвозмездного платежа налогового характера самозанятыми, которые регистрируются с помощью мобильного приложения ФНС России – «Мой налог».

С 1 января 2020 года на ФНС России возложили обязанность по созданию Государственного информационного ресурса бухгалтерской отчетности (ГИР БО). Ранее эта функция была закреплена за Росстатом России. В ГИР БО аккумулируется бухгалтерская отчетность налогоплательщиков, доступ к которой возможен всем заинтересованным пользователям. Опять же сами налоговые органы пользуются данной базой, применяя её в целях осуществления налогового контроля.

Инструментом электронного взаимодействия налогоплательщиков с налоговыми органами является личный кабинет (сервисы Интернет). У физических лиц и организаций есть возможность на официальном сайте налоговой службы воспользоваться следующими кабинетами:

1) для налогоплательщика – физического лица;

2) налогоплательщика – юридического лица;

3) плательщика налога на профессиональный доход;

4) индивидуального предпринимателя;

5) налогоплательщика – иностранной организации.

В результате последовательного внедрения в налоговую сферу своевременных информационных технологий и цифровых платформ сформировалось единое информационное пространство налогового администрирования (рис. 2.2).

Цифровая трансформация системы государственного управления в налоговой сфере, объединение всех источников информации воедино и целенаправленное перемещение всех полученных сведений в общее пространство баз и банков данных с дальнейшим их изучением с применением современных сквозных технологий способствовали развитию налогового администрирования. Безусловно, это является эффективным средством купирования практик, осуществляемых в ходе неформальных коммуникаций между субъектами рынка на базе неявных правил и ограничений. Во-вторых, эти процессы способствуют упрощению и облегчению контактов налоговых органов с налогоплательщиками. Кроме того, посредством данных мер

происходит максимизация выгодных характеристик форм налоговой отчетности и минимизация расходов по их заполнению.

Рисунок 2.2 – Единое информационное пространство налогового администрирования

В связи с пересмотром бизнес-стратегий, моделей поведения на рынке, внедрением новых продуктов и маркетинговых подходов трансформируются бизнес и его внутренняя и внешняя среда. Происходит оптимизация управления технологическими процессами, в том числе через внедрение новых информационных технологий и цифровых платформ. Все эти процессы оказывают влияние и на дальнейшие преобразования в налоговой сфере и текущей практике налогового администрирования.

В соответствии с актом общенормативного содержания Правительства РФ от 10.10.2020г. № 1646 была разработана, а затем распоряжением ФНС России от 22.12.2020г. № 363@ утверждена ведомственная программа цифровой трансформации налоговой службы на 2021-2023гг. Её реализация обойдется государству в 95 690 108,4 тыс. руб. Из них около 50% затрат будет направлено на усиление безопасности и ликвидацию излишней управленческой нагрузки на субъекты экономики в рамках контрольно-надзорных мероприятий. Планируется, что 13,36% потраченных средств будет способствовать

сокращению издержек государственного управления, связанного с налогообложением. Сохранность данные и их безопасность являются также приоритетом в работе налоговых органов. На эти мероприятия запланировано потратить 6,40% выделяемых из бюджета средств (рис. 2.3).

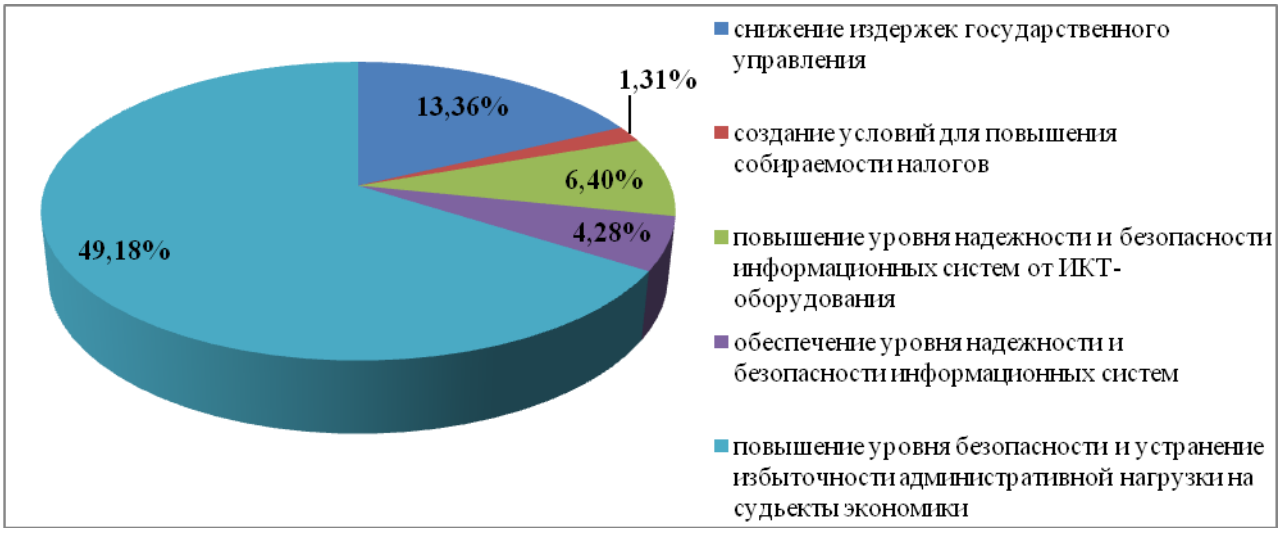


Рисунок 2.3 – Структура затрат, направляемых на цифровую трансформацию работы ФНС России на 2021-2023гг.[94]

Активная цифровизация бизнес-процессов, несомненно, откладывает отпечаток на налоговую политику государства, которая на регулярной основе актуализируется и приводится в соответствие с цифровой экономикой (табл. 2.4). Если в Основных направлениях на 2018 год и плановые 2019 и 2020 годы было запланированы четыре мероприятия, напрямую касающихся цифровой трансформации процесса налогообложения, то на плановый период, охватывающий 2021-2023 годы уже намечено осуществить восемь мероприятий.

[94] Рисунок создан автором на основании информации: Об утверждении ведомственной программы цифровой трансформации Федеральной налоговой службы на 2021-2023 годы (утв. Распоряжением ФНС России от 22.12.2020г. № 363@ // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

Таблица 2.4 – Новации в государственной налоговой политике в связи с усилением цифровизации экономики[95]

№ п/п	Мероприятия	Базовые направления налоговой политики			
		на 2018г. и на плановый период 2019 и 2020гг.	на 2021г. и на плановый период 2022 и 2023гг.	на 2022г. и на плановый период 2023 и 2024гг.	на 2023г. и на плановый период 2024 и 2025 гг.
1	Всеобъемлющий охват розничной торговли ККТ, с целью подачи сведений на сервера ФНС в виртуальном пространстве	+			
2	Интеграция и унификация комплексов информации и инструментов управления рисками ФТС и ФНС России, а также внедрение системы наблюдения за перемещением товаров	+			
3	Системная интеграция информации государственных внебюджетных фондов и ФНС, а также внедрение ЕГАИС и конструирование федерального регистра сведений о населении	+			
4	Обмен налоговыми сведениями в автоматическом режиме, в целях минимизации случаев по уклонению от уплаты налогов с использованием территорий, где действуют пониженные ставки	+			
5	Приведение правовых норм о международном обмене сведениями в электронном виде в соответствие с Единым стандартом отчетности ОЭСР		+		
6	Упорядочение вопросов налогообложения цифровой валюты и налогового контроля над её оборотом		+		
7	Развитие налогового мониторинга, в том числе за счет сокращения установленных лимитов по налогоплательщикам		+		
8	Развитие информационной коммуникации между ФНС, Банком России и кредитными организациями в		+		

[95] Таблица составлена автором на основании информации: Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов(утв. Минфином России); Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов(утв. Минфином России); Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов(утв. Минфином России); Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов(утв. Минфином России) // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

	контексте контрольно-надзорной деятельности				
9	Внедрение банковской гарантии в электронном виде (в т.ч. при предоставлении налогового вычета по НДС в заявительном порядке)		+		
10	Развитие документооборота в электронном виде в налоговой сфере		+		
11	Конструирование единой экосистемы («Одно окно») помощи экспортерам с использованием цифровой платформы «Российский экспортный центр»		+		
12	Распространение налоговых преференций для IT-компаний, в том числе: - сокращение ставок страховых взносов; - уменьшение налоговой нагрузки по налогообложению прибыли; - аннулирование налоговой преференции по НДС при продажи иностранного программного обеспечения		+		
13	Дальнейшее развитие цифровой платформы сбора и анализа данных по налоговым льготам (расходам).			+	
14	Закрепление специфики налогообложения операций с цифровыми финансовыми активами			+	+

Многое намечено сделать по развитию электронного документирования в налоговой сфере. В частности:

– продолжить внедрение пересылки налоговых требований по уплате налогов только в электронной форме, используя личный кабинет налогоплательщика. Это мероприятие обеспечивает сохранность значений всех установленных параметров в документе и своевременность получения налогоплательщиками уведомлений с просьбой заплатить налоги;

– предусмотреть возможность оформления электронной банковской гарантии непосредственно банком, что будет способствовать сокращению временных и финансовых затрат налогоплательщиков, гарантов, фискальных органов, а также приведет к ускорению возмещения НДС из бюджета;

– установление регламента налогообложения цифровой валюты и процедур контрольно-надзорной деятельности над её перемещением. Важно

отметить, что, не взирая на закрепление понятия «цифровая валюта» в федеральном законе[96], в отношении это феномена есть неопределенности. Согласно закону цифровая валюта – это комплекс данных в электронном виде, предлагаемых в качестве средства платежа, не являющихся денежной единицей[9]. Поскольку из определения следует, что цифровая валюта может быть средством платежа, её можно отнести к категории денег. Во-вторых, термин содержит соединение двух слов «цифровая» и «валюта». Последнее слово «валюта» согласно ст. 140 ГК РФ связан опять же с деньгами. Вместе с тем, подготовленный проект закона о внесении изменений в НК РФ предусматривает, что цифровая валюта будет признаваться имуществом. Таким образом, на сегодня в России порядок налогообложения операций с цифровыми валютами законодательно пока не определен. Это касается как налогообложения юридических, так и физических лиц;

– усиление безопасности прав физических лиц за счет внедрения в процедуру разрешения конфликтных ситуаций цифровых инструментов удаленного взаимодействия налогоплательщика и налогового органа для обновления при необходимости информации о величине задолженности и оснований её возникновения.

Подводя итог исследованию можно заключить:

– в налоговой сфере цифровая трансформация идет быстрыми темпами. ФНС России можно считать одним из передовых ведомств в структуре государственных органов управления Российской Федерации, которое автоматизировало все рабочие процессы, сконструировало большой комплекс электронных сервисов для налогоплательщиков, активно продолжает внедрять новые информационно-коммуникационные технологии. Все это, безусловно, сказалось на эффективности работы налоговых органов, и как следствие, на увеличении налоговых поступлений в бюджет. Бизнес для государства стал, прозрачен и легко контролируем;

---

[96] О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

– важной задачей налоговой политики является вопрос определения способности субъектов, которые участвуют в налоговых отношениях, иметь, в силу норм налогового права, юридически возможные права и обязанности в условиях активно продолжающейся цифровой трансформации экономики. Речь, прежде всего, идет о введении налогов с объектов, появившихся в связи с внедрением современных цифровых технологий, например, цифровых финансовых активов (криптовалюты) и операций с ними. Данный вопрос можно совместно решить со специалистами, обладающими соответствующими компетенциями в области юриспруденции. В частности, как считает профессор, доктор юридических наук Е.Г. Беликов правосубъектность лиц, вступающих в налоговые правоотношения в условиях приспособления налогово-правового регулирования к цифровой трансформации экономики можно идентифицировать через разработку соответствующего инструментария, связанного с применением информационных и инновационных технологий, и фундаментальных идей, констатирующих требования к использованию указанных технологий в сфере налогообложения на базе соединения публичных и частных интересов.[97]

– процессы цифровизации приводят к увеличению налоговых рисков, прежде всего, для государства. Речь идет об уклонении от уплаты налогов юридическими и физическими лицами, которые переходят в цифровой формат общения. Современные сквозные цифровые технологии позволяют субъектам вести бизнес без регистрации в качестве налогоплательщика и получать доходы в другом государстве, создавая добавленную стоимость, получая личный доход и не платя налоги в стране фактического нахождения. В данном случае нарушается принцип справедливости, провозглашенный еще А. Смитом, что подталкивает к установлению специальных принципов налоговой политики, которые бы позволили поддержать справедливость налогообложения в условиях цифровой экономики.

[97]Беликов, Е.Г. Тенденции социально и инновационно направленного развития налогового законодательства в условиях цифровой экономики / Е.Г. Беликов // Налоги. – 2019. – № 4. – С. 23-26.

2.2 Разработка концептуальных элементов социальной налоговой политики[98]

Налоговая политика, являясь частью социально-экономической политики государства, призвана обеспечить стабильность налоговых поступлений в бюджет, рациональность в распределении и использовании государственных доходов, а также сбалансированность интересов субъектов экономической деятельности, справедливость в налогообложении. Сегодня современная налоговая система России не отвечает всем этим критериям и об этом говорят как теоретики, так и практики. Т.Г. Давлешин категорично заявляет, что налоговая система имеет минусы и упущения, как на методологическом уровне, так и на концептуальном, сегодня она не может служить гармоничному развитию, является одним из существенных факторов, способствующих экономическому спаду и стагнации.[99] Со стороны ученых налоговая система РФ, налоговая политика государства также подвергаются критике. Аронов А.В. и Кашин В.А. заключают, что революционные преобразования отечественной налоговой системы характеризуются крайней непоследовательностью и нестабильностью, попытками неоднократно менять уже принятые решения, вводить новые налоговые режимы «задним числом» и вся налоговая политика, как и прежде, базируется на постулатах, заимствованных из прошлого периода административно-командных методов управления экономикой.[100]

Эффективность налоговой системы любой страны зависит от проводимой государственной налоговой политики. Ценность и значение её можно оценить через систему показателей, которые показывают уровень налоговых поступлений в валовом внутреннем продукте (ВВП), структуру формирующих

---

[98] Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Социальная налоговая политика: сущность и характеристика её элементов / М.В. Селюков // Научный результат. Экономические исследования. – 2023. – Т. 9. – № 1. С. 142-153 (0,7 п.л.).

[99] Давлетшин, Т.Г. Реформирование налоговой системы России: проблемы и решения / Т.Г. Давлешин // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 5. – С. 579-600.

[100] Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544 с.

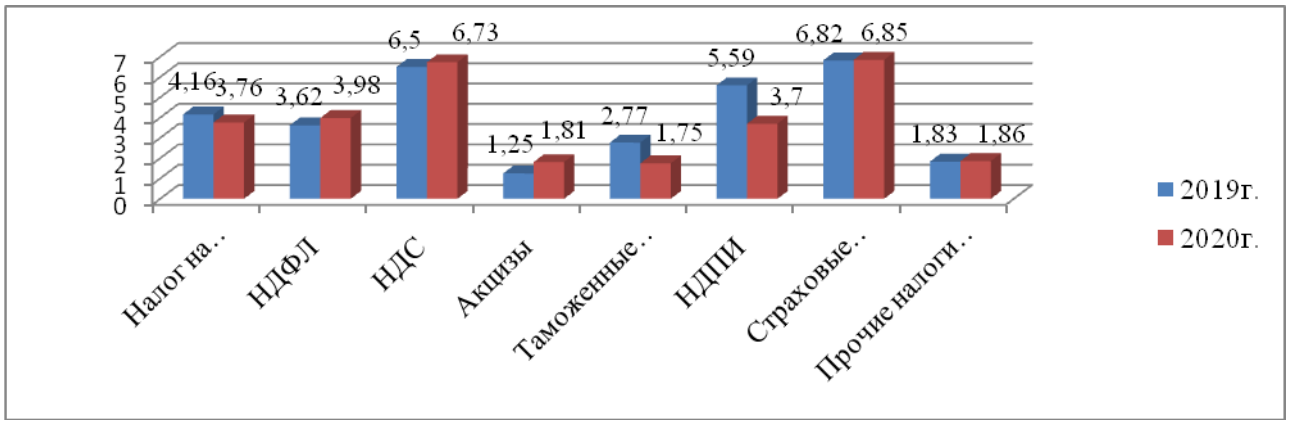
бюджет налоговых платежей, величину налоговой задолженности бюджету и налоговой нагрузки и т.д. (табл. 2.5).

Таблица 2.5 – Показатели, характеризующие налоговую политику государства, в % к ВВП[101]

Показатель	2014г.	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.
Доходы, всего	33,87	32,40	32,92	33,80	35,93	36,16	35,39
в том числе:							
фискальная нагрузка	32,10	29,92	29,38	31,14	33,46	33,36	31,38
налоговые доходы и платежи	31,36	28,97	28,64	30,35	32,72	32,53	30,44
доходы от прочих сборов и неналоговых платежей	0,74	0,96	0,74	0,79	0,74	0,83	0,94
Налоговая нагрузка (% налоговых доходов к ВВП)	33,87	31,89	32,92	33,36	35,54	35,82	34,69
Налоговая нагрузка по видам деятельности (отношение суммы налогов к обороту организаций, в %)	9,8	9,7	9,6	10,8	11,0	11,2	9,9

На протяжении последних четырех лет налоговое бремя на экономику России сокращалось. В 2020 году по сравнению с предыдущим годом снижение произошло на 6,42%, с 32,53% до 30,44% к ВВП. Лидером являются таможенные пошлины – снижение на 36,82%, затем следует налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) – на 33,81%, третью строчку занимает налог, уплачиваемый с прибыли организаций – на 9,62% (рис. 2.4).

Нагрузка по налогам в отношении определенных видов экономической деятельности в 2020 году по сравнению с предыдущим годом также уменьшилась на 11,61%, с 11,2% до 9,9%.



[101] Таблица составлена автором на основании информации: Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов(утв. Минфином России) // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс];

Рисунок 2.4 – Налоговые доходы бюджета расширенного Правительства РФ в разрезе налогов и сборов, в % к ВВП

Данные ФНС России свидетельствуют, что на 1 января 2021г. налогоплательщики задолжали бюджету по фискальным платежам, включая страховые взносы, недоимку и пени 1 830,4 млрд. руб. (рис. 2.5). При этом, большая часть задолженности приходится на федеральные налоги и сборы (60,6%), в том числе по НДС – 36,2%, по налогу на прибыль – 12,0%, по акцизам – 4,2%.

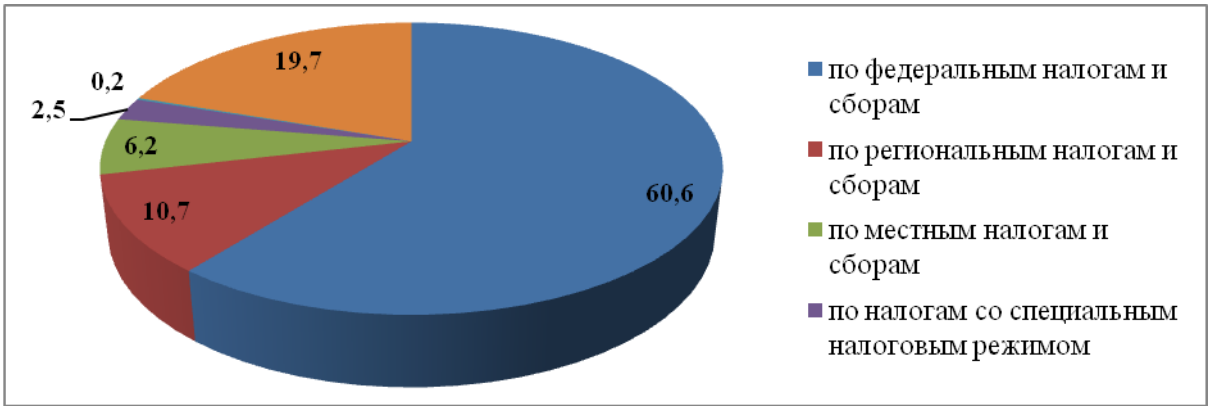


Рисунок 2.5 – Структура задолженности по фискальным платежам, включая страховые взносы, недоимку и пени по состоянию на 1 января 2021 года, в %[102]

Исходя из практики установления налогов в мире сложились две группы стран: первая группа придерживается либерально-ограниченной налоговой политики, вторая группа выбирает для себя социально-направленную.

Либерально-ограниченная модель налоговой политики характеризуется достаточно строгими лимитами в отчуждении в бюджет принадлежащих налогоплательщикам средств и скромными социальными гарантиями со стороны государства. Вместе с тем, через установление налоговых преференций поддерживаются инвестиции в промышленном секторе экономики. Органы, выполняющие властные функции, придерживаются концепции невмешательства в деятельность экономических субъектов, которые основаны

[102] Рисунок создан автором по данным ФНС России // https://www.nalog.gov.ru/rn77/

на частной собственности, и не гарантируют особых преференций носителям рыночных отношений.

Социально-напряженная налоговая политика предусматривает установление высокого размера измерения налоговой базы, что приводит к сокращению создания материальных и нематериальных благ, несправедливому перераспределению доходов между богатым и бедным населением. В странах с социально-напряженной налоговой политикой сохраняется косвенное налогообложение в виде налога на потребление (НДС), который эффективно пополняет государственный бюджет за счет наложения излишнего бремени на материалоёмкие производства, отменяются ограничения в части налогообложения перемещения капитала на территории, имеющие разные географические границы, вводятся налоговые преференции для стран экспортеров капитала в рамках налогового соглашения ОЭСР, действуют высокие тарифы по социальным налогам.

Многие теоретики и практики считают, что налоговая политика, проводимая российским правительством, носила и продолжает носить фискальный характер. Так, например, эту точку зрения разделяют А.И. Пономарев[103], О.Г. Воронцов[104], А.А. Скрябина[105], Р.К. Шакирова[106] и др. С этим мнением сложно согласиться. На протяжении трех десятилетий при формировании налоговой политики в Российской Федерации были использованы разные институциональные подходы. При первоначальном конструировании совокупности налогов в современной России применялся действительно фискальный подход, поскольку ставилась задача максимально собрать с налогоплательщиков налоговые платежи и тем самым пополнить

[103] Пономарев, А.И. Модернизация налогового администрирования в современной России / А.И. Пономарев // Налоги и налогообложение. – 2011. – № 12. – С. 41-49.
[104] Воронцов, О.Г. Налоговый (фискальный) федерализм: понятие и роль в построении налоговой системы / О.Г. Воронцов // Исторические, философские, политические и юридические науки, культурология и искусствоведение: вопросы теории и практики. – 2015. – № 3-2. – С. 44 - 47.
[105] Скрябина, А.А. Современные направления налоговой политики в Российской Федерации / А.А. Скрябина // Сборник статей Международной научно-практической конференции. 2018: Современные проблемы и тенденции развития экономики и управления. Казань, 15 января 2018 г. Уфа: АЭТЕРНА, 2018. – С. 115-117.
[106] Шакирова, Р.К. Становление и развитие фискального федерализма в России / Р.К. Шакирова // Сборник научных трудов по материалам IX Международной научно-практической конференции: Современные тенденции развития науки и технологий, г. Белгород, 31 декабря 2015 г.: В 8 ч. Белгород: ИП Ткачева Е.П. – 2015. – № 9. –Часть VII. – С. 129-134.

государственный бюджет. Этим можно объяснить большое количество налогов и сборов (более 50), которые были предусмотрены законодательством РФ в 90-е годы XX века. Позднее через налоги государство попыталось стабилизировать социальные процессы, происходящие в обществе и одновременно сохранить их фискальный характер, но все же немного смягчить его через установление льгот и освобождений, т.е. был использован стабилизирующий подход при формировании налоговой политики.

Провозглашение Правительством РФ курса на инновационное развитие экономики опять потребовало пересмотра подхода к разработке налоговой политики. Внедрили так называемый инвестиционный подход. Налоги стали рассматриваться в качестве драйвера роста инноваций и инновационных предприятий. Для налогоплательщиков ввели возможность применения инвестиционного налогового кредита, амортизационной премии, пониженных ставок по региональным налогам для инвесторов. Не забыли и организации, занимающиеся инновационной деятельностью. По мнению Н.С. Трусовой налоговая политика, сформированная с использованием этого подхода, является основным инструментом государственного регулирования экономических процессов (воспроизводственных процессов).[107]

XXI век по праву считается веком информации, знаний и открытий. На первый план выходит человек – генератор идей. Поэтому приоритетной задачей реализации новой государственной экономической политики является развитие человеческого капитала, в том числе через систему налогообложения. И этому есть целый ряд причин. Как считает, Н.Н. Семенова расслоение общества по доходам и условиям жизни, высокий уровень бедности населения отрицательно сказываются на человеческом капитале, выступающем в условиях экономики знаний одним из важнейших факторов сбалансированного развития государства в экономическом и социальном плане.[108] Именно грамотно продуманная

[107] Трусова, Н.С. Влияние налоговой политики на экономику регионов / Н.С. Трусова // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 12. – С. 1419 - 1433.

[108] Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

политика государства в сфере налогообложения может решить эту проблему. В подтверждение этих слов можно привести высказывание О.И. Шалиной, Г.Ф. Токаревой, И.В. Багаутдиновой: налоговая политика должна выступать инструментом сокращения неравенства доходов и источником дополнительного финансирования социальных программ.[109]

Поэтому новая концепция потребовала применения другого подхода к формированию налоговой политики – социально-ориентированного, который используется во многих странах мира. В России также были предприняты определенные шаги по усилению социальной функции налогов. Примером может служить внедрение социальных вычетов с 2001 года и прогрессивной ставки с 2021 года в отношении НДФЛ. Вместе с тем, считаем, что этого недостаточно, чтобы полноценно заработал принцип справедливости в налогообложении доходов юридических лиц и граждан.

Если рассматривать налоговую политику с позиции социально ориентированного подхода можно выделить несколько её типов:

– политика максимальных налогов, которая не популярна у налогоплательщиков, поскольку аккумулируемые в бюджете налоговые поступления направляются на общегосударственные цели. Постоянное увеличение налоговых ставок приводит к сокрытию доходов, нежеланию платить налоги, и как, следствие, возникает дефицит бюджетных средств;

– политика экономического развития предусматривает разумное снижение налогового бремени, введение налоговых преференций для вновь созданных предприятий. Высвобожденная часть средств направляется предпринимателями на развитие бизнеса;

– политика социальной защиты (политика разумных налогов) сочетает в себе признаки вышеперечисленных подходов. Налоги могут быть достаточно высокими, но со стороны государства гарантируется социальная защищенность граждан.

---

[109] Брызгалин, А.В. Налог на добавленную стоимость: из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, Д.В. Короткова, Д.А. Ильиных, Н.А. Ольшанская, Ю.А. Романовская, Е.Ю. Сидорович, О.И. Шалина, Г.Ф. Токарева, И.В. Бакаутдинова, Е.В. Ядренникова, М.Р. Пинская, Н.П. Мельникова // Налоги и финансовое право. – 2015. – № 8. – С. 12-174.

Несмотря на большое количество трудов, посвященных социально-ориентированному подходу в формировании налоговой политики, этот вопрос вызывает много споров, в рамках которых решается проблема социализации налоговой политики государства. Исследования в этом направлении ведут А.В. Аронов, С.П. Волохов, Н.В. Довгалева, Д.В. Доспишил, Т.А. Журавлева, О.В. Калинина, И.Ф. Нигматулина, О.Н. Савина, Н.Н. Семенова, Ю.Г. Тюрина и др. О значимости социальной налоговой политики многие теоретики и практики.

Н.Н. Семенова считает, что без сомнения, социальный характер налоговой политики повышает защищенность небогатых слоев населения, содействует развитию человеческого потенциала и сокращению различий, возникающих по уровню доходов различных категорий граждан.[110] Н.С. Трусова полагает, что современная налоговая политика должна придавать импульс в развитии государства в социальном и экономическом плане.[111] С позицией этих авторов можно согласиться, поскольку с помощью инструментария грамотно продуманной и успешно сконструированной налоговой политики происходит давление на инвестиционную активность граждан, на их желание своим трудом создавать новые материальные и нематериальные блага. Актуализация действующих налоговых льгот и введение новых, внедрение в практику налогообложения градации налоговых ставок способствует снижению налоговой нагрузки на хозяйствующих субъектов, повышению эффективности бизнес-процессов, динамизму научно-технического прогресса, росту доходов населения.

В настоящее время не так много диссертационных исследований, которые бы были посвящены феномену социальной налоговой политики. Заслуживает внимание докторская диссертация Ю.Г. Тюриной, которая предложила свою концепцию формирования и продвижения социально-ориентированной налоговой политики на уровне региона, сформулировав её определение: социально ориентированная региональная налоговая политика – это

[110]Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

[111] Трусова, Н.С. Влияние налоговой политики на экономику регионов / Н.С. Трусова // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 12. – С. 1419-1433.

деятельность субфедеральных органов власти и управления по аккумулированию финансовых ресурсов и реализации задач, направленных на развитие экономики региона, повышение уровня жизни населения, главным индикатором которой является показатель его налогового бремени.[112] Как видим, автор полагает, что о результатах такой политики должен свидетельствовать индикатор налоговой нагрузки. С этим вряд ли можно согласиться. Поскольку налоговая нагрузка может быть высокой, но при этом нет справедливости в уплате налогов, отсутствует социальная защищенность граждан, в том числе через использование налогового инструментария.

Обзор специальной литературы показал на отсутствие официального закрепления в налоговой базе статуса социальной налоговой политики, чем объясняются попытки ученых раскрыть данной понятие в современной налоговой системе (Приложение 12). Есть понятия «налоговая политика», «социальная политика». Поэтому в целях диссертационного исследования *социальную налоговую политику можно интерпретировать как сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами.* Содержание налоговой политики с позиции её социализации представляет собой совокупность целей, задач, принципов, субъектов и объектов, методического инструментария (рис. 2.6).

[112]Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Тюрина Юлия Габдрашитовна. – Ростов-на-Дону, 2016. – 50с.

Социальная налоговая политика – сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами

Цель – достижение заданных параметров социально-экономического развития страны через использование налогового инструментария

Задачи:
– накопление и сосредоточение финансовых средств, нужных для реализации общегосударственных задач и выполнения соответствующих функций на всех уровнях иерархии системы управления;
– регулирование государственными органами бизнес-процессов через использование специального налогового инструментария (минимальные и максимальные ставки налогов, налоговые льготы, освобождения и т.д.);
– решение государственными органами социальных задач через применение налогового инструментария, в том числе развитие человеческого капитала;
– осуществление контроля над доходами и расходами физических и юридических лиц через процедуру администрирования, проводимую уполномоченными органами власти.

Принципы: *фундаментальные принципы (*научной обоснованности, гибкости, учета и координации интересов субъектов налоговой политики); *методологические принципы* **(**юридической обоснованности, системности, единства стратегии и тактики, эффективности, равенства и справедливости, гласности); *специфические принципы*(принципы, позволяющие спрогнозировать и спланировать социальную налоговую политику, обеспечить налоговое регулирование, гарантировать налоговый контроль над её реализацией, способствовать осуществлению налогового менеджмента по достижению её целевой установки, задач и параметров).

Субъекты – организации и (или) учреждения государственной власти, обладающие налоговым суверенитетом в рамках полномочий, закрепленных налоговым законодательством

Объекты – система общественных отношений, складывающихся по поводу установления и взимания обязательных налоговых платежей

Применяемый инструментарий:
– общий методический инструментарий (прогнозирование, планирование, организация, мотивация, координация и контроль, информирование, и др.;
– специальный методический инструментарий (установление предельных уровней налоговой нагрузки, применение максимальных и минимальных налоговых ставок и льгот и др.)

Стадии жизненного цикла – создание, реализация, актуализация

Ключевой регулятор – налоговый механизм, включающий регулирование, планирование, контроль, налоговый менеджмент

Рисунок 2.6 – Концептуальные основы социальной налоговой политики[113]

[113] Концептуальные основы налоговой политики, предложенные автором

Цель социальной налоговой политики может быть определена как достижение заданных параметров социально-экономического развития страны через использование налогового инструментария. В соответствии с этой целевой установкой определены основные задачи социальной налоговой политики:

– накопление и сосредоточение финансовых средств, нужных для реализации общегосударственных задач и выполнения соответствующих функций на всех уровнях иерархии системы управления;

– регулирование государственными органами бизнес-процессов через использование специального налогового инструментария (минимальные и максимальные ставки налогов, налоговые льготы, освобождения и т.д.);

– решение государственными органами социальных задач через применение налогового инструментария, в том числе развитие человеческого капитала;

– осуществление контроля над доходами и расходами физических и юридических лиц через процедуру администрирования, проводимую уполномоченными органами власти.

Субъекты социальной налоговой политики – это организации и (или) учреждения государственной власти, обладающие налоговым суверенитетом в рамках полномочий, закрепленных налоговым законодательством.

Объектом социальной налоговой политики выступает система общественных отношений, складывающихся по поводу установления и взимания обязательных налоговых платежей.

Социальная налоговая политика в своем движении проходит несколько стадий. Так, например, ученые Кубанского государственного университета И.В. Шевченко, А.С. Алеников выделили четыре этапа: 1) идентификация базовых, связанных с экономикой, ориентиров при формировании налоговой политики государства; 2) процесс разработки налоговой политики государства; 3) реализация налоговой политики; 4) анализ смоделированной налоговой

политики.[114] Те мероприятия, которые реализуются на первом этапе, считаем, должны осуществляться на стадии формирования налоговой политики, поэтому в ходе исследования предложены три стадии жизненного цикла социальной налоговой политики (рис. 2.7).

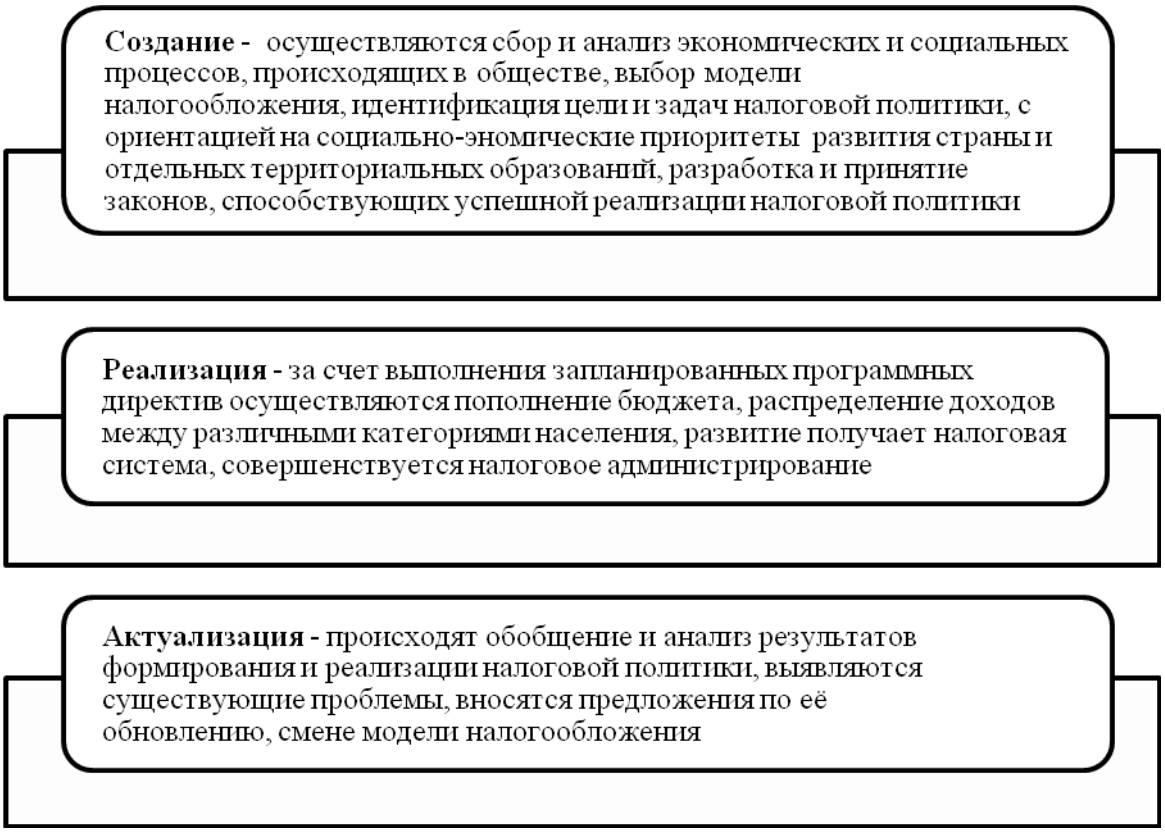


Рисунок 2.7 – Стадии жизненного цикла социальной налоговой политики

При создании и реализации налоговой политики, ориентированной на социализацию, нужно использовать различные методы:

– общий методический инструментарий (прогнозирование, планирование, организация, мотивация, координация и контроль, информирование, обсуждение и др.;

– специальный методический инструментарий (установление предельных уровней налоговой нагрузки, применение максимальных и минимальных налоговых ставок и льгот, полное освобождение от налогообложения и др.).

[114]Шевченко, И.В. Концептуальные основы налоговой политики как комплексной экономической категории / И.В. Шевченко, А.С. Алеников // Международный бухгалтерский учет. –2012. –№ 37. –С. 41-51.

При разработке социальной налоговой политики следует учитывать неравномерность регионального развития РФ в географическом, экономическом, политическом и социальном разрезе, а также особенности государственного устройства и полномочия государственно-территориальных единиц в сфере налогообложения. Каждый субъект РФ вправе регулировать налоговые отношения, осуществлять мероприятия по социализации своей налоговой политики.

Социальную налоговую политику можно сформировать и успешно реализовать при условии наличия совокупности определенных средств: финансово-кредитных, материально-технических, кадровых, информационно-аналитических, организационно-правовых и нормативных (Рисунок 2.8).

Рисунок 2.8 – Средства, позволяющие реализовать социальную налоговую политику

Исследование концептуальных элементов социальной налоговой политики позволило сделать следующие выводы:

– на сегодняшний день нет официального закрепления в налоговой базе статуса социальной налоговой политики. Есть понятия «налоговая политика», «социальная политика». Поэтому в целях дальнейшего исследования

социальную налоговую политику можно интерпретировать как сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами;

– социальную налоговую политику формируют цель, задачи, субъекты и объекты, методический инструментарий. Она в своем движении проходит несколько стадий (создание, реализация, актуализация), регулируется со стороны государства, реализуется субъектами на основании определенных принципов. Социальную налоговую политику можно сформировать и успешно реализовать при условии наличия совокупности определенных средств: финансово-кредитных, материально-технических, кадровых, информационно-аналитических, организационных и нормативно-правовых.

2.3 Принципы формирования и реализации социальной налоговой политики[115]

В ходе разработки налоговой политики органы государственной власти, обладающие налоговым суверенитетом в рамках полномочий, закрепленных налоговым законодательством, должны придерживаться определенных принципов, т.е. исходных положений. По мнению Е.А. Лопатниковой принципы построения налоговой системы должны являться ориентиром при формировании налогово-правовой политики государства.[116]

[115]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Принципы формирования и реализации социальной налоговой политики / М.В. Селюков // Вестник академии знаний. – 2022. № 52 (5). – С. 391-396.
[116]Лопатникова, Е.А. Реализация принципов налогового процесса как фактор эффективной налоговой политики / Е.А. Лопатникова // Налоги. – 2009. – № 6. – С. 27-29.

Налоговая система любой страны строится на основополагающих допущениях, которые еще в 1776 году были провозглашены А. Смитом:

– принцип справедливости, утверждающий, что каждый должен платить в казну государства соразмерно полученным материальным выгодам;

– принцип конкретики, означающий, что все элементы налогов должны быть заблаговременно известны и понятны налогоплательщику;

– принцип комфортности, предусматривающий удобность уплаты налога, как по способу, так и по времени;

– принцип экономии, означающий, что налоговые поступления в бюджет должны быть больше издержек по их администрированию.

К теоретическому осмыслению и анализу принципов налогообложения в дальнейшем прибегали и другие ученые: А. Вагнер, К. Виксель, Н.И. Тургенев, развивая при этом ранее выдвинутые основополагающие допущения А. Смитом. Современные отечественные экономисты и сегодня их исследуют, группируя, систематизируя, выделяя в них общее и особенное.

А.В. Аронов, В.А. Кашин высказывают мнение, что сегодня все налоговые платежи производятся на основе принципа добровольности, который распространяется на все виды современного налогообложения во всех звеньях государственной системы.[117] С этим тезисом вряд ли можно согласиться, поскольку многие граждане и экономические субъекты делают это с неохотой. Авторы выделят две группы основных допущений в налогообложения: *базовые принципы*: **1)** всеобщность; **2)** справедливость; **3)** определенность; *производные принципы:***4)** стабильность; **5)** эффективность; **6)** необложение факторов производства; **7)** однократность; **8)** недискриминация; **9)** монополия государства на взимание налогов, которые распределяют между налоговой политикой, налоговым процессом и налоговым администрированием (рис. 2.9).

[117]Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544с.

Рисунок 2.9 – Принципы налогообложения, предложенные А.В. Ароновым, В.А. Кашиным

Авторы делают вывод, что для поддержки равномерного, гармоничного развития любое государство должно принимать во внимание и строго придерживаться всех вышеперечисленных основополагающих допущений в налогообложении, поскольку на них базируется налоговая политика страны. Подтверждением соблюдения этих принципов ученые считают должна стать налоговая доктрина либо в виде законодательного акта, либо как свод основополагающих допущений.[118]

Налоговая система формируется и модифицируется посредством налоговой политики, которая также базируется на определенных принципах.

Достаточно серьезное исследование принципов налоговой политики проведено экономистами И.А. Коростелкиной,[119] И.В. Шевченко и А.С. Алениковым,[120] Ю.Г. Тюриной,[121] которые на основе большого массива научных публикаций выделили несколько подходов в их идентификации (рис. 2.10).

---

[118]Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544с.

[119] Коростелкина, И.А. Концепция формирования многоуровневой налоговой политики / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. –№ 41. – С. 51-59.

[120] Шевченко, И.В. Концептуальные основы налоговой политики как комплексной экономической категории / И.В. Шевченко, А.С. Алеников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 37. – С. 41-51.

[121]Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Тюрина Юлия Габдрашитовна. – Ростов-на-Дону, 2016. – 50с.

Рисунок 2.10 – Существующие подходы в идентификации принципов налоговой политики

При первом подходе (классическом) большинство ученых при формировании налоговой политики берут за основу принципы налогообложения, но в разрезе трех направлений: экономики, юриспруденции и менеджмента. Последователи второго подхода ставят знак равенства между принципами налогообложения и принципами построения налоговой системы. При третьем подходе теоретики приоритетными принципами считают базовые положения построения налоговой системы. Четвертая группа ученых идентифицируют принципы, присущие только налоговой политике. Последнюю концепцию поддерживает И.А. Коростелкина[122], объясняя свою позицию тем, что самостоятельные принципы позволяют лучше раскрыть научную обоснованность исследования налоговой политики как предмета теоретических изысканий, нивелировать роль субъективных факторов при разработке налоговой политики, а также облегчить её восприятие субъектами налоговых отношений. Автор предлагает две группы постулатов для формирования налоговой политики: теоретические (принципы эволюционности, научной

[122]Коростелкина, И.А. Концепция формирования многоуровневой налоговой политики / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. –№ 41. – С. 51-59.

обоснованности, гибкости, учета и согласованности интересов) и методологические (принципы равенства и справедливости, политической ответственности, эффективности, определенности, юридической обоснованности, системности, гласности, единства стратегии и тактики).[123] Такой же позиции придерживается М.М. Коростелкин.[124] Экономисты И.В. Шевченко и А.С. Алеников[125] этот перечень дополняют принципами честности, согласия, независимости.

По мнению М.В. Беспалова[126] налоговая политика должна формироваться в условиях кризисных явлений на основе следующих допущений:

– поддержка тех лиц, которые желают заниматься предпринимательской деятельностью и являются потенциальными налогоплательщиками, способными создать новые рабочие места;

– содействие экономическим субъектам через совершенствование налогового администрирования;

– поддержание положительных структурных преобразований в экономической сфере через сокращение налоговой нагрузки.

Развивает теорию этого вопроса Н.С. Трусова, предлагает следующие принципы: экономической эффективности; сбалансированности фискальной и стимулирующей функций налогов; рациональности закрепления налоговых платежей; достаточности налоговых источников; соотношения прямых и косвенных налогов; оптимальности налоговой базы; непрерывности налогообложения; использования системы вычетов и налоговых льгот; соотношения разноуровневых налогов.[127]

---

[123] Коростелкина, И.А. Концепция формирования многоуровневой налоговой политики / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. –№ 41. – С. 51-59.

[124] Коростелкин, М.М. Методологические и общенаучные принципы налоговой политики властного уровня / М.М. Коростелкин // Экономические и гуманитарные науки. – 2013. – № 1 (252). – С. 76-82.

[125] Шевченко, И.В. Концептуальные основы налоговой политики как комплексной экономической категории / И.В. Шевченко, А.С. Алеников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 37. – С. 41-51.

[126]Беспалов, М.В. Налоговая политика государства в условиях современного экономического кризиса / М.В. Беспалов // Налоги. – 2009. – № 5. – С. 2-5.

[127]Трусова, Н.С. Влияние налоговой политики на экономику регионов / Н.С. Трусова // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 12. – С. 1419-1433.

Дополняет ранее рассмотренные принципы Е.А. Лопатникова, делая вывод, что налоговая политика должна функционировать на основе принципа сочетания интересов личности и государства.[128]

Экономическая политика должно проводиться не только с ориентацией на устойчивое гармоничное развитие страны и её регионов в части экономики, но в социальном плане. Налоговая политика должна быть жесткой, но при этом обеспечивать выполнение фундаментальных принципов соединения интересов предпринимателей и общества в целом, соблюдение научного знания о налогах и налогообложении, закрепление в законодательстве критериев социальной стратификации, сохранение гармонии, справедливости и эффективности в налоговой сфере.

Социальная налоговая политика – это сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами. Поэтому и при формировании и реализации налоговой политики нужно следовать принципам, ориентированным на её социализацию.

Н.Н. Семенова при формировании социально ориентированной налоговой политики в России предлагает применять принцип семейного налогообложения, а также придерживаться социальной справедливости.[129]

Изучив труды основоположников теории налогообложения, монографии, научные публикации современных отечественных ученых, считаем необходимым выделить следующие принципы, на которых должна строиться социальная налоговая политика государства (рис. 2.11).

---

[128]Лопатникова, Е.А. Реализация принципов налогового процесса как фактор эффективной налоговой политики / Е.А. Лопатникова // Налоги. – 2009. – № 6. – С. 27-29.

[129]Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

ПРИНЦИПЫ СОЦИАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

Фундаментальные принципы: научной обоснованности, гибкости, учета и координации интересов субъектов налоговой политики

Методологические принципы: юридической обоснованности, системности, единства стратегии и тактики, эффективности, равенства и справедливости, гласности

Специфические принципы:
принципы, позволяющие спрогнозировать и спланировать социальную налоговую политику (альтернативности, системности, законности, адекватности, целенаправленности, оперативности, перспективности);
принципы, обеспечивающие налоговое регулирование социальной налоговой политики (экономической обоснованности, оптимальной эффективности, нахождения баланса интересов субъектов налоговых отношений);
принципы, гарантирующие налоговый контроль над реализацией налоговой политики (последовательного применения налогового права, юридического равенства, гласности, ответственности, первенства защиты прав и интересов участников налоговых отношений);
принципы, способствующие осуществлению налогового менеджмента по достижению целевой установки, задач и параметров социальной налоговой политики государства (динамизма, многовариантности, учета факторов риска, комплексности, обратной связи, законности).

Рисунок 2.11 – Предлагаемые автором принципы социальной налоговой политики

Первая группа – фундаментальные принципы, позволяющие обеспечить соединение интересов предпринимателей и общества в целом, соблюдение научного знания о налогах и налогообложении:

– принцип научной обоснованности, предполагающий доскональную проверку всех положений налоговой политики, что обеспечивается научной экспертизой налоговых инструментов, подготовленных к внедрению в действующую налоговую систему;

– принцип гибкости, предполагающий эластичность налоговой системы и оперативное реагирование на структурные изменения в социально-экономической политике государства;

– принцип учета и координации интересов субъектов налоговой политики, предусматривающий обязательный учет и гармонизацию интересов участников налоговых правоотношений.

Вторая группа – методологические принципы, обеспечивающие соблюдение методологии при формировании социальной налоговой политики:

– принцип юридической обоснованности, определяющий нормативное регулирование налоговой политики и механизмы управления ею (администрирования);

– принцип системности, обеспечивающий системность и согласованность этапов проведения налоговой политики;

– принцип единства стратегии и тактики, обеспечивающий неразделимость и непрерывную взаимосвязь реализации мероприятий налоговой стратегии и тактики;

– принцип эффективности, характеризующий налоговую политику как комплекс мер, обеспечивающих создание эффективной налоговой системы, соразмерность вводимых и действующих налогов и согласованность интересов субъектов налоговых отношений»;

– принцип равенства и справедливости обеспечивается основополагающим положением теории налогообложения, в соответствии с которым налоговые расходы налогоплательщика соответствуют тем выгодам, которые он получает от государственных услуг;

– принцип гласности, предполагающий прозрачность налоговой политики и информационную доступность ее основных направлений.

Третья группа – специфические принципы, позволяющие эффективно функционировать налоговому механизму как ключевому регулятору социальной налоговой политики. В свою очередь в эту группу можно включить:

Подгруппа принципов, позволяющих спрогнозировать и спланировать социальную налоговую политику:

– принцип альтернативности, который предусматривает выработку, выделение и изучение нескольких возможных вариантов прогнозных параметров социальной налоговой политики и выбор наиболее оптимального, применительно к обозначенным цели и задачам;

– принцип системности, предусматривающий обеспечение взаимной увязки и соподчиненности всех слагаемых налогового прогнозирования и планирования при разработке прогнозных и планируемых параметров социальной налоговой политики;

– принцип законности, означающий, что прогнозирование и планирование необходимо осуществлять строго в соответствии с нормативными и законодательными регулятивами;

– принцип адекватности, который предусматривает, что при разработке прогнозных и планируемых параметров социальной налоговой политики нужно использовать модели, соответствующие реальным процессам;

– принцип целенаправленности означает нацеленность на определенный результат, а именно достижение социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами;

– принцип оперативности, предусматривающий быстрое принятие решения в части прогнозирования и планирования параметров социальной налоговой политики;

– принцип перспективности, означающий прогнозирование и планирование параметров социальной налоговой политики на среднесрочный или долгосрочный период.

Подгруппа принципов, обеспечивающих налоговое регулирование социальной налоговой политики:

– принцип экономической обоснованности, который предусматривает обеспечение при планировании соразмерности ограничения экономических интересов субъектов отношений, урегулированных налоговым правом;

– принцип оптимальной эффективности, который означает, что действия государственного аппарата в сфере налогообложения должны приносить наибольшую пользу обществу;

– принцип нахождения баланса интересов субъектов отношений, регулируемых налоговым правом, означающий, что между налогоплательщиками и государственными органами, должна быть гармония в части изъятия законно установленных налогов и сборов.

Подгруппа принципов, обеспечивающих осуществление налогового контроля выполнения налоговой политики:

– принцип реального действия налогового права, означает, что контроль нужно осуществлять строго в соответствии с законодательными регуляторами, соблюдая права и обязанности участников налоговых отношений, а привлечение к ответственности допускается по основаниям, предусмотренным законом;

– принцип юридического равенства предполагает, что все участники налоговых отношений наделены одинаковыми юридическими возможностями;

– принцип гласности, в соответствии с которым все контрольные мероприятия проходят открыто, все участники налоговых отношений имеют доступ к информации;

– принцип ответственности предусматривает, что все участники налоговых отношений должны отвечать за свои реальные действия, если они нарушают законы о налогах и сборах;

– принцип первенства защиты прав и интересов участников налоговых отношений, согласно которому, государство должно гарантировать административную и судебную защиту налогоплательщикам и плательщикам сборов в случае нарушения их законных прав и интересов.

Подгруппа принципов, способствующих осуществить налоговый менеджмент по достижению целевой установки, задач и параметров социальной налоговой политики государства:

– принцип динамизма, в соответствии с которым выполняемые функции системы управления должны перестраиваться с учетом изменений, возникающих во внешней среде;

– принцип многовариантности предполагает, что из совокупности рассматриваемых и предлагаемых решений важно выбрать одно, позволяющее наиболее эффективно достичь целевой установки социальной налоговой политики государства;

– принцип учета факторов риска означает, что в системе управления необходимо правильно и своевременно идентифицировать риски, т.е. выявлять, всесторонне анализировать, оценивать;

– принцип комплексности подразумевает важность глобального масштабирования всей управляемой системы, включая её подсистемы;

– принцип обратной связи, в соответствии с которым входные воздействия в процессе управления корректируются на базе сведений о выходе управляемой системы;

– принцип законности, означающий, что управление в сфере налогообложения необходимо осуществлять строго в соответствии с налоговым правом.

Применение сформулированных и структурированных по группам принципов обеспечит необходимую поддержку формирования и реализации социальной налоговой политики в цифровой экономике в части единства правового регулирования, достоверности информационного обеспечения, открытости данных, достаточности ресурсного потенциала.

Выводы по второй главе.

Внедрение в повседневную жизнь граждан и предпринимательскую деятельность экономических субъектов современных информационных технологий привело к трансформации их отношений, к необходимости совершенствования государственных и сервисных услуг, включая процессы налоговой цифровизации. В результате последовательного внедрения в налоговую сферу своевременных информационных технологий и цифровых платформ сформировалось единое информационное пространство налогового администрирования.

Цифровая трансформация системы государственного управления в налоговой сфере, объединение всех источников информации воедино и целенаправленное перемещение всех полученных сведений в общее пространство баз и банков данных с дальнейшим их изучением с применением современных сквозных технологий способствовали развитию налогового

администрирования. Безусловно, это является эффективным средством купирования практик, осуществляемых в ходе неформальных коммуникаций между субъектами рынка на базе неявных правил и ограничений. Также, эти процессы способствуют упрощению и облегчению контактов налоговых органов с налогоплательщиками. Кроме того, посредством данных мер происходит максимизация выгодных характеристик форм налоговой отчетности и минимизация расходов по их заполнению.

Активная цифровизация бизнес-процессов, несомненно, откладывает отпечаток на налоговую политику государства, которая на регулярной основе актуализируется и приводится в соответствие с цифровой экономикой.

Важной задачей налоговой политики является вопрос определения способности субъектов, которые участвуют в налоговых отношениях, иметь, в силу норм налогового права, юридически возможные права и обязанности в условиях активно продолжающейся цифровой трансформации экономики. Вышеизложенное касается введения налогов с объектов, появившихся в связи с внедрением современных цифровых технологий, например, цифровых финансовых активов (криптовалюты) и операций с ними.

Налоговая политика, являясь частью социально-экономической политики государства, призвана обеспечить стабильность налоговых поступлений в бюджет, рациональность в распределении и использовании государственных доходов, а также сбалансированность интересов субъектов экономической деятельности, справедливость в налогообложении.

Социальная налоговая политика обеспечивает аккумулирование средств в бюджетах разного уровня, распределяет их между производственной сферой и социальной, воздействует на развитие бизнес-процессов, инновационную, инвестиционную деятельность субъектов рынка с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами. Социальную налоговую политику формируют цель, задачи, субъекты и объекты, а также

методический инструментарий. Налоговая политика в своем движении проходит несколько стадий, регулируется со стороны государства, реализуется субъектами на основании определенных принципов.

При разработке социальной налоговой политики следует учитывать неравномерность регионального развития РФ в географическом, экономическом, политическом и социальном разрезе, а также особенности государственного устройства и полномочия государственно-территориальных единиц в сфере налогообложения. Каждый субъект РФ вправе регулировать налоговые отношения, осуществлять мероприятия по социализации своей налоговой политики.

Социальную налоговую политику можно сформировать и успешно реализовать при условии наличия совокупности определенных средств: финансово-кредитных, материально-технических, кадровых, информационно-аналитических, организационно-правовых и нормативных. Классификация средств реализации социальной налоговой политики в цифровой экономике обеспечивает целостность предложенной концепции в части единства и взаимоувязанности используемых инструментов, повышения качества процессов администрирования налоговой системы (планирования, регулирования, управления и контроля), открытости и понятности проводимой социальной налоговой политики.

В ходе разработки налоговой политики органы государственной власти, обладающие налоговым суверенитетом в рамках полномочий, закрепленных налоговым законодательством, должны придерживаться определенных принципов, т.е. исходных положений. При формировании и реализации социальной налоговой политики необходимо четкое следование принципам, ориентированным на её социализацию.

Для приращения теоретических знаний, совершенствования методологии и методики социальной налоговой политике важен опыт других стран. В частности, интерес вызывает исследование исламских налоговых механизмов и их возможное применение в отечественной экономике.

3 ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ИСЛАМСКИХ НАЛОГОВЫХ МЕХАНИЗМОВ В ОТЕЧЕСТВЕННОЙ ЭКОНОМИКЕ

3.1 Характеристика исламской налоговой системы и ее социализация[130]

Налоги как экономическая и юридическая категория взимаются во всех странах мира, включая государства, где основной религией является ислам, поскольку они являются основным источником пополнения бюджета. Они имеют свои особенности в зависимости от выбранной модели налогообложения, форм государственного и административного устройства страны, налогово-бюджетной политики.

Интерес вызывает исследование возможности использования исламских налоговых механизмов при совершенствовании отечественной налоговой политики в направлении её социализации. Основные подходы, которые сложились в научном мире по этому вопросу были рассмотрены по работам Р.И. Беккина, А.В. Гурнака, Е.Н. Вишневской, Е.Ю. Вороновой, И.Ю. Зобовой, А.К. Керимбаева, Н.А. Львовой, Н.П. Покровской, Р.Ю. Почекаева, А.К. Солодова, Х.С. Умарова, Р.Э. Халиевой, Ш.А. Шовхалова и др.

К государствам, где большинство населения принадлежит к числу мусульман и преобладающей религией является ислам, относятся Албания, Алжир, Афганистан, Бахрейн, Бруней, Гамбия, Гвинея, Египет, Индонезия, Иордания, Иран, Ирак, Йемен, Катар, Кувейт, ОАЭ, Турция и др. Из бывших союзных республик можно назвать Азербайджан, Казахстан, Киргизию, Таджикистан, Туркмению, Узбекистан и др.

Налоги современных исламских государств также как, и в других моделях налогообложения, подразделяются по форме взимания на прямые и косвенные, по органу, который устанавливает налоги на государственные и местные. Примером косвенных налогов являются НДС и акцизы. Рассмотрим их особенности на примере некоторых стран.

---

[130]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Теоретическое исследование исламской налоговой системы / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2022. – № 8 (367). – С. 49-59.

В 2016 году шесть государств (Бахрейн, Оман, Саудовская Аравия, ОАЭ, Кувейт, Катар), входящих в Совет сотрудничества стран Персидского залива (ССАГПЗ) пришли коллективно к согласию по поводу введения НДС в размере 5%. Для перечисленных стран этот налог был новым, поскольку ранее он на их территории не взимался. В сферу действия этого налога попадает любая поставка товаров или услуг. Прежде всего, НДС распространяется на экономических субъектов, не являющихся резидентами этих стран. Они обязаны зарегистрироваться в качестве налогоплательщиков в фискальном органе. Соглашение по НДС было подписано представителями стран в 2016 году, но введение налога происходило не сразу на территориях каждой из этих стран. Кстати, государства Персидского залива также согласились ввести на своих территориях акцизный налог на ограниченный перечень товаров, приносящих вред либо природе, либо здоровью граждан.

Бахрейн ввел НДС с 1 января 2019 года на операции, происходящие внутри страны в размере 5%. Но с 1 января 2022 года ставка была увеличена в два раза. Как в большинстве стран мира в отношении НДС есть возможность применить ставку в размере 0%, либо быть полностью освобожденным от уплаты этого налога. Для компаний резидентов Бахрейна установлен предел стоимости поставки, при достижении которой они обязательно должны пройти регистрацию в качестве налогоплательщика НДС. У организаций также есть возможность в добровольном порядке пройти эту процедуру. Для нерезидентов регистрация должна проходить при первой поставке товаров на территорию указанного государства. Органом, который доводит до налогоплательщиков информацию об элементах НДС, является Национальное бюро доходов Бахрейна (NBR). В связи с цифровизацией всех процессов, указанное ведомство создало специальный веб-сайт, где можно получить сведения о порядке расчета и уплаты этого налога.

Акцизный сбор также взимается в Бахрейне с товаров, входящих в конкретный перечень. Пока этот список небольшой и включает в себя табачные изделия, энергетические и газированные напитки.

В Бахрейне нет налога с доходов граждан, прибыли корпораций и прироста капитала. Вместе с тем, присутствуют страховые взносы, гербовый сбор, взимаемый при осуществлении операций с недвижимостью и муниципальный налог, который следует уплатить в размере 10%, если недвижимость сдается в аренду иностранным лицам. Кроме того, если компании занимаются добычей и переработкой нефти на территории Бахрейна, то приходиться часть своей прибыли отдавать государству.

В Омане несколько по-иному происходило введение НДС. В октябре 2020 года в стране был принят закон о введении налогообложения добавленной стоимости, который заработал спустя 180 дней с момента его опубликования, т.е. налог был установлен с апреля 2021 года. Правительственные органы придерживаются общей концепции при исчислении и уплате НДС. Налогоплательщики должны пройти либо обязательную регистрацию, если оборот свыше 100 000 долларов США, либо добровольную регистрацию, если не превышены установленные лимиты по стоимости поставки товаров. Ставка налога – 5%. Законодательством установлена ставка НДС в размере 0% на экспорт товаров, продукты питания по регламенту, поставка лекарств и медицинского оборудования, золота, серебра и платины, рассматриваемых как инвестиции, поставка сырой нефти. Освобождаются полностью от НДС финансовые услуги, образование, местные пассажирские перевозки, перепродажа жилой недвижимости. Примером прямого налога в Омане можно назвать корпоративный налог, уплачиваемый по ставке 15%. В свободных экономических зонах, созданных на территории Омана, ставка этого налога установлена в пониженном размере. Если, компания занимается нефтяным бизнесом, то процент изъятия прибыли достаточно высокий – 55%. Подоходный налог с доходов физических лиц в стране отсутствует.

В Саудовской Аравии придание юридической силы Соглашению о введении НДС было произведено в феврале 2017 года, а сам налог введен с января 2018 года в размере 5%. В связи с распространением коронавирусной инфекции и усложнением экономической обстановки в стране и мире, было

принято решение с 1 июля 2020 года ставку увеличить в три раза. Фискальным органом, осуществляющим администрирование и контроль над соблюдением действующего законодательства по НДС, является Главное управление закята и налогов (GAZT).

К прямым налогам в Саудовской Аравии относится корпоративный подоходный налог, величина которого зависит от статуса компании. Если это нерезидент, то руководство организации вынуждено платить налог по ставке 20% от полученных на территории страны доходов. Резиденты платят мусульманский налог, т.е. закят в размере 2,5%. Наблюдается достаточно высокое налогообложение доходов, полученных от добычи нефти (ставка 85%) и газа (ставка 30%). Если собственники бизнеса интернациональны и являются гражданами разных стран, то компания вынуждена платить и корпоративный подоходный налог, и закят.

В Саудовской Аравии введен, так называемый, налог у источника, который удерживается из дохода компаний-нерезидентов саудовскими резидентами. Ставки дифференцированы и зависят от вида дохода. Если это дивиденды – то ставка 5%, если это доходы от оказания управленческих услуг – ставка повышена до 20%. Уникальность страны заключается в том, что с граждан не взимается индивидуальный подоходный налог, если доходы получены только на территории страны.

В том же 2017 году в ОАЭ был подготовлен и принят федеральный закон, заложивший базис для формирования системы налогообложения добавленной стоимости в этой стране. Таким образом, в стране наряду с международным договором, действует национальное законодательство. Обязанность по налоговому администрированию и взиманию НДС была возложена на Федеральную налоговую службу (FTA), которая была создана в 2016 году. Доступ экономическим субъектам к регистрации в качестве налогоплательщиков НДС был открыт в сентябре 2017 года. Спустя месяц появился регламент по работе с НДС. Фактически налог заработал с 1 января 2018 года. Налогом облагаются поставки товаров на территорию ОАЭ. Кроме

основной ставки налога в размере 5%, действует нулевая ставка на ограниченный круг товаров и услуг (экспорт, сырая нефть, природный газ, драгоценные металлы, рассматриваемые как инвестиции и пр.). Как и в большинстве стран мира, в федеральном законодательстве ОАЭ предусмотрен перечень товаров и услуг, освобождаемых от НДС. Это финансовые услуги, незастроенные земельные участки, местные пассажирские перевозки и др. В законодательстве определены особенности уплаты этого налога. В качестве налогоплательщиков признаются резиденты ОАЭ, осуществляющие поставки свыше установленного лимита (102 180 долларов США) в течение 12 месяцев. Они в обязательном порядке должны пройти регистрацию в FTA. На нерезидентов пороговые значения по стоимости поставок не распространяются. Они в любом случае должны пройти регистрацию, если планируют поставки в страну. Заявленный к уплате НДС отражается в налоговой декларации, которая направляется в FTA в электронном виде либо ежемесячно, либо ежеквартально в зависимости от оборота.

С 1 октября 2017 года в ОАЭ был введен акцизный сбор в отношении импорта, производства и хранения табака, электронных курительных устройств и жидкостей для них, подслащенных, газированных и энергетических напитков. Ставки акцизов высокие, поскольку призваны сдерживать потребление товаров, наносящих вред здоровью. На газированные напитки ставка 50%, табачные изделия – 100% от розничной стоимости реализованных товаров. Компании, которые ввозят подакцизные товары, производят и складируют их, обязаны пройти регистрацию в FTA. Цифровизация экономики влияет и на процессы налогообложения, на подакцизные товары в стране введена обязанность по их цифровой налоговой маркировке.

К прямым налогам в ОАЭ относится корпоративный налог, который уплачивается филиалами иностранных компаний, включая банки в соответствии с директивами эмиратов. Налоговое администрирование этого налога осуществляет правительственный комиссариат/ или Департамент финансов эмирата. Также данный налог должен вноситься в бюджет компаниями,

осуществляющими бизнес-процессы в определенных отраслях промышленности. Поскольку на территории ОАЭ в целях привлечения инвестиций созданы специальные свободные экономические зоны, то для экономических субъектов, зарегистрированных там, установлены налоговые преференции. Проводимая налоговая политика ОАЭ динамична, под влиянием внутренних и внешних факторов, она изменяется, актуализируется. Так, например, Министерство финансов страны провозгласило введение федерального корпоративного налога с 1 июня 2023 года, который будет взиматься с прибыли работающих компаний за пределами свободной экономической зоны. Контроль над расчетом и уплатой этого налога будет возложен на FTA. Под исключение попала деятельность по добычи природных ресурсов, поскольку она будет облагаться налогом, как и прежде на уровне отдельных эмиратов. Планируется, что ставку установят на уровне 9%. Льготная ставка в размере 0% будет применяться на прибыль корпораций с лимитом до 102 180 долларов США. ОАЭ – это та страна, где тоже отсутствует подоходный налог с физических лиц.

Правительство Кувейта не торопилось вводить НДС, при всем том, что представители этой страны подписали в 2016 году рамочное Соглашение о налогообложении добавленной стоимости. Та же ситуация возникла и в отношении акцизного сбора. К числу прямых налогов в этой стране относятся корпоративный подоходный налог в размере 15%, налог на прирост капитала – 15%. С резидентов взимается закят по ставке 1%. Хотя официально в стране отсутствует налог у источника, но все компании вынуждены удерживать до 5% с осуществляемых выплат в пользу физических и юридических лиц.

В Катаре отношение к косвенным налогам такое же, как и в Кувейте. Планировалось, внедрить НДС с 2019 года, но этого не произошло. Правительство заняло ожидаемую позицию, рассчитывая получить информацию об опыте взимания этого налога в ОАЭ и Саудовской Аравии. Органом, осуществляющим налоговое администрирование в стране, является

Главное налоговое управление (GTA), которое в 2018 году было выделено в отдельное ведомство из состава Министерства финансов Катара.

Поддерживая международное соглашение, Катар в 2019 году ввел на своей территории акцизный сбор, прежде всего на товары, оказывающие вредное воздействие на здоровье человека. Как и в большинстве стран мира, под акцизы попали табак и табачные изделия, алкогольные напитки. В отличие от России, катарское законодательство к подакцизным товарам относит свинину, энергетические и газированные напитки. Ставки налога установлены адвалорные, то есть в процентах от стоимости товара и они достаточно высокие - в данном вопросе у стран, членов ССАГПЗ выработана единая концепция. Так, например, акциз на газированные напитки составляет 50%, все остальные товары облагаются налогом в размере 100%.

В Катаре в качестве прямых налогов взимаются налог с доходов корпораций и налог у источника выплат, косвенный налог – это акцизный сбор. Расчет и сбор этих налогов регулируется законодательством Катара. Так, например, по закону о подоходном налоге, налогоплательщиками признаются компании, которые полностью или частично принадлежат иностранным лицам. Кроме того, закон определил, что и филиалы иностранных организаций должны платить подоходный налог с дохода, заработанного на территории Катара. Резиденты страны, либо резиденты стран, входящих в ССАГПЗ не платят этот налог, но, несмотря на это, они обязаны предоставлять в фискальные органы налоговую отчетность. Государство позаботилось о сельскохозяйственных и рыболовных предприятиях, доход от основного вида деятельности у них освобожден от налогообложения. Основная ставка корпоративного налога составляет 10%, повышенная ставка в размере 35% установлена для тех компаний, которые получают доход от выполнения государственных контрактов. Прямые налоги, удерживаемые из источника выплат, касаются дивидендов, процентов по депозитам, лицензионных вознаграждений (роялти), комиссионных выплат. Ставки зависят от вида полученного дохода. Так, например, если получены дивиденды, то применяется ставка в размере 0%, если

это процентные доходы – ставка 5%. Удерживать налог обязаны организации-резиденты или нерезиденты Катара.

Катар как страна с мусульманским большинством может похвастаться отсутствием подоходного налога с граждан, налогообложения недвижимости и наследства. Как было отмечено ранее, правительство страны отложило на неопределенный срок введение НДС.

В странах, где главенствующей религией является ислам, наряду с традиционными прямыми и косвенными налогами, взимаются чисто исламские налоги.

Ш.А. Шовхалов рассматривает налогообложение в мировом сообществе мусульман как одну из «систем помощи социально незащищенным группам, реализуемой в виде субсидий на основе адресного подхода, дающего возможность решать социальные задачи без увеличения государственных расходов».[131] Такой же вывод делают ученые А.В. Гурнак, Е.Н. Вишневская, А.Ю. Гурнак,[132] анализируя историю развития налогообложения в государствах, имеющих форму правления, базирующуюся на исламском праве. Называют исламскими налоги, утвержденные шариатом: закят, ушр, хумс, харадж, джизья.

Многие исследователи считают, что исламские налоги – это те налоги, которые взимаются в странах, где ислам является главенствующей религией. Так, например, Р.Э. Халиева[133] пишет: исламские налоги – это «различные формы платежей или иных податей, взимаемых с населения мусульманских государств, сложившиеся в ходе арабских завоеваний VII-VIII вв.». Р.И. Беккин,[134] Н.А. Львова и Н.В. Покровская[135] считают, что к исламским налогам

[131]Шовхалов, Ш.А. Методика расчета исламского налога (закята) для коммерческих организаций рынка конфессиональных услуг / Ш.А. Шовхалов // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 13-14. – С. 789-805.

[132] Гурнак, А.В. Религия и власть: поиск компромисса в налогообложении мусудьманских стран / А.В. Гурнак, Е.Н. Вишневская, А.Ю. Гурнак // Экономика. Налоги. Право. – 2014. – № 3. – С. 46-50.

[133] Халиева, Р.Э. Исламские налоги / Р.Э. Халиева // Актуальные вопросы экономических наук. – 2014. – № 38. – С. 180-183.

[134]Беккин, Р.И. Исламские налоги в системе налогообложения мусульманских стран / Р.И. Беккин // Налоговая политика и практика. – 2007. – № 6. – С. 42-47.

[135]Львова, Н.А. Особенности исламского налогообложения в условиях современной финансовой системы / Н.А. Львова, Н.В. Покровская // Финансы и кредит. – 2015. – № 8 (632). – С. 31-40.

можно отнести только те, которые прямо или косвенно упоминаются в Коране и (или) сунне.

Действительно, обзор специальной литературы показал, что в исламском мире все налоги традиционно подразделяются на две группы:

1) налоги, взимаемые с мусульман;

2) налоги с иноверцев (рис. 3.1).

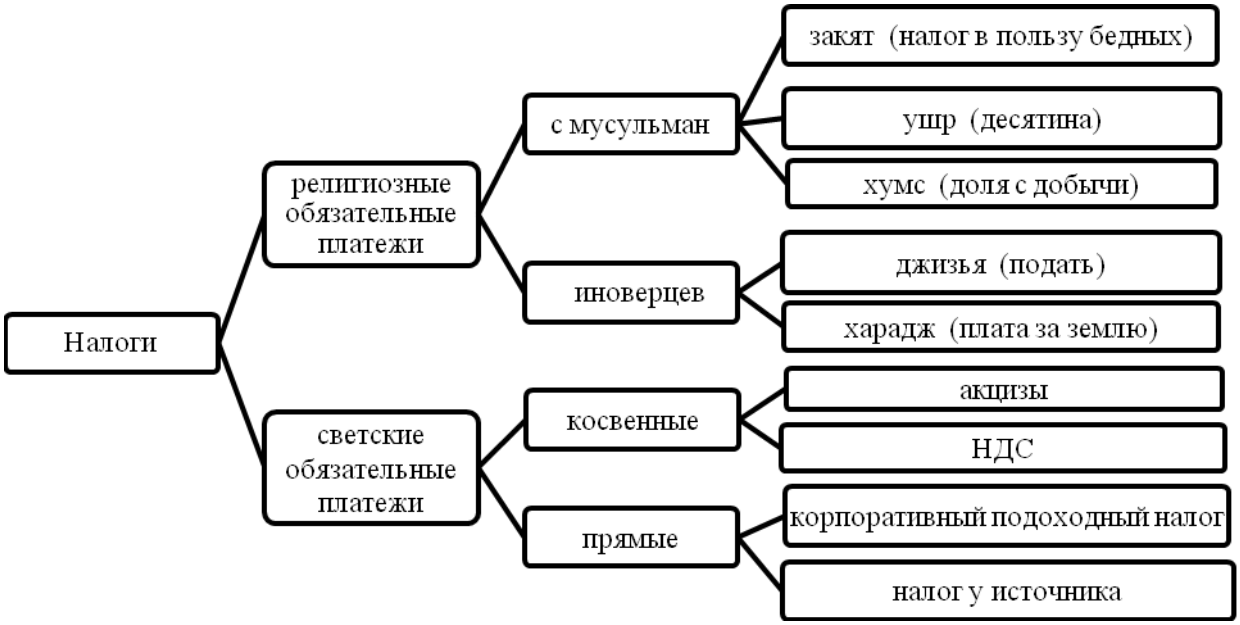


Рисунок 3.1 – Налоги в исламском мире

Мусульмане уплачивают закят, иначе трактуемый как налог в пользу бедных. По мнению Е.Ю. Вороновой он считается «одним из пяти столпов ислама, что делает его обязательным для всех мусульман (хотя на практике он несет в основном добровольный характер, за исключением нескольких стран)».[136] Той же позиции придерживаются М.В. Стафиевская,[137] Р. Беккин,[138] Р.Ш. Чениб, Б.Р. Чениб.[139]

[136] Воронова, Е.Ю. Роль Закята (религиозного налога в пользу бедных) в исламской модели бухгалтерского учета / Е.Ю. Воронова // Экономика и предпринимательство. – 2016. – № 10-1. – С. 444-446.

[137] Стафиевская, М.В. Исламская модель учета: особенности возникновения и развития / М.В. Стафиевская // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 5. – С. 515-526.

[138] Беккин, Р.И. Исламские налоги как эффективный инструмент решения социально-экономических проблем в местах компактного проживания мусульман в России / Р.И. Беккин // Проблемы современной экономики. 2009. № 3 (31). С. 480-490.

[139] Чениб, Р.Ш. Финансовые инструменты исламской экономики в казначейской системе исполнения бюджета / Р.Ш. Чениб, Б.Р. Чениб // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2015. – № 10. – С. 46-54.

Закят в качестве государственного налога введен в Йемене, Саудавской Аравии, Пакистане, Ливии, Судане, Малайзии, Кувейте и др. Н.В. Володина делает вывод, что «закят рассматривается как доминирующая норма мусульманского права»[140]. Требование об уплате закята вытекает из содержания Корана.

Следует отметить, что не все мусульмане уплачивают закят, есть определенные ограничения. Во-первых, установлен лимит на стоимость имущества, находящего в собственности у юридического или физического лица, например, 5 верблюдов, 30 коров, 85 граммов золота. Это ограничение называется нисабом. Во-вторых, данным имуществом мусульмане должны владеть, пользоваться и распоряжаться на законных основаниях в течение определенного срока, не менее года. Сроки уплаты налога определяются в зависимости вида вещей, с которых взимается закят.

Определены в исламской религии и получатели средств от взимания закята. К ним относятся как люди, которые вообще ничего не имеют, так и те, у кого нет достаточных средств для жизни, а также граждане, кому доверен сбор средств в виде закята, лица, поддерживающие ислам, имеющие обязательства перед другими лицами, странники и находящиеся на пути Аллаха. Средства, поступающие в виде закята, могут быть направлены на финансирование возведения объектов социальной направленности, например, на строительство мусульманского молитвенного сооружения, больниц, приютов, школ, детских садов и т.д. Таким образом, закят можно отнести к целевым налогам (рис. 3.2).

[140]Володина, Н.В. Противодействие проявлениям религиозного экстремизма на международном уровне с учетом реалий цифровизации современного общества XXI века / Н.В. Володина // Международное уголовное право и международная юстиция. – 2020. – № 4. – С. 11-14.

Налогоплательщики	• физические лица - мусульмане
Объект обложения	• имущество
Налоговая база	• стоимость имущества, превышающая устаеновленный лимит
Ставки	• завсят от вида имущества, с золота, денежных средств - 2,5%
Получатели средств	• люди, ничего не имеющие, так и те, у кого нет достаточных средств для жизни, а также лица, кому доверен сбор средств, лица, поддерживающие ислам, имеющие обязательства перед другими лицами, странники и находящиеся на пути Аллаха

Рисунок 3.2 – Основные элементы закята

Важно отметить, что закят платят не только физические лица, но финансовые институты, т.е. организации, входящие в финансово-кредитную систему (банки, страховые организации и др.). Такое решение было принято еще в 1984 году в Кувейте, когда проходила первая конференция, посвященная этому религиозному налогу. Прежде всего, это касается тех, кто осуществляет деятельность в стране, где принят закон, обязывающий платить закят. Кроме того, обязательство по уплате этого налога может вытекать из содержания устава организации, либо собственники бизнеса рекомендуют это делать.

В 1999 г. исламская международная автономная некоммерческая организация (AAOIFI) подготовила свод правил «Закят» для финансовых учреждений, в котором задекларированы различные учетные аспекты закята в исламском банке.

Мусульманское общество не остается в стороне от виртуального мира, используя в повсеместной жизни современные цифровые технологии. Еще пять

лет назад в средствах массовой информации прошла презентация программы Muslim Ocean, которая должна включать исламскую банковскую карту, глобальный скидочный продукт с кэшбэком. Поэтому уплата закята сегодня может происходить как в наличной, так и безналичной форме, посредством перечисления средств с банковской карты.

В жизнь мусульман также вошел новый цифровой актив – криптовалюта. Одним из первых стал проводить виртуальные операции банк Арабских Эмиратов. В связи с этим в этой стране под операции с использованием криптовалюты стали приспосабливать законы ислама. Можно сказать, что ОАЭ выступают флагманом во внедрении современных цифровых технологий.

Вместе с тем, отношение к криптовалюте в разных мусульманских странах неоднозначное. Высшее духовное лицо мусульман в Египте выступило в свое время против обращения криптовалюты в стране, объясняя это тем, что цифровые деньги - это угроза для экономики страны, поскольку с помощью этого инструмента могут финансироваться террористические организации. Но, несмотря на такие выступления, в Египте в 2019 году был принят закон, согласно которому цифровые активы стали легализованы. Запрет на использование криптовалюты на законодательном уровне наложен в Алжире, Марокко.

Новации в сфере цифровых технологий влияют и на чисто мусульманские налоги. Например, в «мечети Лондона (Великобритания) планируется разрешить платить закят в криптовалюте прихожанам»[141].

Среди государственных налогов ряда мусульманских стран присутствует ушр, т.е. десятина – это налог, взимаемый с мусульман в размере 1/10 с продуктов земледелия.

К достаточно древнему мусульманскому налогу относится хумс, который ранее взимался с добытого на войне богатства в размере 1/5.

[141]Володина, Н.В. Противодействие проявлениям религиозного экстремизма на международном уровне с учетом реалий цифровизации современного общества XXI века / Н.В. Володина // Международное уголовное право и международная юстиция. – 2020. – № 4. – С. 11-14.

Джизья – это налог, где в качестве плательщиков выступают лица, придерживающиеся других религий и проживающие на территории исламского государства. Этот налог можно трактовать как плату за пользование государственными ресурсами.

Харадж в исламском мире рассматривается как налог за пользование земельным участком.

Сравнивая элементы современного налога и рассмотренных выше обязательных мусульманских платежей, можно отметить, что есть определенные схожие черты и некоторые отличия в их установлении и взимании. Во-первых, в тех странах, где введен закят и ушр, их принципы и форма взимания регулируются государством на основе Корана. Светские же налоги, как правило, базируются на налоговом законодательстве. Во-вторых, закят и ушр являются обязательным платежом, но прежде всего, в религиозном плане, чем, нежели с позиций права, т.е. на первый план выходит мораль, а не принуждение со стороны властей, как это происходит с обычными налогами. В-третьих, закят и ушр для тех, кто платит, является безвозмездным платежом, поскольку взамен плательщик ничего не получает от государства, то же самое происходит и при уплате обычных налогов. В-четвертых, мусульманские подати, как и налоги, рассматриваются как источник пополнения государственной казны. Но в отличие от светских налогов, закят и ушр носят целевую направленность, призваны нивелировать социальную несправедливость в распределении доходов между различными категориями граждан. В-пятых, если обычные налоги они носят всеобщий характер, их обязаны уплачивать все, например, граждане страны, то закят и ушр вносят только мусульмане.

Анализ исламских налогов позволил сделать следующие выводы:

– в государствах, где большинство населения принадлежит к числу мусульман и преобладающей религией является ислам, присутствуют как прямые, так и косвенные налоги в виде НДС и акцизных сборов, которые обозначились в налоговой системе мусульманских стран относительно недавно.

Так, например, страны, образующие Совет сотрудничества стран Персидского залива (ССАГПЗ) только в 2016 году приняли совместное соглашение о введении НДС и акцизов. Общие походы в отношении НДС такие же, как в большинстве стран мира: обязательная регистрация в качестве налогоплательщика, освобождение определенного перечня товаров от налогообложения, получение налоговых вычетов, применение нулевой ставки и т.д. Акцизный сбор в отличие от большинства стран мира установлен на ограниченный перечень товаров, а именно табачные изделия, энергетические и газированные напитки;

– особенностью налоговой системы мусульманских стран является наличие налогов, которые носят скорее религиозный характер, чем, нежели экономический. Речь, в первую очередь, идет о закяте и ушре, которые в некоторых странах получили статус государственных налогов (Саудовская Аравия, Йеменская Арабская Республика, Ливия, Пакистан, Судан, большая часть административно-территориальных единиц Малайзии) и имеют социальную направленность. Их можно отнести к целевым налогам, поскольку они призваны обеспечить потребности людей, объединенных общей религией и нуждающихся в помощи. Цифровизация экономики откладывает отпечаток на процесс взимания и уплаты мусульманских налогов. У мусульман сегодня есть возможность вносить закят и ушр как в наличной, так и безналичной форме, посредством перечисления средств с банковской карты. С распространением финансовых активов, в мечетях на территориях некоторых стран, рассматривается возможность уплаты закята криптовалютой. Опыт взимания налогов в исламских государствах весьма полезен и может служить примером для моделирования социальной налоговой политики в Российской Федерации, поскольку налоги в исламе обеспечивают социальную справедливость через перераспределение доходов, полученных от их взимания между бедными и богатыми.

3.2 Определение исламских налоговых механизмов для использования в построении социальной налоговой политики

Налоги являются органически присущим элементом механизма экономики, использование которого позволяет государству выполнять закрепленные за ним функции. Юристы из числа мусульман уделяли и уделяют большое внимание налоговым платежам. Исламская налоговая система у большинства специалистов ассоциируется с чисто мусульманскими налогами, но это не так, как было рассмотрено в п. 3.1 диссертационного исследования.

Рассмотрим, как в целях социализации отечественной налоговой политики можно использовать исламские налоговые механизмы.

Закят, как государственный налог в ряде исламских государств, платят не только физические лица, но и финансовые учреждения, например, банки. В расчет налоговой базы по данному налогу включается стоимость денежных средств, дебиторской задолженности, а также ресурсов, которые банк планирует продать в течение краткосрочного периода, т.е. в течение 12 месяцев. Из содержания бухгалтерского стандарта № 9 из налоговой базы рекомендуется исключать краткосрочную кредиторскую задолженность. У плательщиков есть возможность выбрать один из двух методов расчета закята, либо на основе чистых активов, либо на базе чистых инвестированных средств.

Если налогоплательщики выбирают первый вариант расчета, то используют следующую формулу:

$$З = НД + ДЗ + А_П + ФА – КЗ_К – НПА – К_Г – СД – К_{НО}, \quad (1)$$

где:

З – закят;

НД – наличные деньги;

ДЗ – дебиторская задолженность в нетто-оценке, т.е. за минусом регулирующих величин;

А – активы, удерживаемые для продажи;

ФА – финансовые активы за минусом регулирующих величин;

КЗ – кредиторская задолженность краткосрочная;

НПА – «неконтролирующий» пакет акций (интерес меньшинства);

$К_Г$ – капитал с участием государства;

СД – средства для дарения;

$К_{НО}$ – капитал, не приносящий прибыль.

При использовании второго варианта, расчет закята производится по следующей формуле:

З = ОАК + ЭЗ + НП + ЧП + ДО – (ОС + И + НУ), (2)

где:

З – закят;

ОАК – оплаченный/внесенный (акционерный) капитал;

ЭЗ – экономические запасы (резервы);

НП – нераспределенная прибыль;

ЧП – чистая прибыль;

ДО – долгосрочные обязательства;

ОС – основные средства в нетто-оценке;

И – инвестиции, не предназначенные для продажи, например, инвестиционная недвижимость;

НУ – непокрытый убыток[142].

Важно, что при расчете закята активы финансового учреждения принимаются по предполагаемой цене, по которой их возможно продать, за вычетом затрат, возможных при реализации. Историческая стоимость активов не принимается во внимание. Цена продажи определяется на момент выплаты закята.

Вызывает интерес предложение Ш.А. Шовхалова[143] для социальной защиты и поддержки населения ввести в российскую практику

[142]Умаров, Х.С. Особенности учета банковских вкладов, доверительного финансирования (мудараба) и налога в пользу бедных и нуждающихся (закят) исламских финансовых институтов / Х.С. Умаров // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 11. – С. 1256-1270.

[143]Шовхалов, Ш.А. Методика расчета исламского налога (закята) для коммерческих организаций рынка конфессиональных услуг / Ш.А. Шовхалов // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 13-14. – С. 789-805.

налогообложения расчет закята для российских компаний – юридических лиц. Автор предлагает данный налог рассчитывать в девять этапов (рис. 3.3).

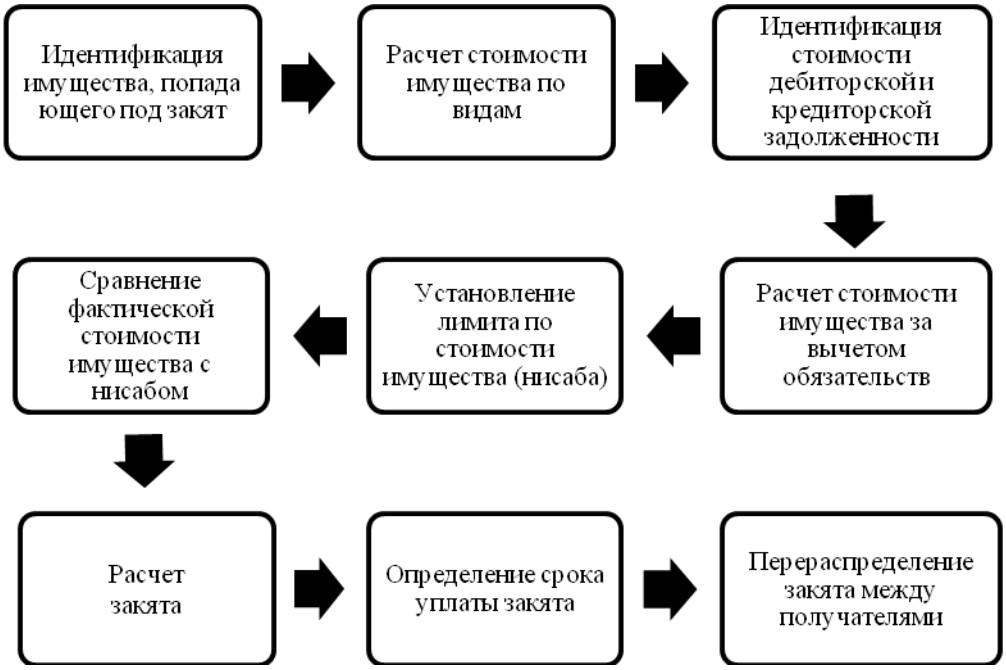


Рисунок 3.3 – Алгоритм расчета закята для российских юридических лиц, предложенный Ш.У. Шовхаловым[144]

Под закят попадает имущество, которое идентифицируется в соответствии с исламским правом как актив. Поскольку в качестве актива рассматриваются запасы, скот, включая верблюдов, золото, серебро, денежные средства, продукты земледелия, налоговая база в отношении каждого вида имущества определяется отдельно.

В финансовых учреждениях присутствует как дебиторская, так и кредиторская задолженность. При этом величина обязательств дебиторов увеличивает базу для расчета закята, а кредиторская задолженность наоборот, уменьшает её. Если в составе активов наблюдается долгосрочная дебиторская задолженность, то закят с нее нужно платить после её погашения. При наличии

[144]Шовхалов, Ш.А. Методика расчета исламского налога (закята) для коммерческих организаций рынка конфессиональных услуг / Ш.А. Шовхалов // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 13-14. – С. 789-805.

безнадежных долгов, уплату мусульманского налога временно откладывают, до момента их погашения.

Закят уплачивается с величины, превышающий необлагаемый минимум, т.е. нисаб. При этом, эту величину сначала определяют в виде разницы между активами и обязательствами. Закят уплачивается в виде того имущества, с которого он был рассчитан. Если налог исчислен с валового сбора растениеводческой продукции, то и уплата производится в натуральной форме в виде части такого урожая.

Опыт взимания налогов в исламских государствах весьма полезен и может служить примером для моделирования социальной налоговой политики в Российской Федерации, поскольку налоги в исламе обеспечивают социальную справедливость через перераспределение доходов, полученных от их взимания между бедными и богатыми. Таким образом, исламские налоговые механизмы можно использовать в построении социальной налоговой политики в качестве основы реализации принципа справедливости.

3.3 Модель социальной налоговой политики с внедрением исламских элементов налогообложения и оценка ее действенности в цифровой экономике[145]

Построение модели социальной налоговой политики с внедрением исламских элементов налогообложения должно базироваться на понимании не только государственного управления как сложного механизма, способствующего гармоничному взаимодействию органов государственной власти на всех уровнях, но и с позиций фундаментальных налоговых принципов, главным из которых можно считать «справедливость».

[145] Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Модель социальной налоговой политики с внедрением исламских элементов налогообложения / М.В. Селюков // Стратегии адаптации ESG модели к меняющейся экономической реальности: материалы III Всерос. науч.-практ. конф. с междунар. участием (Россия, Омск, 5–6 окт. 2022 г.) / АНОО ВО «СИБИТ» [и др.]; редкол.: М. Г. Родионов, Е. В. Тесля, Н. В. Стаурская, Е. Ю. Воробьева, А. А. Кузьмин. – Омск: Изд-во ОмГТУ, 2022. С. 78-83.

Усугубление геополитической ситуации, максимизация рисков ужесточения эмбарго на сырьевые товары, рост инфляции, увеличение безработицы, падение реальных доходов населения подталкивают сегодня к пересмотру государственной налоговой политики, к её социализации.

Под социальной налоговой политикой понимаем сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенного государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами.

Создание социальной налоговой политики подразумевает под собой, прежде всего, процесс управления, включающий в себя планирование, прогнозирование и организацию. Социальную налоговую политику должны формировать государственные и негосударственные институты, способные обеспечить наличие правовых, организационных и экономических условий, необходимых для ее успешной реализации (рис 3.4).

Правовое обеспечение социальной налоговой политики сводится к разработке и утверждению её концептуальных основ, законодательного акта, закрепляющего её статус. Важным моментом является формирование и реализация общей государственной политики в области финансов, бюджета и налогов в соответствии с выбранной стратегией, главенствующих приоритетов. Социально-экономическое развитие страны невозможно без человеческого капитала. Поэтому необходима разработка концепций, программ в сфере труда и трудовых отношений. Также должна быть создана целостная система допущений, задач и первостепенных мер, направляемых на помощь, консолидацию и обеспечение безопасности семьи как базиса российского общества.

Организационное обеспечение социальной налоговой политики подразумевает свободную коммуникацию институтов власти и управления

между собой (парламент, правительство, глава государства, система судов, религиозные институты, социально-культурные институты).

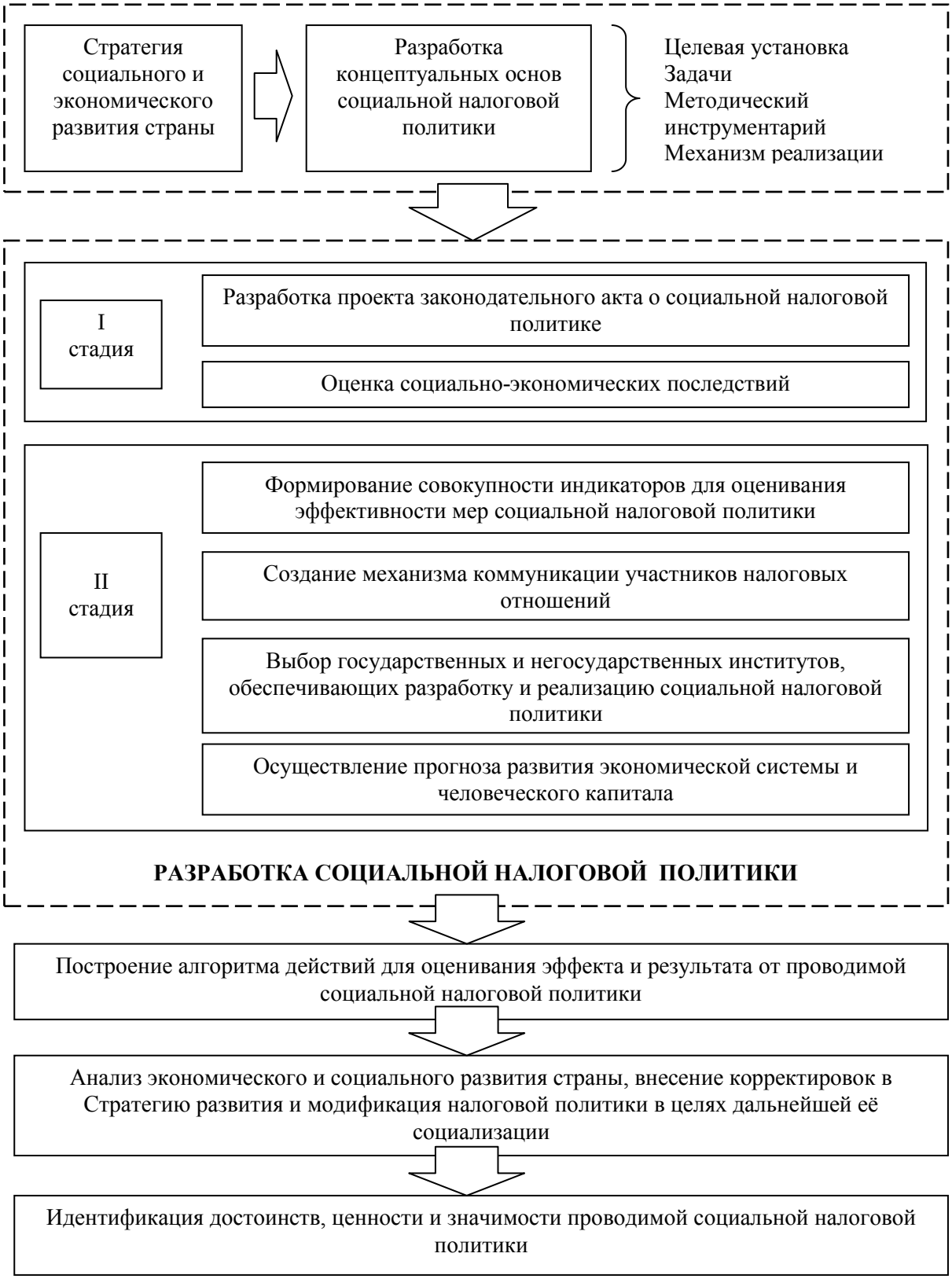


Рисунок 3.4 – Процесс моделирования социальной налоговой политики государства

Информационное обеспечение социальной налоговой политики сводится к формированию единого информационного пространства, используемого при её разработке и реализации.

Административное обеспечение социальной налоговой политики предусматривает проведение мониторинга, т.е. систематического сбора и обработки сведений, используемых для развития налоговой политики, в том числе в направлении её социализации.

Оценка социально-экономических последствий в результате реализации налоговой политики, ориентированной на социализацию, призвана выявить состояние налогового климата в стране и развитие человеческого капитала.

Проводимая социальная налоговая политика на этапе её реализации включает в себя достижение конкретного результата, на который она была нацелена, основанное на проверке испытание законодательного акта о социальной налоговой политике и его доработка, если это необходимо, а также модификация методического инструментария процесса управления по её реализации.

К признакам социальной налоговой политики можно отнести:

– преобладание социальной функции налогов перед фискальной, поскольку без налоговых поступлений невозможно реализовать социальную политику государства. Как считает, Е.В. Порохов «социальная регулирующая функция объединяет в своем понятии все направления, по которым с помощью налогов осуществляется косвенное регулирование происходящих в обществе социальных процессов»[146];

– присутствие налоговых льгот, а также четко установленной законодательством величины дохода, прибыли, суммы операции, не попадающей под налогообложение. По мнению И.Н. Гудкова «налоговые льготы представляют один из способов воздействия на налогоплательщика стимулирующей функции налогов»[147];

---

[146]Порохов, Е.В. Теория налоговых обязательств: учеб. пособие / Е.В. Порохов. – Алматы, 2001. – 168с.
[147] Гудков, И.Н. Налоговые льготы как институт налогового права РФ / И.Н. Гудков // Финансовое право. – 2009. – № 4. – С. 19-20.

– наличие налогообложения в расчете на семью, как целостной ячейки общества с общими доходами и тратами. Можно согласиться с позицией Н.Н. Семеновой, которая заключает, что «использование семейного налогообложения доходов населения позволит значительно упростить процедуру предоставления имущественных и социальных вычетов»[148];

– существование прогрессивного налогообложения доходов, как в отношении физических лиц, так и организаций. О значимости этого признака социальной налоговой политики государства говорят многие отечественные экономисты. Например, профессор В.Г. Пансков делает вывод, что «расширение границ прогрессивной шкалы налогообложения в условиях посемейного налогообложения многократно увеличит число лиц, обязанных представлять налоговые декларации. Так станут прививаться налоговая культура, осваиваться налоговая наука. Налогоплательщики – физические лица будут обзаводиться соответствующими навыками, осознавая причастность к управлению страной и ее финансами, к поддержке малообеспеченных и т.д.»[149]. За поддержку прогрессивного налогообложения выступает и Н.Н. Семенова, которая считает, что «прогрессивное налогообложение доходов соответствует принципам социальной справедливости: «богатые платят больше» как в абсолютном, так и в относительном измерении»[150];

– присутствие налоговых вычетов в отношении любых налогов, позволяющих реализовать концепцию справедливых отношений между субъектами. По мнению многих авторов (О.Г. Аула[151], А.В. Аронов, В.А. Кашин[152], Н.В. Свиридова, Ю.В. Малахова, М.С. Лебедева [153]) предоставление

---

[148] Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

[149] Пансков, В.Г. О новой ставке НДФЛ / В.Г. Пансков // Финансы. – 2020. – № 8. – С. 25-29.

[150] Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

[151] Аула, О.Г. Изменения в налогообложении добычи полезных ископаемых / О.Г. Аула // Налоговая политика и практика. – 2011. – № 5. – С. 44-46.

[152] Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544 с.

[153] Свиридова, Н.В. Налоговые вычеты для индивидуальных предпринимателей / Н.В. Свиридова, Ю.В. Малахова, М.С. Лебедева // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 11. – С. 29-33.

налоговых вычетов уменьшает налоговую нагрузку на налогоплательщика, увеличивает инвестиции в новые проекты, в том числе социального характера, за счет высвобождающихся средств, а также способствует соблюдению принципа справедливости в налогообложении и повышению социальной значимости указанных вычетов;

– обеспечение соотношения между показателями социально-экономического развития страны и наличием средств в государственном бюджете;

– отсутствие ограничений, мешающих законодательным органам субъектов РФ устанавливать, изменять налоги и сборы с ориентацией на их социализацию;

– наличие инструмента оптимизации государственного управления, позволяющего системно рассматривать процесс введения, изменения и отмены законодательных и нормативных регулятивов, позволяющих совершенствовать налоговую политику, в том числе с целью её социализации.

Правильно сформированная и успешно проводимая социальная налоговая политика призвана оказать существенное влияние на социальное и экономическое развитие страны в целом и отдельных регионов в частности. Это может выражаться в следующем:

– дополнительном обеспечении финансовыми ресурсами программ, нацеленных на решение тех или иных социальных проблем, развитие институтов и норм, имеющих целью предоставление гражданам помощи в виде пенсий;

– снижении степени неравномерности распределения доходов между различными категориями граждан;

– усилении защиты конституционных прав человека и минимальных гарантий в социальном плане;

– активизации инвестиционных процессов в формирование человеческого капитала;

– повышении качества и уровня жизни человека за счет роста набора благ, которые он может позволить себе приобрести.

Выводы по третьей главе.

При сравнении элементов современного налога и обязательных платежей исламской модели налогообложения, отмечены определенные схожие черты и некоторые отличия в их установлении и взимании. Во-первых, в тех странах, где введены закят и ушр, их принципы и форма взимания регулируются государством на основе Корана. Светские же налоги, как правило, базируются на налоговом законодательстве. Во-вторых, закят и ушр являются обязательным платежом, но, прежде всего, в религиозном плане, чем, нежели с позиций права, т.е. на первый план выходит мораль, а не принуждение со стороны властей, как это происходит с обычными налогами. В-третьих, закят и ушр для тех, кто платит, является безвозмездным платежом, аналогично обычным налогам. В-четвертых, мусульманские подати, как и налоги, рассматриваются как источник пополнения государственной казны. Но в отличие от светских налогов, закят и ушр носят целевую направленность и призваны нивелировать социальную несправедливость в распределении доходов между различными категориями граждан. В-пятых, если обычные налоги носят всеобщий характер, то закят и ушр уплачивают только мусульмане.

Анализ исламской модели налогообложения позволил выделить особенности и налоговые механизмы для использования в формировании и реализации социальной налоговой политики светских государств в цифровой экономике, обеспечивающие современные тренды преодоления социального неравенства.

Построение модели социальной налоговой политики с внедрением исламских элементов налогообложения должно базироваться на понимании не только государственного управления как сложного механизма, способствующего гармоничному взаимодействию органов государственной власти на всех уровнях, но и с позиций фундаментальных налоговых принципов, главным из которых можно считать принцип справедливости.

Создание социальной налоговой политики подразумевает под собой, прежде всего, процесс управления, включающий в себя планирование, прогнозирование и организацию. Социальную налоговую политику должны формировать государственные и негосударственные институты, способные обеспечить наличие правовых, организационных и экономических условий, необходимых для ее успешной реализации.

Выделенные признаки налоговой политики учитывают принципы социального государства, в том числе принцип взаимной ответственности государства, общества и личности, принцип социального выравнивания и обеспечения социальных гарантий, которые с авторской точки зрения позволят формировать социальную налоговую политику на качественно новом уровне.

4 МЕХАНИЗМЫ РЕАЛИЗАЦИИ СОЦИАЛЬНЫХ ЗАДАЧ ГОСУДАРСТВА В НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКЕ

4.1 Совершенствование налогообложения доходов физических лиц[154]

Придание налоговой политике социальной направленности нельзя рассматривать в отрыве от налогообложения доходов физических лиц, которые в настоящее время имеют достаточно серьезную поляризацию, приводящую к усилению различий в положении лиц, проживающих на территории нашей страны. Через грамотно проводимую налоговую политику, можно обеспечить защиту любого гражданина от экономической бедности, поддержать развитие качественных характеристик человека, влияющих на результаты его активности, нивелировать неравенство в доходах различных групп населения.

До 2001 года доходы россиян облагались налогом, который назывался подоходным налогом, как в большинстве стран мира. В связи с введением 23 главы НК РФ его словесное обозначение стало иным. Он стал именоваться как налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Статья 13 НК гласит, что этот индивидуально безвозмездный платеж относится к федеральным налогам, т.е. является общеобязательным на всей территории РФ и достаточно хорошо формирует местные бюджеты субъектов РФ. Так, например, налоговые поступления от его взимания в 2020 году согласно нормативам, утвержденным на общегосударственном уровне БК РФ, достигли 412,3 млрд. руб., или 34,9% от общей величины доходов, лимиты которых задекларированы на федеральном уровне.

Статья 58 БК РФ возлагает на органы субъектов РФ обязанность по установлению применимых для всех нормативов отчислений от НДФЛ в казну муниципального образования. Кроме того, им предоставлено право дополнительно к основным нормативам определять дополнительные, но не

[154]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Налог на доходы физических лиц: перспективы развития / М.В. Селюков // Сибирская финансовая школа. – 2022. – № 4 (148). – С.39-44.
Селюков, М.В. Семейное налогообложение: за и против / М.В. Селюков // Современная наука: проблемы и перспективы развития: материалы VI Международной научно-практической конференции, 28 февраля 2023. / Под ред. А.Э. Еремеева. – Омск, Гуманитарная академия, 2023. С. 170-175.

ниже 15% налоговых доходов бюджета, консолидируемого на уровне региона по рассматриваемому налогу. В 2020 году, используя эту норму бюджетного законодательства, местные бюджеты получили средств по НДФЛ в размере 430,4 млрд. руб. или 47,4% от общей величины налога. Размер единых нормативов на максимуме был внедрен в Астраханской области (40%), Тульской области (35%), Ямало-Ненецком автономном округе (25%). Масштаб дополнительных нормативов находился в диапазоне от 0,39% (Московская область) до 13,4% (Кировская область). В табл. 4.1 раскрыта информация о максимальных значениях дополнительных поступлений по НДФЛ в местные бюджеты ряда субъектов РФ сверх установленных уровней, предусмотренных БК РФ в 2020 году (табл. 4.1).

Таблица 4.1 – Информация о максимальных значениях дополнительных поступлений по НДФЛ в местные бюджеты ряда субъектов РФ[155]

Территориальные объединения	Поступления, млн. руб.		
	консолидированный бюджет субъекта РФ	местные бюджеты (сверх установленного уровня)	взаимное отношение, %
Ненецкий автономный округ	2 826 101,6	548 038,6	19,4%
Ханты - Мансийский автономный округ	92 915 067,2	13 003 379,3	14,0%
Республика Алтай	3 239 823,9	452 563,1	14,0%
Кабардино-Балкарская Республика	6 082 872,2	688 150,2	11,3%
Тюменская область	38 795 673,1	4 346 767,9	11,2%
Республика Калмыкия	2 549 503,1	276 567,9	10,8%
Курская область	19 223 050,1	2 051 321,3	10,7%
Чеченская Республика	11 394 607,2	1 038 269,6	9,1%
Ленинградская область	49 831 985,4	3 571 936,2	7,2%
Республика Хакасия	9 229 392,4	649 326,2	7,0%

Лидерами по отчислениям в местные бюджеты доходов от взимания НДФЛ, превышающим установленные пределы, являются Ненецкий автономный округ (19,4%), Ханты-Мансийский автономный округ (14,0%),

[155] Таблица составлена автором на основе данных Минфина России / https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetov_i_mezhbyudzhetnykh_otnoshenii_v_sube

Республика Алтай (14,0%). Тюменская область (11,2%) занимает четвертую строчку.

Следует отметить, что налогообложение экономической выгоды в денежной и натуральной форме физических лиц в России на протяжении более 20 лет является стабильным в отношении применяемых налоговых ставок. Начиная с 2001 года, налоговые резиденты Российской Федерации, несмотря на величину получаемого дохода, платили налог по пропорциональной ставке 13%. Это было сделано в надежде на легализацию доходов физическими лицами. Только с 1 января 2021 года было принято решение вернуться к прогрессивной шкале налогообложения, увеличив базовую ставку на 2% для тех, чей годовой доход превышает 5 млн. руб. в год. Как считают Е.В. Балацкий, Н.А. Екимова «мера по введению в 2021 г. в России прогрессивной шкалы НДФЛ имеет символический характер, ибо с этого момента страна становится полноправным участником клуба «цивилизованных» стран, в которых система прогрессивного подоходного налогообложения выступает неотъемлемой частью развитой системы государственного управления»[156]. Действительно, мы считаем, что это первые шаги в реформировании действующей системы отношений, складывающихся в связи уплатой НДФЛ в современной России. По мнению Е.А. Лепешкиной в пользу этого факта говорят рост социально-экономического неравенства среди населения, а также повышение качества налогового администрирования[157].

В связи с усилением санкционного давления на российскую экономику обостряются социально-экономические проблемы, ускоренными темпами в стране растет инфляция. Несмотря на рост номинальной заработной платы граждан, их реальные доходы существенно уменьшаются. Увеличивается число россиян, живущих за чертой бедности. Налоговых поступлений в бюджете

[156]Балацкий, Е.В. Оценка фискальной и социальной эффективности реформирования индивидуального подоходного налогообложения в России / Е.В. Балацкий, Н.А. Екимова // Journal of Applied Economic Research. – 2021. –Т. 20. –№ 2. –С. 175-193.

[157] Лепешкина, Е.А. Прогрессивное налогообложение доходов: зарубежный опыт и возможности дальнейшего развития в России / Е.А. Лепешкина // Экономика и управление: проблемы, решения. –2021. –Т. 4. –№ 4 (112). – С. 54-58.

страны катастрофически не хватает для решения социальных задач государства. В публичном пространстве все чаще стали звучать призывы общественных деятелей, медиаменеджеров о повышении налогов на бизнес вообще и обычных граждан, в частности. При анализе теоретических положений налогообложения доходов физических лиц были использованы труды отечественных ученых: А.А. Андреева, Е.В. Балацкого, Е.С. Вылковой, Н.А. Екимовой, Е.А. Еременко, О.В. Калининой, Е.А. Лепешкиной, О.М. Махалиной, В.Н. Махалина, Е. Смородиной, Н.Н. Семеновой, Е. Руденок и др.

Для решения поставленной в ходе исследования задачи был использован методический инструментарий в виде сбора и изучения научных публикаций, посвященных налогообложению физических лиц, а также анализ, синтез, индуктивное и аналитическое обобщение, конкретизация и др. Сбор информации был осуществлен посредством письменного обращения к обучающимся российских Вузов с вопросами, содержание которых представляет проблему исчисления и уплаты НДФЛ, а также справедливости налогообложения в России. Полученные данные позволяют понять концепцию налогообложения получаемых физическими лицами выгод, разработать мероприятия по его совершенствованию.

Проведенное исследование теорий налогообложения, позволило сделать вывод, что в большинстве стран мира придерживаются концепции, которая получила название «доктрина солидарности». Сторонники этой концепции транслируют, что через налогообложение трудоспособное население должно оказывать помощь детям, пенсионерам и безработным, люди благополучные с точки зрения здоровья обязаны поддерживать граждан, пораженных каким-либо заболеванием, жители города должны помогать сельскому населению, ну и богатые призваны облегчать жизнь бедным. Таким образом, через соблюдение принципов равных возможностей, справедливого распределения богатства и общественной ответственности за граждан, можно сформировать общество всеобщего благосостояния. Суть такого общества – это создание определенных условий функционирования членов общества, социальных групп, реализация их

интересов, разнообразных связей и отношений с ориентацией на социализацию. Существование и развитие такого общества возможно только через взимание налогов и организацию эффективной системы контроля со стороны государства над их исчислением и уплатой. Этот конструктивный принцип доктрины солидарности был реализован в большинстве стран мира, через введение и использование прогрессивной шкалы налогообложения доходов граждан[158] (табл. 4.2).

Таблица 4.2 – Максимальные ставки подоходного налога с физических лиц (включая надбавки), в некоторых странах мира, в %[159]

Страны	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	2021г.	2022г.
Бельгия	53,1	53,1	53,1	53,1	53,1	53,1
Болгария	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*
Чехия	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*23,0*	*23,0*
Дания	55,8	55,9	55,9	55,9	55,9	55,9
Германия	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5	47,5
Эстония	*20,0*	*20,0*	*20,0*	*20,0*	*20,0*	*20,0*
Ирландия	48,0	48,0	48,0	40,0	40,0	40,0
Греция	55,0	55,0	55,0	54,0	54,0	54,0
Испания	43,5	43,5	43,5	43,5	45,5	45,0
Франция	50,2	51,5	51,5	51,5	51,5	51,5
Хорватия	42,5	42,5	42,5	42,5	35,4	35,4
Италия	47,2	47,2	47,2	47,2	47,2	47,1
Кипр	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Латвия	23,0	31,3	31,4	31,4	31,0	31,0
Литва	15,0	15,0	27,0	32,0	32,0	32,0
Люксембург	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8	45,8
Венгрия	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*	*15,0*
Мальта	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0	35,0
Нидерланды	52,0	52,0	51,8	49,5	49,5	49,5
Австрия	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Польша	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0	32,0
Португалия	56,2	53,0	53,0	53,0	53,0	53,0
Румыния	*16,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*	*10,0*
Словения	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0	50,0
Словакия	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0	25,0
Финляндия	51,4	51,1	51,1	51,1	51,3	51,3
Швеция	57,1	57,1	57,2	52,3	52,3	52,2

[158] Селюков, М.В. Анализ теорий налогообложения с позиции социального государства / М.В. Селюков // Вестник академии знаний. – 2022. – № 51 (4). – С. 442-450.

[159]Таблица составлена автором на основании данных Европейская комиссия, Генеральный директор по налогообложению и Таможенному союзу, База данных «Налоги в Европе», а также PWC и Налоговая администрация Норвегии // https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation-1/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Исландия	46,3	46,2	46,2	46,2	46,3	46,3
Норвегия	38,5	38,4	38,2	38,2	38,2	39,4

Есть государства, но их не так много, где действует пропорциональная ставка подоходного налога, не зависящая от величины материальной выгоды, получаемой физическими лицами. Это Болгария, Венгрия, Румыния, Чехия, Эстония. До 2021 года Россия также входила в эту группу стран.

В ходе исследования, нам был интересен вопрос, как подрастающее поколение относится к налогообложению в России. С этой целью был проведен письменный опрос студентов, обучающихся по направлению «Экономика» в ряде российских Вузов.

Только 65,4% обучающихся считают уплату налога своим гражданским долгом, 12,5% были весьма категоричны, ответив «нет» и достаточно большой процент респондентов затруднились с ответом, что не может положительно характеризовать отношение молодежи к налогообложению (рис. 4.1).

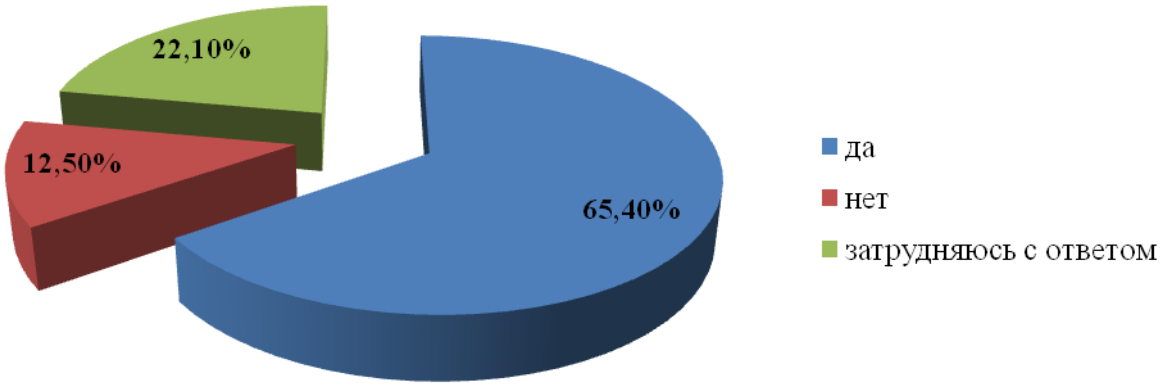


Рисунок 4.1 – Отношение респондентов к налогам как гражданскому долгу

Около 5% респондентов ответили, что считают налоговую систему РФ справедливой, не согласны с этой позицией 44,23% и 45,20% затруднились с ответом.

Полностью поддерживают прогрессивное налогообложение доходов физических лиц только 10,6% (рис. 4.2). Около 28% являются сторонниками прогрессивной шкалы налогообложения, но не уверены, что данное введение будет корректным. Примерно 27% опрошенных, не принимающих прогрессию в налогообложении, надеются, что Правительству РФ, возможно, удаться выработать оптимальное для всех решение этой проблемы.

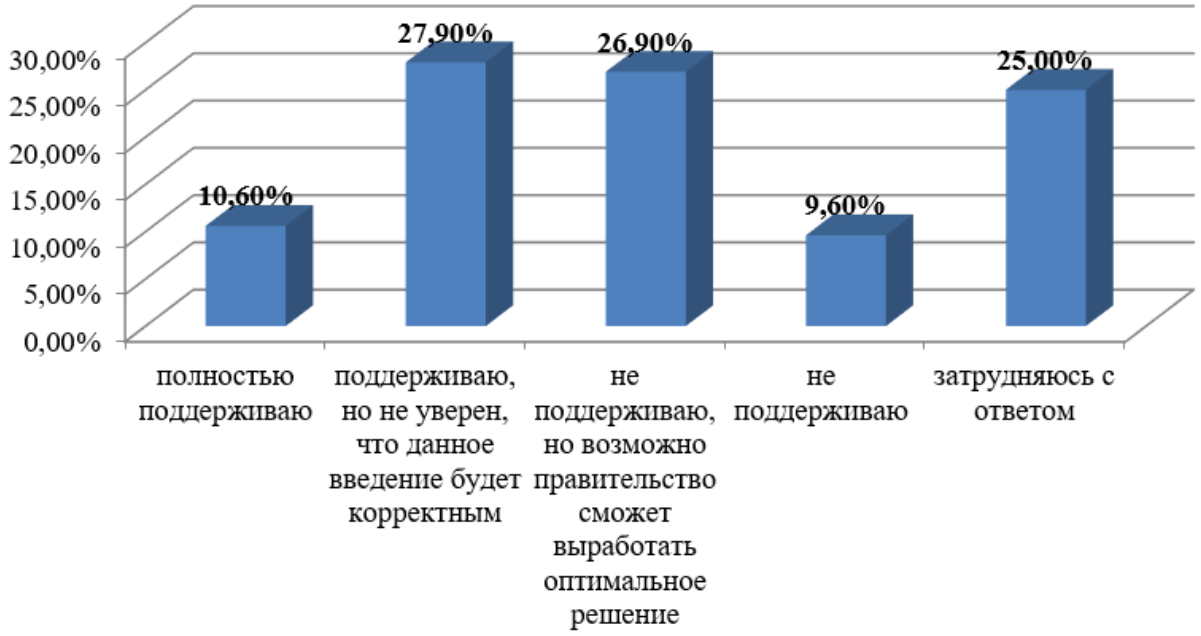


Рисунок 4.2 – Отношение респондентов к прогрессивному налогообложению доходов физических лиц

Большинство опрошенных (80%) ответили, что владеют информацией о налоговых льготах в отношении НДФЛ, а именно в получении налоговых вычетов в связи с лечением, образованием, покупкой недвижимости. Вместе с тем, нашлись и такие, которые не знают о своем праве на налоговый вычет (19,2%).

В том, что налогообложение доходов физических лиц нуждается, в реформировании уже никто не сомневается. Это касается как ставок налогов, так и предоставляемых льгот в виде налоговых вычетов, суммы по которым уже не актуальны в современных условиях жизни. Многие авторы склоняются к введению прогрессивной шкалы налогообложения, предлагая свой вариант

решения проблемы. Так, например, А.А. Андреев[160] выделил шесть уровней в прогрессивной шкале. Автор предусматривает ставку в размере 5% в отношении дохода до 10 000 руб., при этом, не уточняя, за какой период этот доход нужно брать. Полагаем, что за месяц. От 10 000 до 30 000 руб. – ставка 10% и т.д. Максимальная ставка в размере 35% предполагается, будет касаться граждан с доходом от 800 001 руб. и выше.

Е.А. Еременко, взяв на основу среднедушевой доход человека в месяц, предложила следующую прогрессию в налогообложении: до 180 000 руб. – 0 %; от 180 001 руб. до 300 000 руб. – 7 %; от 300 001 руб. до 420 000 руб. – 9 %; от 420 001 руб. до 600 000 руб. – 11 %; от 600 001 руб. до 900 000 руб. – 13 %; от 900 001 руб. до 1 500 000 руб. – 15 %; от 1 500 001 руб. до 2 500 000 руб. – 20 %; от 2 500 001 руб. до 4 500 000 руб. – 25 %; от 4 500 001 руб. – 30 %[161].

О.М. Махалина, В.Н. Махалин считают, что изменения в налогообложении должны происходить через введение нулевой ставки налога на доходы в несколько десятков тысяч рублей в месяц, и далее следует прибегнуть к повышению налоговых начислений следующим образом: среднюю ставку в размере 10-20% ввести в отношении граждан с доходом 50-200 тыс. руб., 40-50% – на тех, у кого месячные доходы составляют миллионы рублей[162]. Примерно такой же позиции придерживается Н.Н. Семенова, предлагая прогрессивную шкалу и освобождение от налогообложения доходов граждан в пределах величины прожиточного минимума.[163] При этом, интересен подход автора к установлению ставок подоходного налога в зависимости от категории плательщиков. Н.Н. Семенова разделила физических лиц на шесть групп: бедные, низкообеспеченные, среднеобеспеченные, обеспеченные, богатые, сверхбогатые. При этом предлагается ориентироваться на размер

[160]Андреев, А.А. Прогрессивное налогообложение доходов физических лиц – конституционный принцип всеобщего равенства и социальной справедливости / А.А. Андреев // Тенденции развития науки и образования. – 2020. –№ 60-5. –С. 8-14.

[161]Еременко, Е.А. Концепция справедливости в налогообложении и её влияние на совершенствование национальной налоговой системы: дисс. … канд. экон. наук: 08.00.10 / Е.А. Еременко. – Москва, 2017. – 162с.

[162]Махалина, О.М. Бедность не порок, но как её победить в России? / О.М. Махалина, В.Н. Махалин // Вестник РГГУ. Серия: Экономика. Управление. Право. –2021. –№ 3. –С. 21-34.

[163]Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

декларируемых доходов. Величина дохода в шкале установлена в кратном размере от средней заработной платы (СЗП) в экономике. Так, по состоянию на 2017 год, автор считал сверхбогатыми, граждан с доходами более 25 СЗП, т.е. 928 500 руб. в год. С данной позицией автора трудно согласиться, поскольку вряд ли таких людей можно назвать достаточно обеспеченными и много потребляющими. Средняя номинальная заработная плата в месяц, отражаемая официально в документах, в целом по экономике Российской Федерации в 2020 году составляла 51 344 руб., 2021 году – 57 244 руб., в 2022 году – 64 191 руб.[164] Если ориентироваться на предложения автора, то сегодня следует считать сверхбогатыми граждан с доходом от 1 431 100 руб. (25*57 244). Безусловно, многие россияне с этим не согласятся. Этим Н.Н. Семенова не ограничивается, она предлагает реформировать НДФЛ через введение семейного налогообложения и актуализацию налоговых вычетов по налогу.

Е.С. Вылкова предлагает совершенствовать НДФЛ в двух направлениях: по ставкам и налоговым вычетам. Автор считает, что для сокращения неравенства доходов населения в стране следует предусмотреть прогрессивную шкалу НДФЛ, состоящую из 4-6 шедул, с максимальной ставкой в размере 40% для богатых и супербогатых лиц. Вводить более высокую ставку вряд ли целесообразно, поскольку это может вызвать отток денежных средств из России в другие государства.[165] Кроме того, она предлагает предусмотреть в законодательстве налоговый вычет социальной направленности в размере не менее двух прожиточных минимумов.

О значимости подоходного налога в социальном плане высказывается Е.А. Смородина, заключая, что использование прогрессии в подоходном налогообложении является не столько инструментом для увеличения притоков средств в бюджет государства, сколько средством сглаживания доходов населения, обеспечения социальной справедливости. Экономист предлагает

---

[164] Источник: официальный сайт Росстата: https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries

[165] Вылкова, Е.С. НДФЛ: реформирование в России и влияние на неравенство доходов населения / Е.С. Вылкова // Journal of New Economy. – 2021. – Т. 22. – № 2. – С. 5-22; Вылкова, Е.С. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц как фактор уменьшения уровня монетарного неравенства / Е.С. Вылкова // Белорусский экономический журнал. – 2021. –№ 2 (95). – С. 46-54.

решить на федеральном уровне вопрос о дифференциации налоговых вычетов по территориальным образованиям, поскольку размеры прожиточных минимумов существенно разнятся. Поэтому наряду с внедрением прогрессивной шкалы в налогообложении приоритетным в развитии действующего механизма расчета и взимания НДФЛ, по мнению автора, должны стать новации в объекте обложения и переход[166].

Как видим, все вышеперечисленные авторы солидарны в одном – в возврате к прогрессивной шкале налогообложения доходов граждан. Только каждый из них предлагает свой вариант решения проблемы. Считаем, что через введение эффективных ставок НДФЛ в зависимости от величины дохода можно достичь справедливого распределения богатства между членами общества, но при условии ужесточения контроля над доходами граждан и введения их общественной ответственности. Современные информационные технологии, используемые в работе ФНС России, позволяют сегодня контролировать притоки и оттоки денежных средств физических лиц, а введение в законодательство РФ требования при совершении крупных покупок совершать расчеты только в безналичном порядке, еще больше упростит налоговый контроль.

Прогрессивная шкала должна быть более гибкой, понятной простому налогоплательщику и легко применимой налоговым агентом, чем в ряде европейских стран. Например, в Австрии, Бельгии действует 5-ступенчатая шкала, Израиль и Испания применяют 7-ступенчатую, а в Люксембурге вообще шкала содержит 18 ступеней. При разработке шкалы в России нужно учитывать установленные прожиточный уровень и минимальный размер оплаты труда. Например, с 1 января 2024 года в России для трудоспособного населения установлен прожиточный минимум в сумме 16 844 руб. В годовом исчислении это составляет 202 128 руб. Полагаем, что такой доход вообще не нужно облагать налогом, ставка должна быть в размере 0%. Как это происходит во

[166]Смородина, Е. Проблемы прогрессивного налогообложения доходов физических лиц: мировая история и современность / Е. Смородина, Е. Руденок // Norwegian Journal of Development of the International Science. –2021. –№ 75-1. –С. 30-35.

Франции и ряде других зарубежных стран. Нужно высказать солидарность с позицией Н.И. Сидоровой, которая заключает, что применение нулевой ставки является наилучшим вариантом из допустимых льгот для граждан, получающих ежемесячно доход, равнозначный установленному прожиточному минимуму. По мнению эксперта, размер минимального дохода экономически необоснован, и занижен в разы. Поэтому нулевая ставка может иметь такую же значимость как стандартный вычет в размере прожиточного минимума.[167]

Минимальный размер оплаты (МРОТ) с 1 января 2024 года будет увеличен и составит 19 242 руб., при этом годовой доход будет равен 230 904 руб. По законодательству РФ работодатель не вправе платить работнику заработную плату ниже этой величины. Доля занятых с низким уровнем заработной платы в стране, по данным Росстата, в 2021 году составляла 25,4%. В отношении такого размера дохода нужно ввести минимальную ставку налога, например, 5%. Установленное трудовым соглашением вознаграждение за труд за месяц в целом по экономике Российской Федерации в 2021 году составляло 57 244 руб.[168] В год получается около 690 000 руб. В отношении такого дохода, считаем, следует установить ставку в размере 10%. По доходам от 700 001 до 5 000 000 важно сохранить действующую величину налоговых начислений – 13%. Максимальную ставку налога стоит определить в размере 20% по доходу свыше 10 000 000 руб. и этим на первом этапе реформирования подоходного налога ограничиться (табл. 4.3). Такую же позицию, в свое время высказали Н.И. Химичева, Е.Г. Беликов, делая вывод, что двигаться в сторону внедрения прогрессии в налогообложении доходов частных лиц нужно постепенно, чтобы не создавать высокое налоговое бременя для них, особенно для лиц со средним достатком. Одновременно авторы предлагали ввести доход, не облагаемый налогом для малообеспеченных и незащищенных лиц.[169]

---

[167] Сидорова, Н.И. Неиспользованные резервы налоговых льгот / Н.И. Сидорова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2014. – № 23. – С. 27-33.
[168] Данные Росстата // https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries
[169] Химичева, Н.И. Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц / Н.И. Химичева, Е.Г. Беликов // Налоги. – 2016. – № 2. – С. 45-48.

Таблица 4.3 – Предлагаемая шкала ставок налога на доходы физических лиц

Доход в расчете на год	Величина налога на единицу денежного дохода
до 200 000 руб.	0%
от 200 001 до 250 000 руб.	5%
от 250 001 до 700 000 руб.	10 000 руб. и 10% от суммы, превышающей 200 000 руб.
от 700 001 до 5 000 000 руб.	70 000 руб. и 13% от суммы, превышающей 700 000 руб.
от 5 000 001 до 10 000 000 руб.	650 000 руб. и 15% от суммы, превышающей 5 000 000 руб.
От 10 000 001 и выше	1 500 000 руб. и 20% от суммы, превышающей 10 000 000 руб.

Опыт зарубежных стран свидетельствует, чтобы создать общество всеобщего благосостояния важно придерживаться принципа доктрины солидарности, который предусматривает введение и использование прогрессивной шкалы налогообложения доходов граждан. Определенные шаги в этом направлении в России уже сделаны с введением с 1 января 2021 года прогрессивной ставки налога в размере 15% с дохода, превышающего 5 000 000 руб., но этого недостаточно. Важно позаботиться о малообеспеченных гражданах, которые получают минимальную оплату труда, а таких в стране по данным Росстата 25,4%. Нужно, чтобы заработал принцип, провозглашенный в НК РФ – каждый должен платить налог соразмерно своим доходам.

Следующее направление совершенствования НДФЛ может быть осуществлено через введение семейного налогообложения доходов российских граждан, которое потребует внесение изменений в законодательство РФ в целях исчисления и уплаты налогов. Нужно определиться, что будет пониматься под семьей, поскольку социальная реальность сегодня изменилась. В последние несколько десятилетий наблюдаются ослабление института семьи, разрушение традиционных семейных ценностей. Ранее брак в подавляющем большинстве случаев был основой семьи. Исключения были, но их количество было настолько небольшим, что они не имели большого значения. Предлагается, так же, как это происходит в ряде зарубежных стран Германии, Швейцарии и др., объединить всех физических лиц общностью семейных уз (табл. 4.4).

Таблица 4.4 – Предлагаемая градация физических лиц в зависимости от семейного положения

Группа	Тип сообщества физических лиц	Комментарий	Льготы
I	Физические лица, не состоящие в браке и не имеющие детей	Одинокие физические лица, а также разведенные или овдовевшие	Вычеты на детей не предоставляются
II	Физические лица, не состоящие в браке и имеющие детей	Одинокие физические лица, а также разведенные или овдовевшие (родители-одиночки)	Вычеты на детей предоставляются
III	Физические лица, не состоящие официально в браке и не имеющие детей	Физические лица, проживающие совместно (родители)	Вычеты на детей не предоставляются
IV	Физические лица, не состоящие официально в браке и имеющие детей	Физические лица, проживающие совместно (родители)	Вычеты на детей предоставляются
V	Физические лица, официально состоящие в браке и не имеющие детей	Физические лица, проживающие совместно в зарегистрированном браке	Вычеты на детей не предоставляются
VI	Физические лица, официально состоящие в браке и имеющие детей	Физические лица, проживающие совместно в зарегистрированном браке (родители)	Вычеты на детей предоставляются

В случае совместной оценки супругов, доход, полученный супругами, предлагается суммировать, приписывать совместно супругам и, если не установлено иное, супруги должны рассматриваться совместно как налогоплательщики. Ставки НДФЛ будут зависеть от совместного дохода (табл. 4.5).

Таблица 4.5 – Предлагаемая шкала ставок налога при семейном налогообложении

Годовой доход	Ставки
до 340 000 руб.	0%
от 340 001 до 400 000 руб.	5%
от 400 001 до 1 400 000 руб.	20 000 руб. и 10% от суммы, превышающей 400 000 руб.
от 1 400 001 до 10 000 000 руб.	140 000 руб. и 13% от суммы, превышающей 1 400 000 руб.
от 10 000 001 до 20 000 000 руб.	1 300 000 руб. и 15% от суммы, превышающей 10 000 000 руб.
От 20 000 001 и выше	3 000 000 руб. и 20% от суммы, превышающей 20 000 000 руб.

Для выбора налоговой ставки НДФЛ будет иметь значение выбранный вариант налогообложения семейной парой. Если супруги выбирают совместное оценивание доходов, то для выбора ставки доход предлагается учитывать как ½ от заявленного дохода семьи (табл. 4.6).

Таблица 4.6 – Предлагаемый вариант семейного налогообложения доходов физических лиц (цифры условные)

Показатель	Один человек	Доход семейной пары (полное разделение 50/50)
Налогооблагаемый доход за год, руб.	500 000	1 000 000
Доходы, имеющие значение для определения налоговой ставки, руб.	500 000	500 000
Налоговая ставка, %	20 000 руб. и 10% от суммы, превышающей 400 000 руб.	20 000 руб. и 10% от суммы, превышающей 400 000 руб.
Расчет налога	20 000 + 100 000 * 10%	20 000 + 100 000 * 10%
Сумма налога, руб.	30 000	30 000
Сумма налога на семью, руб.	60 000	30 000

При совместном обложении доходов семьи предлагается из налоговой базы в целях налогообложения исключать размер пособия на ребенка в возрасте до 18 лет или обучающегося очном формате, не достигшего 24 лет, на удовлетворение его потребностей в уходе и воспитании или образовании, у тех родителей, которые фактически его не получают от государства в силу ряда причин.

Семейное налогообложение увеличивает нагрузку как на должностных лиц налогового органа в части налогового администрирования, так и в отношении физических лиц, поскольку предусматривает сложную схему расчета величины налога. Кроме того, данная система налогообложения должна предусматривать обязательное декларирование доходов семьи и установление минимального дохода для взрослого члена семьи и ребенка, который не будет облагаться налогом. Вместе с тем, этот вариант налогообложения будет способствовать социализации налоговой политики, проводимой государством, а также справедливости налогообложения доходов физических лиц.

При этом важно, сохранить одиночный расчет НДФЛ для гражданина. Доход супругов оценивается индивидуально, если один из супругов выбирает индивидуальную оценку. При этом особые расходы, чрезвычайные обременения и уменьшение налогов, предусмотренные НК РФ, должны относиться на того супруга, который нес эти расходы экономически. По обоюдному заявлению супругов вычет может производиться в равных частях. Доход на семью рассчитывается совместно, если оба супруга выбирают совместное начисление. Выбор должен быть сделан для соответствующего периода оценки путем указания его в налоговой декларации.

В зависимости от выбранной системы налогообложения семей могут возникнуть определенные проблемы, а именно большие различия между супружескими парами, официально заключившими брак и парами, не имеющими свидетельства о регистрации брака. Вместе с тем, последние образуют такое же сообщество физических лиц для приобретения и потребления, как и пары, находящиеся в законном браке, и при одинаковом доходе также демонстрируют одинаковую экономическую эффективность. Поэтому и в целях налогообложения они должны рассматриваться как семья. Но здесь следует признать, что с точки зрения права, достаточно сложно будет признать их семьей. Таким образом, найти всесторонне удовлетворяющее решение в этой области далеко не просто. Единственным критерием для их идентификации остается гражданский статус.

К плюсам семейного налогообложения стоит отнести тот факт, что доходы семьи облагаются налогом только один раз в семейном союзе. В этом случае потери дохода одного из супругов могут и должны быть компенсированы доходами другого супруга, что, кстати, также относится к имуществу и долгам супругов. К этому добавляется административно-экономическое преимущество, которое заключается в том, что для всех членов семьи должна быть подана только одна налоговая декларация.

При налогообложении богатства также нужно следовать принципу, согласно которому роскошь, которой обладают супруги и их

несовершеннолетние дети должна рассматриваться в совокупности, и налог нужно рассчитывать с общей её стоимости. Что касается налога на богатство, нужно предусмотреть вычет на детей, который может быть исключен из налогооблагаемого богатства.

Проведенный в работе анализ действующих отношений по поводу взимания НДФЛ позволил заключить следующее:

– развитие налоговой политики в направлении её социализации нельзя рассматривать в отрыве от налогообложения доходов физических лиц, которые в настоящее время имеют достаточно серьезную поляризацию, приводящую к усилению различий в положении лиц, проживающих на территории нашей страны. Через грамотно проводимую налоговую политику, можно обеспечить защиту любого гражданина от экономической бедности, поддержать развитие качественных характеристик человека, влияющих на результаты его активности, нивелировать неравенство в доходах различных групп населения;

– придерживаясь принципа доктрины солидарности, рекомендовано продолжить работу по введению и использованию прогрессивной шкалы налогообложения доходов граждан, которая должна быть более гибкой, понятной простому налогоплательщику и легко применимой налоговым агентом, чем в ряде европейских стран. При разработке шкалы в России предлагается учитывать установленные прожиточный уровень и минимальный размер оплаты труда. Доход в размере прожиточного минимума вообще не нужно облагать налогом, ставка должна быть установлена в размере 0%. Максимальную ставку предлагается предусмотреть – 20%;

– при сохранении одиночного расчета НДФЛ для гражданина, целесообразно рассмотреть возможность введения налогообложения доходов семьи, объединив всех физических лиц общностью семейных уз. Предлагаемый вариант налогообложения будет способствовать социализации налоговой политики, проводимой государством, а также справедливости в уплате гражданами налога со своих доходов;

– внедрение прогрессивной шкалы и семейного налогообложения доходов требует серьезной работы со стороны юристов, экономистов и депутатов. Поскольку эти нововведения сделают и без того непростую налоговую систему России ещё более сложной. Вместе с тем, надо заключить, чтобы налоговая политика была сбалансированной, справедливой, экономически обоснованной, эффективно применяемой и легко выполнимой, её надо менять. Данный вопрос должен получить одобрение со стороны Президента Российской Федерации, правительственных органов и только потом можно проводить работы по реализации этого проекта. Апробацию этого варианта налогообложения можно ввести сначала в качестве эксперимента в ряде российских регионах и потом, после получения результатов и их анализа, следует принимать окончательное решение.

4.2 Механизмы перераспределения налоговых доходов в регионах[170]

Современная экономика России находится постоянно в активном движении и развитии, но имеются внешние и внутренние угрозы, которые препятствуют её стабилизации. Изменение внешнеэкономической среды, рост геополитической напряженности, ужесточение экономических санкций, введение Евросоюзом «потолка цен» на энергоресурсы потребовало от Правительства РФ пересмотра действующей в России экономической модели и разработки мер по её трансформации. Прежде всего, речь идет о структурной перестройке экономики, которая началась еще в 2014 году с «зачистки»

[170]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Практика перераспределения налоговых доходов в регионах / М.В. Селюков // материалы всероссийской научно-практической конференции, 20 апреля 2023 г. / Под ред. к.э.н., доцента Т.В. Ивашкевич, д.э.н., проф. А.И. Ковалева, к.ф.н., доцента О.В. Фрик, ст. преподавателя О.Г. Конюковой – Омск, 2023. – С. 48-51.
Селюков, М.В. Анализ налоговых доходов в субъектах Российской Федерации / М.В. Селюков // Сибирская финансовая школа. – 2023. – № 1 (149). – С.35-43.
Селюков, М.В. Земельный налог: практика взимания и проблемы / М.В. Селюков Актуальные проблемы современной экономики и общества: Материалы XI международной научно-практической конференции: В 2 ч. / Омский гос. ун-т путей сообщения. Омск, 2023. Ч. 2. – С. 264-370.
Селюков, М.В. Роль акцизов в формировании доходной базы государственного бюджета / М.В. Селюков // Финансовые аспекты структурных преобразований экономики. 2023. № 9. С. 69-77.

кредитных и банковских организаций, осуществляющих свою деятельность с нарушением законодательства РФ. В результате возник список системно значимых кредитных организаций. Следующих шаг – это внедрение инноваций в финансовом и реальном секторах, а именно цифрового рубля с целью конструирования суверенной инвестиционно-денежной модели российской экономики. В таких динамично меняющихся социально-экономических условиях жизни усиливается роль государства в области налогов на макро-, мезо- и микроуровнях. Только эффективно функционирующие бюджетно-налоговые механизмы способствуют устойчивому развитию страны в целом и регионов, в частности.

Перераспределение налоговых доходов от одних субъектов к другим производится в соответствии с законодательными и нормативными правовыми актами, принятыми на федеральном, субфедеральном и муниципальном уровнях, и провозглашенной на краткосрочную перспективу государственной налоговой политикой. Эффективность системы мер правительства в области налогообложения оценивается через систему показателей, таких как общая доля налоговых поступлений в валовом внутреннем продукте (ВВП), распределение налогов по уровням бюджетов и их структура, уровень задолженности по налоговым платежам и др.

Последние годы характеризуются сложной эпидемиологической обстановкой, ухудшением макроэкономических показателей в мире, усложнением геополитических процессов. Все перечисленные факторы, безусловно, влияют на бизнес-среду и снижение деловой активности предпринимателей. Российско-украинский кризис и ужесточение в связи с ним экономических санкций в отношении отечественной экономики негативно сказываются на предпринимательской деятельности. Российский бизнес теряет партнеров, несет убытки. У экономических субъектов сокращаются доходы, прибыль, как следствие, бюджет получает меньше налоговых поступлений. Вместе с тем, по словам главы Минфина А. Силуанова[171] санкции существенно

[171] Источник: https://fomag.ru/news-streem/sanktsii-ne-povliyali-na-ispolnenie-byudzheta-rf-siluanov/

не повлияли на исполнение федерального бюджета. По итогам 9 месяцев 2022 года наблюдался профицит (0,2% ВВП), который образовался за счет нефтегазовых доходов, а именно роста мировых цен на природные ресурсы. Министр признал, что сокращение импортных поставок и изменений налоговой базы привели к потерям в бюджете, и, как следствие по итогам 2022 года дефицит бюджета составил 3,3 трлн. руб.[172]

Важно констатировать, что Россия самая большая страна в мире по территории. Сегодня она насчитывает в своем составе 89 субъектов, отличающихся друг от друга разными природными и климатическими условиями, производственными мощностями, уровнем человеческого развития, налоговым потенциалом и др. Поэтому достаточно проблематично каждому региону достичь абсолютной самостоятельности и подлинной независимости в вопросе формирования своего регионального бюджета. Среди субъектов РФ есть богатые бюджетообразующие регионы (город Москва, Московская область, Самарская область, Тюменская область, Свердловская область, Ямало-Ненецкий АО, Ханты-Мансийский АО, всего 13 регионов), а также дотационные, которые решают свои социальные и экономические задачи через получение поддержки из центра. Балансировка бюджетной обеспеченности территориальных единиц верхнего уровня осуществляется посредством, как межбюджетных трансфертов, так и налогового федерализма, который рассматривается с двух позиций:

1) как система отношений между федералами, субъектами РФ и органами местного самоуправления по поводу дифференциации их компетенций в сфере налогообложения;

2) как распределение налоговых поступлений между различными бюджетами.

Разграничение полномочий в сфере налогообложения между центральной властью и регионами предусмотрено в Конституции РФ, а также в законодательном акте прямого действия – Налоговом Кодексе Российской

[172] Источник: https://www.interfax.ru/business/880140

Федерации. В России наблюдается система строгого подчинения субъектов РФ центру в сфере налогообложения. Налоговым кодексом в отношении региональных и местных налоговых платежей на местах разрешена определенная самостоятельность в идентификации ставок, порядка и сроков уплаты, налоговых льгот, установлении особенностей при конструировании налоговой базы. В остальном все жестко регламентировано центром (табл. 4.7).

Таблица 4.7 – Информация о разграничении налоговых полномочий между центром и субъектами РФ в разрезе региональных и местных налогов

Элемент налога	Налог на имущество организаций	Транспортный налог	Налог на игорный бизнес	Налог на имущество физических лиц	Земельный налог	Торговый сбор
Объект обложения	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ
Налоговая база	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ
Налоговая ставка	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, МЗ	ФЗ, МЗ	ФЗ, МЗ
Налоговый период	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ
Порядок расчета налога	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ	ФЗ
Порядок и сроки уплаты налога	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, МЗ	ФЗ, МЗ	ФЗ, МЗ
Налоговые льготы	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, РЗ	ФЗ, МЗ	ФЗ, МЗ	ФЗ, МЗ
Примечание: ФЗ – федеральное законодательство; РЗ – региональное законодательство; МЗ – местное законодательство						

Направление средств от взимания налогов между уровнями системы бюджетов государства в некоторой степени зависит от привязки того или иного объекта налогообложения к соответствующему географическому сегменту. По крайней мере, такой позиции стараются придерживаться государственные органы при закреплении налоговых платежей за конкретным бюджетом. Но не всегда это получается сделать. Так, например, согласно ст. 50 БК РФ доходы, получаемые государством от налогообложения добавленной стоимости, полностью поступают в федеральный бюджет. Хотя реализация товаров, работ и услуг осуществляется на конкретной территории, но зачисление данного налога не получается перевести в плоскость регионального бюджета. По

мнению Д.В. Тютина это потребует разработки существенного объема норм права, регламентирующих этот параметр[173]. Вместе с тем, в отношении прямых налогов на движимое и недвижимое имущество придерживаться этого принципа получается. Индивидуально безвозмездные платежи, носящие имущественный характер и взимаемые с граждан, а также юридических лиц, направляются в бюджет того уровня, где находится или зарегистрировано их имущество. Поэтому, имущественные налоги отнесены к компетенции законодательных органов субъектов РФ и органов местного самоуправления.

В своде законов Российской Федерации напрямую закреплено ранжирование налоговых поступлений в пользу разноуровневых бюджетов. Так, согласно ст. 56 БК РФ в бюджеты территориальных единиц верхнего уровня направляются поступления в виде налогов:

1) на имущество организаций – 100%;

2) на игорный бизнес – 100%;

3) на транспортные средства – 100%.

Благодаря п. 2 ст. 56, п. 2 ст. 61, п. 2 ст. 61.1 БК РФ в эти же бюджеты поступает 85% доходов от величины НДФЛ, в бюджеты поселений – 10%, в казну муниципальных районов – 5%. НДФЛ отнесен к верхнему уровню налоговой системы РФ, но средства, поступающие от его сбора, остаются в регионе. В соответствии со ст. 284 НК РФ обложение налогом прибыли экономических субъектов происходит по ставке 20%. При этом на 2017-2024гг. регулятором закреплено, что 3% направляется в федеральный бюджет, 17% поступает в бюджеты субъектов РФ.

Статистика, публикуемая государственными органами, свидетельствует, что по состоянию на 1 января 2021г. на территориях верхнего уровня было 20 303 единицы, которые включали в себя округа: городские (3,10%), муниципальные (0,49%), городские округа с внутригородским делением (0,01%), внутригородские районы (0,09%), муниципальные районы (7,91%),

[173]Тютин, Д.В. Налоговое право: курс лекций / Д.В. Тютин; Гос. образовательное учреждение высш. проф. образования Российская акад. правосудия. – Москва: РАП: Эксмо, 2009. – 427с.

городские поселения (6,63%), сельские поселения (80,44%), внутригородские муниципальные образования (1,32%).[174] Безвозмездные платежи в пользу местных бюджетов в 2020 г. достигли 1 404,5 млрд. рублей. Увеличение по сравнению с планом составило 4,2% или 57,2 млрд. рублей. Несмотря на сложности, вызванные пандемией коронавирусной инфекции, налоговые доходы фондов денежных средств, находящихся в распоряжении органов местного самоуправления, возросли в 2020 годом по сравнению с 2019 г. на 63,6 млрд. рублей (4,7%). Рост был обеспечен, главным образом, за счет НДФЛ, на 56,9 млрд. руб. (табл. 4.8).

Таблица 4.8 – Информация о налоговых доходах местных бюджетов в России[175]

Показатель	2019 год		2020 год		Отклонение объема 2020г. к 2019г., млрд. руб.	Отклонение структуры 2020 к 2019, %
	объем, млрд. руб.	доля, %	объем, млрд. руб.	доля, %		
Налоговые доходы	1 340,7	100,0	1 404,5	100,0	63,6	-
НДФЛ	850,3	63,4	907,2	64,6	56,9	1,2
Налоги на совокупный доход	185,9	13,9	179,5	12,8	-6,4	-1,1
Земельный налог	164,8	12,3	161,5	11,5	-3,3	-0,8
Налог на имущество физических лиц	47,6	3,6	52,7	3,8	5,1	0,2
Налог на прибыль организаций	11,5	0,9	16,2	1,2	4,7	0,3
Акцизы на нефтепродукты	41,8	3,1	39,7	2,8	-2,1	-0,3
Прочие налоги	38,8	2,9	47,7	3,4	8,9	0,5

В составе собственных поступлений фондов денежных средств муниципалитетов в целом по стране доходы от индивидуально безвозмездных

[174]Источник: данные Минфина РФ // https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetov_i_mezhbyudzhetnykh_otnoshenii_v_sube

[175]Источник: данные Минфина РФ // https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetov_i_mezhbyudzhetnykh_otnoshenii_v_sube

платежей налогового характера в 2020 году занимали 41,3%, что на 0,9% ниже, чем в 2019 году (рис. 4.3).

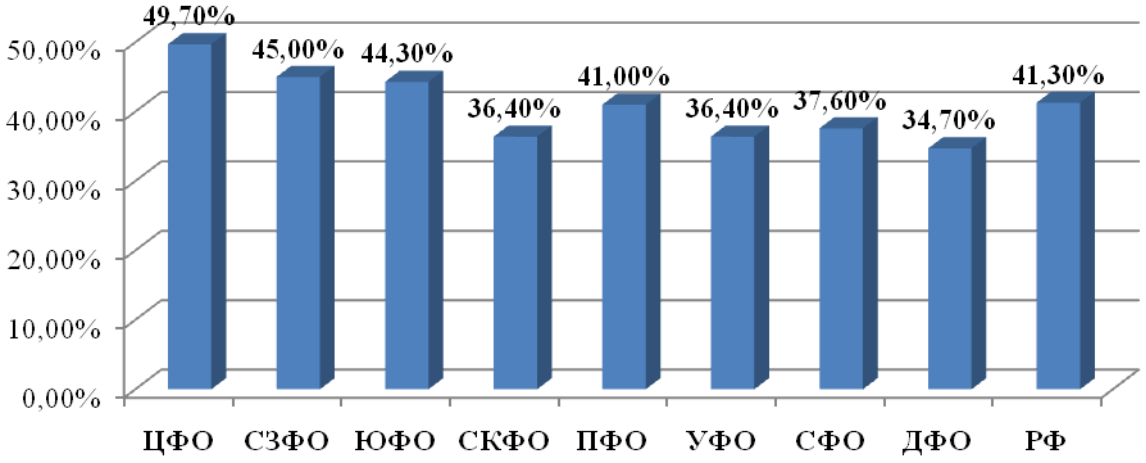


Рисунок 4.3 – Информация о составе собственных поступлений местных бюджетов в разрезе федеральных округов[176]

Лидером по этому показателю является Центральный федеральный округ (49,7%), далее следует Северо-Западный федеральный округ (45,0%), третью позицию занимает Южный федеральный округ (44,3%).

Удельный вес налоговых доходов в составе собственных поступлений местных бюджетов в субъектах РФ значительно отличается (табл. 4.9). Так, например, максимальное значение этого показателя наблюдается в городах Москва и Санкт-Петербург, Московской области. На минимальном значении этот показатель находится в Чукотском и Ямало-Ненецком автономных округах, Курганской области.

[176]Источник: данные Минфина РФ // https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetov_i_mezhbyudzhetnykh_otnoshenii_v_sube

Таблица 4.9 – Градация субъектов РФ по доле налоговых поступлений в собственных доходах местных бюджетов[177]

Территориальные образования с наибольшей величиной налоговых поступлений	Доля, %	Территориальные образования с наименьшей величиной налоговых поступлений	Доля, %
г. Санкт - Петербург	78,7	Чукотский автономный округ	17,7
г. Москва	63,4	Ямало-Ненецкий автономный округ	22,5
Московская область	61,2	Курганская область	22,7
Республика Татарстан	53,8	Республика Тыва	24,4
Тульская область	52,1	Сахалинская область	24,5
Ненецкий автономный округ	52,0	Республика Бурятия	27,0
Краснодарский край	51,4	Чувашская Республика	28,0
Рязанская область	50,6	Кемеровская область	28,5
Хабаровский край	50,3	Карачаево-Черкесская Республика	29,3
Астраханская область	50,0	Амурская область	29,4

В разрезе муниципальных образований дифференциация доходов от взимания налогов происходила в 2020 году в следующем порядке: в казне населенных пунктов, включенных в округ – 65,9% (926,1 млрд. руб.), в бюджетах муниципальных районов – 24,8% (348,6 млрд. руб.), в бюджетах городских поселений – 4,6% (64,1 млрд. руб.), в бюджетах сельских поселений 4,7% (65,7 млрд. руб.). Такие результаты получены вследствие закрепления на законодательном уровне нормативов по налоговым поступлениям, а также различий в социально-экономическом развитии территориальных образований.

Статистические данные, исходящие из субъектов РФ свидетельствуют, что доходная часть денежных фондов, находящихся в распоряжении органов местного самоуправления, в виде налогов, нормы, которых установлены БК РФ, составляли в 2020 году 1 181,6 млрд. руб. Доходы фондов денежных средств муниципальных образований в виде налогов, нормативы отчислений от которых устанавливаются территориальными единицами верхнего уровня в соответствии с пп. 1, 2, 3, 3.1, 4 ст. 58 БК РФ, достигли в 2020 году 222,9 млрд. руб. или 15,9% от общего объема налоговых поступлений.

[177]Источник: данные Минфина РФ // https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetov_i_mezhbyudzhetnykh_otnoshenii_v_sube

Интерес вызывают сведения о нормативах налоговых поступлений, установленных в Орловской области (табл. 4.10).

Таблица 4.10 – Нормативы отчислений от налогов в Орловской области[178]

Показатель	Бюджет областного правительства	Бюджеты территорий, включенных в округ	Бюджет муниципального округа	Бюджеты муниципальных районов	Бюджеты городских поселений
Федеральные налоги					
Налог на прибыль организаций, 17%	100%	–	–	–	–
НДФЛ, 13%	85%	15%	15%	5%	10%
Акцизы на пиво, вина	100%	–	–	–	–
Акцизы на алкогольную продукцию с объемной долей этилового спирта свыше 9%	80%	–	–	–	–
Акцизы на спирт этиловый из пищевого сырья	100%	–	–	–	–
Акцизы на нефтепродукты	90%	–	–	10%	–
Налог на добычу полезных ископаемых	100%	–	–	–	–
Государственная пошлина	100%	100%	100%	100%	100%
Налог при УСН	85%	–	–	15%	–
ЕСХН	–	100%	100%	50%	50%
Региональные налоги					
Налог на имущество организаций	100%	–	–	–	–
Налог на игорный бизнес	100%	–	–	–	–
Транспортный налог	100%	–	–	–	–
Местные налоги					
Налог на имущество физических лиц	–	100%	100%	–	100%
Земельный налог	–	100%	100%	–	100%

Как видим, основными источниками формирования дохода областного бюджета является часть федеральных налогов, а также все региональные налоги. Средства от НДФЛ распределяются между региональным бюджетом (85%) и местными бюджетами (15%).

Территориальные единицы верхнего уровня обладают возможностью фиксировать налоговые источники за фондами денежных средств местного самоуправления. Это происходит через введение дополнительных нормативов

[178]Источник: данные портала Орловской области // https://orel-region.ru/index.php?head=180&part=181&unit=15#slide26

отчислений, при условии, что налоговая база имеет равномерное размещение по территории муниципального образования и характеризуется низкой мобильностью, означающей, что налогоплательщик не обладает способностью в кратчайшие сроки переносить свои налоговые обязательства в отношении налога с одной территории на другую. Важно, чтобы налоговые платежи были связаны с уровнем обеспеченности населения, проживающего в регионе, необходимыми для жизни материальными благами, т.е. соответствующими доходами и имуществом.

Следует отметить, что в некоторых регионах России, выделенных в виде локальных единиц (города федерального значения в расчет не принимаются), наряду с поступлениями от НДФЛ, определен фиксированный норматив отчислений в казну государства по налогам, которые относятся либо к федеральному уровню, либо к региональному уровню. Например, по налогу на недвижимость (гл. 30 НК РФ), по такому пути пошли 13 субъектов РФ, по налогу на прибыль экономических субъектов – 4 территориальных единицы, транспортному налогу – 11 регионов и т.д. Большое количество субъектов РФ воспользовалось своим правом в отношении налога, взимаемого при применении УСН. Таких регионов оказалось 55. Отметим, что среди субъектов РФ, введенных дополнительные отчисления, нет ни Орловской, ни Тюменской областей.

Считаем, что в целях недопущения искажений в налоговом потенциале муниципальных образований, государственному аппарату, наделенному государственно-властными полномочиями в субъекте РФ, нужно привести к единообразию ставки налогов и налоговые преференции для разных налогоплательщиков по тем налоговым платежам, в отношении которых они закрепили дополнительные единые нормативы отчислений.

Среди федеральных налогов можно выделить НДФЛ, который в наибольшей степени соответствует принципу закрепления налоговых доходов, поскольку он в меру однороден и наибольшим образом характеризует, в отличие от других налогов, уровень жизни населения. Его величина зависит от

реальных доходов граждан страны. Введение дополнительных единых нормативов отчислений в отношении этого налога в финансовый план муниципального образования, может явиться хорошим стимулом в повышении заинтересованности людей, проживающих на этой территории, в итогах деятельности органов местного самоуправления.

Налог на прибыль можно отнести к налоговым платежам, характерной чертой которых является достаточно хорошая мобильность налоговой базы, которая неравномерно расположена на территории того или иного географического сегмента. Помимо этого, он обладает свойствами цикличности, поскольку величина налога, поступающего в бюджет, уменьшается по мере спада производства, замедления темпов экономического роста и понижения деловой активности. Как результат, происходит разбалансирование местных бюджетов. Усугубляют ситуацию уплата налога добровольным объединением организаций по договору, т.е. консолидированной группой налогоплательщиков, которые создаются в целях снижения налоговой нагрузки, а также авансовый характер платежей. В первом случае, достаточно сложно спрогнозировать налоговые поступления, поскольку неизвестно, сколько таких групп налогоплательщиков будет создано в течение налогового (отчетного) периода. Во втором случае, предоплата по налогу вносится от фактически полученной прибыли либо за месяц, либо за квартал, а по итогам налогового периода (за год) может возникнуть убыток, что приводит к отрицательному налогу на прибыль.

НДПИ уплачивают недропользователи за природные богатства в бюджет, по месту нахождения участка недр. Понятно, что такие ископаемые, как нефть, газ, уголь неравномерно распределены по территории РФ и по ним проблематично, ввести дополнительные единые нормы, согласно которым платежи направлялись бы в казну населенных пунктов, включенных в округ или бюджет конкретного муниципального района. Вместе с тем, по таким ископаемым, как торф, песок, галька, щебень, этого можно добиться, поскольку они являются общераспространенными на всех территории страны.

Региональный налог на недвижимость экономических субъектов, средства которого остаются на местах, также как в отношении НДФЛ, существенно проигрывает последнему по равномерному распределению налоговой базы по территории страны. Налог на имущество можно сравнить с налогом с прибыли, по которому меньшая часть платежей направляется в федеральный бюджет, большая – остается в бюджете региона, где осуществляется предпринимательская деятельность организации. Налог на имущество и здесь уступает налогу на прибыль вследствие слабой подвижности налоговой базы. В связи с этим, законодательством разрешено в отношении этого налога устанавливать дополнительные нормы отчислений, направляемых в местные бюджеты. При этом, важно обеспечить соблюдение принципа сбалансированности бюджета, а также не забывать об ограничениях по установлению налоговых ставок, о содержании налоговой базы применительно к отдельным налогоплательщикам, имеющих недвижимость в регионе.

Эффективным по наполняемости местных бюджетов следует признать единый налог, уплачиваемый при применении одной из старейших систем налогообложения – упрощенная система налогообложения, поскольку средства от него перераспределяются между населенными пунктами, включенными в округ и муниципальными районами. Кроме того, аккумулирование денежных потоков в казне зависит от того, каким образом, государственные органы поддерживают предпринимателей и граждан, их деловую активность. Большая часть иных налоговых платежей, остающихся в бюджетах территориальных образований высшего уровня, не подходит для перегруппировки между фондами денежных средств муниципальных образований.

Наряду с федеральными, региональными и местными налогами, на территории РФ применяются специальные налоговые режимы, которые предусматривают особый порядок налогообложения предпринимательской деятельности и освобождают от уплаты ряда налогов. Так, поступления в виде налога, уплачиваемого по УСН, полностью поступают в бюджеты субъектов

РФ. Средства, получаемые от тех, кто использует ЕСХН и патентную систему налогообложения зачисляются в местные бюджеты.

Сложная геополитическая обстановка, угроза масштабной финансовой и экономической изоляции России от всего мира еще раз подтвердили правильность выбранной государством стратегии перехода с сырьевого на инновационный путь развития. Эту задачу можно решить только через создание отечественных предприятий, способных составить серьезную конкуренцию зарубежным компаниям. Но для этого нужны масштабная модернизация производства, перестройка экономики самих предприятий, повышение производительности труда, новые методы мотивации и стимулирования работников для увеличения эффективности производственной деятельности, но и главное, разрешить проблемы социального характера. Безусловно, без помощи государства этого сделать нельзя. Для реализации задуманного нужны средства, как на общегосударственном, так и на областном уровне. Вместе с тем, регионам катастрофически не хватает финансовых ресурсов, чтобы выполнить все поручения Президента РФ на местах. Поэтому возникает необходимость в пересмотре подходов к формированию региональных и местных бюджетов с целью нивелирования их зависимости от бюджетов вышестоящего уровня.

Практика функционирования межбюджетных отношений в государствах, построенных на принципах федерализма, свидетельствует, что достичь гармонии и автономии на втором уровне иерархически построенной бюджетной системы Российской Федерации, возможно только через использование налогового инструментария. Только наращиванием собственной налоговой базы в регионе можно добиться больших поступлений в бюджет. Одним из вариантов достижения этой цели является модифицирование размеров налоговых поступлений от взимания регулирующих налогов.

Интерес вызывает исследование Т.Ю. Ткачевой[179] о возможности рекомбинации поступлений от НДС и налога на прибыль между бюджетами разного уровня. Автор смоделировала ситуацию и произвела расчет перераспределения НДС по двум вариантам:

1) 15% поступлений от налога направляются в бюджет субъекта РФ;

2) 100% зачисляются в региональный бюджет.

Результаты анализа позволили Т.Ю. Ткачевой сделать вывод, что применять НДС как налогово-бюджетный регулятор, который бы обеспечил сбалансированность бюджетов регионов, нельзя. Незначительная часть, а именно 15% от НДС, не решит проблему наполняемости бюджета субъектов РФ, являющихся дотационными. Положительный результат не будет достигнут и в том случае, если все 100% от налоговых поступлений НДС останется в их казне. Такое перераспределение приведет к еще большей дифференциации субъектов РФ по уровню их обеспеченности в плане финансов. Регионы-доноры будут еще богаче, а бюджеты дотационных территорий приобретут средства, но не в таком количестве, которые покрыли бы все их расходы. Аналогичные выводы, на основании расчетов, также сделаны и в отношении налога на прибыль. В таблице 4.11 приведена информация о налоговых поступлениях за последние три года в бюджет Российской Федерации, Орловской и Тюменской областей.

Налоговые доходы, фактически полученные, в целом по России в 2021 году возросли на 35,77% по сравнению с 2020 годом. Как видим, сумма налогов, поступивших в бюджеты разного уровня, превысила на 1 513 121,3 млн. руб. (5,6%) запланированную величину. Около 56% из этих сумм поступило непосредственно в федеральный бюджет, 44% платежей было направлено в консолидированный бюджет субъекта РФ. Если сравнивать три последних отчетных периода, то 2020 год оказался самым сложным в части формирования

[179]Ткачева, Т.Ю. Бюджетно-налоговые механизмы устойчивого развития регионов: теория и методология: автореф. дис. ... д-ра: 08.00.10 / Ткачева Татьяна Юрьевна. – Москва, 2019. – 52с.; Ткачева, Т.Ю. Бюджетно-налоговые механизмы устойчивого развития регионов [Текст]: монография / Т.Ю. Ткачева; Минобрнауки России, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Юго-Западный государственный университет» (ЮЗГУ). – Курск: ЮЗГУ, 2017. – 170 с.

бюджета РФ. По сравнению с 2019 годом, величина налоговых поступлений снизилась на 7,58%.

Таблица 4.11 – Информация о доходах в виде налогов по Российской Федерации, Орловской и Тюменской областям за 2019–2021 гг., млн. руб.[180]

Показатель	2019г.	2020г.	2021г.
Доходы налоговые в целом по Российской Федерации, всего начислено	**21 808859,0**	**19 529 169,0**	**27 017 829,1**
Поступило фактически:	**22 737 273,3**	**21 014 239,4**	**28 530 950,4**
в федеральный бюджет	12 611 818,0	10 978 795,3	15 879 813,3
в консолидированный бюджет субъекта РФ	10 125 455,3	10 035 444,1	12 651 137,1
из него доходы местных бюджетов	1 296 990,6	1 362 871,9	1 522 159,1
Налоговые доходы в Орловской области, всего начислено	**24 354,5**	**26 652,9**	**36 034,1**
Поступило фактически:	**27 120,3**	**30 113,9**	**39 974,1**
в федеральный бюджет	6 462,4	8 525,9	12 387,2
в консолидированный бюджет субъекта РФ	20 657,9	21 587,9	27 586,9
из него доходы местных бюджетов	4 530,9	4 836,1	5 739,6
Налоговые доходы в Тюменской области, всего начислено	**329 331,9**	**238 926,8**	**432 734,8**
Поступило фактически:	**338 281,6**	**255 802,4**	**463 084,9**
в федеральный бюджет	212 663,8	165 622,1	318 720,2
в консолидированный бюджет субъекта РФ	125 617,8	90 180,3	144 364,8
из него доходы местных бюджетов	22 393,5	20 772,7	22 578,5

Среди субъектов РФ, входящих в Центральный федеральный округ (ЦФО), Орловская область занимает последнее, т.е. 18-е место в рейтинге по величине налоговых поступлений в 2021 году (Приложение 13). В группу лидеров входят город Москва (4 738 759,6 млн. руб.), Московская область (1 360 215,1 млн. руб.) и Белгородская область (215 602,4 млн. руб.). Данные свидетельствуют, что 61,06% налоговых доходов в ЦФО, поступало в консолидированный бюджет субъекта РФ. Если рассматривать распределение налоговых поступлений по бюджетам в отношении того или иного субъекта, то эти пропорции существенно отличаются между собой. Наименьшее значение по налоговым доходам, поступающим в консолидированный бюджет РФ, имеют

[180]Таблица составлена автором на основе данных Отчета по форме № 1-НМ // https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10973378/

Калужская область (54,03%), Смоленская область (56,32%). Лидерами по этому показателю являются Курская область (73,9%), Тамбовская область (72,52%).

В 2021 году поступления от налогов в бюджет Орловской области увеличились на 32,74% по отношению к предыдущему периоду. В 2020 году также наблюдался рост налоговых доходов в регионе на 11,04% к 2019 году, несмотря на общее снижение налогов в целом по России. Анализ сумм начисленных налогов и сумм налоговых платежей, поступивших в бюджет, свидетельствует о существенном отклонении по этим показателям. Так, например, в 2021 году было начислено налогов на сумму 36 034,1 млн. руб., поступило в государственную казну 39 974,1 тыс. руб., т.е. на 10,93% больше. Большая часть налогов, около 70%, поступило в консолидированный бюджет субъекта РФ. Интерес представляет анализ налоговых доходов в Орловской области в разрезе налогов и сборов (табл. 4.12).

Таблица 4.12 – Информация о налоговых доходах бюджета Орловской области в разрезе налогов, млн. руб.[181]

Налоги	2018г.		2019г.		2020г.		2021г.	
	сумма, млн. руб.	уд. вес, %	сумма, млн. руб.	уд. вес, %	сумма, млн. руб.	уд. вес, %	сумма, млн. руб.	уд. вес, %
Налог на прибыль	5 019,6	26,70	5 349,4	26,23	4 515,4	22,55	7 964,4	31,04
НДФЛ	6 826,3	36,30	7 243,1	35,51	7 678,5	38,34	8 577,4	33,44
Акцизы	2 750,0	14,63	3 349,7	16,43	3 225,5	16,11	3 772,0	14,70
Налог при УСН	1 253,5	6,67	1 475,4	7,24	1 577,7	7,88	1 914,0	7,46
Налог на имущество организаций	1 959,5	10,42	1 951,4	9,57	1 929,1	9,63	2 295,6	8,95
Транспортный налог	851,7	4,53	878,4	4,31	987,8	4,93	990,8	3,86
Прочие налоги	142,8	0,75	145,0	0,71	111,8	0,56	141,8	0,55
Итого	18 803,4	100,0	20 392,4	100,0	20 025,8	100,0	25 656,2	100,0

Наибольший удельный вес в налоговых доходах бюджета Орловской области занимает НДФЛ. За последние четыре года его доля варьирует от 33,44% в 2021 году до 38,34% в 2020 году. Приток доходов от подоходного

[181]Таблица составлена автором на основании портала Орловской области // https://orel-region.ru/index.php?head=180&part=181&unit=15#slide26

налога в 2020 году увеличился на 435,4 млн. руб. в отличие от прошлого года. Ту же картину наблюдаем и в 2021 году, рост составил 11,71%. Вторым по значимости налоговым платежом, хорошо формирующим доходную часть бюджета Орловской области, является налог на прибыль. За анализируемые периоды в динамике наблюдаются резкие колебания по его сбору. Поскольку, 2020 год был достаточно сложным для предпринимателей, наблюдается снижение поступлений в бюджет по отношению к 2019 году на 834 млн. руб. В базисном периоде доходы в виде налога на прибыль показали существенный рост на 76,38%. Третью позицию в формировании доходной части областного бюджета занимают акцизы. В отношении них также можно констатировать неравномерное поступление в казну государства. Так, например, в 2020 году произошло уменьшение доходов в виде акцизов на 3,71%. Но в 2021 году ситуация улучшилась. Укрепление бюджета за счет акцизных сборов составило 16,94%.

Тюменская область – это субъект РФ, который из года в год демонстрирует устойчивый рост налоговых поступлений в бюджеты разных уровней. По объему налоговых доходов Тюменская область в Уральском федеральном округе занимает четвертую позицию, следуя за богатыми, обеспечивающими большие доходы территориальными образованиями, такими как Ханты-Мансийский АО (4 096 333,6 млн. руб.), Ямало-Ненецкий АО (1 909 708,5 млн. руб.), Свердловская область (516 158,6 млн. руб.). Следует отметить, что по сравнению с 2014-2016гг., позиция региона в УФО несколько улучшилась, ранее Тюменская область была пятой. Данные свидетельствуют, что около 82,0% налоговых доходов в УФО, поступало в федеральный бюджет и только 18% в консолидированный бюджет субъекта РФ (Приложение 14).

В 2021 году налоговые доходы Тюменской области существенно увеличились на 81,03% по отношению к прошлому периоду. В 2020 году наблюдалось сокращение налоговых поступлений в регионе на 24,38% по отношению к 2019 году, как и в целом по России. Анализ сумм начисленных налогов и сумм налоговых платежей, фактически поступивших в бюджет,

свидетельствует о существенном отклонении по этим показателям. Так, например, в 2021 году начислено было налогов на сумму 432 734,8 млн. руб., поступило в государственную казну 463 084,9 тыс. руб., т.е. на 7,01% больше. Большая часть налогов, около 69%, поступило в федеральный бюджет.

Не меньший интерес представляет анализ налоговых доходов в Тюменской области в разрезе налогов и сборов (табл. 4.13).

Таблица 4.13 – Информация о налоговых доходах бюджета Тюменской области в разрезе налогов, млн. руб.[182]

Налоги	2018г.		2019г.		2020г.		2021г.	
	сумма, млн. руб.	уд. вес, %	сумма, млн. руб.	уд. вес, %	сумма, млн. руб.	уд. вес, %	сумма, млн. руб.	уд. вес, %
Налог на прибыль	144 021	76,41	151 472	77,77	99 059	68,85	172 925	77,31
НДФЛ	23 566	12,50	20 822	10,69	22 867	15,89	26 594	11,89
Акцизы	5 516	2,93	6 308	3,24	6 351	4,41	7 440	3,33
Налог при УСН	2 091	1,11	2 520	1,29	2 301	1,60	2 969	1,33
Налог на имущество организаций	11 544	6,12	11 315	5,81	10 869	7,55	11 031	4,93
Транспортный налог	1 257	0,67	1 824	0,94	1 997	1,40	2 174	0,97
Прочие налоги	498	0,26	501	0,26	431	0,30	531	0,24
Итого	188 493	100,0	194 763	100,0	143 875	100,0	223 664	100,0

В отличие от Орловской области наибольшую долю в налоговых доходах бюджета Тюменской области занимает налог, полученный с прибыли экономических субъектов. За последние четыре года его удельный вес варьирует от 68,85% в 2020 году до 77,77% в 2019 году. Приток доходов от налога на прибыль экономических субъектов в 2020 году существенно снизился на 52 413,4 млн. руб. (на 34,6%) в сравнении с 2019 году. Это можно объяснить, снижением прибыли коммерческих организаций, поскольку год был достаточно сложным, в связи с распространением коронавирусной инфекции. В 2021 году налоговые поступления от этого налога резко возросли на 74,57% по отношению к 2020 году и достигли 172 925 млн. руб.

[182]Таблица составлена автором на основании портала Тюменской области // https://admtyumen.ru/

Вторым по значимости налоговым платежом, формирующим казну Тюменской области, является подоходный налог. За анализируемые периоды в динамике наблюдаются также некоторые колебания по его сбору. Так, данные за 2019 и 2020 годы свидетельствуют о сокращении поступлений от взимания этого налога в отличие от предыдущих периодов. В базисном году в сравнении с 2020 годом доходы в виде подоходного налога показали рост на 16,30%.

Третью позицию в формировании доходной части областного бюджета занимает налог на имущество организаций. Его доля в региональном бюджете варьирует от 4,93% в 2021 году до 7,55% в 2020 году. В отношении этого налога также можно констатировать неравномерное поступление в региональную казну. Так, например, в базисном периоде, наблюдается сокращение поступлений от этого налога на 3,94%. Но в 2021 году ситуация несколько улучшилась. Укрепление бюджета за счет поступлений налога с недвижимости юридических лиц составило 1,49%.

Сравнив только две территориальных единицы верхнего уровня по формированию доходной части областного бюджета, можно заключить, что налоги по-разному его наполняют. Если в Орловской области пополнение казны происходит за счет подоходного налога, то в Тюменской области главенствующая роль за налогом на прибыль организаций.

В современных условиях неопределенности и повышенного риска перед руководством регионов стоит непростая задача по его устойчивому развитию и обеспечению сбалансированности денежных фондов, находящихся в их распоряжении. К инструментам, с помощью которых можно решить эту задачу, следует отнести налоговую политику государства, как на федеральном, так и региональном уровне, ориентированную на её социализацию и расширение прав государственных органов власти территориальных единиц верхнего уровня по осуществлению определенных действий в сфере налогообложения (рис. 4.4).

Налогообложение прибыли экономических субъектов осуществляется уже на протяжении более 30 лет. За это время данный процесс был существенно модифицирован, в том числе и за счет льгот. Если ранее, закон позволял не

платить налог на прибыль вновь созданным малым предприятиям, которые производили продукцию, выполняли работы, то сегодня такого освобождения мы не наблюдаем. Но вместе с тем, по налогу есть ряд преференций, которые могут применять налогоплательщики. Это льгота для убыточных предприятий, использование амортизационной премии, введение пониженных ставок налогов, выпадающие доходы из налогообложения, предусмотренные ст. 251 НК РФ.

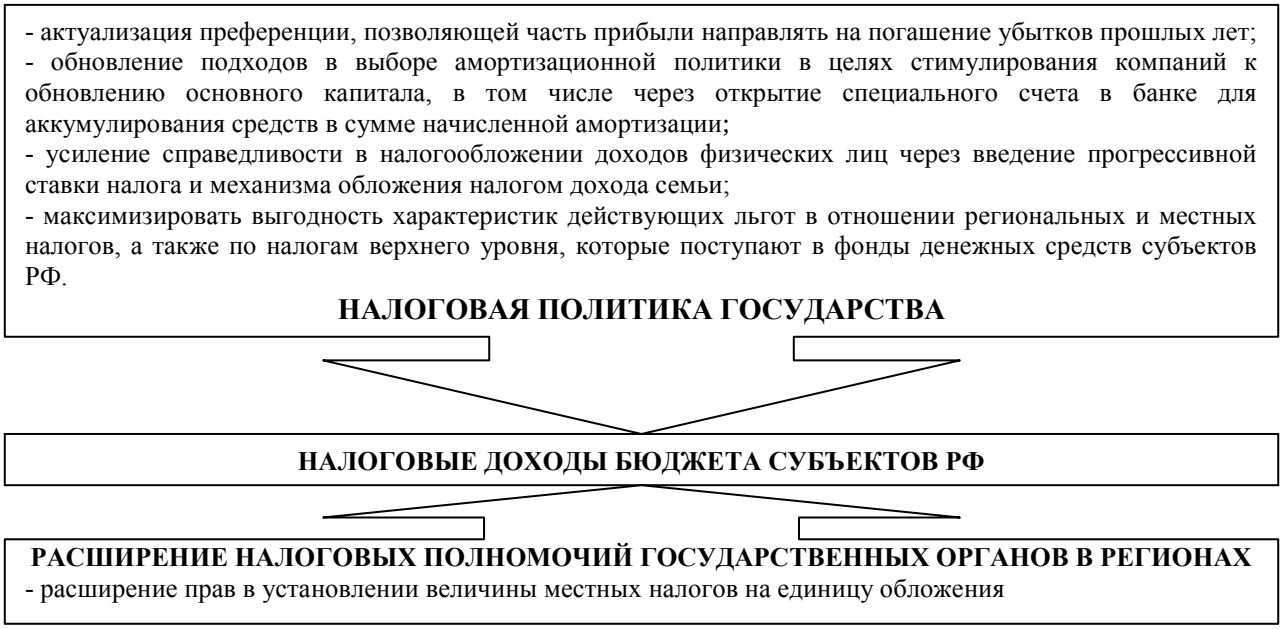


Рисунок 4.4 – Направления по обеспечению сбалансированности бюджетов субъектов РФ налоговыми доходами

Следует отметить, что достаточно серьезно на доходы регионов влияет предоставленная убыточным организациям возможность уменьшать свою прибыль налогового периода на величину отрицательного финансового результата, полученного в предыдущие периоды, но не более чем на 50%. Важно, что это ограничение планировали убрать с 1 января 2022 года, но оно не состоялось.

Многие экономисты признают негативное влияние льготы, связанной с погашением убытков, на процесс аккумулирования средств в государственной казне, но вместе с тем и отмечают её положительные черты. Так, например, А.А. Анисимова пишет: «налоговая льгота, предоставляемая организациям в связи с понесенными убытками, наносит наибольший ущерб региональным

бюджетам по сравнению с остальными льготами, но в то же время способствует привлечению инвестиций в основной капитал, в том числе в НИОКР»[183].

В таблице 4.14 раскрыта информация о суммах недополученного налога с прибыли за счет льготы для убыточных предприятий.

Таблица 4.14 – Информация о суммах недополученного налога на прибыль в связи с применением льготы для убыточных предприятий[184]

Регион	на 01.01.2021		на 01.01.2022		Отклонение данных 2021г. от 2020г.	
	кол-во налогоплательщиков, применивших льготу (ед.)	сумма потерь в связи с погашением убытков, тыс. руб.	кол-во налогоплательщиков, применивших льготу (ед.)	сумма потерь в связи с погашением убытков, тыс. руб.	по кол-ву налогоплательщиков, в %	по сумме, в %
Российская Федерация	**29 484**	**160 428 154**	**33 898**	**282 708 808**	**14,97**	**76,22**
Центральный федеральный округ	**12 366**	**97 542 806**	**14 728**	**142 100 779**	**19,10**	**45,68**
Белгородская область	310	768 352	304	994 738	-1,94	29,46
Брянская область	149	151 666	149	222 478	0	46,69
Владимирская область	188	250 450	231	578 129	22,87	в 2,3 раза
Воронежская область	401	656 139	470	863 753	17,21	52,84
Ивановская область	168	150 469	164	131 615	-2,38	-12,53
Калужская область	195	1 536 386	268	2 651 829	37,44	72,60
Костромская область	134	422 126	152	178 636	13,43	-57,68
Курская область	142	442 703	155	457 264	9,15	3,29
Липецкая область	99	577 587	120	684 664	21,21	18,50
Московская область	1 896	6 781 270	2 292	14 984 677	20,89	в 2,2 раза
Орловская область	92	227 428	103	349 627	11,96	53,73
Рязанская область	121	392 451	137	536 450	13,22	36,69
Смоленская область	262	516 303	301	1 020 324	14,89	97,62
Тамбовская область	69	404 769	67	511 322	-2,90	26,32
Тверская область	200	221 689	245	699 249	22,50	в 3,2 раза
Тульская область	279	2 329 610	326	1 596 657	16,85	-31,46
Ярославская область	327	1 261 036	350	1 147 373	7,03	-9,01
Город Москва	7 334	80 452 372	8 894	114 491 994	21,27	42,31
Уральский федеральный округ	**2 412**	**12 794 953**	**2 606**	**33 821 411**	**8,04**	**в 2,6 раза**
Курганская область	62	97 941	93	208 198	50,0	в 2,1 раза
Свердловская область	937	3 368 951	1 083	7 788 927	16,58	в 2,3 раза
Тюменская область	331	528 280	329	9 825 522	-0,60	в 18,6 раза
Челябинская область	704	2 022 071	710	3 487 544	0,85	72,47
Ханты-Мансийский автономный округ - Югра	302	1 396 485	292	6 068 519	-3,31	64,3
Ямало-Ненецкий автономный округ	302	5 381 225	99	6 442 701	-99,67	19,72

[183] Анисимова, А.А. Перенос убытков на будущее: фискальные последствия для бюджетов регионов / А.А. Анисимова // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – № 3. – С. 314-328.

[184] Таблица составлена автором на основе данных отчетов по форме № 5-П //https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10105130/

Как видим, за 2021 год количество налогоплательщиков, используемых свое право на вычет, увеличилось почти на 15% и составило 33 898 ед. в целом по России. Рост организаций, которые использовали свое право на погашение убытков прошлых лет, в Центральном федеральном округе составил 19,1%, при этом лидерами по этому показателю являются Калужская область (37,44%), Владимирская область (22,87%), Тверская область (22,5%). В Уральском федеральном округе число экономических субъектов, воспользовавшихся возможностью уменьшить налогооблагаемый доход на величину прошлого убытка возросло на 8,04%. Больше всего таких налогоплательщиков оказалось в Курганской области (50%) и Свердловской области (16,58%). Во всех остальных субъектах, входящих в этот округ наблюдается сокращение количества организаций, уменьшивших налоговую базу на сумму убытка. Следует отметить, что Уральский федеральный округ по данному показателю существенно отличается от Центрального федерального округа, где таких налогоплательщиков насчитывается всего три (Белгородская область, Ивановская область, Тамбовская область).

Потери российского бюджета только за счет налога на прибыль вследствие применения льготы для убыточных предприятий в 2021 году достигли 282 708 808 тыс. руб., что на 76,22% больше, чем в предыдущем периоде. И здесь, несмотря на сокращение количества налогоплательщиков, которые воспользовались своим правом, лидирует Уральский федеральный округ, бюджет которого недополучил в 2,6 больше в 2021 году. Если в предыдущем анализируемом периоде Тюменская область потеряла 528 280 тыс. руб., то в отчетном году потери уже составили 9 825 522 тыс. руб., в 18,6 раз больше. В Центральном федеральном округе лидируют по этому показателю Тверская область, Владимирская область, Московская область. Вместе с тем, есть субъекты, в которых наблюдается сокращение потерь бюджета за счет рассматриваемой льготы. Среди них Ивановская, Костромская, Тульская и Ярославская области. В округе на территории Урала и части Западной Сибири таких единиц за анализируемые периоды не наблюдается.

Существующая льгота для убыточных предприятий не стимулирует их руководство улучшать финансовые результаты своей деятельности, поскольку есть возможность сократить облагаемую базу на сумму отрицательного результата прошлых лет, ведь это приводит к минимизации налоговых платежей. Считаем, что в сложившихся непростых для российской экономики условиях данную льготу надо пересмотреть, ужесточить условия её применения. Так, например, стоит оставить право на применение особых условий формирования налоговой базы с учетом прошлых убытков только для экономических субъектов, выполняющих научные исследования и разработки, производящих социально значимые товары, а также стратегически важных для российской экономики предприятий. Можно согласиться с позицией И.А. Лисовской и Н.А. Коломенской, которая еще была высказана в 2013 году, что «столь значительное недополучение средств в бюджет, не сопровождающееся адекватным ростом активности экономических субъектов, – непозволительная роскошь для национальной экономики»[185].

Есть и другие факторы, которые отрицательно влияют на наполняемость государственной казны. Например, выбранная налогоплательщиками амортизационная политика налогоплательщиков в целях налогообложения прибыли. Суть её заключается в том, что налогоплательщики имеют право уменьшить свои доходы на так называемую амортизационную премию в размере от 10% до 30% (табл. 4.15).

Данные статистики свидетельствуют, что в целом по России наблюдается рост на 5,8% количества налогоплательщиков, которые используют инвестиционную льготу. В Центральном федеральном округе динамика этого показателя опережает общероссийские показатели на 2,45%. Лидерами по применению амортизационной премии являются экономические субъекты, ведущие бизнес в Воронежской области (17,56%), Тульской области (15,93%), Калужской области (14,94%). В данном федеральном округе имеются субъекты

[185] Лисовская, И.А. Налоговые льготы и преференции: нечеткость понятийного аппарата как источник налоговых рисков / И.А. Лисовская, Н.А. Коломенская // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 42. – С. 36-43.

РФ, где зафиксировано сокращение количества налогоплательщиков, применяющих данную льготу, например, Владимирская, Тверская, Тамбовская области.

Таблица 4.15 – Данные о количестве организаций, применивших амортизационную премию и её суммах за 2020-2021гг.[186]

	Расходы на капитальные вложения согласно ст. 258 НК РФ						
	на 01.01.2021			на 01.01.2022			Отклонение данных 2021г. от 2020г. по кол-ву организаций в %
	кол-во организаций, ед.	сумма премии в размере не более 10%, тыс. руб.	сумма премии в размере не более 30%, тыс. руб.	кол-во организаций, ед.	сумма премии в размере не более 10%, тыс. руб.	сумма премии в размере не более 30%, тыс. руб.	
Российская Федерация	**10 629**	**259 388 929**	**1 232 088 443**	**11 245**	**233 290 088**	**1 326 433 122**	**5,80**
Центральный федеральный округ	**3 625**	**170 887 706**	**581 624 990**	**3 924**	**118 119 024**	**488 609 480**	**8,25**
Белгородская область	130	820 673	4 712 489	133	446 624	3 198 945	2,31
Брянская область	45	343 221	1 318 748	50	167 318	1 491 864	11,11
Владимирская область	122	240 005	2 502 184	106	705 294	2 595 603	-13,11
Воронежская область	131	510 745	2 960 091	154	488 134	2 401 247	17,56
Ивановская область	48	61 956	510 558	51	25 564	592 142	6,25
Калужская область	87	1 393 862	4 516 436	100	895 167	2 219 591	14,94
Костромская область	39	64 709	343 376	44	68 255	632 650	12,82
Курская область	50	190 658	922 490	56	271 245	2 164 125	12,0
Липецкая область	65	1 821 753	10 613 818	71	2 302 676	12 240 361	9,23
Московская область	668	12 507 108	51 102 226	763	11 676 127	50 518 271	14,22
Орловская область	53	242 566	1 133 734	59	251 934	550 879	11,32
Рязанская область	75	85 974	1 041 330	83	104 911	1 688 944	10,67
Смоленская область	53	321 979	1 286 725	55	61 417	609 253	3,77
Тамбовская область	28	14 000	526 182	28	43 802	506 761	0
Тверская область	76	69 219	1 263 627	72	81 632	1 293 011	-5,26
Тульская область	113	683 848	6 822 695	131	475 360	4 012 180	15,93
Ярославская область	118	287 201	2 054 970	130	267 909	2 245 153	10,17
Город Москва	1 724	151 228 229	487 993 311	1 838	99 785 655	399 648 500	6,61
Уральский федеральный округ	**1 065**	**32 805 385**	**263 914 960**	**1 083**	**22 563 798**	**244 742 479**	**1,69**
Курганская область	37	107 197	511 081	34	86 266	544 551	-8,11
Свердловская область	430	4 262 886	15 432 761	438	3 405 152	13 786 920	1,86
Тюменская область	129	17 293 063	69 397 965	135	1 140 470	15 621 117	4,65
Челябинская область	247	2 372 442	13 715 999	251	2 892 483	11 252 742	1,62
Ханты-Мансийский автономный округ - Югра	157	6 156 426	107 769 898	161	8 301 952	123 092 903	2,55
Ямало-Ненецкий автономный округ	65	2 613 371	57 087 256	64	6 737 475	80 444 246	-1,54

В округе в пределах Урала и Западной Сибири, наиболее богатом минерально-сырьевыми ресурсами, наблюдается несущественное увеличение организаций, применяющих амортизационную премию, всего 1,69%. Лидером

[186] Таблица составлена автором на основе данных отчетов по форме № 5-П // https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10105130/

по этому показателю является Тюменская область (4,65%). В Курганской области и Ямало-Ненецком автономном округе, наоборот, происходит сокращение предприятий, направляющих средства на приобретение основных средств.

Предусмотрев такую льготу в налоговом законодательстве, государственные органы преследовали благую цель – высвобождение средств организаций и направление их на обновление старых объектов основных средств. Но данные статистики свидетельствуют, что этого на практике не происходит (табл. 4.16). Показатель, отражающий процесс обновления основных средств, говорит об определенных проблемах в замене оборудования, существующих в отдельных отраслях экономики и субъектах РФ. Замедление процесса обновления наблюдается в организациях, занимающихся добычей полезных ископаемых и обеспечением электроэнергией, газом и парой, а также в обрабатывающих производствах. Активное обновление объектов основных средств произошло в строительстве, торговле, водоснабжении, сельском хозяйстве. Так, например, в строительной отрасли коэффициент вырос на 57,62%, в водоснабжении – 48,39%.

В целом по России фиксируется повышение коэффициента обновления в 2021 по сравнению с 2020 годом, но все равно, он не достиг значения, которое имел в 2019 году. Если в Центральном федеральном округе наблюдается также процесс замены старого оборудования, то в Уральском федеральном округе мы этого не наблюдаем. Практически во всех субъектах, входящих в Уральский регион зафиксировано снижение коэффициента обновления основных средств. Особо следует отметить Тюменскую область, где данный показатель снизился почти на 80%, несмотря даже на то, что в регионе наблюдался рост числа налогоплательщиков, которые использовали налоговую льготу в виде амортизационной премии (табл. 4.15).

Таблица 4.16 – Информация об обновлении основных средств в Российской Федерации, %[187]

Показатели	2017	2018	2019	2020	2021
Коэффициент обновления в сопоставимых ценах	**4,3**	**4,7**	**4,7**	**3,9**	**4,0**
в т.ч. по секторам экономики					
Сельское, лесное хозяйство, охота	6,9	7,0	6,5	6,4	7,1
Добыча полезных ископаемых	8,8	8,8	8,1	6,1	5,2
Производства обрабатывающие	5,9	5,7	6,0	5,9	5,4
Обеспечение э/энергией, газом	4,9	5,6	4,4	4,1	3,7
Водоснабжение	4,6	5,2	3,5	3,1	4,6
Строительство	5,1	11,3	9,9	5,9	9,3
Торговля	8,2	8,6	7,8	6,8	7,4
Транспортировка и хранение	2,9	4,2	4,4	3,3	2,6
Коэффициент обновления в смешанных ценах					
Российская Федерация	**8,0**	**8,6**	**8,8**	**7,9**	**8,3**
Центральный федеральный округ	**10,2**	**11,1**	**11,0**	**10,1**	**11,1**
Белгородская область	11,7	6,3	7,1	9,8	7,8
Брянская область	6,7	6,7	6,1	7,0	9,3
Владимирская область	6,7	6,5	5,9	7,8	7,9
Воронежская область	19,4	8,0	12,5	10,9	6,8
Ивановская область	3,1	3,7	4,8	5,1	5,1
Калужская область	8,2	8,4	8,9	9,6	7,1
Костромская область	3,7	5,2	5,2	4,5	5,7
Курская область	9,8	6,3	7,6	7,1	11,8
Липецкая область	8,3	6,0	7,2	8,1	9,9
Московская область	8,2	9,7	11,2	12,3	10,3
Орловская область	7,6	6,2	7,6	8,6	9,0
Рязанская область	5,3	6,6	4,2	5,2	4,8
Смоленская область	5,1	5,4	7,0	5,9	6,9
Тамбовская область	7,9	5,7	6.8	6,6	5,9
Тверская область	3,8	8,0	6,4	5,9	4,0
Тульская область	6,6	11,6	13,4	6,9	8,7
Ярославская область	5,0	7,4	10,9	5,4	6,4
Город Москва	12,2	14,1	12,7	10,9	13,5
Уральский федеральный округ	**7,7**	**8,3**	**7,5**	**6,8**	**6,5**
Курганская область	3,2	3,3	4,6	6,2	5,4
Свердловская область	5,6	5,0	5,7	5,4	4,7
Тюменская область	8,2	7,7	10,8	21,1	4,3
Челябинская область	6,6	7,1	8,6	9,5	9,5
Ханты-Мансийский автономный округ - Югра	6,7	6,6	6,7	5,9	6,1
Ямало-Ненецкий автономный округ	9,9	11,7	8,3	4,9	7,4

Достаточно тревожные данные о степени износа основных средств, которые используются экономическими субъектами в предпринимательской деятельности (табл. 4.17).

[187] Таблица составлена автором на основе данных Росстата // https://rosstat.gov.ru/folder/14304

Таблица 4.17 – Информация о степени износа основных средств коммерческих организаций (без субъектов МП) на конец года, в %[188]

Территории	2017	2018	2019	2020	2021
Российская Федерация, всего	**50,9**	**50,9**	**51,3**	**52,1**	**53,0**
Центральный федеральный округ	**43,2**	**41,5**	**41,7**	**42,5**	**42,8**
Белгородская область	47,6	49,5	52,5	52,5	54,5
Брянская область	45,5	48,8	48,2	49,1	51,9
Владимирская область	48,4	49,4	50,9	54,7	54,6
Воронежская область	40,4	41,3	40,2	40,7	44,2
Ивановская область	48,3	49,9	51,3	52,3	55,0
Калужская область	41,9	43,5	45,1	47,7	50,1
Костромская область	50,6	51,7	53,7	56,2	57,7
Курская область	50,5	52,4	52,8	54,1	53,6
Липецкая область	55,8	57,0	56,8	56,5	56,0
Московская область	45,0	45,5	43,8	44,8	45,6
Орловская область	50,3	51,7	52,3	52,5	53,6
Рязанская область	59,1	59,4	61,4	62,6	64,6
Смоленская область	55,2	55,5	56,4	58,1	59,9
Тамбовская область	60,6	61,6	61,8	62,0	62,9
Тверская область	50,3	52,3	55,2	55,9	58,4
Тульская область	47,6	45,8	43,0	45,3	46,7
Ярославская область	54,9	55,5	58,3	57,5	58,7
Город Москва	37,0	33,8	34,0	35,4	35,0
Уральский федеральный округ	**61,7**	**61,2**	**61,7**	**62,3**	**64,5**
Курганская область	57,6	58,5	60,8	60,4	62,0
Свердловская область	58,5	59,7	60,2	61,3	64,5
Тюменская область	50,3	51,9	51,3	44,0	48,9
Челябинская область	50,9	51,5	52,0	51,9	52,9
Ханты-Мансийский автономный округ - Югра	70,7	71,4	71,5	72,5	73,8
Ямало-Ненецкий автономный округ	56,8	54,3	55,3	57,3	60,0

В целом по России степень износа основных средств составляет более 50%. Как видим, за последние три года изношенность объектов увеличивается. Хотя по рассматриваемым нами двум регионам картина разная. Если в Центральном федеральном округе в 2017 году изношенность была на уровне 43,2%, то на протяжении следующих двух лет она снизилась, но начиная, с 2020 года наблюдается рост степени изношенности объектов по отношению к 2018-2019 годам. Среди субъектов, входящих в этот регион лидируют по этому показателю Рязанская область (64,6%), Тамбовская область (62,9%), третью строчку занимает Смоленская область (59,9%).

[188] Таблица составлена автором на основе данных Росстата // https://rosstat.gov.ru/folder/14304

Уральский федеральный округ характеризуется достаточно высоким уровнем изношенности объектов основных средств. Если в 2017 году этот показатель составлял 61,7%, то, на конец 2021 года он уже достиг 64,5%, рост составил 4,54%. В тройку лидеров вошли Ханты-Мансийский автономный округ (73,8%), Свердловская область (64,5%), Курганская область (62,0%). Нужно признать, что ситуация достаточно серьезная.

Таким образом, цифры свидетельствуют, что освобождение прибыли от налогообложения в виде амортизационной премии не решает проблему обновления объектов основных средств. Экономические субъекты не спешат высвобождающие средства направлять на инвестиционную деятельность. Сумма амортизации является элементом себестоимости и в составе выручки в денежном эквиваленте поступает налогоплательщикам на расчетный счет. Руководитель организации по своему усмотрению направляет эти средства на различные цели, главным образом, на осуществление своей операционной деятельности. Считаем, что для того, чтобы средства в виде амортизации, поступающие экономическим субъектам, уходили на приобретение новых объектов основных средств и обновление старых, нужно их аккумулирование сосредоточить на отдельном специальном счете в банке. Для этого, в составе выручки важно выделить, в том числе суммы начисленной амортизации. Часть выручки будет поступать на расчетный счет, а сумма эквивалентная амортизации будет зачисляться на специальный счет, средства которого менеджмент может потратить только на инвестиционную деятельность.

Обязательные индивидуально безвозмездные платежи за земельные участки и имущество, уплачиваемые физическими лицами также можно рассматривать как источник укрепления доходной части местного бюджета. Прежде всего, речь идет о разграничении прав и обязанностей органов государственной власти по устанавливанию налоговых ставок в отношении этих налоговых платежей, а также предоставления льгот отдельным налогоплательщикам. Вместе с тем, нужно отметить, что за счет предоставления

преференций организациям и физическим лицам по земельному налогу, бюджеты недобирают значительные суммы (табл. 4.18).

Данные статистики свидетельствуют, что на протяжении последних трех лет наметилась тенденция в сокращении потерь российского бюджета от предоставления льгот по земельному налогу. Так, например, если в 2019 году в целом по России было недополучено налога на сумму 58 244 459 тыс. руб., то в 2021 году – 42 730 925 тыс. руб. меньше, то есть сокращение составило 26,63%. Прежде всего, бюджет теряет за счет льгот, используемых юридическими лицами. Так, в 2021 году в общей сумме потерь в целом по России доля, принадлежащая организациям, составляла 71,37%. Та же картина наблюдается и в разрезе объединений субъектов РФ. В Центральном федеральном округе потери из-за применения преференции сократились на 41,0%, в Уральском федеральном округе – на 17,32%.

Если рассматривать потери по территориальным единицам округов, то ситуация разная. Так, например, снижение убытков бюджетов мы наблюдаем в Ивановской области, Ярославской области, Свердловской области как в отношении льгот, предоставляемых физическим лицам, так и организациям. В остальных субъектах РФ из-за предоставления налоговых льгот, потери увеличиваются.

Проблему заброшенности земельных участков по всей территории Российской Федерации можно решить, в том числе и через налоговый инструментарий, закрепив за такими землями налоговые ставки, чуть выше установленных федеральным законодательством. В настоящее время конкретные ставки земельного налога устанавливают муниципальные органы, но не выше нормативных значений, закрепленных в НК РФ. Считаем, что усиление стимулирующей подфункции земельного налога будет способствовать использованию заброшенных участков по целевому назначению.

Таблица 4.18 – Потери бюджета вследствие предоставления льготы по земельному налогу в целом по России, ЦФО и УФО, тыс. руб.[189]

Регион	Физические лица			Юридические лица		
Территории	2019	2020	2021	2019	2020	2021
Российская Федерация, всего	10 888 869	12 033 380	12 230 593	47 355 590	41 874 255	30 500 332
Центральный федеральный округ	4 409 262	4 718 098	4 805 285	27 069 885	25 434 304	13 759 453
Белгородская область	188 951	193 460	186 760	236 597	218 348	278 502
Брянская область	146 914	135 073	147 155	108 927	52 152	64 431
Владимирская область	163 649	189 893	188 021	171 715	147 955	182 372
Воронежская область	275 759	296 037	299 794	598 072	597 704	818 440
Ивановская область	52 722	60 550	60 407	131 685	105 244	100 633
Калужская область	96 504	109 824	108 157	465 142	431 963	426 091
Костромская область	39 762	48 961	46 706	47 702	63 083	69 685
Курская область	80 991	84 427	85 715	122 791	119 557	150 171
Липецкая область	64 302	77 334	76 652	147 900	44 664	50 612
Московская область	2 510 191	2 663 879	2 730 562	5 632 205	5 284 577	5 681 623
Орловская область	62 865	60 800	61 363	409 383	132 393	136 357
Рязанская область	78 000	84 702	82 872	162 914	146 853	159 442
Смоленская область	33 796	39 697	34 338	216 159	164 172	216 670
Тамбовская область	81 841	77 617	85 749	70 647	40 133	39 044
Тверская область	142 956	153 918	157 834	481 580	463 765	501 094
Тульская область	217 763	224 715	230 254	350 491	320 946	371 313
Ярославская область	68 867	90 346	90 738	53 031	32 186	30 405
Город Москва	103 429	126 865	132 208	17 662 944	17 068 609	4 482 568
Уральский федеральный округ	733 432	763 774	756 925	3 170 117	2 773 448	2 470 500
Курганская область	16 545	20 883	20 055	34 192	28 500	28 981
Свердловская область	420 741	441 265	403 405	1 238 218	1 104 930	909 135
Тюменская область	70 660	85 191	95 207	399 712	387 224	378 694
Челябинская область	174 611	154 970	175 714	486 739	459 697	261 583
Ханты-Мансийский автономный округ - Югра	44 090	53 713	53 611	599 636	593 270	624 814
Ямало-Ненецкий автономный округ	6 785	7 752	8 933	411 620	199 827	267 293

[189] Таблица составлена автором на основании данных формы № 5-МН // https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/9963983/

Другой вариант пополнения местных бюджетов за счет земельного налога – установить налоговые ставки исходя из благосостояния налогоплательщика, получаемого им дохода, исходя из принципа, что богатые должны платить больше. Инициатива по увязке права предоставления налоговых льгот с уровнем дохода налогоплательщика была высказана Т.И. Семкиной, Т.А. Логиновой[190] еще в 2016 году.

Другая проблема, мешающая наполняемости местной казны, это несвоевременная регистрация земельных участков за их фактическими владельцами. Так собственники земли не торопятся осуществлять её постановку на кадастровый учет и государственную регистрацию своего права на неё. Вследствие этого у них не возникает обязанности платить земельный налог. Однако, несмотря на это, земельное законодательство гласит, что в нашей стране использование земли является платным. Речь идет не о земельном налоге, а о плате за фактическое использование земельного участка, которую должны взыскивать органы местного самоуправления. Такие платежи производятся либо в добровольном порядке собственником объекта недвижимости, либо по решению суда за три предшествующих года. Поэтому целесообразно усилить работу в этом направлении, с недобросовестных потенциальных налогоплательщиков земельного налога, тем самым пополняя казну за счет платы за пользование землей.

Исследование механизмов перераспределения налоговых доходов в регионах позволило констатировать следующее:

– налоговые доходы региональных бюджетов и фондов денежных средств муниципальных образований формируются за счет нормативов отчислений, задекларированных на федеральном уровне, а также устанавливаемых территориальными единицами верхнего уровня. Сравнив только две территориальных единицы верхнего уровня по формированию доходной части областного бюджета, можно заключить, что налоги по-разному его наполняют.

[190] Семкина, Т.И. Налоговые льготы в свете нового порядка взимания налога на имущество физических лиц и налога на имущество организаций / Т.И. Семкина, Т.А. Логинова // Финансы. – 2016. – № 10. – С. 32-37.

Если в Орловской области пополнение региональной казны происходит за счет подоходного налога, то в Тюменской области главенствующая роль за налогом на прибыль организаций. В современных условиях неопределенности и повышенного риска перед руководством регионов стоит непростая задача по его устойчивому развитию и обеспечению сбалансированности денежных фондов, находящихся в их распоряжении. К инструментам, с помощью которых можно решить эту задачу, следует отнести налоговую политику государства, как на федеральном, так и региональном уровне, ориентированную на её социализацию и расширение прав государственных органов власти территориальных единиц верхнего уровня по осуществлению определенных действий в сфере налогообложения. В целях недопущения искажений в налоговом потенциале муниципальных образований, государственному аппарату, наделенному государственно-властными полномочиями в субъекте РФ, нужно привести к единообразию ставки налогов и налоговые преференции для разных налогоплательщиков по тем налоговым платежам, в отношении которых они закрепили дополнительные единые нормативы отчислений;

– достаточно большие потери разноуровневые бюджеты имеют за счет получения в меньшем объеме налогов с прибыли организаций, в связи с применением льготы для убыточных предприятий. Существующая преференция в отношении этого налога не является стимулом для менеджмента организаций улучшать результаты своей деятельности, поскольку есть возможность уменьшить налоговую базу на сумму убытка прошлых лет, и это, как следствие, приводит к минимизации налоговых платежей в целом по стране. Считаем, что в сложившихся непростых для российской экономики условиях данную льготу надо пересмотреть, ужесточить условия ее применения.

Предлагаемые мероприятия будут способствовать развитию налоговой системы России и наполняемости российского бюджета. Считаем, что налоговые льготы и преференции должны быть теми инструментами, которые призваны оказывать стимулирующее воздействие на развитие экономических субъектов, выполняющих научные исследования и разработки, производящих

социально значимые товары, а также стратегически важных для российской экономики предприятий.

4.3 Налоговые льготы как элемент социальной налоговой политики[191]

В любой стране мира, чтобы поддержать социализацию налоговой политики, отдельным налогоплательщикам предоставляются определенные привилегии в уплате налогов. Налоговые льготы призваны уменьшить налоговую нагрузку налогоплательщика, поддержать в социальном плане граждан, стимулировать развитие предпринимательской деятельности организаций.

На протяжении двух последних десятилетий налоговые льготы, их оценка и развитие являются основными задачами налоговой политики государства. Установление налоговых преференций, их актуализация происходят на основе результатов мониторинга и оценивания их эффективности. По поручению Президента Российской Федерации производятся на регулярной основе централизованный сбор, обработка и учет сведений о существующих налоговых льготах на территории всего государства, а также в разрезе территориальных образований верхнего уровня. На основании полученной информации выявляются их эффективность и целесообразность применения в перспективе. В свое время была проделана большая работа по разработке методологического инструментария, который позволил применить единый комплекс средств к оцениванию эффективности налоговых льгот.

В программном документе Минфина РФ на 2023 год и перспективу[192] задекларировано, что при разработке проектов законодательных актов, предусматривающих налоговые льготы, следует проводить первичную оценку

---

[191]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Роль налоговых льгот в реализации налоговой политики / М.В. Селюков // Инновационная экономика и общество. 2023. № 2 (40). – С. 46-52.

[192] Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и плановый период 2024 и 2025 годов / Источник официальный сайт Минфина России // https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn_2023-2025.pdf

эффективности налоговых расходов. Одной из задач определено дальнейшее развитие системы сбора и анализа сведений по налоговым преференциям, в том числе через тесные коммуникативные связи ФНС России и ФТС России.

Со стороны Минфина России постоянно проводится работа по контролю над установлением и применением налоговых преференций в регионах страны, в том числе через формирование единого реестра льгот в разрезе субъектов РФ. По мнению Т.И. Семкиной с помощью такого документа происходят:

– конструирование норм налогового законодательства, которые можно считать налоговыми льготами;

– идентификация из общего количества льгот, относящихся к базовой (основной) структуре налога, без которых он реально не может применяться, учитывая остальные льготы налоговыми расходами.[193]

Такая деятельность регулятора позволяет выявлять допущенные ошибки и неточности в разработке законодательных и нормативных актов, в соответствии с которыми вводятся налоговые льготы на местах. Нарушения обнаруживаются не только в подготовке и принятии официального документа, но и в установлении налоговых льгот по типам в зависимости от целевой категории налогоплательщика. По результатам проверки, чиновники принимают соответствующие меры реагирования на выявленные факты. Например, в 2018 году должностным лицам субъектов РФ было направлено письмо Минфина России[194] с просьбой, доработать перечень налоговых льгот с учетом их эффективности по методике, предложенной чиновниками. Кроме того, финансовое ведомство ежегодно осуществляет анализ применимости льгот на местах.

По данным проведенного Минфином России мониторинга, правом предоставить преференции в отношении налогов муниципальных образований, в 2020 году воспользовались 57 территориальных образований верхнего уровня. Убытки местных бюджетов из-за применения налоговых льгот достигли 15,6

[193]Семкина, Т.И. О структурных особенностях реестра налоговых льгот / Т.И. Семкина // Финансы. – 2019. – № 6. – С. 20-23.
[194]Источник: письмо Минфина РФ от 28.04.2018 // https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2018/04/main/Pismo_ot_28.04.2018_23-05-07_29126_v_subekty_RF.pdf

млрд. руб., из них 95,5% приходится на городские округа (10,8 млрд. руб. или 10,8% от общей величины), сельские населенные пункты (2,4 млрд. руб. или 15,8%) и городские поселения (1,6 млрд. руб. или 10,5%).[195]

Согласно БК РФ использование налоговых льгот требует оценки с позиций его эффективности. Хотя некоторые ученые высказываются категорически против такой процедуры. Например, Э.И. Жаруллина считает, что инвентаризировать все налоговые льготы не имеет смысла, поскольку ряд налоговых привилегий для поддержки населения, которые носят исключительно социальный характер, не требуют мониторинга эффективности.[196] С данной позицией вряд ли можно согласиться, поскольку эффект от социальных налоговых льгот хотя и нельзя точно оценить количественно, но можно идентифицировать их результативность по индикаторам государственных программ, на значение которых направлена та или иная льгота. В подтверждение можно привести результаты исследования Л.Л. Игониной, И.В. Мамоновой, в результате которых ими сделан вывод, что показатель социальной эффективности присутствует далеко не во всех региональных схемах оценивания налоговых льгот. Там, где он имеет место быть, как правило, применяются относительные коэффициенты социальной эффективности налоговых льгот[197].

Интерес представляют результаты проводимого федеральным министерством мониторинга эффективности налоговых льгот. Так, например, за 2020 года, неэффективными оказались 94,1% преференций от общего объема допустимых налоговых льгот. Их общий объем составил 0,9 млрд. руб., в том числе 0,7 млрд. руб. приходится на населенные пункты, включенные в округ и 0,2 млрд. руб. – на сельские поселения. Анализ использования налоговых льгот

---

[195] Источник: Минфин России // https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/regions/monitoring_results/Monitoring_local/results/?id_57=133645-informatsiya_o_rezultatakh_provedeniya_monitoringa_ispolneniya_mestnykh_byudzhetov_i_mezhbyudzhetnykh_otnoshenii_v_sube

[196] Жаруллина, Э.И. Оценка эффективности налоговых льгот в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Жаруллина Эльнара Ильдаровна. – Москва, 2017. – 26с.

[197] Игонина, Л.Л. Стимулирующие налоговые льготы как инструмент бюджетно-налогового регулирования: особенности применения и оценка эффективности на региональном уровне / Л.Л. Игонина, И.В. Мамонова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – № 4. – С. 38-50.

показал, что в 28 российских субъектах механизм предоставления привилегий налогоплательщикам был неэффективным. В нескольких территориальных образованиях, куда вошли Республика Карелия, Архангельская, Мурманская, Брянская области, Республика Алтай, более 30% от общего объема предоставленных налоговых льгот не дали нужного эффекта.

Внедрение новых информационных технологий помогает чиновникам ещё результативней осуществлять контроль над законным использованием налоговых льгот и их эффективностью. Так, в 2022 году была введена в эксплуатацию платформа «Эффективность льгот», которая позволила оценить применение инвестиционной налоговой льготы за пять лет, с 2017 по 2021 годы. Анализ позволяет идентифицировать воздействие налоговой льготы на основные экономические показатели деятельности экономического субъекта и сравнить их со среднеотраслевыми значениями. Кроме того, использование данной аналитической системы делает возможным сопоставлять результаты применения преференциального налогового режима с динамикой инвестиций, показателями занятости населения, расходами на оплату труда и научные исследования, разработки. Указанный программный продукт позволил выявить эффективность применения инновационной налоговой льготы и выявить её слабые места, требующие доработки.

Налоговые льготы можно идентифицировать как определенные привилегии в уплате налогов, выражающиеся в применении пониженных ставок налогов, получении освобождения от налогообложения, установлении налоговых вычетов, изъятий из налоговой базы и др. Данное содержание этого понятия вытекает из п. 1 ст. 56 НК РФ. Необходимо подчеркнуть, что из содержания пп. 1, 2 ст. 17 НК РФ следует, что льготу нельзя отнести к обязательным элементам налогообложения, например, в отличие от налоговой ставки. Важно помнить, что согласно ст. 21 НК РФ налоговая льгота – это право, а не обязанность налогоплательщика.

Систематизация знаний невозможна без организации изучаемых объектов в некую совокупность соподчиненных групп на основе их сходства в

определенных сущностных свойствах. Такая процедура называется классификацией, основной целью которой является определение места в системе того или иного объекта и установления связей между ними.

Э.И. Жаруллина[198] идентифицировала пять признаков, положенных в основу типологии: 1) уровень власти; 2) субъект предоставления; 3) форма предоставления; 4) характер цели; 5) привязка к элементам налога.

В целях контроля над законным использованием налоговых льгот и их эффективностью, определяют их целевую составляющую и по этому признаку подразделяют на три групп (табл. 4.19).

Таблица 4.19 – Разновидность налоговых льгот

Виды льгот	Комментарий
Социальные льготы	льготы в отношении социально незащищенных групп граждан, а также социально ориентированных экономических субъектов, целевой установкой деятельности которых является поддержка населения, не носящие стимулирующего и фискального характера
Стимулирующие льготы	льготы, которые призваны воздействовать на деловую активность организаций и граждан, носящие стимулирующий и фискальный характер
Технические (финансовые) льготы	льготы, уменьшающие расходы налогоплательщика, деятельность которых либо полностью, либо частично поддерживается за счет бюджетных средств, а также устраняющие встречность (зачет) финансовых потоков

Следует отметить, что одна и та же налоговая льгота может быть отнесена одновременно к нескольким группам, поскольку она является инструментом, позволяющим достичь каскадного эффекта при реализации налоговой политики государства. Так, например, применение пониженных ставок налогов можно отнести и к стимулирующим льготам, и к техническим. Через введение таких ставок государство одновременно стимулирует развитие предпринимательской деятельности в отдельных сферах экономики конкретного региона и организацию финансовых потоков.

[198]Жаруллина, Э.И. Оценка эффективности налоговых льгот в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Жаруллина Эльнара Ильдаровна. – Москва, 2017. – 26с.

В специальной литературе и законодательных актах налоговые льготы отождествляются с понятием «налоговые расходы». Например, в ст. 6 БК РФ закреплен глоссарий терминов, среди которых значатся налоговые расходы – это выпадающие доходы бюджетов бюджетной системы РФ, вызванные налоговыми льготами, освобождениями и иными преференциями по налоговым платежам, страховым взносам, предусмотренными в качестве мер государственной поддержки в соответствии с целями государственных программ и (или) целями социально-экономической политики публично-правового образования, не относящимися к государственным (муниципальным) программам.[199] Данный термин был законодательно закреплен только в 2018 году. Кроме того, БК РФ был дополнен специальной статьей 174, в которой изложены принципы формирования и ежегодной оценки налоговых расходов. Мониторинг налоговых расходов, проводимый ежегодно, позволяет определить эффективность льгот, предоставляемых налогоплательщикам, а также рациональность проводимой налоговой политики.

Если для человека, находящегося в особой политико-правовой связи с государством и предприятий, установленные привилегии снижают налоговое бремя, способствуют увеличению высвобождаемых средств, то для основного института политической системы общества они рассматриваются как потери доходной части бюджета, т.е. уменьшение выгод государства. Итак, налоговые расходы, можно, признать альтернативой субсидиям, т.е. прямым бюджетным расходам. Выражаясь другими словами, их можно подменить субсидиями и наоборот.

Э.И. Жаруллина[200] понятия «налоговые льготы» и «налоговые расходы» признает как синонимы. Свою позицию автор объясняет тем, что налоговые расходы возникают вследствие применения налоговых льгот. С этой концепцией можно согласиться, поскольку если бы не было налоговых льгот, не было и потерь в бюджете, т.е. налоговых расходов.

---

[199] Бюджетный кодекс Российской Федерации

[200] Жаруллина, Э.И. Оценка эффективности налоговых льгот в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Жаруллина Эльнара Ильдаровна. – Москва, 2017. – 26с.

Конструктивный принцип налоговых расходов, введенный в БК РФ, развивает контроль в финансово-бюджетной сфере, усиливает возможность надзора над налоговой системой со стороны основной массы налогоплательщиков, и создает основания и предпосылки для реализации на практике более действенной налоговой и бюджетной политики.

Нельзя сказать, что по всем налогам, входящим в налоговую систему РФ, установлены льготы. В отношении большинства из них фигурируют, так называемые налоговые послабления, которые зачастую отождествляют с налоговыми льготами. Это относится к таким налогам, как НДС, акцизы, налог на прибыль, НДФЛ, водный налог. По региональным и местным налогам установлены реальные льготы, провозглашенные как на территории всей страны, так и вводимые властями субъектов РФ и органами, наделенными собственными полномочиями по решению вопросов на местном уровне (Приложение 15). Информация о связи налоговых расходах с налоговыми льготами в Орловской области обобщена и представлена в таблице 4.20.

Анализ приведенных данных, показывает, что региональные органы власти используют все три группы налоговых льгот в зависимости от их целевой установки, а также два вида налоговых льгот – это применение пониженных ставок налога и освобождение от налогообложения. Социальную направленность имеют льготы по транспортному налогу, установленные в Орловской области для социально незащищенных категорий граждан, а именно родителей ребенка в возрасте до 18 лет, который признан инвалидом, ветеранов ВОВ, бывших несовершеннолетних узников концлагерей, членов семей погибших инвалидов участников ВОВ, в отношении автомобилей и мотоциклов с небольшой мощностью. Чаще всего используются стимулирующие и технические льготы. Первые призваны создавать комфортные условия для бизнеса через налоговый инструментарий, вторые преследуют цель оптимизации финансовых потоков.

Таблица 4.20 – Информация о видах налоговых льгот в Орловской области[201]

Налоги	Целевая установка налоговых льгот и их виды	Налоговые льготы
Налог на имущество организаций	**Стимулирующая**	
	развитие предприятий реального сектора экономики в регионе	применение пониженных ставок освобождение от налогообложения
	поддержка субъектов МСП, наиболее пострадавших в период пандемии	применение пониженных ставок
	увеличение объекта производства продукции предприятий реального сектора экономики в регионе	освобождение от налогообложения
	Техническая	
	организация финансовых потоков	применение пониженных ставок освобождение от налогообложения
	увеличение объекта производства продукции предприятий реального сектора экономики в регионе	освобождение от налогообложения
Патентная система налогообложения	**Стимулирующая**	
	развитие предпринимательской деятельности в отдельных сферах экономики региона	применение нулевой ставки налогообложения
Упрощенная система налогообложения	**Стимулирующая**	
	развитие предпринимательской деятельности	применение нулевой ставки налогообложения применение пониженной налоговой ставки
Транспортный налог	**Техническая**	
	оптимизация финансовых потоков	применение пониженной налоговой ставки освобождение от налогообложения
	популизация электротранспорта в регионе для решения ряда экологических проблем	освобождение от налогообложения
	Социальная	
	поддержка уровня занятости людей с определенными ограничениями в повседневной жизнедеятельности	применение пониженной налоговой ставки
	льготная поддержка в социальной сфере	применение пониженной налоговой

[201] Таблица составлена автором на основании данных официального сайта Минфина России // https://minfin.gov.ru/ru/perfomance/budget/policy/raskhod/sub?id_65=300477-informatsiya_o_nalogovykh_raskhodakh_subektov_rossiiskoi_federatsii

		ставки
	увеличение выпуска с/х продукции в хозяйствах всех категорий к предыдущему году	применение пониженной налоговой ставки освобождение от налогообложения
	оказание помощи отдельным категориям граждан	применение пониженной налоговой ставки освобождение от налогообложения
	стимулирование развития предприятий реального сектора экономики Орловской области	освобождение от налогообложения
Налог на прибыль организаций	**Стимулирующая**	
	стимулирование развития предприятий реального сектора экономики Орловской области	применение пониженной налоговой ставки

Как показывает практика, суммы предоставленных налоговых льгот из года в год возрастают (табл. 4.21), что приводит к существенному сокращению бюджетных доходов.

Таблица 4.21 – Сведения о предоставленных привилегиях налогоплательщикам в Орловской области, тыс. руб.[202]

Налоги	2020	2021	2022
Налог на прибыль организаций	79 300	117 400	129 100
Налог на имущество организаций	428 500	676 200	577 400
Транспортный налог	77 000	66 400	68 200
льготы, предоставленные организациям согласно законодательству субъекта	*17 700*	*28 000*	*32 600*
льготы, предоставленные гражданам	*59 300*	*38 400*	*35 600*
Налоги по специальным режимам	95 400	83 600	88 400
Земельный налог	112 800	112 800	112 800
льготы, предоставленные организациям	*108 300*	*108 300*	*108 300*
льготы, предоставленные гражданам	*4 400*	*4 400*	*4 400*
Налог на имущество физических лиц	900	900	900
Всего	793 900	1 057 300	976 800

Три последних анализируемых года были достаточно сложными как для отечественной экономики в целом, так и для бизнеса и граждан нашей страны. Цифры таблицы 4.20 свидетельствуют, что в 2022 году сократилась величина

[202] Источник: портал Орловской области // https://orel-region.ru/index.php?head=180&part=108&unit=15

налоговых льгот почти на 8% в сравнении с 2021 годом. Существенное снижение произошло по налоговым платежам с имущества организаций (14,6%). По местным налогам наблюдается стабильность.

В Тюменской области принято девять законодательных актов, предусматривающих преференции в налоговой сфере. Например, в отношении прибыли введена пониженная ставка налога в размере 14% на определенный период для тех, кто владеет инвестиционными проектами, организаций, строящих и эксплуатирующих объекты обращения с отходами на основе концессионных соглашений, занимающихся инновационной деятельностью и др. В особом положении находятся экономические субъекты, которые реализуют в регионе проекты, основывающиеся на инвестициях. В отношении их прибыли установлена ставка налога в размере 10%. Также в отношении указанных предприятий предоставляются преференции по налогу на их имущество в виде применения пониженной ставки, либо полного освобождения от уплаты, при соблюдении условий, предусмотренных региональным законодательством. Следует сказать, что указанные льготы установлены на ограниченный период времени. Кроме того, есть полное освобождение имущества от обложения на неограниченный срок. В перечень таких субъектов попали, например, сельскохозяйственные производители. Социальная направленность этой льготы демонстрируется и через освобождение имущества от налогообложения организаций сферы образования, здравоохранения, культуры и искусства и др. Это наблюдается во всех территориальных единицах верхнего уровня.

Организации, занимающиеся отходами, также поддерживают в регионе и в отношении транспортного налога. Они на ограниченный срок освобождены от его уплаты. Лизинговым компаниям в отношении воздушных судов предоставлена льгота – уплачивать транспортный налог в размере 50%. Льготы в отношении налога на транспорт установлены и для граждан, проживающих на территории Тюменской области. Если они владеют грузовыми автомобилями, в том числе среди них могут быть и пенсионеры, то они перечисляют налог в

размере 80% от причитающейся суммы платежа. Полное освобождение от транспортного налога возможно для достаточно большого круга физических лиц, например, героев России, лиц, подвергшихся ионизирующему излучению на Чернобыльской АЭС, инвалидов всех категорий, попечителей, опекунов и др.

Земельный налог относится к местным и за ним закреплены льготы, как для организаций, так и граждан, которые наделены правами имущественных правоотношений, связанных с использованием земли.

Данные ФНС России, базирующиеся на сведениях специализированных форм № 5-МН (табл. 4.22), говорят о том, что в 2021 году 18 510 835 граждан в целом по стране воспользовались льготой в отношении своих земельных участков. Это составляет 48,58% от всех налогоплательщиков – физических лиц. Среди организаций доля применивших льготу намного меньше и составляет 13,46%. Анализ данных в разрезе двух федеральных округов показал следующее. В ЦФО удельный вес граждан, которые воспользовались своим правом, выше общероссийского значения на 3,68%, а юридических лиц меньше почти на 2%. В УФО наоборот, налогоплательщиков – физических лиц оказалось меньше на 0,51%, а организаций больше на 6,07%.

В Орловской области данные за два анализируемых периода показывают, что наблюдается количество граждан, которые не платят земельный налог. Рост составил 0,8%. Зато число налогоплательщиков – юридических лиц сократилось на 6,42%. В Тюменской области также констатируем увеличение граждан, освобожденных от уплаты налога на 7,49% и уменьшение налогоплательщиков, имеющих статус юридического лица на 1,46%.

Как было отмечено в работе ранее, на протяжении последних трех лет наметилась тенденция в сокращении потерь российского бюджета от предоставления льгот по земельному налогу. Так, например, если в 2019 году в целом по России было недополучено налога на сумму 58 244 459 тыс. руб., то в 2021 году – 42 730 925 тыс. руб., то есть сокращение составило 26,63%. Прежде всего бюджет теряет за счет льгот, используемых юридическими лицами. Так, в 2021 году в общей сумме потерь в целом по России доля, принадлежащая

организациям, составляла 71,37%. Та же картина наблюдается и в разрезе объединений субъектов РФ. В ЦФО потери из-за применения преференции сократились на 41,0%, в Уральском федеральном округе – на 17,32%.

Несмотря на сокращение потерь в разрезе федеральных округов (табл. 4.22), по отдельным территориальных единицам верхнего уровня ситуация наблюдается разная. Так, например, в Орловской области зафиксирован рост убытков казны как за счет физических лиц (на 0,93%), так и организаций (на 2,99%). В Тюменской области потери бюджета от освобождения физических лиц от уплаты земельного налога еще существенней (13,39%). Зато количество организаций в регионе, применявших льготу, сократилась на 2,2%.

Таблица 4.22 – Информация о количестве налогоплательщиков (юридических и физических лиц) земельного налога в целом по РФ, ЦФО и УФО, ед.[203]

Территории	Налогоплательщики - физические лица						Налогоплательщики - юридические лица					
	2020			2021			2020			2021		
	кол-во всего	в том числе		кол-во всего	в том числе		кол-во всего	в том числе		кол-во всего	в том числе	
		начислен налог	предоставлены льготы		начислен налог	предоставлены льготы		начислен налог	предоставлены льготы		которым начислен налог	предоставлены льготы
Российская Федерация, всего	37 622 585	31 048 240	17 851 246	38 110 128	31 665 505	18 510 835	453 052	397 968	70 165	414 975	362 688	55 893
Центральный федеральный округ	9 491 809	7 899 605	4 884 521	9 561 016	8 061 681	4 996 512	124 072	110 038	18 154	112 413	100 257	12 883
Белгородская область	545 925	457 340	293 832	555 811	464 724	299 017	6 624	6 230	594	6 476	6 213	261
Брянская область	454 978	324 589	260 148	425 445	322 842	259 695	3 030	2 852	311	3 298	3 044	279
Владимирская область	524 834	447 298	265 416	536 233	457 708	269 963	6 837	6 530	435	6 716	6 514	199
Воронежская область	793 402	689 925	412 072	809 129	701 292	409 406	5 628	5 098	1 114	5 969	5 138	909
Ивановская область	266 912	216 272	136 651	271 683	221 822	137 720	4 265	3 861	610	4 172	3 809	443
Калужская область	404 436	343 230	209 340	411 024	348 867	213 883	6 886	5 358	1 761	4 771	3 637	1 134
Костромская область	180 814	152 018	90 903	183 719	154 532	92 499	2 679	2 568	233	2 753	2 544	209
Курская область	383 368	336 774	199 100	390 236	342 432	208 574	3 232	2 957	275	3 304	3 122	182
Липецкая область	368 266	316 097	198 684	376 148	323 587	205 892	5 484	5 270	333	5 434	5 202	264
Московская область	2 634 132	2 183 954	1 330 145	2 750 893	2 289 410	1 375 159	34 863	31 847	3 995	35 195	32 257	3 106
Орловская область	268 593	228 055	151 954	271 478	229 237	153 156	2 436	1 742	826	2 397	1 650	773
Рязанская область	418 647	366 652	215 363	394 014	347 107	220 084	7 280	5 951	1 563	4 536	3 291	1 245
Смоленская область	293 188	257 655	132 744	274 313	246 101	132 557	5 378	4 329	1 049	3 526	2 477	1 049
Тамбовская область	450 532	358 815	192 771	413 479	360 979	216 383	2 603	2 513	234	2 576	2 419	163
Тверская область	537 228	433 746	246 813	509 786	442 217	250 904	7 725	6 506	1 442	5 296	4 279	1 194
Тульская область	456 839	353 871	290 493	462 875	362 170	286 982	6 574	5 646	1 218	4 895	4 009	928
Ярославская область	348 831	300 410	181 337	356 662	307 422	183 835	6 584	6 431	390	4 970	4 892	105

[203] Таблица составлена автором на основании данных формы № 5-МН // https://www.nalog.gov.ru/rn57/related_activities/statistics_and_analytics/forms/12522625/

Город Москва	160 884	132 904	76 755	168 088	139 232	80 803	5 964	4 349	1 771	6 129	5 760	440
Уральский федеральный округ	2 797 555	2 101 779	1 407 434	2 897 806	2 122 734	1 470 256	40 226	33 564	7 680	37 457	31 123	7 314
Курганская область	344 225	312 781	155 687	351 537	313 643	160 883	2 422	2 311	111	2 348	2 286	62
Свердловская область	925 011	620 778	559 022	985 837	617 818	565 528	13 930	11 265	3 025	14 214	11 611	3 008
Тюменская область	455 652	374 554	196 747	469 522	380 502	211 478	6 375	4 264	2 402	6 499	4 166	2 367
Челябинская область	843 855	617 965	398 376	852 144	627 489	428 915	11 607	10 782	868	8 794	8 373	725
Ханты-Мансийский автономный округ - Югра	203 875	156 310	88 738	212 512	163 171	93 945	4 422	3 806	899	4 410	3 694	739
Ямало-Ненецкий автономный округ	24 937	19 391	8 864	26 254	20 111	9 507	1 470	1 136	375	1 192	993	413

В работе был проанализирован перечень физических лиц, кому муниципальные органы установили преференции по налогу с земельных участков в Орловской области (табл. 4.23).

Таблица 4.23 – Льготы по земельному налогу для граждан в Орловской области [204]

Территориальное образование	Категории граждан	Льгота
Город Орел Орловской области	Участники ВОВ, Инвалиды I и II групп, Граждане, подвергшиеся воздействию радиации вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС, Герои Советского Союза, Герои Российской Федерации, Герои Социалистического труда и полные кавалеры орденов Славы, Трудовой Славы и «За службу Родине в Вооруженных Силах СССР», Одинокие пенсионеры, Пенсионеры, проживающие с нетрудоспособными членами семьи, Председатели уличных, домовых и территориальных комитетов общественного самоуправления, Члены садоводческих товариществ, работников ОВД, военнослужащих, погибших при исполнении служебного долга	Полное освобождение от налогообложения
город Ливны Орловской области	лица, обладающие званием «Почетный гражданин города Ливны Орловской области»	
Беломестненское сельское поселение Ливенского муниципального района Орловской области	физические лица, имеющие трех и более несовершеннолетних детей, ветераны и инвалиды ВОВ	
Вахновское сельское поселение Ливенского муниципального района Орловской области	физические лица, имеющие трех и более несовершеннолетних детей, ветераны и инвалиды ВОВ	

На территориях городских поселений в Орловской области действуют как федеральные льготы, например, героям СССР, РФ, инвалидам, пенсионерам, так

[204] Таблица составлена автором на основании данных официального сайта ФНС России // https://www.nalog.gov.ru/rn57/service/tax/d1151505/

и введены дополнительные послабления. Прежде всего, это связано с реализацией социальной функции налогов. Государство поддерживает незащищенные категории граждан, которые нуждаются в помощи (граждане, имеющие несовершеннолетних детей). В отдельных территориальных образованиях имеются специфические льготы, в частности, для лиц, обладающих званием «Почетный гражданин города Ливны Орловской области».

Индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с недвижимости граждан, также относится к налоговым поступлениям, которые аккумулируются в местных бюджетах. По нему установлены как федеральные льготы, так и преференции на уровне муниципалитетов. В работе был проанализирован перечень местных льгот в отношении налога на недвижимость граждан в Орловской области (табл. 4.24).

Таблица 4.24 – Местные льготы по налогу на имущество физических лиц в Орловской области (фрагмент)[205]

Территориальное образование	Категории граждан	Льгота
Город Орел Орловской области	члены многодетных семей	Полное освобождение от налогообложения в отношении одного объекта
город Ливны Орловской области	лица, обладающие званием «Почетный гражданин города Ливны Орловской области», дети-сироты и дети, оставшиеся без попечения родителей, а также лица из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей	
Беломестненское сельское поселение Ливенского муниципального района Орловской области	многодетные семьи, физические лица, попавшие в чрезвычайную экстремальную ситуацию	
Вахновское сельское поселение Ливенского муниципального района Орловской области	многодетные семьи, физические лица, попавшие в чрезвычайную экстремальную ситуацию	

[205] Таблица составлена автором на основании данных официального сайта ФНС России // https://www.nalog.gov.ru/rn57/service/tax/d1151505/

На территориях городских поселений в Орловской области действуют как федеральные льготы, например, героям СССР, РФ, инвалидам, пенсионерам, так и введены дополнительные послабления. Прежде всего, это связано с реализацией социальной функции налогов. Государство поддерживает незащищенные категории граждан, которые нуждаются в помощи (граждане, имеющие несовершеннолетних детей). В отдельных территориальных образованиях имеются специфические льготы, в частности, для лиц, обладающих званием «Почетный гражданин города Ливны Орловской области». Кроме того, льготы, предусмотренные властным предписанием государства, называемые федеральными, не коррелируют с уровнем материального благосостояния, что, можно признать нарушением принципа справедливости налогообложения.

Основополагающее допущение справедливости в обществе, относимое к общему принципу права и социального государства, в большинстве стран мира реализуется через налогообложение доходов физических лиц. Вместе с тем, многие отечественные экономисты придерживаются мнения, согласно которому налог на доходы граждан в нашей стране носит, прежде всего, фискальный характер, нежели регулирующий (В.В. Гриценко, [206]Н.И. Химичева, Е.Г. Беликов,[207] Ю.Г. Швецов,[208] и др.). Вместе с тем, введение в законодательство РФ налогово-правовых стимулов, в том числе социального профиля, должно усилить регулирующее воздействие на преодоление деления социума на группы, имеющие разное друг от друга социальное положение и достижение устойчивости общественного порядка.

Принцип справедливости в НК РФ напрямую не закреплен, но его содержание вытекает их других основополагающих идей, закрепленных в ст. 3 данного законодательного акта. Справедливость выражается через всеобщность уплаты налогов, равноправие, наделение субъекта права одинаковым статусом и

[206] Гриценко, В.В. Ставка налога на доходы физических лиц в контексте принципа справедливости налогообложения / В.В. Гриценко // Ленинградский юридический журнал. – 2013. – № 3. – С. 64-71.
[207] Химичева, Н.И. Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц / Н.И. Химичева, Е.Г. Беликов // Налоги. – 2016. – № 2. – С. 45-48.
[208] Швецов, Ю.Г. Бюджетно-налоговая система РФ: состояние кризиса / Ю.Г. Швецов // Финанс. бизнес. – 2012. – № 8-9. – С. 56.

возможностями, наличие у него источника, за счет которого он способен уплатить налог.

Налоги являются действенным инструментов «в руках» государства, способным регулировать процессы, происходящие в социально-экономической системе общества. Так, введение налоговых льгот в виде пониженных ставок налогов, либо освобождений от налогообложения оказывает стимулирующее воздействие на акт создания нового продукта и его потребление. Через налоги государственные органы регулируют процесс воспроизводства населения путем установления налоговых вычетов на детей. Не вызывает споров утверждение, что налоги оказывают влияние и на величину остающихся в распоряжении индивидуумов доходов. Поэтому во всем мире признано, что подоходный налог является действенным инструментом, способным оказывать воздействие на уровень благосостояния людей, обеспечивать соразмерность между социальными группами населения, территориальными единицами разного уровня. Через введение налогово-правовых стимулов в подоходном налогообложении можно поддержать малоимущих незащищенных лиц, признать активность индивидуума в какой-либо сфере с результатами, которые имеют значение для государства в целом и тем самым установить справедливость в обществе.

Главой 23 НК РФ выделены две группы налоговых льгот:

1) полное освобождение от налогообложения определенного перечня доходов;

2) налоговые вычеты в сумме средств, направляемых на определенные цели, которые имеют важное социальное значение. Недаром, одна из групп вычетов названа социальной. В нее вошли изъятия, которые должны стимулировать налогоплательщиков к совершению определенных действий, например, обучать своих детей и самим получать новые компетенции посредством обучения и повышения квалификации, заниматься своим здоровьем, помогать нуждающимся в помощи людям и т.д.

Одним из направлений совершенствования подоходного налогообложения является пересмотр действующих налоговых вычетов, например, на обучение и лечение. Назрела необходимость изменить в сторону увеличения предельные суммы расходов, направленных на указанные мероприятия. Например, при оплате обучения ребенка в образовательном учреждении, родители могут получить налоговый вычет в сумме фактических расходов, но не более 50 000 руб. в год. Но эта сумма уже не актуальна сегодня, поскольку стоимость обучения значительно увеличилась за 20 лет существования этой льготы (табл. 4.25).

Таблица 4.25 – Стоимость обучения в некоторых российских Вузах по направлению 38.03.01 Экономика[209]

Наименование Вуза	Стоимость за обучение в год, руб.
Орловский государственный университет им. И.С. Тургенева	104 340
Омский государственный университет путей сообщения	126 500
Сургутский государственный университет экономики и управления	170 000
Тюменский государственный университет	191 374
Новосибирский национальный государственный университет	195 000
МГУ им. М.В. Ломоносова	470 000

В Послании Федеральному собранию Президент РФ (21 февраля 2023г.) анонсировал повышение налогового вычета на обучение в два раза, до 110 тыс. руб. Но исходя из стоимости обучения, сложившейся на рынке образовательных услуг, считаем это недостаточно. Налоговый вычет следует увеличить для родителей до 200 000 руб. в год. Особо это актуально для регионов, где сохраняется низкий уровень жизни. Максимальная сумма возврата налога составит 26 000 руб., что для малообеспеченных семей будет являться хорошей поддержкой со стороны государства, поскольку родителям приходиться зачастую обращаться в банк за кредитом, чтобы оплатить обучение своего ребенка.

[209] Таблица составлена автором на основании данных о стоимости обучения с сайтов Вузов

Также требует актуализации социальный налоговый вычет, связанных с благотворительностью, поскольку не все пожертвования физических лиц могут быть освобождены от налогообложения. Во-первых, НК РФ установил ограничения по размеру средств, направленных на оказание помощи нуждающимся. Это только возможно сделать в пределах 25% от полученного за год дохода. Во-вторых, закрытый перечень организаций, куда можно перечислить средства. Это в основном благотворительные, социально-ориентированные некоммерческие организации, религиозные организации. Нельзя, например, уменьшить свой доход на суммы, направленные учрежденным ими фондам. Считаем, что можно размер налогового вычета увеличить до 30%, а также расширить список организаций, кому такие перечисления возможно сделать. Кроме того, следует рассмотреть возможность применения такой льготы и в том случае, если средства будут направлены напрямую нуждающимся физическим лицам, поскольку порой финансовая помощь нужна срочно.

Исследование вопросов применения налоговых льгот как элемента социальной налоговой политики позволило констатировать следующее:

– в любой стране мира, чтобы поддержать социализацию налоговой политики, отдельным налогоплательщикам предоставляются определенные привилегии в уплате налогов. Налоговые льготы призваны уменьшить налоговую нагрузку налогоплательщика, поддержать в социальном плане граждан, стимулировать развитие предпринимательской деятельности организаций. На протяжении двух последних десятилетий налоговые льготы, их оценка и развитие являются основными задачами налоговой политики государства. Установление налоговых преференций, их актуализация происходят на основе результатов мониторинга и оценивания их эффективности. По поручению Президента Российской Федерации на регулярной основе производятся централизованный сбор, обработка и учет сведений о существующих налоговых льготах на территории всего государства, а также в разрезе территориальных образований верхнего уровня. На основании

полученной информации выявляются их эффективность и целесообразность применения в перспективе. В свое время была проделана большая работа по разработке методологического инструментария, который позволил применить единый комплекс средств к оцениванию эффективности налоговых льгот;

– в целях контроля над законным использованием налоговых льгот и их эффективностью, определяют их целевую составляющую и по этому признаку подразделяют на три группы: стимулирующие, социальные и технические. одна и та же налоговая льгота может быть отнесена одновременно к нескольким группам, поскольку она является инструментом, позволяющим достичь каскадного эффекта при реализации налоговой политики государства. Так, например, применение пониженных ставок налогов можно отнести и к стимулирующим льготам, и к техническим. Через введение таких ставок государство одновременно стимулирует развитие предпринимательской деятельности в отдельных сферах экономики конкретного региона и организацию финансовых потоков. Несмотря на наличие федеральных льгот и возможность установления привилегий на региональном уровне, они полностью не выполняют ту роль, которая им приписывается. Некоторые из них не снижают налоговую нагрузку налогоплательщика, не поддерживают в социальном плане граждан, не стимулируют развитие предпринимательской деятельности субъектов экономических отношений. Назрела необходимость в пересмотре льгот по налогу, связанному с обложением доходов граждан. Следует актуализировать налоговые вычеты социального характера, связанные с благотворительностью, обучением и лечением. Ограничения, предусмотренные НК РФ, не позволяют полноценно говорить, что налоговая политика государства имеет социальную направленность. Те суммы вычетов, которые сегодня содержит НК РФ, не актуальны, и требуют пересмотра. Кроме того, льготы, предусмотренные властным предписанием государства, называемые федеральными, не коррелируют с уровнем материального благосостояния, что, можно признать нарушением принципа справедливости налогообложения.

Выводы по четвертой главе.

Развитие налоговой политики в направлении её социализации нельзя рассматривать в отрыве от налогообложения доходов физических лиц, которые в настоящее время имеют достаточно серьезную поляризацию, приводящую к усилению различий в положении лиц, проживающих на территории нашей страны. Через грамотно проводимую налоговую политику, можно обеспечить защиту любого гражданина от экономической бедности, поддержать развитие качественных характеристик человека, влияющих на результаты его деловой активности, нивелировать неравенство в доходах различных групп населения.

Придерживаясь принципа доктрины солидарности, обосновано продолжение работы по введению и использованию прогрессивной шкалы налогообложения доходов граждан, которая должна быть более гибкой, понятной простому налогоплательщику и легко применимой налоговым агентом, чем в ряде европейских стран. При разработке шкалы в России предложено учитывать установленные прожиточный уровень и минимальный размер оплаты труда. При сохранении одиночного расчета НДФЛ для гражданина, целесообразно рассмотреть возможность введения налогообложения доходов семьи, объединив всех физических лиц общностью семейных уз. В случае совместной оценки супругов, доход, полученный супругами, предлагается суммировать, приписывать совместно супругам и, если не установлено иное, супруги должны рассматриваться совместно как налогоплательщики.

Семейное налогообложение увеличивает нагрузку как на должностных лиц налогового органа в части налогового администрирования, так и в отношении физических лиц, поскольку предусматривает сложную схему расчета величины налога. Кроме того, данная система налогообложения должна предусматривать обязательное декларирование доходов семьи и установление минимального дохода для взрослого члена семьи и ребенка, который не будет облагаться налогом. Вместе с тем, этот вариант налогообложения будет

способствовать социализации налоговой политики, проводимой государством, а также справедливости налогообложения доходов физических лиц.

Одним из направлений совершенствования подоходного налогообложения является пересмотр действующих налоговых вычетов, например, на обучение и лечение. Назрела необходимость изменить в сторону увеличения предельные суммы расходов, направленных на указанные мероприятия. Например, размер социального налогового вычета в диссертационном исследовании предложено и обосновано увеличить до 200 000 руб. в год, а вычет на благотворительность сущностно расширить и его размер увеличить до 30%.

Реализация социальной налоговой политики невозможна без эффективной балансировки бюджетной обеспеченности территориальных единиц верхнего уровня, что осуществляется за счет межбюджетных трансфертов и налогового федерализма, который рассматривается с двух позиций:

1) как система отношений между федералами, субъектами РФ и органами местного самоуправления по поводу дифференциации их компетенций в сфере налогообложения;

2) как распределение налоговых поступлений между различными бюджетами.

Разграничение полномочий в сфере налогообложения между уровнями власти четко регламентировано системой строгого подчинения субъектов РФ федеральному центру. В целях недопущения искажений в налоговом потенциале муниципальных образований, государственному аппарату, наделенному государственно-властными полномочиями в субъекте РФ, нужно привести к единообразию ставки налогов и налоговые преференции для разных налогоплательщиков по тем налоговым платежам, в отношении которых они закрепили дополнительные единые нормативы отчислений.

Предложены современные механизмы, способствующие развитию налоговой системы России и наполняемости российского бюджета, при этом доказано, что налоговые льготы и преференции должны быть теми

инструментами, которые призваны оказывать стимулирующее воздействие на развитие экономических субъектов.

Внедрение предложений относительно совершенствования налогообложения доходов физических лиц и актуализации налоговых льгот позволит в условиях новой реальности и цифровой экономики более эффективно реализовывать принципы социального государства.

5 ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЙ ЭЛЕМЕНТ ПОВЫШЕНИЯ НАЛОГОВОЙ КУЛЬТУРЫ ОБЩЕСТВА В КОНТЕКСТЕ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА

5.1 Проблемы доверия налогоплательщиков к государству и формирование имиджа добросовестности[210]

Сегодня современное общество характеризуется развитой инфраструктурой экономики и социальной сферы, где процесс перераспределения валового внутреннего продукта через налоги и сборы выступает одним из эффективных инструментов реализации основополагающего допущения меры равенства в жизненном положении людей и их солидарности. Посредством индивидуально безвозмездных налоговых платежей распределяются блага имущественного и социального характера между различными категориями граждан. Вместе с тем, результат работы налоговой системы в любом государстве зависит не только от действующего законодательства в области налогообложения, но и от сложившейся институциональной среды и налоговых отношений.

О значимости системы обязательств, где, с одной стороны, выступает государство, а с другой, субъект налогообложения, высказываются многие экономисты. Так, А.Г. Санина считает, что совершенствование таких коммуникаций идентифицируется местом и назначением налоговой системы в жизни государства, ориентированных на соблюдение социальных гарантий граждан, важность которой в настоящий момент времени никем не подвергается сомнению[211].

---

[210] Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. К вопросу доверия налогоплательщика к государству и формирования имиджа добросовестности / М.В. Селюков // Экономика и общество: современные исследования и инновационное развитие: материалы Всероссийской научно-практической конференции, 6-7 декабря 2022г. Омск, ОмГУПС. – С. 449-450;
Селюков, М.В. К вопросу доверия налогоплательщиков к государству / М.В. Селюков // Инновационная экономика и общество. – 2022. – № 4 (38). – С. 43-49.

[211] Санина, А.Г. Уклонение от уплаты налогов как проблема социального управления / А.Г. Санина. М.: Альянс-Археo, 2009. – 179с.

Человеческая общность признала объективную закономерность существования налогов, поскольку государство не может существовать без них. Политической форме организации общества необходимы финансовые ресурсы, чтобы выполнять свои функции, а именно создавать оборонный потенциал, обеспечивать личную безопасность граждан, а также целостность территории государства, разрабатывать и развивать комплекс взаимосвязанных обслуживающих структур и объектов общего пользования (магазины, больницы, школы и др.), содержать чиновников, учителей, врачей и т. п.

Функционирование налоговых отношений, порой, происходит проблематично и вызывает конфликт интересов между участниками, что не способствует развитию экономической системы. Поэтому назрела необходимость в преобразовании взаимодействия налоговых органов с налогоплательщиками через реализацию принципов прозрачности и сотрудничества, взаимного уважения и доверия. О важной роли законности и доверия к публичному субъекту высказывается А.А. Артюх[212]. Действительно, чтобы добиться эффективности от налоговой системы нужно придерживаться принципа сохранения доверия к официальным документам, включающим в себя правовые нормы в сфере налогообложения и действиям органов государственной власти, который будет являться предметом исследования настоящего раздела диссертационной работы.

Многими учеными доверие не рассматривается с позиций его идентификации, предпринимаются попытки исследовать его значение с позиций философии, социологии, психологии, юриспруденции.

П.И. Новгородцев заключает, что уверенность в идее права есть самый важный и ценный аргумент в юридической науке[213]. По мнению специалиста в области правоведения А.Н. Кокотова доверие – это идентифицируемое

[212] Артюх, А.А. Ответственность государства за ущерб от неконституционных фискальных законов: время еще не пришло? / А. А. Артюх // Налоговед. – 2016. – № 7. – С. 38-45.
[213] Новгородцев, П.И. Об общественном идеале / П.И. Новгородцев. – М.: Пресса, 1991. – 641с.

правовой системой социально-психологическое поведение индивидума[214]. Г.А. Гаджиев делает заключение, что концепция усиления веры к экономическим институтам имеет этическую природу, создавая то, что крайне символически можно определить как конституционно-правовую этику[215].

Н.А. Арапов, диагностируя эту дефиницию с позиции общеобязательных правовых норм, пишет: «юридически значимое доверие граждан к конституционному государству (публично-правовое доверие) – это уверенное и вместе с тем алеаторное (рискованное) правомерное ожидание граждан относительно того, что государство будет действовать согласно отличающим его природу качествам, которые следуют из положений конституционного права данного государства»[216].

В связи с изменением экономических отношений в России, эволюционировалась и система налогообложения в стране. Продолжающиеся процессы по цифровизации экономики и сегодня оказывают влияние на налоговые отношения, возникающие между фискальными органами и налогоплательщиками. Поэтому очень важно, чтобы население и специалисты налоговых органов были готовы осуществлять коммуникации между собой в новых условиях хозяйствования. По мнению В.А. Михеева от этого зависит уровень собираемости установленных налогов[217].

Индивидуально безвозмездные платежи в виде налогов можно признать значимым инструментом в осознании принадлежности гражданина к конкретному сообществу, самопознании человека как подданного государства, члена общества. С этих позиций налоговые отношения исследовались учеными-философами. Г.Ф. Гегель заключает, что большая часть населения свою обязанность по уплате налогов рассматривает как

---

[214]Кокотов, А.Н. Доверие. Недоверие. Право / А.Н. Кокотов. – М.: Юристъ, 2004. – 192с.

[215]Гаджиев, Г.А. Экономическая эффективность, правовая этика и доверие к государству / Г.А. Гаджиев // Журн. рос. права. – 2012. – № 1. – С. 10-21.

216Арапов, Н.А. Принцип поддержания доверия граждан к закону и действиям государства в российском конституционном праве и правосудии: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.02 / Н. А. Арапов. – СПб., 2015. – 277с.

217 Михеев, В.А. Основы социального партнерства. Теория и политика: учеб. для вузов / В.А. Михеев. – М.: Экзамен, 2001. – 448 с.

нечто противоправное, препятствующее достижению их цели. В то же время, ученый приходит к заключению, что данное утверждение нельзя признать правильным, так как существо, обладающее разумом и сознанием, т.е. подданный конкретного государства не может достичь поставленной целевой установки, не имея поддержки всеобще признанной обществом[218].

П.А. Гольбах соединяет веру простых обывателей в систему управления государством и их любовь к правительству страны, заключая, что «чем больше преимуществ обеспечит правительство гражданам, тем более они будут расположены приносить ему жертвы ... налоги всегда оказываются соразмерными с добротой правительства по отношению к гражданам, с богатством народа и с выгодами и преимуществами, которыми он пользуется»[219].

Доверие налогоплательщиков к государству зависит от того, как трактуются налоги, а также как расходуются средства от их взимания. Споры и дискуссии, что собой представляют налоги, не утихают до сих пор. При создании нормативной базы в сфере налогообложения в любой стране специалисты пытаются обосновать и раскрыть суть налогов. В различные периоды времени, налоги воспринимались по-разному:

– как мена услугами между крупным феодальным правителем и подданным сюзерена (период позднего феодализма);

– как средство, которое позволяет оплатить услуги государства (Шарль Луи де Монтескьё, Томас Гоббс, Ж.-Ж. Руссо, Б. Спиноза, Вольтер (Франсуа Мари Аруэ), Оноре Габриель Рикети Мирабо, Жан Шарль Леонар де Сисмонди, В. Пети, Адольф Тьер, Джон Рамсей Мак-Куллох, Э. Селигман, Л. Штейн, Ф. Нитти, А. Вагнер);

– как инструмент, позволяющий оказывать воздействие на расширенное производство и экономику в целом (Джон Мейнард Кейнс, А.

---

[218] Гегель, Г.Ф. Философия права Философия права: [Пер. с нем.] / Георг Вильгельм Фридрих Гегель; [Авт. вступ. ст., с. 3-43, и примеч. В. С. Нерсесянц]; АН СССР, Ин-т философии. – Москва: Мысль, 1990. – 524с.

[219] Гольбах, П. Избранные произведения [Текст]: в 2 т.: [пер. с фр.] / [под общ. ред. Х.Н. Момджяна]. – Москва: Соцэкгиз, 1963. (Философское наследие: ФН).[Т. 2]: Т. 1 / [со вступ. ст. Х. Н. Момджяна; пер. с фр. П. С. Юшкевича]. – 1963. – 714с.

Хансен, Дж. Робинсон, Х. Халлер, Ф. Ноймарк Милтон Фридман, Артур Лаффер);

– как источник дохода, получаемого государством (Адам Смит, Давид Рикардо) и др.

В отношении термина «налог» сложилось несколько идеологий. Есть ученые, которые рассматривают налоги с позиций этатизма, когда государство принуждает граждан их платить и творит право, в том числе в сфере налогообложения, используя его в своей налоговой политике. Данный подход критикуется многими учеными, поскольку в период постиндустриальной экономики цели и задачи государства должны меняться. Оно должно функционировать на благо граждан, а не наоборот. История свидетельствует, что когда суверенная организация публичной власти, заставляет граждан страны служить себе, возникает форма правления, которая предусматривает господство какого-либо класса, что порой приводит к существенным социальным потрясениям.

Другая идеология, рассматривает налоги с позиций фискальной науки, как гражданский долг индивида их платить. Так, например, Э. Кларк, американский теоретик, считает, что налогоплательщик осознанно приходит к уплате налога исходя из оценки методов и схем поведения государственных органов. Сторонники этой теории считают, что благосостояние налогоплательщиков зависит от их собственного отношения к налогам. Лишь сознательное и массовое участие физических и юридических лиц в функционировании государственных институтов может способствовать реализации выгодных коммуникаций между нерыночным принятием решения со стороны налогоплательщика и налогообложением. Демократия сводится не только к беспрепятственному формированию своих убеждений и мнения, но и к фискальной обязанности осознанно оплачивать свою независимость.

На текущий момент в большинстве стран мира налоги идентифицируются как обязательные платежи, уплачиваемые подданными

государства в бюджет. Между налогом и сбором не устанавливается особых отличий. Между тем, в России, при разработке налоговых норм, эти два понятия развели между собой, закрепив их определения в ст. 8 НК РФ.

По мнению Д.Г. Черника, в объединении людей, осуществившем выбор социально-ориентированной рыночной экономики, нужно находить гармонию между принуждением и самообложением, между тяжестью бремени и выгодами налогообложения[220].

Актуальным вопросом сегодня является исследование налоговых коммуникаций с позиций доверия налогоплательщиков к государству, поскольку рыночные преобразования и, в связи с этим, новации в налоговой сфере, нанесли существенный урон по уверенности в порядочности государственных органов. Многие налогоплательщики перестали рассматривать государство в качестве экономического партнера.

Многие экономисты считают, что сбережения, накопленные населением и хранящиеся у него дома, сформировали бы достаточно солидный фонд, если бы их оно разместило на счетах в банках. Но экономические потрясения, приводящие к потере сбережений, хранившихся в банках, отсутствие какой-либо ответственности за эти события, лишь еще больше подорвало доверие граждан, что спровоцировало отток средств из кредитных учреждений. Обещание властей ввести налог на дополнительных доход по вкладам в банках, также не способствовало притоку финансовых ресурсов от населения.

По мнению экономистов В.А. Михеева, А.В. Михеева смена экономического курса привела к разрушению идеологии, способной позитивно влиять на развитие экономики и общества в целом, что отразилось на доверии общества к государству. Без четких ориентиров социального поведения невозможна социальная ответственность населения. Провозглашение тезиса, что в рыночной экономике успех граждан, зависит

[220]Налоги [Текст]: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению «Экономика», специальностям «Финансы и кредит» и «Бухгалтерский учет и аудит» / [Д. Г. Черник и др.]; под. ред. Д. Г. Черника. – 5. изд., перераб. и доп. – Москва: Финансы и статистика, 2002. – 652с.

от них самих, лишь негативно сказалось на имидже государства. Эта идея была подхвачена средствами массовой информации и в результате, общество стало отчужденно воспринимать государство[221].

Недоверие граждан к государству в сфере налогообложения вызвано следующими причинами:

– нищета и социальная стратификация общества;

– низкий уровень знаний и соблюдения законов о налогах и сборах участниками налоговых отношений;

– несоблюдение принципов морали и этики;

– низкий уровень добросовестности участников налоговых отношений.

Важно отметить, что пока наблюдается низкая стоимость активов, созданных и накопленных обществом нашей страны, то невозможно сформировать сознательного и добросовестного налогоплательщика. Россия по данным за 2021 год находится далеко позади за лидерами рейтинга стран по общему богатству (рис. 5.1)[222].

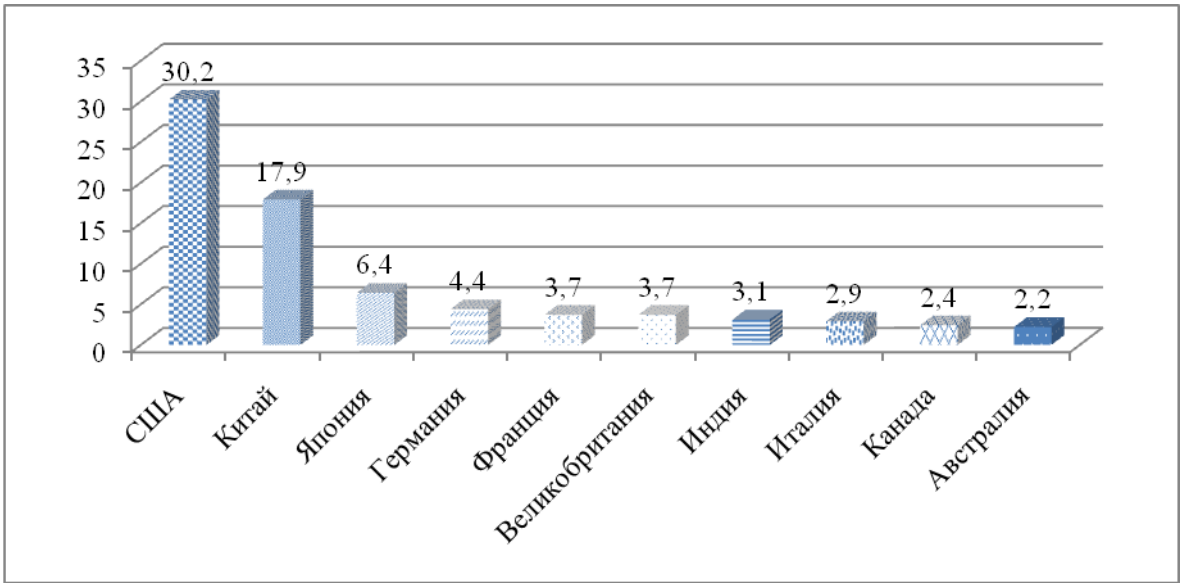


Рисунок 5.1 – Топ-10 стран по общему богатству за 2021г., в %

[221] Михеев, В.А. Социальное партнерство: теория, политика, практика / В.А. Михеев, А.В.Михеев; Рос. акад. гос. службы при Президенте Рос. Федерации. – М., 2003 (ЗАО КноРус). – 549с.

[222]Источник: Википедия // https://translated.turbopages.org/proxy_u/en-ru.ru.d726a50b-63294e0e-b1db89b1-74722d776562/https/en.wikipedia.org/wiki/National_net_worth

Начатые социально-экономические преобразования в период с 1990г. по 1999г., привели к разрушению экономики и существенному снижению уровня жизни. Наряду с трудовыми доходами, появились, так называемые нетрудовые доходы, которые способствовали глубокому расслоению населения и возникновению его структурной бедности. Это социальное явление не было связано с компетенциями людей, их опытом или образованием. Постепенно происходило уничтожение «среднего класса», при одновременном увеличении богатых и беднеющего населения. Наблюдалось расслоение регионов Российской Федерации по доходам физических лиц, как в отношении показателя среднедушевого дохода, так и по номинальной начисленной заработной плате. Единственными территориальными образованиями, где эти процессы замедлились, были Москва и Санкт-Петербург.

В ходе дальнейших экономических преобразований не наблюдалось положительной динамики в выравнивании доходов населения в нашей стране. Наоборот, увеличивалось расслоение общества на богатых и бедных. Официальные данные свидетельствуют, что за период реформ различия и неоднородность доходов населения возросли почти в три раза. Взаимосвязь материальных выгод 10% самой бедной и самой богатой части населения планеты в 2022 году можно наблюдать в табл. 5.1.

За последние годы прослеживается увеличение уровня неравенства в большей части стран. Данные статистики свидетельствуют, что растет «пропасть» между средним доходом 10% самых обеспеченных граждан и средним доходом 50% бедного населения. Разница почти удвоилась. Вместе с тем, если сравнивать этот показатель между государствами, то можно отметить, что разрыв между ними сократился. Хотя в развивающихся странах наблюдается небольшой экономический рост, процесс градации населения на бедных и богатых не прекращается. Неравенство в мире растет. Вследствие этого меняется психология людей, усиливается недоверие граждан к государству. Это выражается в следующем:

Таблица 5.1 – Взаимосвязь выгод 10% самых обеспеченных граждан и 10% самых бедных подданных государства в 2022 г.[223]

Государства	Зависимость обеспеченных и самых бедных
Швеция	6:1
Германия	7:1
Италия	9:1
Испания	10:1
Чехия	11:1
Румыния	13:1
Чили	14:1
Иран	16:1
Литва	18:1
Казахстан	22:1
Беларусь	25:1
Украина	32:1
Гондурас	38:1
Нигерия	42:1
Россия	***45:1***
Зимбабве	80:1

– умышленное искажение действительности в отношении получаемых доходов и переход на использование в расчетах наличных денежных средств;

– использование допустимых и не противоречащих действующему налоговому законодательству мер, направленных на минимизацию налогов;

– расхищение общественной собственности;

– рост накоплений в иностранной валюте;

– отказ от хранения сбережений на счетах в банках;

– неисполнение обязанности нести военную службу;

– негативное отношение граждан к государственным учреждениям, отвечающим за сбор налоговых платежей.

Все упомянутые признаки несознательности граждан не способствуют их сотрудничеству с государством, в том числе в налоговой сфере. Вместе с тем, налоги – эти те обязательные платежи, без которых немыслимо существование любого государства. Налоговая система выступает связующим звеном между системой политических институтов и

[223]Источник: Соотношение доходов 10% самых бедных и самых богатых граждан в России и других странах мира в 2022 году. – [Электронный ресурс] URL: bs-life.ru (дата обращения: 31.01.2022).

человеческой общностью, а также государством и конкретным гражданином. Налоговая система – это средство, с помощью которого выстраиваются все коммуникации между социумом и властными структурами. Поэтому общество должно представлять собой объединение налогоплательщиков, которые четко должны знать, за что им приходиться платить государству и сколько. В связи с этим, для конструирования и результативной работы налоговой системы важно возродить уверенность населения страны к государству, его политике, проводимой на макро- и микроуровнях. Граждане должны видеть, что деятельность правительственных органов направлена на усиливающееся развитие социальной сферы, в том числе через инструментарий налогообложения. Это непростая задача, поскольку требует от государства продуманных действий.

Во-первых, разрабатываемые и принимаемые указы, законы, постановления должны позитивно воздействовать на поведение населения, вселять в них уверенность в завтрашнем дне, устранять сомнения, ощущения собственной незначительности и неспособности доверять. Национальная система руководящих принципов должна быть ориентирована на формирование позитивного образа государства, проявляющего заботу о своих подданных.

Во-вторых, важность и необходимость уплаты налогов нужно доносить до граждан страны, начиная со среднего дошкольного возраста, продолжать это делать на протяжении учебы, как в общеобразовательных учреждениях, так и в высшей школе. Детям в дошкольном возрасте знакомство с налогами можно проводить в игровой форме, ребятам, обучающимся в учебных заведениях общего образования упор важно сделать на объективную неотвратимость уплаты законно установленных налогов и сборов. Студентам, обучающимся в высших учебных заведениях, следует раскрыть содержание и структуру налоговых платежей, процедурные нормы, определяющие их расчет и уплату. Послевузовское профессиональное обучение следует направлять на повышение квалификации в налоговой

сфере. Таким образом, будет сформировано положительное ситуативное поведение граждан страны в отношении их обязанности – платить налоги. Основным принципиальным допущением при этом можно провозгласить сочетание честности налогоплательщика с любовью к Отечеству.

Утверждение о неизбежности налогов должно вытекать не только из налогового законодательства, но и из комплексной системы актов, содержащих нормативные положения, которые регулируют отношения в сфере предпринимательской деятельности. В действующих же правовых документах это позиция отчётливо не просматривается.

Не предпринимаются шаги со стороны государства по продуктивной дискуссии с налогоплательщиками и по поводу налоговых коммуникаций. Настоятельно требуется разъяснять и доводить до каждого индивидуума цель деятельности государственных органов в сфере налогообложения, прививать гражданам налоговую культуру, улучшать налоговое законодательство, ориентируясь на потребности бизнеса. Воплощение в жизнь указанных намерений – это задача государства как основного института политической системы общества, заинтересованного в поддержке гармоничного развития личности и экономики в целом.

На уровне государственного управления важно осознать, что отношения в налоговой сфере выходят за рамки представления налогоплательщиками налоговой отчетности. Они включают в себя коммуникации между носителями прав и обязанностей, установленных налоговым законодательством и должностными лицами налоговых органов.

К обстоятельствам, благоприятно воздействующим на налоговые отношения, можно отнести создание и развитие безопасных и комфортных связей, основанных на партнерстве, между субъектами рынка и государством.

Активное взаимодействие властных органов и различных по своей величине бизнес-структур, исполнительного органа государственной власти и наиболее прогрессивной части сообщества бизнесменов и

предпринимателей способно оказать давление не только на народнохозяйственное развитие страны, но и на упрочение, объединение социума, формирование налоговой культуры и её качественное состояние. Установление партнерских отношений между налогоплательщиками, плательщиками сборов и государством – вот тот инструмент, который сможет создать эффективную систему налогообложения. При создании государственно-частного партнерства в налоговой сфере следует учитывать следующее:

– у участников, вступающих в партнерское соглашение, наблюдаются совершенно разные интересы, как в социальном, так и экономическом плане. Вместе с тем добиться успехов можно только благодаря переговорам и согласованию позиций субъектами;

– государственный аппарат управления располагает огромной властью, у него больше возможностей в принятии и реализации соответствующих решений, чем сообщество предпринимателей и бизнесменов. Безусловно, они будут иметь неравные позиции во взаимоотношениях друг с другом;

– в настоящее время существуют еще юридические коллизии в нормативных правовых актах, регулирующих налоговые отношения, которые порой трактуются не в пользу налогоплательщиков, что усложняет партнерские отношения;

– закрытость государственного управления, отсутствие публичного освещения налоговых споров и общественного контроля порождают конфликты и недоверие граждан к государству и не способствуют налаживанию партнерских коммуникаций с ним.

При формировании государственно-частного партнерства в налоговой сфере следует принимать во внимание идею общественного договора, позиционирующую принцип, выполнение которого позволяет создать идеальный формат общественных отношений. Данную теорию иначе еще называют социальным контрактом. Суть теории заключается в том, что агенты осуществляют взаимные коммуникации, базируясь на выгодности

сделок, когда форма активности каждой из сторон справедливо вознаграждается. Лица развивают то сотрудничество, в котором приобретают максимум удовлетворения. Поэтому партнерство должно стать и в налоговых отношениях тем эффективным инструментом, который позволит осуществлять взаимодействие между государством и обществом. Но прежде, нужно решить проблему в неравенстве позиций партнеров через поиск новых механизмов, технологий их коммуникаций, а также развития их самих.

Нужно признать тот факт, что на создание правовой базы, регулирующей экономические отношения в нашей стране, воздействие оказывают крупные бизнес-структуры, лоббируя свои интересы, как на общегосударственном уровне, так и в регионах, в том числе и в налоговой сфере. Малый и средний бизнес, практически не участвует в этом процессе.

Вместе с тем, стоит заключить, что достаточно успешно проходят коммуникации предпринимателей и власти на региональном уровне. Представители крупного бизнеса широко представлены в органах законодательной власти субъектов Российской Федерации, что позволяет им принимать законы, позволяющие минимизировать налоговые платежи, зачисляемые в областные бюджеты. Вместе с тем, не стоит останавливаться на достигнутом результате. Важно, чтобы предприниматели, независимо от масштабов своего бизнеса, получали возможность участвовать в законотворческой деятельности, а также могли формировать налоговую политику государства. Иначе, при взаимодействии власти и бизнеса деловая коррупция будет расти, разумность и рациональность при осуществлении хозяйственных процессов уступят место интересам отдельных групп и частных лиц, а малое предпринимательство будет ограничиваться тем, что есть.

О балансе интересов высказываются отечественные экономисты. Так, например, по мнению Г.П. Журавлевой новая модель развития экономики в России должна строиться на трех значимых институтах – это государство, рынок и гражданское общество, которые должны находиться в равновесии и

совместно взаимодействуя друг с другом способны вскрыть и развить внутренние резервы человеческой личности как главного фактора в прогрессе экономической инфраструктуры, где преобладают неосязаемые активы. Потребность в функционировании такой системы «государство – рынок – гражданское общество» автор объясняет тем, что, на деле, самым простым инструментом, способным осуществлять контроль над государством, и бизнесом может быть только гражданское общество как свободная общественная кооперация.[224] Этот тезис справедливо можно отнести и к налоговой сфере.

Эффективным инструментом в контроле над деятельностью государственных институтов со стороны гражданского общества может служить только формирование массового сознания у группы людей, при котором затрагиваются их интересы и потребности. Как пример, можно рассмотреть работу общественных организаций – Российского союза налогоплательщиков и Российской ассоциации уполномоченных представителей налогоплательщиков, которые являются связующими звеньями между социально активными слоями населения и органами государственной власти. Через активизацию их работы, возможно, воздействовать на формирование налоговой политики, ориентируя её на социализацию.

В глобальной общечеловеческой общности сегодня транслируется концепция, согласно которой регулирование налоговых отношений нельзя осуществлять только на экономическом и организационном подходе, без участия человеческого ресурса. В теории менеджмента настойчиво берется за основу идея, согласно которой получение определенного результата в различных сферах деятельности должно базироваться на запросах людей, их интересах, знаниях, умениях и навыках. Новую концепцию, экономисты объясняют тем, что человеческие ресурсы не являются объектом, а относятся

[224] Журавлева, Г.П. Альтернативный проект социально-экономического развития РФ на период до 2020/2030 гг. / Г.П. Журавлева // Вестник Тамбовского университета Серия Гуманитарные науки. Тамбов, 2011. – Вып. 10 (102). – С. 7-14.

к субъекту управления. Поэтому А.Г. Санина считает, что этот факт диктует необходимость введения комплексного подхода к ликвидации проблем, идентифицируемых из деградации социально-экономических отношений[225].

Поэтому важно, чтобы в работе государственных органов в сфере налогообложения, основополагающим допущением явилось не только нацеленность на обязательное исполнение экономическими субъектами своего долга по уплате налогов, но и направленность на сохранение их инициативности в предпринимательской деятельности и в общественной жизни.

Система специфических обязательств по уплате налогов образовалась давно, существовала в обществе, базирующемся на эксплуатации, и будет функционировать в общественной сфере, где государство имеет свои интересы. При этом, значимость имеет тот факт, что в гражданском обществе, где публичная власть несет ответственность за соблюдение конституционных прав граждан, налоговые отношения становятся иными, так сказать социально-справедливыми и приобретают признанно-факультативный характер.

Согласно российскому законодательству, налогоплательщик считается добросовестно выполнившим свои налоговые обязательства, пока фискальными органами не будет доказано обратное. Несмотря на закрепление этого принципа в налоговой сфере, в НК РФ не раскрывается сущность термина «добросовестность», не определены и критерии, по которым налогоплательщиков стоит относить к таковым. Лишь в письмах ФНС России и арбитражной практике можно встретить разъяснения по этому вопросу. Правда, в них раскрываются признаки недобросовестного налогоплательщика.

Считаем, что к добросовестным налогоплательщикам, можно отнести субъектов по следующим основаниям:

---

[225]Санина, А.Г. Уклонение от уплаты налогов как проблема социального управления / А.Г. Санина. М.: Альянс-Археo, 2009. – 179с.

– организация преследует цель извлечения прибыли, а неполучение налоговых платежей из бюджета, например, по НДС;

– экономический субъект давно зарегистрирован, придерживается принципа непрерывности деятельности, у него отсутствуют неритмичные или разовые операции;

– организация не заключает сделки с взаимосвязанными и аффилированными лицами, отсутствует подконтрольность участников сделки;

– экономический субъект имеет один расчетный счет в банке, через который осуществляет расчеты с контрагентами;

– организация не практикует транзитные платежи или расчеты по цепочке контрагентов;

– организация не практикует и не применяет дробление бизнеса, слияние компаний;

– экономический субъект не производит манипулирование ценами, не использует в расчетах заниженные цены, не соответствующие активному рынку;

– средние выплаты работникам превышают размеры, установленные по видам экономической деятельности в территориальной единице Российской Федерации;

– для осуществления фактов хозяйственной жизни у экономического субъекта имеются соответствующая материально-техническая база, трудовые и финансовые ресурсы;

– сделки, операции, производимые организацией, имеют определенную цель и совершены в рамках действующего законодательства;

– организация не заключает договоры с экономическими субъектами, имеющими плохую деловую репутацию, на каждого контрагента сформировано досье;

– руководство компании избегает сделок с посредниками, не применяет схему транзитных платежей.

Следует отметить, что укрепление веры граждан к налоговой системе страны, государству достаточно сложная задача, которую сиюминутно решить нельзя, должны пройти годы, чтобы налогоплательщики осознали важность и необходимость в добровольном порядке уплачивать законно установленные налоговые платежи. Со стороны ФНС на протяжении последних десяти лет очень много сделано. В 2011 году налоговое ведомство разработало и довело до общественности Концепцию ФНС России по работе с налогоплательщиками с целью улучшения своего имиджа. Налоговики признали тот факт, что технологически и структурно функционально они улучшили налоговое администрирование, но в области социальных коммуникаций имеются еще определенные недостатки. Развитие ведомства шло без учета человеческого фактора, поэтому было принято решение перейти от технологической модели развития ФНС к социотехнологическому движению вперед. Начиная, с 2020 года, разрабатывается и внедряется в практику Стратегическая Карта ФНС России, где провозглашаются миссия ведомства, его цель, подцели и задачи деятельности на перспективу.

Тем не менее, невзирая на предпринятые действия, со стороны государства, физические лица и руководство организаций с нежеланием платят налоги и сборы. У них нет уверенности в том, что перечисленные ими средства в бюджет будут израсходованы по целевому назначению. Виной всему имеющиеся случаи коррупции должностных лиц государственных органов, выражающиеся в хищении бюджетных средств.

Для ликвидации существующих проблем в доверии налогоплательщиков к государству и формировании имиджа добросовестности можно предложить концепцию, состоящую из нескольких стратегических направлений (табл. 5.2).

Таблица 5.2 – Концептуальные направления в развитии доверия налогоплательщиков к государству и формировании имиджа добросовестности

№ п/п	Направление	Комментарий
1	Дальнейшее развитие налогового администрирования	Совершенствование комплекса индикаторов, применяемых для оценивания налоговых рисков, повышение качества управления налоговыми рисками, расширение коммуникаций с налогоплательщиками, в том числе через дальнейшее внедрение налогового мониторинга
2	Создание благоприятных условий для налогоплательщиков при защите их интересов в досудебном порядке	Создание единой базы арбитражной практики, дающей однозначное толкование спорных норм налогового законодательства всеми субъектами налоговых отношений, удобных электронных сервисов для осуществления коммуникаций при решении спорных ситуаций, а также внедрение новых способов урегулирования споров в досудебном порядке
3	Улучшение качества предоставляемых налоговыми органами услуг в сфере налогообложения	Продолжение унификации и стандартизации форм документов, используемых в налоговой сфере в направлении их упрощения и понятности, пересмотр и улучшение инструментария, используемого для оценки качества обслуживания налогоплательщиков налоговыми органами, совершенствование системы мониторинга, анализа и контроля качества оказываемых услуг со стороны самих налоговых органов, повышение уровня осведомленности налогоплательщиков о системе оценки качества обслуживания
4	Совершенствование процесса постановки на налоговый учет хозяйствующих субъектов	Актуализация процедуры регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в качестве налогоплательщиков с одновременной минимизацией затрат, своевременное обновление сведений в ЕГРЮЛ
5	Совершенствование мер по реализации коррупционной политики	Развитие автоматизации информационных процессов, используемых в налоговом администрировании и дистанционного инструментария, применяемого в налоговых коммуникациях с целью контроля над работой должностных лиц налогового органа, усиление их правового сознания
6	Становление налоговой культуры в обществе и повышение мотивации налогоплательщиков	Информирование населения о необходимости платить налоги, их значимости и роли в формировании государственного бюджета, внедрение на всех уровнях образования курсов (дисциплин), повышающих налоговую грамотность, доведение до граждан сведений о налогах, их использовании на выполнение общегосударственных мероприятий

Формирование доверия у граждан к государственным институтам невозможно без развития самих налогоплательщиков, их культуры в области налогообложения. Они должны мотивироваться на необходимость платить налоги с самого детства до глубокой старости, пока они являются подданными государства. С этой целью важно осуществлять клиентоориентированные коммуникации с группами людей, объединенными общими признаками налогоплательщика. Для этого сначала нужно идентифицировать эти сообщества, а затем определить особенности их информирования. Далее следует решить, какие средства и каналы массового и индивидуального оповещения необходимо использовать. Важно правильно сформулировать идею, которую нужно понести в массы. Например, речь может идти о работе фискальных органов в целях реализации социальных программ, которые распространяются на большую часть населения страны или выполнение государственных программ по созданию городской инфраструктуры, которой будут пользоваться горожане. Деятельность по распространению указанной информации должна осуществляться с целью зарождения у личности чувства ответственности перед обществом за степень удовлетворенности людей своей жизнью, а также за систему, поддерживающую должный уровень благосостояния населения. Обогащение граждан должно проходить знаниями, навыками и умениями, в том числе о средствах, сервисах и информационных технологиях, через которые возможно осуществлять коммуникации с ФНС России, другими государственными учреждениями и организациями, которые находятся в партнерских отношениях с фискалами.

Формирование доверия граждан к государству невозможно без реформирования самих налоговых органов. Речь, прежде всего, должна идти о создании современной модели поведения при сервисном обслуживании налогоплательщиков. С этой целью стоит усилить коммуникативные и профессиональные компетенции должностных лиц налоговых органов через их систематическое повышение квалификации, создать для них комфортные

условия работы, чтобы они могли осуществлять без труда контакты с налогоплательщиками. Не стоит забывать, при этом, о материальном и нематериальном поощрении специалистов.

Фундаментом корпоративной культуры у фискалов должна стать ценность, усиливающая принцип, согласно которому налоговая служба России – это организация, оказывающая услуги, а полезность этой службы заключается в служении населению страны и государству в целом. Решить эту задачу можно через формирование миссии ФНС России, конкретизации смысла ее деятельности, разработку этического Кодекса работников налогового органа. Что очень важно, эти идеи нужно транслировать в массы через собственный официальный сайт ФНС России, органы публичной передачи информации, проведение собраний, совещаний, деловых встреч.

Так как налоговый орган представлен нами как орган, оказывающий услуги в налоговой сфере, считаем целесообразным предложить разработку специальных стандартов сервисных услуг, которые будут способствовать улучшению их качества. Нужно не забывать, о проведении внутреннего, внешнего наблюдения и контроля над оказываемыми услугами, которые должны также осуществляться на базе разработанных стандартов.

Чтобы налогоплательщики добросовестно выполняли свои обязанности, задекларированные регулятором в законах, нужно, чтобы и среда вокруг них развивалась. Формирование стабильного налогового пространства в России немыслимо без вовлечения в него специалистов, профессиональная деятельность которых связана с налоговым консультированием. Большая роль должна отводиться неправительственным организациям, призванным поддерживать налогоплательщиков и защищать их интересы. Несмотря на 20-летнюю историю существования Палаты налоговых консультантов в России, институт налогового консультирования нуждается в развитии. Прежде всего, нужно на законодательном уровне признать статус налоговых консультантов, закрепив их права, обязанность и ответственность.

Доверие налогоплательщиков можно укрепить через усиление коммуникаций ФНС России с неправительственными, общественными образованиями, профессиональными и деловыми объединениями, региональными и местными органами власти, в части помощи и создания комфортных условий юридическим и физическим лицам для исполнения ими своего долга по уплате налоговых платежей.

Совершенствование деятельности ФНС России в социальном плане должно осуществляться с одновременной модификацией ИТ-архитектуры ведомства под потребности и интересы налогоплательщиков, обеспечивая им удобство и комфорт при взаимодействии. Современные сервисы, используемые налоговыми органами, будут обеспечивать высокое качество обслуживания налогоплательщиков. Концепция развития налоговых органов предусматривает несколько направлений в решении этой задачи. Например, внедрение экстерриториальности обслуживания, которое означает, что налогоплательщики будут иметь возможность получать сведения, иметь доступ к сервисам из любого географического сегмента, независимо от их местонахождения и налоговой регистрации. В этом направлении многое уже сделано, но нужно еще проработать нормативно-правовую базу и инфраструктуру экстерриториального обслуживания, а также большая работа предстоит по созданию инфраструктурного комплекса, который позволит всем налогоплательщикам получать услуги в дистанционном режиме. Для этого нужны время, силы и материальные ресурсы. Поэтому в планах ведомства решение этой задачи будет происходить последовательно по трем сценариям:

а) технологический сценарий предусматривает передачу поэтапно части функций обслуживания налогоплательщиков специальным структурам, которые призваны осуществлять параллельную обработку сведений («Налог-сервис», контакт-центры);

б) структурный сценарий, предполагающий расширение обслуживания территориально-обособленными рабочими местами инспекций ФНС

(ТОРМы) налогоплательщиков, стоящих на налоговом учете в существующей межрайонной инспекции. В планах ведомства рассмотрение вопроса об укрупнении ТОРМов;

в) правовой сценарий ориентирован на внесение изменений и дополнений в НК РФ, чтобы закрепить на законодательном уровне подачу тех или иных документов налогоплательщиками в экстерриториальной форме.

Для того, чтобы развивать экстерриториальность обслуживания, нужен свободный доступ налогоплательщиков к сетевой инфраструктуре. У них должна быть возможность легко и просто обратиться к электронным услугам ФНС России. Для этого необходима соответствующая сетевая площадка, включающая в себя в достаточном количестве инфоматы, объединяющие два технических устройства: компьютер, подключенный к интернету по скоростному каналу связи, и сенсорный экран, общедоступные компьютеры, телекоммуникационные каналы связи и др.

В планах налогового ведомства проведение модификации процессов оказания услуг налогоплательщикам за счет экспансии обслуживания в дистанционном режиме, его совершенствования, уменьшения сложности и унификации сервисов, упорядочивание последовательности своих действий, а также сокращения обращений налогоплательщиков.

Подводя итог можно подчеркнуть, что важным моментом для восстановления доверия граждан является позитивное восприятие ими ФНС России, как органа исполнительной власти, призванного осуществлять контроль над порядком исчисления и уплаты обязательных индивидуально безвозмездных платежей в бюджет. Проводимые в течение десятилетий действия, помогающие улучшить имидж налогового ведомства, не должны прекращаться. Специалистам ФНС России нужно продолжать осуществлять мероприятия по созданию желаемого образа своего учреждения, который должны характеризовать следующие черты:

– высокотехнологичность, эффективность, инновационность, осуществляемых процессов;

– высокоинтеллектульность специалистов, задействованных в работе ФНС России;

– информационная открытость, обеспечивающая любым участникам налоговых отношений возможность получать, а также пользоваться необходимой и достаточной информацией для расчета и уплаты налогов и сборов;

– социотехнологичность, ориентированная на человеческий фактор – сотрудников налогового ведомства, налогоплательщиков – и внешней среды;

– системность концептуально оформленных идей, позволяющая формировать у граждан страны чувство нетерпимости к противоправному общественно опасному деянию в налоговой сфере.

5.2 Разработка мер повышения налоговой культуры и этики поведения налогоплательщиков[226]

Ни одно общество, базирующееся на социальных нормах, ценностях, принципах, не может существовать без принуждения граждан платить налоги соразмерно своим доходам. Именно за счет обязательных налоговых платежей, вносимых физическими и юридическими лицами, формируется казна государства, средства которой перераспределяются между различными категориями граждан. Именно через налоги государственные органы, следуя выбранной налоговой политике, осуществляют регулирование социальных и экономических отношений в социуме.

[226]Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. К вопросу о налоговой культуре в обществе / М.В. Селюков // // Актуальные тренды в экономике и финансах: материалы всероссийской научно-практической конференции, декабрь 2022 г. / Под ред.к.э.н., доцента Т.В. Ивашкевич, д.э.н., проф. А.И. Ковалева, к.э.н., доцента О.В. Фрик, ст. преподавателя Д.В. Саврасовой – Омск, 2022. – С. 67-70;
Селюков, М.В. Налоговая культура в России / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2022. – № 12 (371). – С. 53-60.

О понимании объективной необходимости налогообложения, можно судить по налоговой грамотности и культуре налогоплательщика. Считается, чем выше уровень налоговой культуры населения, тем результативней и эффективней функционирует налоговая система страны.

Тема формирования налоговой культуры в обществе в последние годы всё активнее приковывает к себе внимание отечественных ученых (Приложение 16). Направления развития налоговой культуры в современном социуме являются предметом исследования Л.И. Гончаренко и Н.И. Островой[227]. Вопросы налогообложения как упорядоченной формы социального взаимодействия и его влияния на поведение налогоплательщиков рассматриваются в работе А.О. Гребенчука[228]. Становление налоговой культуры детей 15-16 лет в системе дополнительного образования подвергает анализу А.А. Махонина[229]. Л.Н. Мирошниченко[230], изучая юридическое обязательство налогоплательщика уплатить обязательную сумму в бюджет, предлагает рассматривать его как одну из функций культуры социума. Интересное исследование проведено В.И. Цуриковым[231]. Автор проанализировал практику уклонения от уплаты налогов и построил экономико-математическую модель поведения налогоплательщика. С позиций экономической и фискальной социологии в России и Германии рассматривает налоговую культуру, этику и налоговую справедливость П.А. Захарьин[232].

---

[227]Гончаренко, Л.И. О новой дисциплине: современные тенденции в формировании налоговой культуры / Л.И. Гончаренко, Н.И. Острова // Налоги и налогообложение. – 2007. – № 11. – С. 55.

[228] Гребенчук, А.О. Налогообложение как социальный процесс и его влияние на формирование налогового поведения в России / А.О. Гребенчук: автореф. дис. ... канд. социол. наук. – М., 2009. – 22с.

229Махонина, А.А. Формирование налоговой культуры старших подростков в системе экономического восприятия учреждений дополнительного образования / А.А. Махонина: автореф. дис. ... канд. пед. наук. – Вологда, 2002. – 24с.

230 Мирошниченко, Л.Н. Налоговые обязательства как одна из функций культуры общества / Л.Н. Мирошниченко // Культурная жизнь Юга России. – 2009. – № 5. – С. 130-132.

231 Цуриков, В.И. Модель рационального поведения налогоплательщика / В.И. Цуриков // Экономика и математические методы. – 2007. – Т. 43. – № 2. – С. 3-11.

232 Захарьин, П.А. Экономическая социология: исследования налоговой культуры и этики / П.А. Захарьин // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2013. – № 156. – С. 152-157.; Захарьин, П.А. Фискальная социология и налоговая культура Германии / П.А. Захарьин // Журнал социологии и социальной антропологии. – 2012. – Т. 15. – № 3. – С. 182-191.

Многие отечественные экономисты (Р.Ш. Абакарова[233], В.А. Андреева[234], Р.В. Баташев[235], Т.В. Муравлева[236] и др.) едины в своем мнении, что в российском обществе сложилось резко негативное отношение к налогам, по сравнению с европейскими странами, где их уплата признается предметом гордости налогоплательщика. Это поведение граждан объясняется достаточно высоким уровнем налоговой культуры, которая прививается людям с детства.

В нашей стране наблюдается несколько иная ситуация. Провозглашенный принцип «все подданные государства должны платить законно установленные налоги», в жизни многими гражданами России не соблюдается, что признается многими политиками и учеными угрозой экономической безопасности страны. Отчасти это происходит от того, что наши соотечественники обладают низким уровнем налоговых знаний и не осведомлены о том, на какие именно цели потрачены уплаченные ими налоги. Многие не знают, какие налоги и сборы включены в налоговую систему России, не владеют информацией о льготах, на которые имеют право. По мнению Е.Д. Леоновой, Г.Я. Чухниной на современном этапе в сфере налогообложения сформировался отрицательный образец поведения, наблюдаются низкая налоговая культура социума, недоверие граждан и предпринимателей к налоговой системе, желание уклониться от уплаты налогов.[237]

О сущности и значении налоговой культуры граждан в обществе высказываются многие отечественные экономисты. Вместе с тем, в настоящее время нет однозначного понимания, что она собой представляет. Используемая в ходе исследования аналитическая процедура разбора

---

[233]Абакарова, Р.Ш. Налоговая культура России / Р.Ш. Абакарова // Теория и практика общественного развития. –2014. –№ 6. –С. 148.

[234]Андреева, В.А. Повышение налоговой грамотности и культуры участников налоговых правоотношений / В.А. Андреева // Интерактивная наука. – 2017. – № 4 (14). – С. 136-139.

235Баташев, Р.В. Подходы к оценке эффективности налогового контроля на региональном уровне / Р.В. Баташев, И.Я. Эльжуркаев // Вестник евразийской науки.– 2018. –№ 9. –С. 33–44.

[236]Муравлева, Т.В. От налоговой грамотности к налоговой культуре / Т.В. Муравлева // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2017. – № 2 (66). – С. 70-71.

[237]Леонова, Е.Д. Налоговая культура как важный элемент совершенствования налоговой системы России / Е.Д. Леонова, Г.Я. Чухнина // Налоги и налогообложение. – 2008. – № 9. – С. 47.

существующих дефиниций «налоговая культура» позволила сделать вывод, что ученые по-разному трактуют это понятие (табл. 5.3).

Таблица 5.3 – Подходы к трактовке понятия «налоговая культура»

	Подходы	Ф.И.О. авторов
Налоговая культура	уровень знаний законодательства и исполнения его норм	Абрамян Н.Ю., Баскакова Л.Н., Дерина О.В., Морозова Г.В., Халикова Э.А., Гиниятуллина Д.Р., Шахбанова С.Р. и др.
	целостная подсистема экономической и общей культуры человека	Богославец Т.Н.
	гражданская позиция населения в отношении налоговых платежей	Савина О.Н., Раминская П.Ю.
	часть общенациональной культуры страны	Абрамян Н.Ю., Баскакова Л.Н., Демин А.В., Леонова Е.Д., Чухнина Г.Я., Халикова Э.А., Гиниятуллина Д.Р. и др.
	неотъемлемый компонент социальной ответственности	Брусенцова Л.С., Шеина А.Ю., Удинцев Л.Ю. и др.
	уровень социального развития общества и государства	Брызгалин А.В., Майбуров И.А.
	совокупность формальных и неформальных институтов, связанных с налоговой сферой	Захарьин П.А., Руцкая Е.А. и др.
	уровень самосознания в обществе	Касимов Д.О.
	система ценностей, норм, правил, принципов в налоговой сфере	Курков И.И., Кузьменко В.В., Никитенко Т.В., Кузьменко И.П., Огородникова И.И. и др.

Большая часть исследователей этого феномена заключают, что налоговая культура – это элемент, какая-то доля национальной культуры социума (Н.Ю. Абрамян, Л.Н. Баскакова, Е.Д. Леонова, Г.Я. Чухнина, Э.А. Халикова, Д.Р. Гиниятуллина и др.). Другая группа теоретиков определяют налоговую культуру как определенный уровень знаний налогового законодательства и исполнения его норм и принципов. Экономисты Л.С. Брусенцова, А.Ю. Шеина, Л.Ю. Удинцев[238] считают, что культура в сфере налогообложения – это неотъемлемый компонент социальной ответственности. С позиций институциализма подошли к трактовке понятия

[238]Брусенцова, Л.С. Налоговая культура как элемент социальной ответственности / Л.С. Брусенцова, А.Ю. Шеина, М.О. Удинцев // Дневник науки. – 2017. – № 5(5). – С. 38.

«налоговая культура» П.А. Захарьин[239], Е.А. Руцкая[240]. Профессор Т.В. Муралева провела сравнение налоговой культуры и налоговой грамотности, в результате которого, пришла к выводу, что налоговая культура является более широким понятием, нежели налоговая грамотность, поскольку включает в себя не только знания и умения, но и морально-этические качества граждан[241].

В структурном отношении термин «налоговая культура» представляет собой словосочетание, состоящее из двух слов «культура» и «налоговая», которые составляют неразрывное, достаточно мотивированное смысловое единство. Поскольку в переводе с латинского «культура» означает «возделывание, воспитание, образование, развитие, почитание», а слово «налоговая» произошло от слова «налог», что означает индивидуально безвозмездный платеж с физических и юридических лиц в пользу государства, то под налоговой культурой следует понимать уровень развития общества и конкретно человека в сфере налоговых отношений.

Налоговую культуру в обществе нужно прививать с детства и поддерживать на всех стадиях жизненного цикла человека. В ходе исследования, нами был проведен опрос студентов, обучающихся по направлению «Экономика» ряда российских вузов, по вопросам, связанным с налогообложением (Приложение 17). В частности, им был задан вопрос: «Изучали Вы основы налогообложения в рамках школьной программы?». Утвердительно ответили «Да» только 42,3% опрошенных, 8,6% затруднились с ответом. Вместе с тем, 64,4% обучающихся обсуждают вопросы налогообложения и необходимость их уплаты в семье.

В ходе исследования вызвал интерес вопрос отношения молодого поколения к налогам как к гражданскому долгу, поскольку выполнение

---

[239]Захарьин, П.А. Экономическая социология: исследования налоговой культуры и этики / П.А. Захарьин // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2013. – № 156. – С. 152-157.

[240] Руцкая, Е.А. Факторы формирования налоговой культуры / Е.А. Руцкая // Проблемы современной науки и образования. – 2017. – № 22 (104). – С. 103-107.

[241]Брызгалин, А.В. Налог на прибыль: из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, И.Г. Коган, М.В. Королева, Ж,Г. Попокова, Т.В. Муралева, А.Е. Нечаева и др. // Налоги и финансовое право. – 2015. – № 7. – С. 7-166.

обязанности по уплате налогов, способствует развитию и процветанию российского государства. Налоговое поведение гражданина зависит от его уважительного отношения к закону, чувства ответственности, понимания своих налоговых обязанностей. Только 65,4% обучающихся считают уплату налога своим гражданским долгом, 12,5% были весьма категоричны, ответив «нет» и достаточно большой процент респондентов затруднились с ответом, что не может положительно характеризовать отношение молодежи к налогообложению (рис. 5.2).

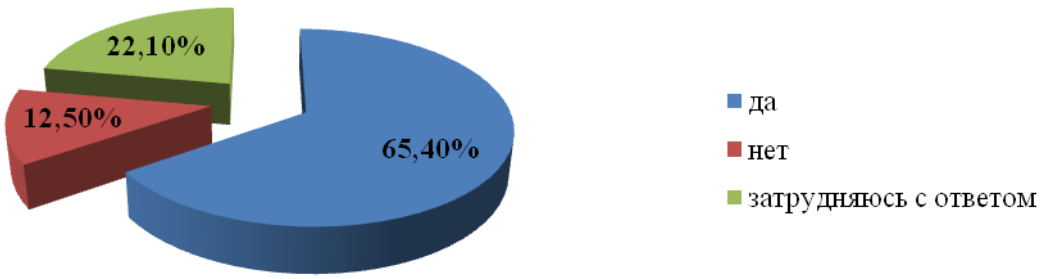


Рисунок 5.2 – Отношение респондентов к налогам как гражданскому долгу

Среди граждан нашей страны бытует мнение, что ничего страшного нет в том, что ты не платишь налоги. В связи с этим, студентам было предложено ответить на вопрос «Как Вы относитесь к ситуации, когда физические лица уклоняются от уплаты налогов?». Менее 50% респондентов считают, что налоги обязательны к уплате, и не стоит искать оправдания для тех, кто этого не делает. Около 30% студентов утверждают, что в некоторых случаях можно не платить налоговые платежи. Среди причин возможной неуплаты налогов чаще всего были отмечены низкий уровень жизни (68,3%), потеря работы (64,4%), чрезвычайные ситуации (59,6%) (рис. 5.3).

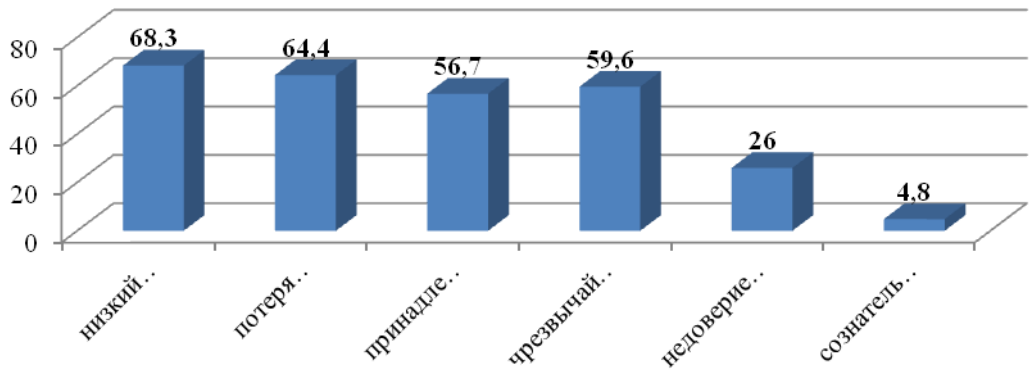


Рисунок 5.3 – Примеры ситуаций, озвученных респондентами, когда допустимо не платить налоги, в % от общего числа

На вопрос «Является ли налоговая система Российской Федерации справедливой?», лишь около 5% студентов утвердительно сказали «Да», 44,23% так не считают и 45,20% затруднились с ответом. Такие результаты опроса можно объяснить тем, что в качестве опрошенных выступали молодые люди, которые на практике еще не сталкивались с уплатой налогов, а также не располагают информацией о налоговой нагрузке в зарубежных странах.

К основным причинам низкой налоговой культуры можно отнести:

Во-первых, отсутствие привития культуры уплаты налогов в период становления личности. В детских дошкольных учреждениях не предусмотрено знакомство с основами налогообложения, что можно сделать в игровой форме, через просмотр роликов, мультфильмов по налоговой тематике, в школьной программе также отсутствуют дисциплины, в рамках изучения, которых закладывались бы предпосылки понимания налоговой культуры. В высших учебных заведениях налоговые дисциплины присутствуют в учебных планах только по отдельным специальностям и направлениям, например, «Экономика», «Менеджмент», «Таможенное дело», что касается технических специальностей, то у них не предусмотрено изучение теории и практики налогов. Послевузовское профессиональное обучение следует направлять на повышение квалификации в налоговой

сфере. Таким образом, будет сформировано положительное ситуативное поведение граждан страны в отношении их обязанности – платить налоги. Основным принципиальным допущением, при этом можно провозгласить сочетание честности налогоплательщика с любовью к Отечеству.

Во-вторых, преобладание в обществе оппортунистического типа поведения налогоплательщиков, т.е. следование своим интересам, в том числе используя порой незаконные пути. Это касается всех налогоплательщиков, как юридических лиц, так и простых граждан. Что самое главное, такое поведение налогоплательщика не воспринимается социумом как нечто безнравственное и постыдное, а порой даже рассматривается как определенное достоинство. Например, выплата заработной платы работникам частично в конвертах в целях минимизации обязательных платежей, является общей нормой поведения и не считается противоречащей нормам налоговой культуры и морали. Данные опроса молодого поколения, ранее приведенные в работе, подтверждают этот вывод.

В-третьих, частые изменения, вносимые в налоговое законодательство РФ, что только затрудняет восприятие налогов, сборов и раздражает налогоплательщиков. Например, в 2021 году изменения практически затронули все части НК РФ, новациям подверглись НДФЛ, НДС, налог на прибыль и другие налоги (табл. 5.4).

В-четвертых, отсутствие рекламы по телевидению и радио о конституционной обязанности физических лиц платить налоги, о существующих налоговых льготах и преференциях, слабый уровень информированности граждан о совокупности действующих в данный момент конкретных условий налогообложения. При опросе студентов, около 36% респондентов указали, что информирование и консультирование граждан по вопросам налогообложения со стороны ФНС РФ носит недостаточный характер, лишь 21% обучающихся удовлетворены этим процессом. Достаточно большой процент опрошенных (44,2%) затруднились с ответом. Но этот факт опять же можно объяснить тем, что в силу своего возраста они

не сталкивались с налогообложением и не выступали участниками налоговых отношений. Лишь 33% респондентов ответили, что им приходилось обращаться в налоговый орган.

Таблица 5.4 – Некоторые новации в налоговом законодательстве в 2021 году

Налоги	Новации в законодательстве
НДС (21 глава НК РФ)	Внедрение новых форм декларации по НДС, счетов-фактур, корректировочных счетов-фактур, ужесточение требований к декларации по НДС пояснениям к ней, расширение перечня льготных продовольственных товаров.
НДФЛ (23 глава НК РФ)	Введение обновленных форм справок о доходах за 2021 год, выдаваемых работодателями, прогрессивной ставки налога, изменение кодов видов доходов и вычетов для 2-НДФЛ.
Налог на прибыль (25 глава НК РФ)	Уточнение порядка расчета налога при получении государственной помощи, введение новых правил применения инвестиционного вычета по налогу.
УСН (26.2 глава НК РФ)	Изменение лимитов показателей при переходе на УСН.
Налоговый учет	Увеличение сроков хранения налоговых документов с 4 до 5 лет.

В-пятых, некорректное обслуживание налогоплательщиков в налоговых органах, при непосредственном контакте с должностными лицами, непрофессионализм некоторых сотрудников, слабый уровень их знаний, что вызывает недоверие и неуважение к ним. Несмотря на разработанный и принятый Кодекс этики и служебного поведения должностных лиц налогового ведомства, определенные проблемы в их действиях имеют место быть.

В-шестых, недопонимание налогоплательщиками коллективной социальной ответственности, т.е. их лично, государства и общества в целом. Разрабатываемые и принимаемые указы, законы, постановления должны позитивно воздействовать на поведение населения, вселять в них уверенность в завтрашнем дне, устранять сомнения, ощущения собственной незначительности и неспособности доверять. Национальная система руководящих принципов должна быть ориентирована на формирование

позитивного образа государства, проявляющего заботу о своих подданных, в том числе и через налогообложение. Некоторые налоги должны иметь целевой характер, т.е. налоговые доходы, полученные бюджетами, нужно направлять на реализацию конкретных социальных программ.

В-седьмых, отсутствие и нераспространение информации в сетевых изданиях, на теле- и радиоканалах о потраченных средствах налогоплательщиков в виде налогов и сборов. При опросе молодого поколения, им был задан вопрос: «Знаете ли Вы, на какие конкретно цели государством расходуются поступившие в бюджетную систему РФ налоговые платежи?» (рис. 5.4).

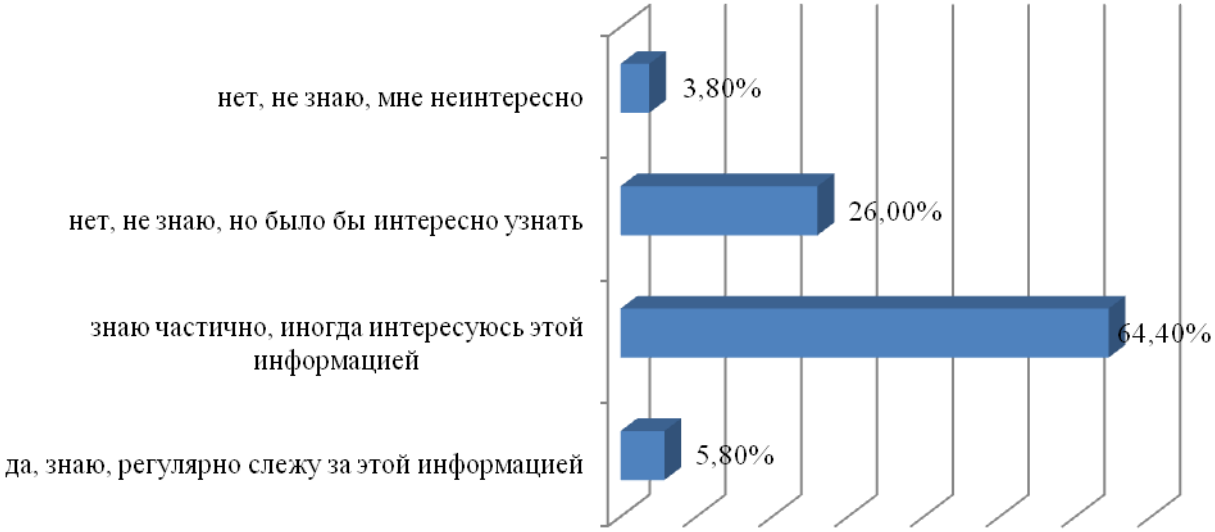


Рисунок 5.4 –Данные опроса об информированности респондентов о целевом использовании налоговых поступлений

Данные опроса свидетельствуют, что около 6,0% респондентов располагают информацией, на какие цели направляются налоговые поступления из бюджета и этот вопрос для них интересен. Лишь 64,4% обучающихся иногда интересуются этими сведениями. Достаточно большой процент опрошенных (26%) не знают, куда тратятся средства от взимания налогов, но проявляют интерес к этой информации. И совсем печально, что почти 4,0% студентов вообще не проявляют интереса к этой проблеме.

Вместе с тем, считаем, что граждане должны видеть, что деятельность правительственных органов направлена на усиливающееся развитие социальной сферы, в том числе через инструментарий налогообложения. Если такие шаги не предпринимаются со стороны государства, то у налогоплательщиков все более агрессивно проявляется оппортунистический тип поведения. И наоборот, если наблюдается поддержка предпринимателей, простых граждан в социальном плане, у налогоплательщика возникает доверие к государству, и они охотнее начинают платить налоги. Образцом могут служить скандинавские страны, где достаточно высокий уровень налогообложения и вместе с тем, население положительно оценивает блага, которые коллективно потребляются гражданами.

Обобщая материалы исследования, констатируем, что процесс формирования и развития налоговой культуры – это деятельность государства и граждан должна осуществляться на постоянной основе. Настоятельно требуется разъяснять и доводить до каждого индивидуума цель деятельности государственных органов в сфере налогообложения, прививать гражданам налоговую культуру, улучшать налоговое законодательство, ориентируясь на потребности бизнеса. Воплощение в жизнь указанных намерений – это задача государства как основного института политической системы общества, заинтересованного в поддержке гармоничного развития личности и экономики в целом.

Духовную жизнь человеческого сообщества характеризуют верования убеждений и ценностей, образцы поведения, которые в совокупности представляют собой национальную культуру, частью которой является налоговая культура. Субъекты налоговых отношений придерживаются определенных норм, правил, ценностей, которые формируют налоговую культуру, вместе взятые они определяют массовое сознание в обществе в целом. Поэтому уровень налоговой культуры в стране оценивается через налоговую культуру и этику поведения каждого налогоплательщика, плательщика сборов и должностных лиц налогового органа.

К сожалению, сегодня морально-этическую оценку поведения производят только в отношении налогоплательщика, говоря о его добросовестности или недобросовестности. По поводу формы деятельности должностных лиц налогового органа с позиции морали и этики не принято говорить. Хотя эти вопросы сегодня являются весьма актуальными и требуют серьезных исследований. По мнению ученого И.А. Майбурова «поведение последних групп является не менее, а может быть даже и более оппортунистически емким по сравнению с поведением налогоплательщиков, поскольку налогоплательщики в значительной мере деформируют нормы своего поведения в ответ на неправильные действия и искаженные стереотипы поведения государственных служащих».[242]

Для повышения налоговой культуры, все участники налоговых отношений должны обладать соответствующим налоговым менталитетом, т.е. позитивно воспринимать налоги как средство их гражданской идентификации, следовать общепринятой налоговой морали, т.е. совокупности норм, принципов, правил в сфере налогообложения, а также соблюдать налоговую дисциплину, т.е. обязательно подчиняться законно установленному в обществе порядку добросовестного исполнения своего долга. Необходимо подчеркнуть, что культура, менталитет, мораль и дисциплина в налоговой сфере взаимосвязаны и взаимозависимы между собой (рис. 5.5).

Существование совокупности убеждений, норм, принимаемых налогоплательщиками и налоговыми органами, иначе называемыми налоговым менталитетом и сложившаяся в обществе налоговая культура создают нормы налоговой морали. Следует отметить, что формирование позиции личности по отношению к налогообложению, налоговым правонарушениям достаточно сложный и длительный процесс.

---

[242]Брызгалин, А.В. Трудовые отношения, НДФЛ и страховые взносы: сложные вопросы из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, И.А. Майбуров, О.С. Федорова, О.Е. Аникеева, М.В. Королева, М.Е. Рогатнева, Р.В. Климовский, И.Ю. Жалонкина, Н.Н. Татаренко и др. // Налоги и финансовое право. – 2012. – № 9. – С. 30-269.

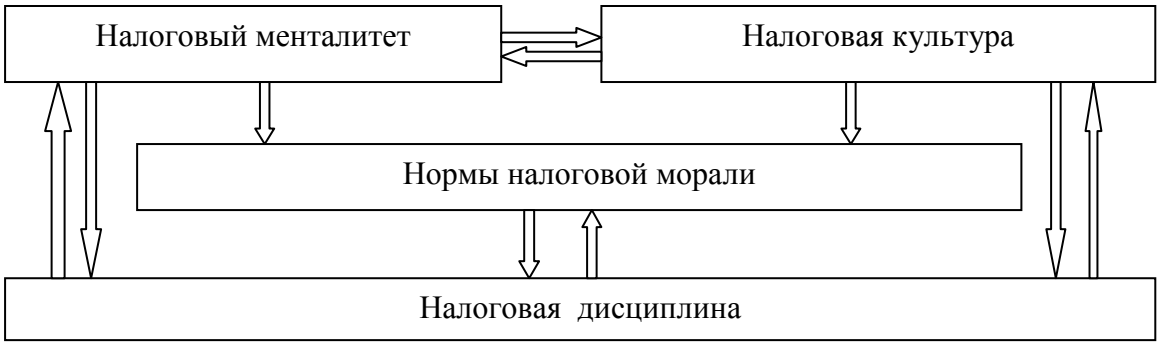


Рисунок 5.5 – Взаимосвязи между налоговой культурой, налоговым менталитетом, налоговой моралью и налоговой дисциплиной

Важно создать в обществе определенный базис правильно сконструированных ментальных установок, а также высокую способность и готовность налогоплательщиков к выполнению своих обязанностей. Такое возможно только в гражданском обществе, в социуме, где каждый гражданин осознает важность уплаты налогов. Сформировавшаяся налоговая мораль в последующем оказывает влияние на налоговый менталитет и налоговую культуру в стране. Налоговая дисциплина граждан формируется под влиянием налогового менталитета, налоговой культуры и норм налоговой морали. Уровень налоговой дисциплины способен корректировать налоговый менталитет, видоизменять его. Безусловно, нужно признать тот факт, что влияние ментальности, налоговой культуры и норм налоговой морали на налоговую дисциплину проявляется наиболее сильно, чем налоговая дисциплина воздействует на налоговый менталитет и уровень налоговой культуры.

Проведенное исследование позволяет заключить, что в нашей стране нежелание платить налоги, уклонение от них является частью культуры общества в целом. Граждане, которые уклоняются от своих прямых обязанностей платить налоги, не подвергаются жесткой критике, их поведение не осуждается социумом. Законопослушные и добросовестные налогоплательщики, наоборот, порой рассматриваются обществом как «белые вороны». Во-первых, они теряют экономически. Предприниматели,

уплачивая налоги, несут достаточно высокую налоговую нагрузку, не позволяющую им получить запланированный финансовый результат, а физические лица не имеют тех благ, которыми располагают граждане, уклоняющиеся от уплаты налогов. Во-вторых, они находятся в морально-психологическом проигрыше, получая полное разочарование в справедливости налогообложения и соразмерности наказания совершенному правонарушению. Те же кто, не платит налоги, находятся в конкурентном преимуществе, экономически они сильны, их продукция, товары, работы, услуги продолжают пользоваться спросом, они не бояться потерять экономическую выгоду, и как следствие, имеют дополнительные средства для своего развития. В морально-психологическом аспекте они также ничего не теряют. Их незаконные действия не сказываются на деловой репутации и имидже, не подвергаются критике и публично не осуждаются.

Исходя из вышесказанного, можно констатировать, что в нашей стране не сложилось еще гражданское общество, отсутствует и налоговая мораль. Государством важно при разработке налоговой политики взять за основу концепцию, согласно которой граждане, добросовестно уплачивающие налоги, должны чувствовать себя более сильно по социально-позитивному отношению ко всем базовым ценностям, общему самоощущению, оценке смысла своей жизни. Это должно стать главной идей, распространенной в обществе.

Налоговая дисциплина может быть смоделирована либо через методы, относимые к экономике, либо социальные. На наш взгляд, второе более выгодно для государства. Формирование налоговой дисциплины должно происходить не через запугивание налогоплательщиков и применение налоговых санкций, уголовной ответственности за правонарушения в сфере налогообложения, а через создание продуманной налоговой политики с позиций её социализации. У людей должны быть сгенерированы социальное и гражданское самосознание, налоговая культура, налоговая мораль,

благодаря которым можно добиться осознания того, что нужно платить налоги, поскольку от этого зависит их настоящее и будущее.

Повышение уровня налоговой культуры – задача для государства непростая, но решаемая. Модифицировать налоговое поведение граждан возможно через:

– развитие налогового консалтинга, использование информационно-просветительских и рекламных технологий в пропаганде необходимости платить налоги, повышения налоговой культуры, дисциплины и ответственности перед законом;

– активизацию коммуникативных процессов между всеми участниками налоговых отношений;

– формирование в массовом сознании уважительного отношения к сотрудникам налогового ведомства, повышая их имидж и престиж;

– дальнейшее развитие налогового законодательства, по пути его упрощения как в части расчета и уплаты налогов и сборов, так в направлении налогового администрирования.

В целях повышения уровня налоговой культуры предлагаются мероприятия, зависящие от целевой аудитории (табл. 5.5).

Предлагаемый комплекс мероприятий должен реализовываться на постоянной основе, одновременно для всех групп целевой аудитории. Сформировавшиеся у взрослого населения страны социальное и гражданское самосознание, налоговая культура и налоговая мораль должны передаваться младшему поколению. Смоделированная государством концепция налогового поведения должна доноситься детям в семье в неискаженном виде, не должно быть двойных стандартов. Роль социального института – института семьи в этом вопросе огромна. Подрастающее поколение должно уяснить, что граждане, добросовестно уплачивающие налоги, чувствуют себя более сильно и уверенно по отношению ко всем конституционным нормам и ценностям, своему общему душевному состоянию, оценке смысла своего бытия, поскольку благодаря налогам, которые они уплачивают,

поддерживается оборона страны, содержатся образовательные организации, учреждения медицины и культуры, финансируется реализация социальных проектов, создается инфраструктура городов и поселков.

Таблица 5.5 – Предлагаемые мероприятия, направленные на повышение уровня налоговой культуры

Целевая аудитория	Предложения	Ответственные
Дети среднего дошкольного возраста	Знакомство с налогами в игровой форме, через демонстрацию мультфильмов, роликов, объясняющих сущность, необходимость и значение налогов и сборов. Доведение информации до детей, что вся инфраструктура городов и поселков создана за счет налогов и сборов, поступающих в бюджеты разного уровня.	Управления образования города, УФНС субъектов РФ, Минпросвещения России
Дети школьного возраста	Включение в учебные планы образовательных учреждений дисциплины по формированию налоговой грамотности и культуры, разработка и публикация учебно-методической литературы по основам налогообложения, проведение семинаров, конкурсов, олимпиад, викторин по налоговой тематике. Организация встреч обучающихся с должностными лицами налогового органа.	ФНС России, УФНС субъектов РФ, Управления образования города, Минпросвещения России
Обучающиеся средних специальных и высших учебных заведений	Включение в учебные планы учреждений налоговых дисциплин для всех направлений подготовки. При разработке рабочих программ дисциплин предусмотреть междисциплинарную связь между налогообложением, психологией, социологий и др. Подготовка и публикация учебно-методической литературы по налогообложению, включая разделы, предусматривающие вопросы налоговой культуры, налоговой дисциплины, налоговой морали. Проведение семинаров, конкурсов, олимпиад, викторин по налоговой тематике. Привлечение к проведению практических занятий практиков, специалистов налогового ведомства, налоговых консультантов.	ФНС России, Министерство науки и высшего образования РФ

Налогоплательщики и плательщики сборов	Организация и проведение семинаров, вебинаров по исчислению и уплате налогов, сдаче налоговых деклараций. Разработка и распространение памяток, информационных писем, листовок, в которых разъясняется порядок расчета и уплаты налогов. Подготовка и трансляция сюжетов и роликов о необходимости платить налоги, о недобросовестных налогоплательщиках и мерах принятых к ним, о потраченных налоговых поступлениях на социальные программы, о крупнейших и добросовестных налогоплательщиках, повышая тем самым их имидж и престиж. Организация и проведение семинаров, занятий по повышению компетенций в сфере налогообложения. Разработка и доведение до граждан страны Кодекса этики налогоплательщиков.	ФНС России, Главное управление информационной политики в регионах
Должностные лица налоговых органов, таможенных органов	Организация и проведение повышения квалификации работников ведомств по вопросам расчета и уплаты налогов, сборов, таможенных платежей, фискальной социологии и психологии.	ФНС России, ФТС России

Со стороны государства, при проведении просветительской работы в сфере налогообложения, формирования налоговой культуры, важно знать теорию поколений, которая будет являться полезным инструментов при выстраивании коммуникаций с людьми, родившимися в разные временные циклы. Не секрет, что между разными поколениями возникают возрастные противоречия и непонимание. XXI век – век информационных технологий, из материального мира мы перешли в виртуальное пространство. Поэтому важно, найти и применить правильный инструментарий для мотивации, чтобы убедить молодое поколение платить налоги. Если рассматривать современных налогоплательщиков, то к ним относятся три группы людей:

– поколение Y (1984-2000гг.) – поколение, избалованное своими родителями, получившие от них все, что хотели, не стремящееся к трудоустройству, соответственно, не рассматривающее обязанность платить налоги своим гражданским долгом. Этот временной отрезок включает в себя

людей, которым сегодня от 23 лет до 39. Юность, выбор своей профессиональной деятельности пришлись на сложный исторический период. В обществе вообще не приветствовалась уплата налогов. Но это поколение является первым, способным осуществлять коммуникации в виртуальном мире. Безусловно, что процесс мотивации этого поколения на уплату налогов является сложным и трудно реализуемым;

– поколение Z (2000-2011 гг.) – поколение, которое не интересует материальное благосостояние, им важен духовный мир, практически ничего их не увлекает, удовлетворение получают от мероприятий развлекательного характера, путешествий. Их сложно также отнести к потенциальным налогоплательщикам, добросовестно выполняющим свои обязанности. Но время еще не упущено, с ними надо работать, изменяя их налоговый менталитет, доводя нормы налоговой морали, тем самым повышая их уровень налоговой культуры;

– поколение альфа (с 2011г.) – это поколение, представителям которого сегодня исполнилось уже 10-12 лет. Люди, отнесенные к этому временному циклу, характеризуются нестандартным мышлением, развитием навыков чтения, счёта, решения сложных задач в раннем возрасте. Их интересуют совсем не детские вопросы, например, профессиональная деятельность родителей, их социальный статус, материальное положение и достаток семьи, хватает ли средств для достойной жизни. Комментарии родителей и близких мотивируют их на выбор своей будущей профессии. По нашему мнению, именно это поколение может стать добросовестными налогоплательщиками с достаточно высоким уровнем социального и гражданского самосознания. Важно, что уже сегодня надо работать с этим поколением в направлении их мотивации на уплату законно установленных налогов.

В целях повышения налоговой культуры следует разработать Кодекс этики налогоплательщиков, содержащий в себе систему правил и этических норм поведения сообщества, объединяющего в себе юридических лиц и граждан, конституционной обязанностью которых является уплата налогов.

В ходе исследования, был предложен проект такого документа (Приложение 18). Кодекс содержит четыре раздела (рис. 5.6).

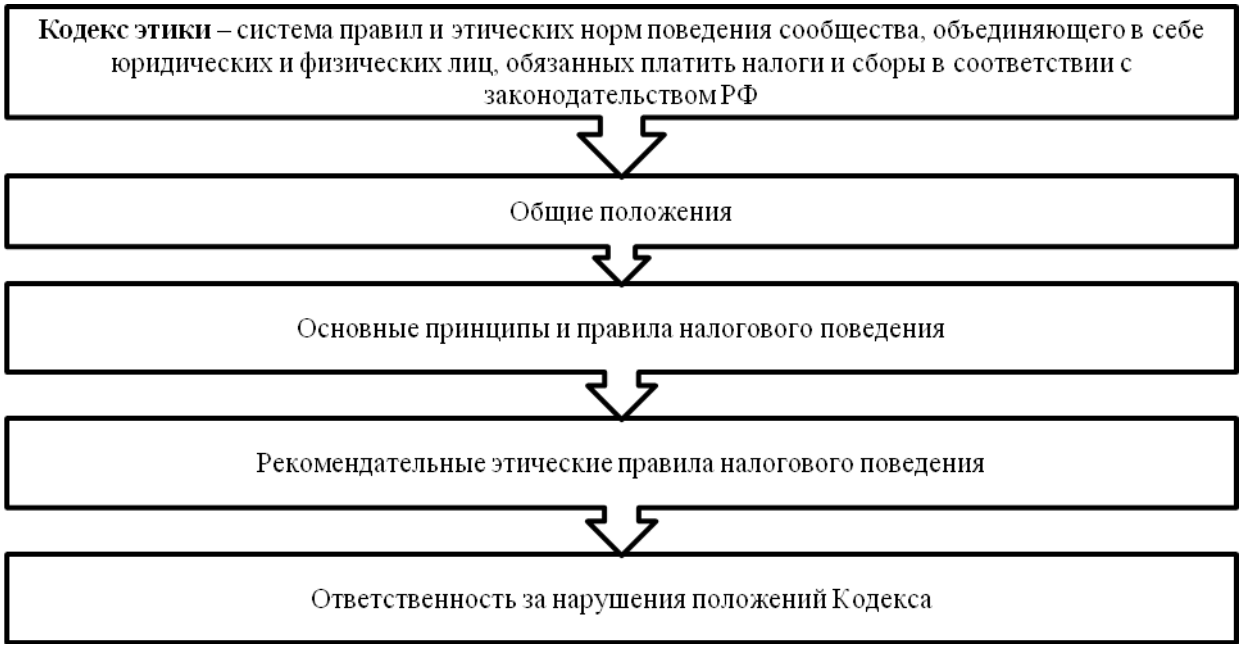


Рисунок 5.6 – Предлагаемый вариант Кодекса этики налогоплательщиков

В работе рекомендовано, чтобы соблюдение налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами положений Кодекса учитывалось бы при оценке их добросовестности и вынесении решения о включении их в план выездной налоговой проверки.

Можно заключить, что только благодаря совместным усилиям формальных и неформальных институтов в обществе можно создать форму массового сознания, в которой проявляется добросовестное отношение к уплате налогов и сформируется высокий уровень налоговой культуры.

5.3 Адаптация основных этических теорий к социальной налоговой политике в цифровой экономике[243]

Борьба с коррупцией в стране и совершенствование управления конфликтами интересов, в том числе и в налоговой сфере, выдвинули на первый план рассмотрение вопросов морали и нравственности налогоплательщиков. Этика как отрасль философии помогает нам исследовать нравственные и моральные ценности человека, определить принципы и нормы поведения, принятые обществом в определенной эпохе и социальной среде. Формирование и реализацию социальной налоговой политики нельзя рассматривать в отрыве от налоговой морали, которая формируется под влиянием этических норм и чувств, справедливости в налогообложении, коммуникациях между налогоплательщиками и налоговыми органами.

В современной этической философии выделяют деонтологическую (кантианскую) и утилитаристскую этику, в отношении каждой из них сформировались свои теории, базисом которых выступает одна из сторон действия или поступка, вызывающая наибольший интерес и требующая соответствующей оценки.

Основной идеей, лежащей в основе утилитаристской теории, служит польза, выгода. Моральный поступок или действие конкретного человека оцениваются с позиций их полезности. Иначе эту теорию еще называют телеологической. При этом замысел, побудительная причина, повод к совершению конкретного действия индивидуумом остаются на втором плане и анализу не подвергаются. Сторонники этой теории обосновывают свою концепцию тем, что стоит исследовать и обсуждать только то, что целенаправленно, организованно и определенным образом может быть

[243] Материалы параграфа изложены в публикациях диссертанта:
Селюков, М.В. Адаптация теорий утилитаризма и деонтологии к социальной налоговой политике / М.В. Селюков // Инновационная экономика и общество. – 2023. – № 1. – С. 46-53.

воспринято и зафиксировано окружающими, т.е. конкретные факты действий человека, их последствия.

С позиции утилитаристской теории нужно признать, что основным этическим принципом, которым руководствуется современный налогоплательщик, является принцип пользы, выгоды, поскольку при выполнении своих обязанностей, он действует таким образом, чтобы добиться оптимального для себя результата из возможных соотношений между желаемым и фактически полученным. Если же последствия действий налогоплательщика являются неблагоприятными при любом варианте, то он выбирает в меньшей степени суммарный вред для себя. Свой выбор он оправдывает тем, что отобранный им вариант создает больше пользы, чем любой другой из возможных альтернатив. Если рассматривать действия должностных лиц налоговых органов с этой позиции, то следует констатировать, что Кодекс этики государственных служащих ФНС России, устанавливающий определенные принципы поведения, не рассматривается для них основополагающим документом. Пренебрегая моральными нормами, совершая неправомерные действия, но получая желаемый результат, например, дополнительные налоговые поступления в бюджет, налоговики могут оправдать свое поведение. Таким образом, утилитаристская школа этического поведения нацелена на результат, в результате совершения тех или иных поступков участников налоговых отношений.

По сравнению с утилитаристской теорией, деонтологический подход в этике, при оценивании действий налогоплательщика требует брать за основу не только их последствия, но и рассматривать, что послужило побудительной причиной, основанием действовать именно так, а не иначе. Кроме того, оценке подвергается выбранный налогоплательщиком инструментарий достижения задуманного. Деонтологическая теория предполагает, что при анализе действий налогоплательщика, вне зависимости от того, получил он выгоду или нет, нужно рассматривать его обязанности и права. Налогоплательщик обязан поступать так или иначе, не потому, что это

принесет ему доход (прибыль), а потому, что он выполняет свой гражданский долг. Кроме того, если применять деонтологический подход, то можно оправдать действия налогоплательщика, которые спровоцировали неблагоприятные для общества последствия. Сторонники этой концепции считают, что люди не всегда могут управлять ситуацией, контролировать свои действия и поведение в полной мере, поскольку постоянно возникают явления общественной жизни, препятствующие получению желаемого результата. Кстати, желание налогоплательщика платить меньше налогов не соответствует желанию государства получать больше в казну в виде налоговых поступлений. Важно констатировать, что если утилитаристская теория умышленные действия налогоплательщика, направленные на неуплату налогов, осуждает, то сторонники деонтологии такое поведение могут оправдать тем, что такие деяния обусловлены воздействием факторов внешней среды, которые трудно контролируются и управляются налогоплательщиком. Вместе с тем, деонтология признает установленные обществом Кодексы поведения. В частности, если говорить о должностных лицах налоговых органов – это Кодекс государственных служащих ФНС России от 11.04.2011г.

Далее рассмотрим возможность приложения этих теорий к социальной налоговой политике, к повышению уровня налоговой культуры налогоплательщика.

Для того, чтобы налоговая политика была социально ориентированной, как было сказано ранее, она должна иметь следующие характерные черты:

– наличие прогрессивности в налогообложении доходов граждан и прибыли юридических лиц;

– четкая установленная регулятором величина дохода или прибыли, не подлежащая налогообложению;

– налоговое преимущество в налогообложении, устанавливаемое государством или муниципальным образованием определенной категории налогоплательщиков с целью минимизации налоговой нагрузки;

– факт существования обязательных платежей, формирующих социальные фонды;

– повышенный уровень налогообложения товаров и услуг, потребляемых субъектами не столько из их выгоды и пользы, сколько в качестве символов особого положения, манеры поведения, образа жизни, поведенческих ориентаций;

– хорошо продуманное имущественное налогообложение, зависящее от вида вещей, находящихся в собственности граждан и юридических лиц, их стоимостной оценки, направления использования;

– наличие пониженных ставок НДС на товары и услуги первой необходимости и широко потребляемые населением;

– существование приоритетов и послаблений в налогообложении юридических лиц, которые направляют часть своей прибыли на выполнение программ, нацеленных на решение социальных программ.

Чтобы добиться результата и социального эффекта от реализации налоговой политики, нужно при её разработке предусмотреть направления и меры, которые бы позволили справедливо распределить налоговую нагрузку между устойчивыми группами людей, имеющими общий значимый социальный признак. Для этого можно использовать подход, базирующийся на этических учениях оценивания пользы и конструктивности политических действий, а также принимающий во внимание существенность и достаточность налоговых доходов в бюджете страны для того, чтобы выполнить государственные целевые программы и удовлетворить социальные запросы россиян. В качестве такого инструмента можно воспользоваться теорией утилитаризма, суть которой была рассмотрена ранее.

С позиций утилитаризма увеличение доходов, получаемых государством в виде налогов, соотносится с утратой суммарной ценности поступлений общественного сектора от усиления налогового бремени. Утилитаристская теория позволяет раскрыть, обосновать с позиции теории

применение прогрессивной системы налогообложения, содержание которой проявляется в том, что финансово состоятельные люди должны платить налоги по более высоким ставкам, нежели граждане с достаточно скромными доходами. Это объясняется тем, что за счет изъятия у богатого человека одной единицы блага, более высокая полезность прослеживается у малоимущего индивида при условии, что за ним эта единица блага сохраняется. Поэтому, важно чтобы при разработке и реализации социальной налоговой политики концепция сторонников утилитаризма была взята за основу. Налоговую систему РФ нужно смоделировать таким образом, чтобы потеря экономической выгоды в результате уплаты налогов была справедливой и одинаковой по величине для всех членов общества.

Лица, оспаривающие применение теории утилитаризма в налогообложении, настаивают на том, что такой подход приводит к сокращению налоговых поступлений в бюджет, поскольку получение доходов налогоплательщиками напрямую зависит от их деловой активности, стремления приумножить свой капитал и блага. Рост налоговой нагрузки на богатых и обеспеченных граждан негативно сказывается на их желании превратить любую идею в доход, реализовать свои замыслы, как результат, новая добавленная стоимость не создается, государство не получает налоги. Наряду с этим, как считают критики, утилитаризм не принимает в расчет существующие проблемы в социальном и имущественном неравенстве граждан, которое с ухудшением политической и экономической обстановки в мире, только усиливается. Вместе с тем, уровень социальной стратификации нужно признать одним из основных индикаторов, который нужно учитывать при разработке основных направлений налоговой политики, ориентированной на её социализацию.

Интерес вызывает рассмотрение альтернативного варианта теории, предложенного Дж. Роулсом. Согласно концепции автора, для достижения справедливости в обществе, следует устанавливать повышенные ставки налога на каждого гражданина, но за исключением недостаточно

обеспеченных людей, которые испытывают острую нужду. За счет такой политики можно обеспечить рост налоговых поступлений в бюджет страны. Данный подход также имеет определенные недостатки. Во-первых, за счет применения такого налогового инструментария, могут наблюдаться нарушения в распределении ограниченных ресурсов, что негативно скажется на функционировании механизма взаимосвязи и взаимодействия основных элементов рынка. Во-вторых, рост налогов на достаточно обеспеченных людей может ограничить их деловую активность, уменьшить их желание инвестировать средства в новые идеи, проекты, как следствие, эти явления могут привести к снижению экономической мощи страны, росту безработицы, падению общего количества экономического блага, распределяемого между членами общества. В-третьих, взятый курс на распределение доходов общественного сектора в пользу индивидов, которые не могут удовлетворить определенный круг минимальных потребностей, порождает у некоторых граждан иждивенческий настрой «не работать», а жить на социальное пособие. Такое явление еще называют «ловушка нищеты».

Выход из этой проблемной ситуации, возможен через применение принципа эффективности Парето. Указанная концепция в целях налогообложения предусматривает, что достижение наибольшего значения блага для одного человека возможно, но когда есть договоренность в отношении степени удовлетворения, получаемого группой людей. При условии, что в бюджете достаточно средств, которые будут направлены на выполнение общественных потребностей.

Руководящая идея Парето состоит в идентификации таких понятий, как эффективность и справедливость, что многими учеными признается трудной задачей. Вместе с тем, моделирование идеальной системы налогообложения, призывает установить гармонию между справедливостью и экономической эффективностью налогообложения. Следует отметить, что на практике достаточно сложно оценить применение этих принципов, поскольку они по-

разному воспринимаются не только населением разных стран, но и социальными группами внутри конкретной страны. Это объясняется наличием в социуме разных традиций, обычаев, норм налоговой морали и уровней налоговой культуры.

Для того, чтобы налоговая политика имела социальную направленность, при её разработке, важно проанализировать индикаторы, которые свидетельствуют о разрыве между доходами финансово обеспеченных людей и граждан, которые не могут удовлетворить свои минимальные потребности. В качестве такого показателя рассматривают коэффициент (или индекс) К. Джини, который характеризует степень неравенства доходов граждан в стране, но вместе с тем, который не отражает богатство самой страны. Он идентифицируется с помощью графического метода – кривой Лоренца. Значение индекса варьирует от 0 до 1. Если коэффициент имеет значение 0, то это означает, что доходы распределены равномерно между всеми членами общества, если его величина равна 1, то это сигнал о том, что все блага принадлежат одному индивиду. Большинство экономистов считает, что коэффициент не должен быть более 0,3-0,4. Превышение этого предела демонстрирует существенное неравенство в доходах подданных страны. Например, по сведениям Росстата в 2017 году в России индекс Джини составлял 0,411, а в 2021 году произошло его снижение до 0,409, но вместе с тем, данный индикатор свидетельствует о неравномерности распределения богатства между россиянами. Если провести анализ по некоторым субъектам РФ, то лидером по экономическому неравенству является Тюменская область (0,428), затем следует Москва (0,424), третью позицию занимает Краснодарский край (0,413) (табл. 5.6).

Коэффициент Джинни, рассчитанный в целом по России и по субъектам РФ, показывает, что налоговую политику государства нельзя признать справедливой. Об этом можно судить еще и по децильному коэффициенту, идентифицируемому как соотношение доходов 10% наиболее богатых и 10% наиболее бедных индивидов.

Таблица 5.6 – Информация о коэффициенте Джини (индекс концентрации доходов) в Российской Федерации (фрагмент)[244]

Регион	2017	2018	2019	2020	2021
Российская Федерация	**0,411**	**0,414**	**0,412**	**0,406**	**0,409**
Москва	0,417	0,417	0,418	0,413	0,424
Санкт-Петербург	0,406	0,405	0,406	0,402	0,408
Севастополь	0,359	0,364	0,360	0,349	0,351
Орловская область	0,367	0,365	0,364	0,356	0,364
Краснодарский край	0,404	0,405	0,403	0,401	0,413
Ростовская область	0,395	0,401	0,400	0,391	0,396
Ставропольский край	0,374	0,378	0,373	0,352	0,353
Самарская область	0,359	0,366	0,366	0,365	0,367
Тюменская область	0,426	0,432	0,431	0,426	0,428
Омская область	0,389	0,384	0,381	0,370	0,373
Новосибирская область	0,375	0,378	0,377	0,372	0,382

Росстат впервые в 2022 году определил этот показатель по данным за 2 квартал текущего года (табл. 5.7).

Таблица 5.7 – Неравенство доходов в России среди бедных и богатых россиян32

Группы	% общего дохода	Среднедушевой денежный доход группы, руб.
I	2,0	8 865
II	3,4	15 267
III	4,5	20 097
IV	5,6	25 007
V	6,9	30 422
VI	8,3	36 782
VII	10,1	44 776
VIII	12,6	55 794
IX	16,6	73 800
X	30,0	132 925

Россияне с доходом ниже прожиточного уровня (8 865 руб.) вошли в первую группу. На их долю приходится всего 2% общих доходов. На долю 10% богатейших россиян приходится 30% общих доходов. Величина их благ составила 132 920 руб., что в 15 раз больше прожиточного минимума. Из десяти децильных групп, 60% россиян не достигли среднедушевого дохода в России в целом (44 370 руб.) (табл. 5.8).

[244] Источник: данные Росстата // https://rosstat.gov.ru/search?q=%D0%94%D0%B6%D0%B8%D0%BD%D0%B8

Таблица 5.8 – Информация о децианьном коэффициенте в России

Год	1992	1995	1998	2001	2004	2007	2008	2009	2017	2018
отношение	8,0	13,5	13,8	13,9	15,2	16,8	16,8	16,7	15,3	15,3

Последователи оптимальной налоговой теории, базирующейся на основе распределения ресурсов и благ, считают, что основополагающие допущения эффективности и справедливости находятся в конкуренции друг с другом. Объясняется это тем, что справедливость в налогообложении означает, что все налогоплательщики равны перед законом и должны платить налоги соразмерно своим доходам. Вместе с тем, такая справедливость в уплате налога может привести к нарушению принципа экономической эффективности. Например, прямые личные налоги, взимаемые по пропорциональным ставкам, считаются наиболее эффективными, но вместе с тем несправедливыми. Наоборот, обложение доходов по прогрессивным ставкам, является более справедливым, но экономически неэффективным. Другой пример, это налогообложение товаров по правилу обратной эластичности специфическими ставками акцизов, можно признать эффективным, но не справедливым. Поскольку наименьшую эластичность имеют товары первой необходимости, которые активно приобретаются малоимущим населением страны и занимают наибольший удельный вес в их доходах. Наибольшая эластичность характерна для предметов роскоши. Если первую группу товаров обложить повышенными ставками акцизов или НДС, это действительно будет несправедливо, но эффективно с позиции экономики.

В. Парето был сторонником разграничения принципов эффективности и справедливости, и видел рациональность в налогообложении в переложении налогового бремени на группы людей, обладающих большей частью общих доходов, а не той части граждан, в руках которых сосредоточена основная масса благ. Он выступал против введения прогрессивных ставок в отношении доходов состоятельных подданных государства и отмены косвенных налогов.

Моделировать социальную налоговую политику нужно так, чтобы достичь определенной гармонии между эффективностью и справедливостью в уплате налогов. При этом, важно идентифицировать, на какие потери готово общество пойти, чтобы достичь справедливости в налогообложении. Соблюдение этого баланса интересов в разных странах мира различно. Поскольку при его установлении во внимание принимаются нормы общественной морали в отношении экономической эффективности и справедливости, сложившиеся в социуме. Также учитываются налоговый менталитет и налоговая культура граждан, которые формируют налоговую дисциплину. Таким образом, в разных странах мира формируется своя государственная налоговая политика, в соответствии с которой моделируется национальная система налогообложения, со своими специфическими особенностями. Например, с 40-х до 70-х годов XX века в большинстве государств доминировал принцип справедливости при установлении налогов, но позже основополагающее допущение экономической эффективности вышло на первый план.

В ходе реформирования налоговых систем устанавливалась более гибкая шкала прогрессивного налогообложения доходов граждан, распространилась практика сокращения налоговых льгот, что приводило к увеличению налоговой базы, усиливалась роль налогов на потребление и экологических платежей. В США, начиная с 1979 года, была принята федеральная налоговая политика, которая была наименее прогрессивной. Справедливость в распределении доходов между членами общества поддерживалась за счет государственных трансфертных платежей, направляемых бедным людям. Следует отметить, что такое распределение благ подвергается жесткой критике, поскольку трансфертные выплаты, например, по безработице, снижают стимулы к официальному трудоустройству.

Эволюционировалось и налогообложение прибыли корпораций. Вводился инструментарий усиления нейтральности налогообложения через

возможность выбора организационно-правовой формы деятельности, например, общество с ограниченной ответственностью, партнерство, единоличное владение. Наметилась тенденция по сближению налоговых начислений подоходного налога для корпораций и физических лиц. Происходило постепенное сближение ставок налога на прибыль в зависимости от решения собственников о её распределении.

В середине 50-х годов двадцатого столетия произошли революционные изменения в налогообложении через введение НДС – налога, который показал хорошую эффективность во многих странах мира. Прежде всего, данный налог позволяет взимать средства в казну государства даже при наличии теневого, нелегального сектора экономики, поскольку его уплачивают покупатели с каждой покупки товаров, работ и услуг. В большинстве стран мира ставки НДС на основные товарные позиции варьируют от 18% до 21%. Многими экономистами признается тот факт, что эти ставки существенно не влияют на повседневную жизнь граждан и поэтому ими воспринимаются более, менее спокойно. Тем более на социально значимые товары, ставки налога, как правило, вводятся пониженные. В скандинавских странах, где уровень жизни достаточно высокий, ставки НДС установлены в повышенном размере. Кроме того, за счет этого налога правительственные органы оперативно решают проблемы, возникающие по формированию доходов государства. При благоприятной экономической ситуации в стране налоговые начисления могут снижаться, если обстановка усложняется ставки могут быть увеличены. При этом, важно до населения донести цель таких преобразований.

Наиболее ярко усиление нейтральности в налогообложении проявилось в странах, образовавшихся после распада СССР. Например, в России, начиная с 1992 года, была установлена прогрессивная шкала налогообложения доходов граждан, которая периодически пересматривалась. Ставка была установлена в диапазоне от 12% до 35%. Условия того времени, не позволяли эффективно администрировать исполнение налоговых

обязательств, особенно тех лиц, которые осуществляли деятельность одновременно у нескольких работодателей. Несмотря на то, что выбранная модель налогообложения была справедливой, было принято решение с 1 января 2001 года перейти на пропорциональную ставку налога, т.е. государством был выбран принцип экономической эффективности. Начиная с 1 января 2022 года, в России введена двухуровневая шкала НДФЛ. Для граждан, которые получают до 5 млн. руб. в год сохранена ставка в размере 13%, для тех, кто зарабатывает более 5 млн. руб. принято решение установить ставку в размере 15%.

Нейтральность в установлении налогов сопровождала не только подоходное налогообложение, но и распространилась на налог на прибыль российских организаций. Если в начале 90-х годов двадцатого столетия, налоговые начисления в России составляли 35%, но одновременно существовали налоговые льготы для отдельных налогоплательщиков, например, для малых предприятий, организаций, где в численности имелись инвалиды и т.д. То, начиная с 2002 года, происходило постепенное снижение ставки, сначала до 24%, затем до 20% с одновременной отменой налоговых льгот. Опять же прослеживалась ориентация на обеспечение экономической эффективности, нежели на социальную справедливость в налогообложении.

В теории налогообложения существует концепция, согласно которой налоговая политика рассматривается как идеальный способ разрешения конфликта, а идеи и положения налогообложения как инструмент, с помощью которого регулируется деятельность органа государственной власти. Именно правительство, формируя налоговую политику, пытается установить гармонию между экономической эффективностью и справедливостью в налоговой сфере.

В случае отказа от концептуальных основ автономности функций блага и рассмотрения зависимости уровня жизни от формы социальной стратификации принципы эффективности и справедливости теоретиками связываются между собой. Существенные различия в положении и ранговых

иерархических параметрах граждан при распределении благ приводит к снижению экономической активности, появлению безработицы, что не способствует инвестированию средств. Кроме того, нестабильность экономики вызывает рост преступности, общественного недовольства, что подталкивает власти к пересмотру расходов в сторону увеличения на обеспечение защищенности государства от внутренних и внешних угроз, содержание армии.

Следует констатировать, что налоговая политика – это некая экономическая и юридическая конструкция, позволяющая смоделировать оптимальную налоговую систему в стране. Остается неоспоримым тот факт, что достижение гармонии между принципами эффективности и справедливости в налогообложении происходит посредством действий определенных политических сил. Между тем, нет уверенности в том, что их преднамеренная активность в этом направлении позволит создать налоговую систему, которая будет признаваться всеми гражданами страны справедливой. Поэтому нужно признать, что рационально выверенной, научно обоснованной можно признать налоговую систему лишь в том случае, если наблюдается рост уровня благосостояния общества, в котором установленное соотношение между эффективностью и справедливостью как нельзя лучше характеризует взгляды граждан на конкурирующие между собой указанные принципы.

В целях формирования налоговой политики государства в направлении её социализации нужно один из рассмотренных выше принципов взять за критерий максимизации выгодных характеристик моделируемой системы налогообложения в стране. Например, это может быть допущение экономической эффективности, который легко подвергается количественной идентификации, тогда принцип справедливости будет служить ограничителем.

Выбор инструментария достижения максимального результата функционирования налоговой системы зависит от того, во-первых, насколько

он обеспечит достаточный объем налоговых доходов, необходимых для создания блага, которое потребляется коллективно всеми гражданами общества, во-вторых, будет ли при этом соблюден принцип справедливости.

Адаптацию основных этических теорий к социальной налоговой политике можно рассмотреть на примере налогообложения доходов физических лиц (рис. 5.7).

Рисунок 5.7 – Адаптация основных этических теорий к социальной налоговой политике в отношении подоходного налогообложения

Разные этические подходы позволяют смоделировать более справедливое налогообложение доходов физических лиц при соблюдении принципа экономической эффективности. Так, утилитаристская теория принимает прогрессивное налогообложение, несмотря на игнорирование Кодекса этики, и главным считает в действиях физических лиц выгоду. Поэтому налогоплательщикам нужно предложить право выбора, либо подоходное налогообложение, либо семейное. Деонтология, наоборот, признает этические нормы, рассматривает уплату как гражданский долг, что, считаем, будет способствовать добросовестной уплате налогов в бюджет.

Существующий ныне мир находится на новом этапе тотальной цифровизации всех видов и форм совместной деятельности людей.

Использование комплекса современных методов программно-технологических средств, соединенных в единую технологическую цепочку, влияет на труд отдельного человека и коллектива организации в целом, на складывающиеся между ними отношения при производстве, перераспределении, потреблении материальных и нематериальных благ. Цифровизация экономики также воздействует на волевые общественные коммуникации, участники которых имеют возможность делать что-то для реализации своих интересов или претендовать на определённое благополучие, но строго по нормам, установленным институтами государственной власти. Новые информационно-коммуникационные технологии меняют систему общественных отношений, урегулированную нормами права, которые возникают по поводу расчета и уплаты индивидуально безвозмездных налоговых платежей, с одной стороны упрощая её, а с другой стороны создавая определенные трудности в её функционировании. Например, IT-технологии, используемые в налоговой сфере, позволили усовершенствовать процесс налогового администрирования, снизили трудоёмкость работ должностных лиц налоговых органов, повысили качество обслуживания налогоплательщиков. В свою очередь, и налогоплательщики ощутили определенные плюсы от внедрения цифровых технологий. У них появилась возможность в бесконтактной форме осуществлять коммуникации с налоговыми органами, минимизируя тем самым, моральные и материальные издержки, эффективно решая при этом проблемы, связанные с расчетом и уплатой налогов.

Вместе с тем, переход на цифру общественных коммуникаций, включая и отношения в налоговой сфере, привел к максимизации налогового риска для государства в виде возможных недоимок фактических налоговых поступлений по сравнению с запланированными показателями. Это связано, прежде всего, с уклонением налогоплательщиков от уплаты налогов. Бизнес переместился в виртуальный мир, где достаточно сложно проследить получение дохода, и как следствие, взыскать с юридических лиц и граждан

причитающиеся с них налоги. Усложняет ситуацию и еще тот факт, что из года в год увеличивается поток предпринимателей, уезжающих из России, но ведущих бизнес на её территории с использованием цифровых технологий. Безусловно, такая профессиональная деятельность создает добавленную стоимость и приносит доход (прибыль), с величины, которых нужно платить налоги. Но трудности для исполнительных органов государственной власти заключаются в том, что бизнес-процессы в виртуальном мире не являются порой прозрачными и с трудом подлежат администрированию.

Стоит констатировать, что такие устоявшиеся элементы налогообложения, как «объект обложения», «налоговая база», «налоговая ставка» не будут отменяться, вместе с тем, под влиянием продолжающихся процессов модернизации человеческой цивилизации за счет инкорпорирования компьютерных технологий, их содержание и признаки будут приспосабливаться под требования цифровой экономики. Прежде всего, речь должна идти о дальнейших преобразованиях в налоговом администрировании, которое нужно направить на пресечение действий налогоплательщиков по уходу от налогообложения. Цель таких мероприятий – это минимизация налогового риска государства. Дальнейшее движение вперед в применении новейших информационных технологий будет способствовать прозрачности налоговой системы страны и неизбежности уплаты налоговых платежей.

Результаты исследования привели к следующим выводам:

– анализ индикаторов, которые свидетельствуют о разрыве между доходами финансово обеспеченных людей и граждан, которые не могут удовлетворить свои минимальные потребности, свидетельствует о неравномерности распределения богатства между россиянами. Индекс Джини по годам составляет более 0,4, хотя по регионам он варьирует. Среди субъектов РФ лидером по экономическому неравенству является Тюменская область (0,428), затем следует Москва (0,424), третью позицию занимает Краснодарский край (0,413);

– рассмотренные в работе этические подходы позволяют смоделировать более справедливое налогообложение доходов физических лиц при соблюдении принципа экономической эффективности. В частности, за основу можно взять деонтологическую и утилитаристскую этики. Первая рассматривает уплату налога как гражданский долг и признает прогрессивное налогообложение, вторая нацелена на результат, в результате совершения тех или иных поступков участников налоговых отношений.

Выводы по пятой главе.

Одним из вызовов формирования и реализации социальной налоговой политики является наличие налоговых коммуникаций с позиций доверия налогоплательщиков к государству, поскольку рыночные преобразования и в связи с этим новации в налоговой сфере, нанесли существенный урон по уверенности в порядочности государственных органов. Многие налогоплательщики перестали рассматривать государство в качестве экономического партнера.

Налоговое поведение гражданина зависит от его уважительного отношения к закону, чувства ответственности, понимания своих налоговых обязанностей.

Проведенный опрос студентов ряда российских вузов, обучающихся по направлению «Экономика» показал, что только 65,4% опрошенных считают уплату налога своим гражданским долгом, 12,5% были весьма категоричны, ответив «нет» и достаточно большой процент респондентов затруднились с ответом, что не может положительно характеризовать отношение молодежи к налогообложению.

Для ликвидации существующих проблем в доверии налогоплательщиков к государству и формировании имиджа добросовестности предложена концепция, состоящую из нескольких стратегических направлений в развитии доверия и формирования имиджа добросовестности.

Для повышения налоговой культуры, все участники налоговых отношений должны обладать соответствующим налоговым менталитетом, следовать общепринятой налоговой морали, а также соблюдать налоговую дисциплину.

В целях повышения уровня налоговой культуры предложен комплекс мероприятий, который должен реализовываться на постоянной основе, одновременно для всех групп целевой аудитории. Сформировавшиеся у взрослого населения страны социальное и гражданское самосознание, налоговая культура и налоговая мораль должны передаваться младшему поколению.

В целях повышения налоговой культуры в контексте реализации социальной налоговой политики в цифровой экономике разработан проект Кодекса этики налогоплательщиков, содержащий в себе систему правил и этических норм поведения сообщества, объединяющего в себе юридических лиц и граждан, конституционной обязанностью которых является уплата налогов. Рекомендовано, чтобы соблюдение налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами положений Кодекса учитывалось при оценке их добросовестности и вынесении решения о включении их в план выездной налоговой проверки.

Разные этические подходы позволяют смоделировать более справедливое налогообложение доходов физических лиц при соблюдении принципа экономической эффективности. Адаптация основных этических теорий к социальной налоговой политике представлена для налогообложения доходов физических лиц. Рассмотренные и предложенные в работе этические подходы позволяют смоделировать более справедливое налогообложение доходов физических лиц при соблюдении принципа экономической эффективности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Продуманная система руководящих принципов в налоговой сфере по пути её социализации является сегодня достаточно актуальной и интересной темой для исследования. В работе была поставлена цель – прирастить теоретические знания, развить методологию, разработать методический инструментарий и практические рекомендации, которые призваны создать целостную концепцию социальной налоговой политики в цифровой экономике на основе современных налоговых механизмов и принципов социального государства. Поиск и анализ новых знаний, изучение существующих проблем в разработке и продвижении налоговой политики государства позволили сделать следующие выводы:

– в целях проведения ретроспективного анализа построения налоговой политики любого государства важно подвергнуть научному познанию существующие мировые модели налогообложения, произвести оценку их количественных и качественных характеристик, раскрыть отличительные свойства каждой из них. В целях диссертационного исследование было принято решение, что под моделью налогообложения следует понимать модель, которую используют в механизме установления и взимания налогов с субъектов экономики. Анализ теоретических и эмпирических результатов исследования проводился на базе научных положений и теорий, изложенных в работах ученых-экономистов О.К. Абдурахманова, Т.В. Воронченко, И.В. Гашенко, И.Ю. Зобовой, О.В. Калининой, В.Н. Коновалова, Н.А. Львовой и Н.В. Покровской, Р.А. Петуховой и И.А. Кацюбы и др. и позволил сделать вывод, что в мире сложилось пять моделей налогообложения. Анализ и синтез существующих мировых моделей налогообложения позволяют выявить плюсы и минусы в порядке налогообложения юридических лиц и граждан, что, равным образом может быть полезным для актуализации налоговой системы, сложившейся в нашей стране. Так, например, исламское налогообложение серьезно меняет наши представления о налогах и сборах,

их социальной направленности. Исследование сложившейся практики налогообложения в исламских государствах может быть весьма перспективным для актуализации традиционного налогообложения в России с целью снижения обременительности малоимущих, социально слабых категорий граждан за счет увеличения налоговой нагрузки на более «сильных» налогоплательщиков. Кроме того, практика взимания налогов с доходов физических лиц, основанная на семейном налогообложении, сложившаяся в ряде европейских стран, также весьма интересна и может быть использована в Российской Федерации;

– в России действующая сегодня модель налогообложения вобрала в себя параметры, характерные для других мировых систем. Результаты проведенного анализа модели налогообложения в России в виде SWOT-анализа позволили выявить её плюсы и минусы, опасности и перспективы в её развитии. Так, комбинирование и использование прямых и косвенных налогов в России приводит к гармонизации налоговых поступлений в бюджет за счет применения разных форм внимания налогов, а также к легкости взимания налогов с потребления. В то же время происходит неравномерное распределение расходов по налоговому администрированию этих налогов, наблюдается несправедливость в налоговой нагрузке между разными категориями налогоплательщиков. Такой дисбаланс провоцирует возникновение проблем в способности бюджетной системы сохранять текущее состояние и злоупотребления со стороны должностных лиц государственных органов. Возникающие проблемы можно решить, в том числе через внедрение современных информационных технологий;

– налоговая политика является частью государственной экономической политики. Термин «налоговая политика» упоминается в законах, указах Президента РФ, нормативных актах, но официального определения на сегодняшний день не имеет. Поэтому, считаем необходимым высказать авторскую позицию по этому поводу и идентифицировать налоговую политику как сознательное активное взаимодействие части государственного

аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны;

– концептуальные основы налоговой политики формируют её цель, задачи, принципы, субъекты и объекты, методический инструментарий, а также ключевой регулятор, в качестве которого выступает налоговый механизм, вбирающий в себя совокупность инструментов, позволяющих регулировать налоговые обязательства и реализовывать директивные направления налоговой политики. Кроме того, налоговый механизм можно рассматривать одновременно, как систему экономических отношений, регламентирующую налоговые отношения, функционирование налогового федерализма и межбюджетных отношений, а также как инструментарий администрирования в налоговой сфере. Предложены дополнительные элементы налогового механизма налоговой политики (налоговый менеджмент и налоговый процесс), отсутствующие ранее в исследованиях отечественных ученых Н.Г. Варакса, Т.О. Дюкиной, А.С. Жейреновой, И.В. Калашникова, С.А. Малинина, С.В. Резвушкина, Д.Е. Петушенко, Н.И. Чернышевой;

– исходя из научных школ, все знания о налогообложении можно соединить в несколько групп, объединенных общностью признаков: 1) теории обмена; 2) теории налога как регулятора; 3) теории налога как источника государственного бюджета. Совокупность теорий, включаемых во вторую группу, транслируют налоговые платежи как устройство, воздействующее на отношения экономических агентов. Вместе с тем, существуют взгляды, согласно которым предлагается развитие налоговой системы и совершенствование государственной налоговой политики осуществлять через её социализацию. Прежде всего, это касается прямых налогов, например, подоходного налога с физических лиц или налога на наследование и дарение. В частности, речь идет о применении прогрессивной

шкалы налогообложения, которая способна ликвидировать неравенство в налогообложении;

– в налоговой сфере цифровая трансформация идет быстрыми темпами. ФНС России можно считать одним из передовых ведомств в структуре государственных органов Российской Федерации, которое автоматизировало все рабочие процессы, сконструировало большой комплекс электронных сервисов для налогоплательщиков, активно продолжает внедрять новые информационно-коммуникационные технологии. Все это, безусловно, сказалось на эффективности работы налоговых органов, и как следствие, на увеличении налоговых поступлений в бюджет. Бизнес для государства стал, прозрачен и легко контролируем. Вместе с тем, важно подчеркнуть, что процессы цифровизации приводят к увеличению налоговых рисков, прежде всего, для государства. Речь идет об уклонении от уплаты налогов юридическими и физическими лицами, которые переходят в цифровой формат общения. Современные сквозные цифровые технологии позволяют субъектам вести бизнес без регистрации в качестве налогоплательщика и получать доходы в другом государстве, создавая добавленную стоимость, получая личный доход и не платя налоги в стране фактического нахождения. В данном случае нарушается принцип справедливости, провозглашенный еще А. Смитом, что подталкивает к установлению специальных принципов налоговой политики, которые бы позволили поддержать справедливость налогообложения в условиях цифровой экономики;

– в государствах, где большинство населения принадлежит к числу мусульман и преобладающей религией является ислам, присутствуют как прямые, так и косвенные налоги в виде НДС и акцизных сборов, которые обозначились в налоговой системе мусульманских стран относительно недавно. Так, например, страны, образующие Совет сотрудничества стран Персидского залива (ССАГПЗ) только в 2016 году приняли совместное соглашение о введении НДС и акцизов. Общие походы в отношении НДС такие же, как в большинстве стран мира: обязательная регистрация в

качестве налогоплательщика, освобождение определенного перечня товаров от налогообложения, получение налоговых вычетов, применение нулевой ставки и т.д.;

– налоговая политика в мусульманских странах носит скорее религиозный характер, нежели фискальный. В мире ислама действуют особые платежи в виде закята и ушры, получившие в некоторых странах официальное положение государственных налогов (Йеменская Арабская Республика, Ливия, Пакистан, Судан, Саудовская Аравия). Указанные взносы можно отнести к целевым налогам, поскольку они имеют социальную направленность и направлены на обеспечение потребностей каждого из людей, соединенных в группы общими религиозными верованиями и нуждающихся в финансовой поддержке. Совокупность знаний исламского налогообложения и опыта их применения является ценностным ориентиром для моделирования социальной налоговой политики в России, поскольку налоги в исламе гарантируют справедливость в социальном плане через направление средств от богатых граждан к нуждающимся;

– налоговая политика, являясь частью социально-экономической политики государства, призвана обеспечить стабильность налоговых поступлений в бюджет, рациональность в распределении и использовании государственных доходов, а также сбалансированность интересов субъектов экономической деятельности, справедливость в налогообложении. Обзор специальной литературы позволил сформулировать и предложить авторскую трактовку социальной налоговой политики – это сознательное активное взаимодействие части государственного аппарата, наделенными государственно-властными полномочиями с органами государственного управления в области налогообложения с целью достижения заданных параметров социально-экономического развития страны, обеспечивающего гармоничность доходов граждан, их социальную защищенность в виде гарантированных выплат, равенство при пользовании благами. При формировании и реализации налоговой политики нужно следовать

принципам, ориентированным на её социализацию, которые дифференцированы на три группы. Первая группа принципов – это устоявшиеся, принятые в социуме основополагающие допущения, которые позволяют соединить интересы бизнес-сообщества и общества в целом. К ним следует отнести принцип научной обоснованности, гибкости, учета и координации интересов субъектов налоговой политики. Вторая группа принципов – это методологические принципы, обеспечивающие соблюдение методологии при формировании социальной налоговой политики, а именно: принцип юридической обоснованности, системности, единства стратегии и тактики, эффективности, равенства и справедливости, гласности. Третья группа – это специфические принципы, позволяющие эффективно функционировать налоговому механизму как ключевому регулятору социальной налоговой политики;

– развитие налоговой политики в направлении её социализации нельзя рассматривать в отрыве от налогообложения доходов физических лиц, которые в настоящее время имеют достаточно серьезную поляризацию, приводящую к усилению различий в положении лиц, являющихся гражданами нашей страны. Через грамотно проводимую налоговую политику, можно обеспечить защиту любого человека от экономической бедности, поддержать развитие его качественных характеристик, влияющих на результаты деловой активности, нивелировать неравенство в доходах различных групп населения;

– придерживаясь принципа доктрины солидарности, рекомендовано продолжить работу по введению и использованию прогрессивной шкалы налогообложения доходов граждан, которая должна быть более гибкой, понятной простому налогоплательщику и легко применимой налоговым агентом, чем в ряде европейских стран. При разработке шкалы в России предлагается учитывать установленные прожиточный уровень и минимальный размер оплаты труда. Доход в размере прожиточного минимума вообще не нужно облагать налогом, ставка должна быть

установлена в размере 0%. Максимальную ставку предлагается предусмотреть – 20%;

– при сохранении одиночного расчета НДФЛ для гражданина, целесообразно рассмотреть возможность введения налогообложения доходов семьи, объединив всех физических лиц в группы по общности их семейного положения. Предлагаемый вариант налогообложения будет способствовать социализации налоговой политики, проводимой государством, а также справедливости налогообложения экономических выгод физических лиц, получаемых как в денежной, так и натуральной форме;

– внедрение прогрессивной шкалы и семейного налогообложения доходов требует серьезной работы со стороны юристов, экономистов и политиков. Поскольку эти нововведения сделают и без того непростую налоговую систему России ещё более сложной. Вместе с тем, надо заключить, чтобы налоговая политика была сбалансированной, справедливой, экономически обоснованной, эффективно применяемой и легко выполнимой, её надо менять. Данный вопрос должен получить одобрение со стороны Президента Российской Федерации, правительственных органов и только потом можно проводить работы по реализации этого проекта. Апробацию этого варианта налогообложения можно ввести сначала в качестве эксперимента в ряде российских регионах и потом, после получения результатов и их анализа, следует принимать окончательное решение;

– налоговые доходы региональных бюджетов и местных бюджетов формируются за счет нормативов отчислений, задекларированных на федеральном уровне, а также устанавливаемых территориальными единицами верхнего уровня. Сравнив только две территориальных единицы верхнего уровня по формированию доходной части областного бюджета, можно заключить, что налоги по-разному его наполняют. Если в Орловской области пополнение региональной казны происходит за счет подоходного налога, то в Тюменской области главенствующая роль за налогом на

прибыль. В современных условиях неопределенности и повышенного риска перед руководством регионов стоит непростая задача по его устойчивому развитию и обеспечению сбалансированности денежных фондов, находящихся в их распоряжении. К инструментам, с помощью которых можно решить эту задачу, следует отнести налоговую политику государства, как на федеральном, так и региональном уровне, ориентированную на её социализацию и расширение прав государственных органов власти территориальных единиц верхнего уровня по осуществлению определенных действий в сфере налогообложения. В целях недопущения искажений в налоговом потенциале муниципальных образований, государственному аппарату, наделенному государственно-властными полномочиями в субъекте РФ, нужно привести к единообразию ставки налогов и налоговые преференции для разных налогоплательщиков по тем налоговым платежам, в отношении которых они закрепили дополнительные единые нормативы отчислений;

– достаточно большие потери разноуровневые бюджеты имеют за счет получения в меньшем объеме налогов с прибыли организаций, в связи с применением льготы для убыточных предприятий. Существующая преференция в отношении этого налога не является стимулом для менеджмента организаций улучшать результаты своей деятельности, поскольку есть возможность уменьшить налоговую базу на сумму убытка прошлых лет, и это, как следствие, приводит к минимизации налоговых платежей в целом по стране. Считаем, что в сложившихся непростых для российской экономики условиях данную льготу надо пересмотреть, ужесточить условия ее применения;

– в любой стране мира, чтобы поддержать социализацию налоговой политики, отдельным налогоплательщикам предоставляются определенные привилегии в уплате налогов. Налоговые льготы призваны уменьшить налоговую нагрузку налогоплательщика, поддержать в социальном плане граждан, стимулировать развитие предпринимательской деятельности

организаций. На протяжении двух последних десятилетий налоговые льготы, их оценка и развитие являются основными задачами налоговой политики государства. Установление налоговых преференций, их актуализация происходят на основе результатов мониторинга и оценивания их эффективности. По поручению Президента Российской Федерации на регулярной основе производятся централизованный сбор, обработка и учет сведений о существующих налоговых льготах на территории всего государства, а также в разрезе территориальных образований верхнего уровня. На основании полученной информации выявляются их эффективность и целесообразность применения в перспективе. В свое время была проделана большая работа по разработке методологического инструментария, который позволил применить единый комплекс средств к оцениванию эффективности налоговых льгот;

– в целях контроля над законным использованием налоговых льгот и их эффективностью, определяют их целевую составляющую и по этому признаку подразделяют на три группы: стимулирующие, социальные и технические. Одна и та же налоговая льгота может быть отнесена одновременно к нескольким группам, поскольку она является инструментом, позволяющим достичь каскадного эффекта при реализации налоговой политики государства. Так, например, применение пониженных ставок налогов можно отнести и к стимулирующим льготам, и к техническим. Через введение таких ставок государство одновременно стимулирует развитие предпринимательской деятельности в отдельных сферах экономики конкретного региона и организацию финансовых потоков. Несмотря на наличие федеральных льгот и возможность установления привилегий на региональном уровне, они полностью не выполняют ту роль, которая им приписывается. Некоторые из них не снижают налоговую нагрузку налогоплательщика, не поддерживают в социальном плане граждан, не стимулируют развитие предпринимательской деятельности субъектов экономических отношений. Назрела необходимость в пересмотре льгот по

налогу, связанному с обложением доходов граждан. Следует актуализировать налоговые вычеты социального характера, связанные с благотворительностью, обучением и лечением. Ограничения, предусмотренные НК РФ, не позволяют полноценно говорить, что налоговая политика государства имеет социальную направленность. Те суммы вычетов, которые сегодня содержит НК РФ, не актуальны, и требуют пересмотра. Кроме того, льготы, предусмотренные властным предписанием государства, называемые федеральными, не коррелируют с уровнем материального благосостояния, что, можно признать нарушением принципа справедливости налогообложения;

– в целях повышения налоговой культуры в работе был разработан проект Кодекса этики налогоплательщиков, содержащий в себе систему правил и этических норм поведения сообщества, объединяющего в себе юридических лиц и граждан, конституционной обязанностью которых является уплата налогов;

– рассмотренные в работе этические подходы позволяют смоделировать более справедливое налогообложение доходов физических лиц при соблюдении принципа экономической эффективности. В частности, за основу можно взять деонтологическую и утилитаристскую этики. Первая рассматривает уплату налога как гражданский долг и признает прогрессивное налогообложение, вторая - нацелена на результат, в результате совершения тех или иных поступков участников налоговых отношений.

В дальнейшем исследования по теме диссертации могут развиваться в направлении разработки структурных элементов социальной налоговой политики, ее проведения с учетом принципов социального государства и совершенствования предложенной концепции.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1.Абакарова, Р.Ш. Налоговая культура России / Р.Ш. Абакарова // Теория и практика общественного развития. – 2014. – № 6. – С. 148-150.

2.Абдурахманова, О.К. Налоговые системы зарубежных стран: промышленно развитые страны, развивающиеся страны, налоговые «оазисы»: моногр. / О.К. Абдурахманов. – М.: Палеотип, 2006. – 356с.

3.Абрамян, Н.Ю. К вопросам формирования налоговой культуры в современном российском обществе / Н.Ю. Абрамян // Форум. Серия: Гуманитарные и экономические науки. – 2015. – № 2 (5). – С. 134-139.

4.Аведисян, Н.Н. Налоговая политика как средство обеспечения устойчивости развития России / Н.Н. Аведисян // Евразийский союз ученых. – 2016. – № 2-3 (23). – С. 6-7.

5.Агеева, В.А. Налоговая система и основные направления её совершенствования / В.А. Агеева // Научные записки ОрелГИЭТ. – 2020. – № 3 (35). – С. 34-43.

6.Агузарова, Л.А. Современное состояние и тенденции развития налогообложения в условиях цифровой экономики / Л.А. Агузарова, З.А. Касабиев // Вестник Северо-Осетинского государственного университета имени К.Л. Хетагурова. – 2020. – № 4. – С. 131-137.

7.Альбудаири, А.Х.Х. История и современные тенденции цифровизации налогообложения в России / А.Х.Х. Альбудаири // Инновации и инвестиции. – 2022. – № 5. – С. 71-75.

8.Алиев, Б.Х. Теоретические основы налогообложения: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 351200 «Налоги и налогообложение» / Б.Х. Алиев, А.М. Абдулгалимов; под ред. А.З. Дадашева. – М.: Юнити, 2004. – 158с.

9.Алиев, Б.Х. Налоговая политика государства: сущность, механизм реализации и перспективы / Б.Х. Алиев, М.Д. Эльдарушева // Финансы и кредит. – 2014. – № 40 (616). – С. 27-36.

10.Андреева, В.А. Повышение налоговой грамотности и культуры участников налоговых правоотношений / В.А. Андреева // Интерактивная наука. – 2017. – № 4 (14). – С. 136-139.

11.Андреев, А.А. Прогрессивное налогообложение доходов физических лиц – конституционный принцип всеобщего равенства и социальной справедливости / А.А. Андреев // Тенденции развития науки и образования. – 2020. – № 60-5. – С. 8-14.

12.Анисимова, А.А. Перенос убытков на будущее: фискальные последствия для бюджетов регионов / А.А. Анисимова // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – № 3. – С. 314-328.

13.Арапов, Н.А. Принцип поддержания доверия граждан к закону и действиям государства в российском конституционном праве и правосудии: дис. … канд. юрид. наук: 12.00.02 / Н. А. Арапов. – СПб., 2015. – 277с.

14.Аринин, Е.А. Конституционно-правовые аспекты организационно-правового механизма налогообложения в Российской Федерации / Е.А. Аринин // Конституционное и муниципальное право. – 2009. – № 3. – С. 33-37.

15.Аронов, А.В. Исходные теоретические основы налоговой политики социального государства / А.В. Аронов // Экономика и управление. – 2009. – № 3 S6. – С. 74-76.

16.Аронов, А.В. Социализация налоговой политики Российской Федерации / А.В. Аронов // Финансовый бизнес. – 2010. – № 1. – С. 11-19.

17.Аронов, А.В. Социальная значимость проводимой в России налоговой политики / А.В. Аронов // Экономика. Предпринимательство. Окружающая среда. – 2007. – Т. 4. – № 32. – С. 61-68.

18.Аронов, А.В. Концептуальные основы налоговой политики социального государства / А.В. Аронов. – Изд.-торговая корпорация «Дашков и К°». – Москва: Дашков и К°, 2008. – 91с.

19.Аронов, А.В. Социализация налоговой политики Российской Федерации / А.В. Аронов // Финансовая экономика. – 2009. – № 6. – С. 32-56.

20.Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544 с.

21.Артюх, А.А. Ответственность государства за ущерб от неконституционных фискальных законов: время еще не пришло? / А. А. Артюх // Налоговед. – 2016. – № 7. – С. 38-45.

22.Асеев, Д.В. Отношение населения к налогам: социологический анализ: автореф. дис. … канд. соц. наук: 22.00.06 / Асеев Дмитрий Владимирович. – Екатеринбург, 2006. – 22с.

23.Аула, О.Г. Изменения в налогообложении добычи полезных ископаемых / О.Г. Аула // Налоговая политика и практика. – 2011. – № 5. – С. 44-46.

24.Афанасьева, Л.В. Финансовое обеспечение социальной политики государства [Текст]: монография / Л.В. Афанасьева, Т.Ю. Ткачева; Минобрнауки России, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Юго-Западный государственный университет» (ЮЗГУ). – Курск: Юго-Западный гос. ун-т, 2017. – 140с.

25.Ахмедова, Э.С. Налоговая политика: сущность и элементы / Э.С. Ахмедова, Б.К. Рамазанова // Теория и практика общественного развития. – 2013. – № 3. – С. 191-193.

26.Ашмарина, У.В.Налогообложение доходов физических лиц в России: перспективы реформирования и оценка фискальных эффектов: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Ашмарина Ульяна Вячеславовна. – Волгоград, 2016. – 29с.

27.Балацкий, Е.В. Оценка фискальной и социальной эффективности реформирования индивидуального подоходного налогообложения в России / Е.В. Балацкий, Н.А. Екимова // JournalofAppliedEconomicResearch. – 2021. – Т. 20. – № 2. – С. 175-193.

28.Баскакова, Л.Н. Сегодня и завтра налоговой культуры экономиста / Л.Н. Баскакова // Современная образовательная практика и духовные ценности общества. – 2014. – № 1. – С. 272-281.

29.Барулин, С.В. Налоговый менеджмент: учебник / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. – Москва: Дашков И К°, 2012. – 331с.

30.Баташев, Р.В. Подходы к оценке эффективности налогового контроля на региональном уровне / Р.В. Баташев, И.Я. Эльжуркаев // Вестник евразийской науки. – 2018. – № 9. – С. 33-44.

31.Безновская, В.В. Влияние цифровых технологий на налоговую политику государства / В.В. Безновская, Н.В. Коваленко // Автомобиль. Дорога. Инфраструктура. – 2020. – № 2 (24). – С. 11.

32.Беккин, Р.И.Исламские финансовые институты и инструменты в мусульманских и немусульманских странах: особенности и перспективы развития: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.14 / Беккин Ренат Ирикович. – Москва, 2009. – 50с.

33.Беккин, Р.И. Исламские налоги в системе налогообложения мусульманских стран / Р.И. Беккин // Налоговая политика и практика. – 2007. – № 6. – С. 42-47.

34.Беккин, Р.И. Закят: налог или религиозная обязанность? / Р.И. Беккин // Финансы. – 2008. – № 11. – С. 35-39.

35.Беккин, Р.И. Исламские налоги как эффективный инструмент решения социально-экономических проблем в местах компактного проживания мусульман в России / Р.И. Беккин // Проблемы современной экономики. 2009. № 3 (31). С. 480-490.

36.Беликов, Е.Г. Социальные аспекты налогово-правовой политики в России в современных условиях / Е.Г. Беликов // Налоги. – 2015. – № 5. – С. 6-8.

37.Беликов, Е.Г. Тенденции социально и инновационно направленного развития налогового законодательства в условиях цифровой экономики / Е.Г. Беликов // Налоги. – 2019. – № 4. – С. 23-26.

38.Белозерцев, С.В. Социальное государство или социальное бедствие? / С.В. Белозерцев // Вестник Московского государственного открытого университета. Москва. Серия: Экономика и право. – 2011. – № 3. – С. 85-91.

39.Белоусова, С.Н. Методические и практические аспекты оценки эффективности налоговых льгот и преференций / С.Н. Белоусова, Т.Ю. Ткачева // Известия Юго-Западного государственного университета. Серия: Экономика. Социология. Менеджмент. – 2020. – Т. 10. – № 1. – С. 152-159.

40.Беспалов, М.В. Налоговая политика государства в условиях современного экономического кризиса / М.В. Беспалов // Налоги. – 2009. – № 5. – С. 2-5.

41.Богданов, А.С. Формирование налоговой политики региона с целью обеспечения его экономической безопасности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Богданов Александр Сергеевич. – Орел, 2014. – 24с.

42.Богославец, Т.Н. Налоговая культура в условиях социальных трансформаций / Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. – 2011. – № 1. – С. 193-196.

43.Богославец, Т.Н. Налоговая культура: проблемы формирования и развития: монография / Т.Н. Богославец, А.Е. Миллер; Минобрнауки России, Федеральное гос. бюджетное образовательное учреждение высш. проф. образования «Омский гос. ун-т им. Ф. М. Достоевского». – Омск: Изд-во ОмГТУ, 2015. – 201с.

44.Богославец, Т.Н. Социологический подход в исследовании налоговой культуры / Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. – 2012. – № 4. – С. 176-179.

45.Болотова, А.А. Повышение уровня налоговой культуры как основа предупреждения налоговой преступности / А.А. Болотова, Л.А. Иванченко // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. – 2013. – Т. 2. – № 9. – С. 312-314.

46.Большая экономическая энциклопедия. – М.: Эксмо, 2008. – 816с.

47.Бондаренко, Т.Н. Налоговая политика как элемент развития взаимодействия государства и бизнес-сообщества / Т.Н. Бондаренко, Ю.Е. Печенкина // Международный студенческий научный вестник. – 2015. – № 4-3. – С. 387-389.

48.Брызгалин, А.В. Трудовые отношения, НДФЛ и страховые взносы: сложные вопросы из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, О.Е. Аникеева, М.В. Королева, М.Е. Рогатнева, Р.В. Климовский, И.Ю. Жалонкина, Н.Н. Татаренко и др. // Налоги и финансовое право. – 2012. – № 9. – С. 30-269.

49.Брызгалин, А.В. Налог на добавленную стоимость: из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, Д.В. Короткова, Д.А. Ильиных, Н.А. Ольшанская, Ю.А. Романовская, Е.Ю. Сидорович, О.И. Шалина, Г.Ф. Токарева, И.В. Бакаутдинова, Е.В. Ядренникова, М.Р. Пинская, Н.П. Мельникова // Налоги и финансовое право. – 2015. – № 8. – С. 12-174.

50.Брызгалин, А.В. Налог на прибыль: из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, И.Г. Коган, М.В. Королева, Ж,Г. Попокова, Т.В. Муралева, А.Е. Нечаева и др. // Налоги и финансовое право. – 2015. – № 7. – С. 7-166.

51.Брусенцова, Л.С. Налоговая культура как элемент социальной ответственности / Л.С. Брусенцова, А.Ю. Шеина, М.О. Удинцев // Дневник науки. – 2017. – № 5(5). – С. 38.

52.Бурнашева, В.Р. Принципы построения налоговых моделей / В.Р. Бурнашева, А.А. Ан // Вестник МГЭИ (online). – 2019. – № S1. – С. 5-19.

53.Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ // информационно-справочная система «КонсультантПлюс».

54.Валинуров, Т.Р. Состав и внутренние связи налоговой политики государства / Т.Р. Валинуров // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 3.1. – С. 3-7.

55.Валинуров, Т.Р. Сущность налоговой политики государства и содержание налогового механизма / Т.Р. Валинуров // Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. – 2010. – № 1. – С. 12-16.

56.Варакса, Н.Г. Налоговый механизм как основной инструмент реализации налоговой политики / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. – 2014. – № 1 (264). – С. 110-114.

57.Варакса, Н.Г. Регулирование налоговой политики посредством инфляции / Н.Г. Варакса, Е.С. Коробкова // Экономические и гуманитарные науки. – 2014. – № 4 (267). – С. 105-112.

58.Варакса, Н.Г. Концептуальные основы формирования налогового механизма в сельском хозяйстве / Н.Г. Варакса // Управленческий учет. – 2011. – №8. – С. 60-68.

59.Варакса, Н.Г. Теория и методология формирования налогового механизма реализации налоговой политики на макро- и микроуровне в сельском хозяйстве: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: спец. 08.00.10 / Варакса Наталия Геннадьевна. – Орел, 2011. – 48с.

60.Варакса, Н.Г. Теоретико-методические основы формирования системы индикаторов налогового механизма / Н.Г. Варакса // Теория и практика гармонизации информационных потоков в учетно-налоговой системе на макро- и микроуровне: монография / [Л.В. Попова и др.]; под общ. ред. Л.В. Поповой. – Орел: ГУ-УНПК, 2011. – 430 с.

61.Варакса, Н.Г. Нормативная модель взаимодействия элементов налогового механизма макро- и микроуровня / Н.Г. Варакса // Материалы международной научно-практической конференции «Современные тенденции развития налоговой системы на базе интеграции учетных и аналитических процедур микро- и макроуровня» (Орел, 17-19 октября 2011 года). – Орел: ГУ-УНПК, 2011. –

62.Варакса, Н.Г. Налоговая политика сельскохозяйственного предприятия / Н.Г. Варакса // Материалы международной научно-практической конференции «Современная концепция и перспективы

формирования учетно-аналитической и налоговой системы на предприятиях реального сектора экономики в условиях глобализации экономических процессов и перехода на международные стандарты финансовой отчетности» (Орел, 28-30 апреля 2008 года). – Орел: ООО ИД «Орлик», ОрелГТУ, 2008. – С. 482-487.

63.Вишневский, В.П. Принципы налогообложения для цифровой экономики / В.П. Вишневский, Л.И. Гончаренко, В.В. Дементьев, А.В. Гурнак // TerraEconomicus. – 2022. – Т. 20. – № 2. – С. 59-71.

64.Волгин, Н.А.Социальное государство: Учебник: [Для вузов по специальности «Соц. работа»] / Н.А. Волгин, Н.Н. Гриценко, Ф.И. Шарков. – М.: Дашков и Ко, 2003. – 414с.

65.Волковец, Т.В. Структура налогового механизма / Т.В. Волковец / Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. – 2014. – № 1 (9). – С. 21-24.

66.Волобуева, Д.С. Сущность налогового механизма и его связь с налоговой политикой и налоговой системой / Д.С. Волобуева // Менеджер. – 2017. – № 1 (79). – С. 145-150.

67.Володин, А.А. О возможностях совершенствования фискальной нагрузки на имущество физических лиц в Санкт-Петербурге / А.А. Володин, М.В. Иванов, А.С. Соколицын // Бизнес. Образование. Право. – 2021. – № 1 (54). – С. 76-82

68.Володина, Н.В. Противодействие проявлениям религиозного экстремизма на международном уровне с учетом реалий цифровизации современного общества XXI века / Н.В. Володина // Международное уголовное право и международная юстиция. – 2020. – № 4. – С. 11-14.

69.Волохов, С.П.Налог на доходы физических лиц как инструмент социально-ориентированной налоговой политики: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Волохов Сергей Павлович. – Москва, 2012. – 24с.

70.Воронцов, О.Г. Налоговый (фискальный) федерализм: понятие и роль в построении налоговой системы / О.Г. Воронцов // Исторические,

философские, политические и юридические науки, культурология и искусствоведение: вопросы теории и практики. – 2015. – № 3-2. – С. 44 - 47.

71.Воронова, Е.Ю. Роль Закята (религиозного налога в пользу бедных) в исламской модели бухгалтерского учета / Е.Ю. Воронова // Экономика и предпринимательство. – 2016. – № 10-1. – С. 444-446.

72.Ворожбит, О.Ю. Налоговая политика государства и её влияние на развитие предпринимательства / О.Ю. Ворожбит / Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2010. – № 5 (9). – С. 9-16.

73.Воронченко, Т.В. Сравнительный анализ и оценка налоговых систем России и зарубежных стран: монография / Т.В. Воронченко; Государственное казенное образовательное учреждение высшего образования «Российская таможенная академия». – Москва: РТА, 2020. – 147с.

74.Ворошило, В.В. Анализ влияния прямого налогообложения на формирование бюджетов в зарубежных странах / В.В. Ворошило // Научный вестник: финансы, банки, инвестиции. – 2017. – № 4 (41). – С. 23-29.

75.Вылкова, Е.С. НДФЛ: реформирование в России и влияние на неравенство доходов населения / Е.С. Вылкова // JournalofNewEconomy. – 2021. – Т. 22. – № 2. – С. 5-22.

76.Вылкова, Е.С. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц как фактор уменьшения уровня монетарного неравенства / Е.С. Вылкова // Белорусский экономический журнал. – 2021. – № 2 (95). – С. 46-54.

77.Гаджиева, М.А. Налоговая политика государства: сущность, цели и её основные типы / М.А. Гаджиева // Актуальные вопросы современной экономики в глобальном мире. – 2018. – № 8. – С. 62-64.

78.Гаджиев, Н.Г. Эффективная региональная налоговая политика как основа повышения налоговой культуры налогоплательщиков / Н.Г. Гаджиев, А.М. Алклычев // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2013. – № 9 (147). – С. 2-6.

79.Гаджиев, Г.А. Экономическая эффективность, правовая этика и доверие к государству / Г.А. Гаджиев // Журн. рос. права. – 2012. – № 1. – С. 10-21.

80.Гашенко, И.В. Теоретические основы определения критериев оптимальности в моделях налогообложения / И.В. Гашенко // TerraEconomicus. – 2009. – Т. 7. – № 3-3. – С. 28-34.

81.Гегель, Г.Ф. Философия права Философия права: [Пер. с нем.] / Георг Вильгельм Фридрих Гегель; [Авт. вступ. ст., с. 3-43, и примеч. В. С. Нерсесянц]; АН СССР, Ин-т философии. – Москва: Мысль, 1990. – 524с.

82.Герасимова, С.О. Проблемы формирования налоговой культуры граждан РФ / С.О. Герасимова, Е.Б. Лупарев // Очерки новейшей камералистики. – 2015. – № 3. – С. 43-46.

83.Глухов, Е.В. Теоретические аспекты содержания и сущности финансовой политики государства / Е.В. Глухов // Гуманитарные и социальные науки. – 2013. № 1. – С. 19-35.

84.Гольбах, П. Избранные произведения [Текст]: в 2 т.: [пер. с фр.] / [под общ. ред. Х.Н. Момджяна]. – Москва: Соцэкгиз, 1963. (Философское наследие: ФН).[Т. 2]: Т. 1 / [со вступ. ст. Х. Н. Момджяна; пер. с фр. П. С. Юшкевича]. – 1963. – 714с.

85.Гончаренко, Л.И. О новой дисциплине: современные тенденции в формировании налоговой культуры / Л.И. Гончаренко, Н.И. Осетрова // Налоги и налогообложение. – 2007. – № 11. – С. 55-59.

86.Гончаренко, Л.И. О новой дисциплине: современные тенденции в формировании налоговой культуры / Л.И. Гончаренко, Н.И. Острова // Налоги и налогообложение. – 2007. – № 11. – С. 55.

87.Гранин, Ю.Д. Социальное государство «для своих»? / Ю.Д. Гранин // Свободная мысль. – 2019. – № 3 (1675). – С. 117-126.

88.Григорьева, К.С. Определение критериев справедливости налоговой системы в современных условиях / К.С. Григорьева // Вестник Томского государственного университета. – 2015. – № 396. – С. 161-165.

89.Гриценко, В.В. Ставка налога на доходы физических лиц в контексте принципа справедливости налогообложения / В.В. Гриценко // Ленинградский юридический журнал. – 2013. – № 3. – С. 64-71.

90.Гудков, И.Н. Налоговые льготы как институт налогового права РФ / И.Н. Гудков // Финансовое право. – 2009. – № 4. – С. 19-20.

91.Гурнак, А.В. Религия и власть: поиск компромисса в налогообложении мусудьманских стран / А.В. Гурнак, Е.Н. Вишневская, А.Ю. Гурнак // Экономика. Налоги. Право. – 2014. – № 3. – С. 46-50.

92.Гурова, С.Ю. Налоговая политика государства и ее социально-экономическая направленность / С.Ю. Гурова, С.Г. Шенцева // Вестник Чувашского университета. – 2013. – № 1. – С. 256-261.

93.Давлетшин, Т.Г. Реформирование налоговой системы России: проблемы и решения / Т.Г. Давлешин // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 5. – С. 579-600.

94.Дадашев, А.З. Налоговая политика государства: цели, структура, перспектива / А.З. Дадашев // Все для бухгалтера. – 2006. – № 16. – С. 28-31.

95.Деева, Т.В. Использование искусственного интеллекта для развития цифровой системы внутреннего аудита налоговых органов в России и регионе Центральной Азии / Т.В. Деева // Экономика Центральной Азии. – 2019. – Том 3. – №3. – С. 159-168.

96.Демин, А.В. Повышение налоговой культуры – важный компонент перехода к «партнерской» модели налогового администрирования / А.В. Демин // Актуальные направления научных исследований: от теории к практике. – 2016. – № 2-2(8). – С. 271-275.

97.Дерина, О.В. Налоговая культура в России: современные проблемы и направления повышения / О.В. Дерина, Г.В. Морозова // Вектор экономики. – 2017. – № 4 (10). – С. 17.

98.Довгалева, Н.А. Социальная налоговая политика государства: роль в совершенствовании использования налогового механизма и повышении

эффективности контрольной работы налоговых органов / Н.А. Довгалева // Научные проблемы гуманитарных исследований. – 2010. – № 3. – С. 223-228.

99.Доспишил, Д.В. Реализация социальной функции налоговой политики в странах с постсоциалистической экономикой: На примере России и Чехии: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Доспишил Дмитрий Валерьевич. – Москва, 2003. – 25с.

100.Дюкина, Т.О. Налоговый механизм как основа внутреннего устройства налоговой системы / Т.О. Дюкина // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. – 2017. – № 2 (82). – С. 59-67.

101.Евстафьева, А.Х. Налоговая политика и оценка ее влияния на социально-экономическое развитие региона: монография / А.Х. Евстафьева; М-во образования и науки Российской Федерации, Казанский гос. архитектурно-строительный ун-т. – Казань: Казанский гос. архитектурно-строительный ун-т, 2014. – 173с.

102.Едронова, В.Н. Сущность и элементы налоговой политики / В.Н. Едронова, Н.Н. Мамыкина // Финансы и кредит. – 2005. – № 5 (173). – С. 37-40.

103.Едронова, В.Н. Подоходное налогообложение в странах Евразийского экономического союза: идентичность и различия / В.Н. Едронова, А.В. Телегус // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2020. – № 5. – С. 33-48.

104.Еременко, Е.А. Концепция справедливости в налогообложении и её влияние на совершенствование национальной налоговой системы: дисс. … канд. экон. наук: 08.00.10 / Е.А. Еременко. – Москва, 2017. – 162с.

105.Ефимов, С.С. Формирование системы налогового прогнозирования и планирования на макроуровне: автореф. дис. … канд. экон. наук: 08.00.10 / Ефимов Сергей Сергеевич. – Орел, 2014. – 24с.

106.Жаруллина, Э.И. Оценка эффективности налоговых льгот в Российской Федерации: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Жаруллина Эльнара Ильдаровна. – Москва, 2017. – 26с.

107.Жаруллина, Э.И. Основные требования, необходимые для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот / Э.И. Жаруллина // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2017. – № 6 (1). – С.31-35.

108.Жаруллина, Э.И. Расчет эффективности налоговых льгот, стимулирующих технологическую модернизацию / Э.И. Жаруллина // Налоговая политика и практика. – 2016. – № 8 (164). – С.78-80.

109.Жаруллина, Э.И. Определение налоговых льгот как источник для их идентификации и оценки / Э.И. Жаруллина // Налоговая политика и практика. – 2016. – № 1 (157). – С.78-80.

110.Жаруллина, Э.И. Оценка эффективности инновационных налоговых льгот / Э.И. Жаруллина // Налоговая политика и практика. – 2015. – № 1 (145). – С.38-41.

111.Жейренова, А.С. Налоговый механизм и его использование в целях повышения налоговых поступлений / А.С. Жейренова // Вестник Кыргызского национального аграрного университета им. К.И. Скрябина. – 2018. – № 2 (47). – С. 31-34.

112.Журавлева, Т.А. Налоговая и социальная политика в России: выбор приоритетов / Т.А. Журавлева // Экономика. Налоги. Право. – 2012. –№ 5. –С. 110-116.

113.Журавлева, И.А. Перспективы оптимизации налоговой политики РФ на современном этапе развития / И.А. Журавлева, А.А. Кулагин // Аспирант. – 2015. – № 5-1 (10). – С. 55-62.

114.Журавлева, Г.П. Альтернативный проект социально-экономического развития РФ на период до 2020/2030 гг. / Г.П. Журавлева // Вестник Тамбовского университета Серия Гуманитарные науки. Тамбов, 2011. – Вып. 10 (102). – С. 7-14.

115.Захарьин, П.А. Экономическая социология: исследования налоговой культуры и этики / П.А. Захарьин // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2013. – № 156. – С. 152-157.

116.Захарьин, П.А. Фискальная социология и налоговая культура Германии / П.А. Захарьин // Журнал социологии и социальной антропологии. – 2012. – Т. 15. – № 3. – С. 182-191.

117.Зобова, И.Ю. Налоги и налогообложение в странах с исламской экономикой: Учебное пособие / И.Ю. Зобова. – Казань: К(П)ФУ, 2012. – 154с.

118.Зотиков, Н.З. Государственная налоговая политика в условиях угроз национальной экономической безопасности / Н.З. Зотиков // Вестник Сургутского государственного университета. – 2021. – № 1 (31). – С. 26-35.

119.Ивашиненко, Н.Н. Тенденции формирования налоговой культуры в России / Н.Н. Ивашиненко // Вестник Нижегородского университета им. Н.И. Лобачевского. Серия: Социальные науки. – 2001. – № 1. – С. 50-54.

120.Игонина, Л.Л. Стимулирующие налоговые льготы как инструмент бюджетно-налогового регулирования: особенности применения и оценка эффективности на региональном уровне / Л.Л. Игонина, И.В. Мамонова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – № 4. – С. 38-50.

121.Идрисов, Ш.А. Развитие налоговой культуры и института налоговых санкций в России: Монография / Ш.А. Идрисов, Р.Г. Сомоев; Министерство науки и высшего образования Российской Федерации, Дагестанский государственный университет, Экономический факультет, Филиал ДГУ в г. Избербаше. – Махачкала: Формат, 2019. – 151с.

122.Ильин, А.Ю. Основные направления и формы реализации государственной налоговой политики налоговыми органами / А.Ю. Ильин // Налоги. – 2013. – № 2. – С. 6-13.

123.Имаралиева, Т.С. Механизм функционирования и принципы налоговой политики / Т.С. Имаралиева, Б.С. Тилекеева, М. Рыскулбеков // атындагы Кыргыз экономикалык университетинин кабарлары. – 2017. – № 2 (40). – С. 163-166.

124.Индикаторы цифровой экономики: 2020: статистический сборник / Г.И. Абдрахманова, К.О. Вишневский, Л.М. Гохберг и др.; Нац. исслед. ун-т И60 «Высшая школа экономики». – М.: НИУ ВШЭ, 2020. – 360 с

125.Казаков, В.В. Налоговая политика, налогообложение, налоговые правоотношения – основополагающие категории в системе налогового права / В.В. Казаков // Финансовое право. – 2011. – № 7. – С. 26-28.

126.Казанкова, Т.Н. Повышение налоговой грамотности и культуры участников налоговых правоотношений / Т.Н. Казанкова, А.О. Чупахина // Вестник молодых ученых Самарского государственного экономического университета. – 2018. – № 1 (37). – С. 198-200.

127.Калашникова, И.В. Налоговый механизм и его влияние на экономику Российской Федерации / И.В. Калашникова, С.А. Малинин, С.В. Резвушкин // Инновационная наука. – 2015. – № 10-2. – С. 59-63.

128.Калинина, О.В. Социальная направленность российской налоговой системы: национальный и международный аспекты // О.В. Калинина // Финансы и кредит. – 2011. – № 3 (435). – С. 43-51.

129.Калинина, О.В. Принципы и методы социально ориентированного развития налоговой политики Российской Федерации: автореф. дис. ... д-ра эконом. наук: 08.00.10 / Калинина Ольга Владимировна. – Иваново, 2012. – 36с.

130.Калинина, О.В. Генезис социальной роли налога и социальной налоговой политики государства / О.В. Калинина // Экономика и управление. – 2011. – № 3 (65). – С. 25-27.

131.Калинина, О.В. Методологические инновационные аспекты перехода на прогрессивное подоходное налогообложение граждан / О.В.

Калинина // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 8. – С. 10-22.

132.Карплюк, Ю. Цифровизация налогообложения: возможности и угрозы / Ю. Карплюк // Экономика и предпринимательство. – 2021. – № 10 (135). – С. 111-117.

133.Касимов, Д.О. Институциональные основы формирования и развития налоговой культуры: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Касимов Дмитрий Олегович. – Саратов, 2012. – 168с.

134.Касимов, Д.О. Электронные информационные технологии как инновационный элемент налоговой культуры / Д.О. Касимов // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2012. – № 4 (40). – С. 107.

135.Касимов, Д.О. Необходимость повышения налоговой культуры в России / Д.О. Касимов // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2012. – № 1 (40). – С. 123-126.

136.Карасев, М.Н. Налоговая политика и правовое регулирование налогообложения в России / М.Н. Карасев. – М.: Вершина, 2004. – 222с.

137.Карасев, О.И. Налоговая система как инструмент реализации социальной политики государства: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05 /Карасев Олег Игоревич. – Москва, 1998. – 24с.

138.Киреева, Е.Ф. Налоговая политика республики Беларусь в условиях становления социального государства / Е.Ф. Киреева // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D. Экономические и юридические науки. – 2011. – № 13. – С. 2-10.

139.Кириллова, О.С. Цифровая архитектура налоговых процессов: актуальные вопросы развития в современных условиях / О.С. Кириллова // Экономическая безопасность и качество. – 2020. – № 2 (39). – С. 77-82.

140.Керимбаев, А.К. Исламские налоги и их классификация / А.К. Керимбаев // Вестник Международного Университета Кыргызстана. – 2022. – № 1 (45). – С. 201-205.

141.Ковалева, Е.А. Механизмы функционирования института государственных закупок / Е.А. Ковалева // Вестник Челябинского государственного университета. – 2010. – № 28 (209). – С. 46-51.

142.Коженевский, В.Б. Социальное правовое государство / В.Б. Коженевский // Вестник Омского университета. Серия: Право. – 2007. – № 2 (11). – С. 4-9.

143.Кокотов, А.Н. Доверие. Недоверие. Право / А.Н. Кокотов. – М.: Юристъ, 2004. – 192с.

144.Колесникова, О.С. Налог на доходы физических лиц: современные тенденции и факторы, их определяющие / О.С. Колесникова // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 23. – С. 1380-1391; Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2018. – № 8. – С. 30-40; Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2020. – № 21. – С. 25-37.

145.Коновалов, В.Н. Опыт функционирования налогового механизма в налоговых системах ряда зарубежных стран / В.Н. Коновалов // Вестник Московского гуманитарно-экономического института. – 2021. – № 3. – С. 165-177.

146.Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

147.Коростелкина, И.А. Концепция формирования многоуровневой налоговой политики / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. –№ 41. – С. 51-59.

148.Коростелкин, М.М. Методологические и общенаучные принципы налоговой политики властного уровня / М.М. Коростелкин // Экономические и гуманитарные науки. – 2013. – № 1 (252). – С. 76-82.

149.Красноперова, О.А. Налоговый механизм как комплексный институт налогового права / О.А. Красноперова // Финансовое право. – 2012. – № 5. – С. 22-26.

150.Красноперова, О.А. Принципы налогообложения как составной элемент налогового механизма / О.А. Красноперова // Государство и право. – 2012. – № 3. – С. 51-60.

151.Ксиропулос, И.Д. Налоговые инструменты социальной поддержки населения / И.Д. Ксиропулос // Налоги и налогообложение. – 2017. – № 6. – С. 43-57.

152.Ксиропулос, И.Д. Развитие налогового инструментария для достижения социальных целей государства / И.Д. Ксиропулос // Инновационное развитие экономики. – 2018. – № 3 (45). – С. 198-210.

153.Ксиропулос, И.Д.Развитие налогового инструментария социальной поддержки населения: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Ксиропулос Ирина Дмитриевна. – Москва, 2020. – 26с.

154.Кувалдина, Т.Б. Сущность, технические составляющие и проблемы функционирования налогового мониторинга / Т.Б. Кувалдина, П.А. Ашаева, Е.А. Гельманова // Инновационная экономика и общество. – 2021. – № 2 (32). – С. 36-42.

155.Кузьменко, В.В. Налоговая культура в системе противодействия неформальной предпринимательской деятельности / В.В. Кузьменко, Т.В. Никитенко, И.П. Кузьменко // Вестник Института дружбы народов Кавказа (Теория экономики и управления народным хозяйством). Экономические науки. – 2018. – № 2 (46). – С. 12.

156.Кузьменко, В.В. Перспективы реализации социальной функции налогов/ В.В. Кузьменко, Н.С. Бескоровайная, И.Л. Таран // Финансы и кредит. – 2007. – № 9. – С. 69-71.

157.Кузьменко, В.В. Критерии оценки и характеристики уровня налоговой культуры общества / В.В. Кузьменко, Д.М. Бондарев // Вестник

Северо-Кавказского федерального университета. – 2017. – № 5 (62). – С. 92-96.

158.Кузнецова, А.П. Социально-экономические аспекты налоговой политики в России: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01 / Кузнецова Анна Павловна. – Москва, 2006. – 26 с.

159.Кузнецова, В.В. Содержание и определение налогового механизма / В.В. Кузнецова // Вестник Университета Российской академии образования. – 2006. – № 4. – С. 130-133.

160.Курков, И.И. Подоходное налогообложение как отражение налоговой культуры общества (на примере Франции и России) / И.И. Курков // Молодой ученый. – 2014. – №13. – С. 148-151.

161.Кучеров, И.И. Налоговое право России: курс лекций / И.И. Кучеров. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Центр ЮрИнфоР, 2006. – 447 с.

162.Лепешкина, Е.А. Прогрессивное налогообложение доходов: зарубежный опыт и возможности дальнейшего развития в России / Е.А. Лепешкина // Экономика и управление: проблемы, решения. –2021. –Т. 4. –№ 4 (112). –С. 54-58.

163.Леонова, Е.Д. Налоговая культура как важный элемент совершенствования налоговой системы России / Е.Д. Леонова, Г.Я. Чухнина // Налоги и налогообложение. – 2008. – № 9. – С. 47.

164.Леонова Е.Д. Налоговая политика и налоговый механизм в системе экономических категорий: креативный синтез / Е.Д. Леонова // Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы. – 2010. – № 11. – С. 437-444.

165.Леонова, Н.Г. История и теория налогообложения: учеб. пособие / Н.Г. Леонова − Хабаровск: Изд-во Тихоокеан. гос. ун-та, 2016. – 83с.

166.Лернер, Е.Л. Налоговая политика российского государства в первой половине XIX века в отношении предпринимателей / Е.Л. Лернер //Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2009. – № 118. – С. 54-58.

167.Ливенская, Г.Н. Сравнительный анализ налоговой системы России с моделями налогообложения США и Швеции / Г.Н. Ливенская, А.А. Гребенкина // Ученые записки Санкт-Петербургского университета управления и экономики. – 2013. – № 3 (43). – С. 20-25.

168.Лисовская, И.А. Налоговые льготы и преференции: нечеткость понятийного аппарата как источник налоговых рисков / И.А. Лисовская, Н.А. Коломенская // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 42. – С. 36 - 43.

169.Литвинцева, Т.В. Социальное проблемное поле налоговой системы Российской Федерации / Т.В. Литвинцева // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2010. – Т. 6. – № 15 (72). – С. 60-67.

170.Литвинцева, Т.В. Направления изменений российской налоговой системы с учетом социальной направленности / Т.В. Литвинцева // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2012. – Т. 8. – № 32 (173). – С. 49-55.

171.Литвинцева, Т.В. Реформирование налога на добавленную стоимость в России в рамках развития налоговой системы как социального института / Т.В. Литвинцева // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 32 (230). –С. 41-55.

172.Лопатникова, Е.А. Реализация принципов налогового процесса как фактор эффективной налоговой политики / Е.А Лопатникова // Налоги. – 2009. – № 6. – С. 27-29.

173.Лопастейская, Л.Г. Сущность налоговой политики государства и содержание налогового механизма / Л.Г. Лопастейская, Е.А. Богачева // Инновации. Наука. Образование. – 2021. – № 34. – С. 2740-2745.

174.Лукаш, Ю.А. Энциклопедический словарь-справочник руководителя предприятия / авт. и сост. Ю.А. Лукаш. – М.: Кн. мир, 2004 (ОАО Тип. Новости). – 1503с.

175.Львова, Н.А. Особенности исламского налогообложения в условиях современной финансовой системы / Н.А. Львова, Н.В. Покровская // Финансы и кредит. – 2015. – № 8 (632). – С. 31-40.

176.Львова, Н.А. Социально ориентированное налогообложение и его восприятие (на материалах опроса будущих экономистов) / Н.А. Львова, Н.В. Покровская, В.В. Иванов // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз. – 2017. – Т. 10. – № 4. – С. 196-211.

177.Макаренко, А.А. Факторы, определяющие макроэкономическую финансовую политику и их влияние на финансовую политику микроуровня / А.А. Макаренко // Сервис в России и за рубежом. – 2009. – № 1 (11). – С. 144-153.

178.Малкова, Ю.В. Налоговый инструментарий обеспечения социальной поддержки граждан: опыт зарубежных стран / Ю.В. Малкова // Экономика. Налоги. Право. – 2016. – № 1. – С. 126-134.

179.Мамбеталиев, Н.Т. Налоги в Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве / Н.Т. Мамбеталиев, А.Н. Мамбеталиева. – М.: Налоговый вестник, 2012. – 288с.

180.Мандрощенко, О.В. Основные подходы к оценке эффективности налоговых льгот / О.В. Мандрощенко // Бухгалтер и закон. – 2017. – № 2. – С. 34-45.

181.Маслова, И.А. Налоговая культура: содержание, структура и механизм формирования / И.А. Маслова // Управленческий учет. – 2015. – № 3. – С. 78-84.

182.Махалина, О.М. Трансформация цифровой экономики в национальные налоговые системы зарубежных стран / О.М. Махалина, В.Н. Махалин // Вестник РГГУ. Серия: Экономика. Управление. Право. – 2020. – № 3. – С. 38-51.

183.Махалина, О.М. Бедность не порок, но как её победить в России? / О.М. Махалина, В.Н. Махалин // Вестник РГГУ. Серия: Экономика. Управление. Право. – 2021. – № 3. – С. 21-34.

184.Махонина, **А.А.** Формирование налоговой культуры старших подростков в системе экономического воспитания учреждений дополнительного образования: автореф. дис. ... канд. педаг. наук: 13.00.01 / Махонина Анжела Анатольевна. – Волгоград, 2002. – 24 с.

185.Миллер, А.Е. Влияние налоговой культуры на формирование государственного бюджета / А.Е. Миллер, Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2013. – №4. – С. 156-160.

186.Миллер, Н.В. Проблема формирования налоговой культуры в России / Н.В. Миллер // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. – 2007. – № 3. – С. 143-146.

187.Миллер, А.Е. Исследование влияния налоговой культуры на налоговые поступления в региональный бюджет / А.Е. Миллер, Н.В. Миллер // Вестник Омского университета. Серия: Общество. История. Современность. – 2016. – № 1. – С. 88-92.

188.Минаков, А.В. Анализ и оценка трансформации бюджетно-налоговой политики с точки зрения важнейших экономических процессов, происходящих в России и за рубежом / А.В. Минаков // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2011. – № 36 (78). – С. 18-31.

189.Миронова, О.А. О сущности налоговой политики, налогового администрирования и налогового менеджмента / О.А. Миронова, Ф.Ф. Ханафеев // Инновационное развитие экономики. – 2014. – №4(21). – С. 13-18.

190.Мирошниченко, Л.Н. Налоговые обязательства как одна из функций культуры общества / Л.Н. Мирошниченко // Культурная жизнь Юга России. – 2009. – № 5. – С. 130-132.

191.Михеев, В.А. Основы социального партнерства. Теория и политика: учеб. для вузов / В.А. Михеев. – М.: Экзамен, 2001. – 448 с.

192.Михеев, В.А. Социальное партнерство: теория, политика, практика / В.А. Михеев, А.В. Михеев; Рос. акад. гос. службы при Президенте Рос. Федерации. – М., 2003 (ЗАО КноРус). – 549с.

193.Моисеева, А.О. Реализация социальной политики государства через налогообложение / А.О. Моисеева // Скиф. Вопросы студенческой науки. – 2020. – № 6 (46). – С. 428-433.

194.Моисеенко, М.А. Основные направления налоговой политики России / М.А. Моисеенко // Финансовое право. – 2010. – № 1. – С. 27-29.

195.Муравлева, Т.В. Налоговая грамотность как основа формирования налоговой культуры граждан / Т.В. Муравлева // Налоги и финансовое право. – 2015. – № 7. – С. 131-135.

196.Муравлева, Т.В. От налоговой грамотности к налоговой культуре / Т.В. Муравлева // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2017. – № 2 (66). – С. 70-71.

197.Мураховская, Е.С. Налоги и сборы: Офиц. разъяснения гос. органов / И. С. Мураховская. – М.: Проспект, 2000. – 586с.

198.Надточий, Е.В. Налоговая культура общества как основа развития российской налоговой системы / Е.В. Надточий // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2013. – Т. 9. – № 15 (204). – С. 14-19.

199.Найденова, Т.А. Налоговая культура как необходимое условие обеспечения наполняемости бюджетов / Т.А. Найденова, Е.Н. Новокшонова // Вестник Бурятского государственного университета. Экономика и менеджмент. – 2022. – № 1. – С. 34-45.

200.Назаров, С.А. Правонарушения в налоговой сфере и налоговая культура в современной России: монография / С.А. Назаров, М.В. Добрынина, Т.В. Растимешина. – Москва: Триумф, 2020. – 223с.

201.Налоговая культура: учебник / Т.Н. Богославец, А.Е. Миллер; Министерство образования и науки Российской Федерации, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Омский государственный университет им. Ф. М. Достоевского». – Омск: Изд-во Омского гос. ун-та, 2017. – 192с.

202.Налоги и налоговое право: [Учеб. пособие для вузов по экон. и правовым специальностям и направлениям / А. В. Брызгалин и др.]; Под ред.

А.В. Брызгалина. – Москва; Аналитика-пресс; Екатеринбург: Центр «Налоги и финансовое право», 1997. – 600с.

203.Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата / Д. Г. Черник [и др.]; под редакцией Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2016. – 316с.

204.Налоги: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по направлению «Экономика», специальностям «Финансы и кредит» и «Бухгалтерский учет и аудит» / [Д. Г. Черник и др.]; под. ред. Д. Г. Черника. – 5. изд., перераб. и доп. – Москва: Финансы и статистика, 2002. – 652с.

205.Налоговые системы зарубежных стран: учебное пособие / Л.Н. Хардикова, С.Н. Белоусова, В.Ю. Циклаури [и др.]; Минобрнауки России, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Юго-Западный государственный университет» (ЮЗГУ). – Курск: Юго-Западный гос. ун-т, 2020. – 151с.

206.Налоговая политика: теория и практика: учебник для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» и аспирантов, обучающихся по научной специальности 08.00.10 «Финансы, денежное обращение и кредит» / [И. А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова. – Москва: ЮНИТИ, 2012. – 518с.

207.Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 464с.

208.Нечаев, В.Г. Социально-экономическая направленность налоговой политики России: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.01, 08.00.10 / Нечаев Валерий Геннадьевич. – Ростов-на-Дону, 2003. – 26с.

209.Нигматулина, И.Ф. Налоговая политика государства и развитие ее социальной направленности / И.Ф. Нигматулина // Инновационное развитие экономики. – 2015. № 5. – С. 21-26.

210.Никифоров, А.А. Оценка эффективности налоговой политики России для целей экономического развития / А.А. Никифоров, В.Д. Никифорова // Научный журнал НИУ ИТМО. Серия: Экономика и экологический менеджмент. – 2022. – № 1. – С. 105-111.

211.Новгородцев, П.И. Об общественном идеале / П.И. Новгородцев. – М.: Пресса, 1991. – 641с.

212.Новый экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 2-е изд. доп. – М.: Институт новой экономики, 2007. – 1099с.

213.Носкова, Ю.В. Развитие теории налогообложения в XVII-XX веках / Ю.В. Носкова // Финансы и кредит. – 2009. – № 1 (337). – С. 63-70.

214.Огородникова, И.И. Предпосылки и условия формирования налоговой культуры в России / И.И. Огородникова // Ямальский вестник. – 2016. – № 4 (9). – С. 110-117.

215.Окунева, Л.П. Налоги и налогообложение в России: [Учеб. для экон. специальностей вузов] / Л.П. Окунева; Всерос. заоч. финансово-экон. ин-т. – М.: АО «Финстатинформ», 1996. – 219с.

216.О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

217.Об утверждении ведомственной программы цифровой трансформации Федеральной налоговой службы на 2021-2023 годы (утв. Распоряжением ФНС России от 22.12.2020г. № 363@ // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

218.Об утверждении Методических рекомендаций по разработке, корректировке, мониторингу среднесрочного прогноза социально-экономического развития Российской Федерации и о признании утратившим силу приказа Минэкономразвития России от 30 ноября 2009 г. № 492 (утв. Приказом Минэкономразвития России от 30.06.2016 № 423 // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

219.Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов(утв. Минфином России) // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

220.Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов(утв. Минфином России) // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

221.О Стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017 - 2030 годы (утв. Указом Президента РФ от 09.05.2017 № 203 // Справочно-правовая система «Гарант» [Электронный ресурс].

222.Пансков, В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В.Г. Пансков; Финансовая акад. при Правительстве Российской Федерации (ФА). – Москва: Финансы и статистика (ФС), 2007. – 459с.

223.Пансков, В.Г. О новой ставке НДФЛ / В.Г. Пансков // Финансы. – 2020. – № 8. – С. 25-29.

224.Петухова, Р.А. Трансформация налоговых систем на современном этапе / Р.А. Петухова, И.А. Кацюба // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. – 2022. – № 1 (133). – С. 50-58.

225.Петушенко, Д.Е. Теоретические аспекты формирования налогового механизма / Д.Е. Петушенко // Ученые заметки ТОГУ. – 2019. – Т. 10. – № 1. – С. 95-100.

226.Пилипенко, А.А. Налоговая культура: теоретическое и прикладное осмысление / А.А. Пилипенко // Государственный и муниципальный финансовый контроль. – 2017. – № 4. – С. 7-10.

227.Писарева, А.С. Повышение налоговой культуры и её актуальность в увеличении уровня выполнения налоговых обязательств / А.С. Писарева //

Государственное и муниципальное управление. Ученые записки СКАГС. – 2009. – № 4. – С. 90-98.

228.Полежарова, Л.В. Международное налогообложение: современная теория и методология: монография / Л.В. Полежарова; под редакцией Л.И. Гончаренко. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2016. – 413с.

229.Полежарова, Л.В. Развитие базовых методов международного налогообложения в условиях цифровой трансформации экономики / Л.В. Полежарова // Экономика. Налоги. Право. – 2020. – Т. 13. – № 4. – С. 130-139.

230.Попова, Л.В. Налоговые системы зарубежных стран: учеб.-методич. пособие / Л.В. Попова, И.А, Маслова, Ю.Д. Земляков, Б.Г. Маслов, И.А. Дрожжина, В.А. Салихова. – М.: Издательский дом «Финансы и кредит», 2007. – 440с.

231.Попова, Л.В. Проблемы налоговой политики РФ на макро- и микроэкономических уровнях, основные направления совершенствования налоговой политики Российской Федерации / Л.В. Попова, И.В. Елисеева // Экономические и гуманитарные науки. – 2020. – № 7 (342). – С. 56-60.

232.Пономарев, А.И. Модернизация налогового администрирования в современной России / А.И. Пономарев // Налоги и налогообложение. – 2011. – № 12. – С. 41-49.

233.Порохов, Е.В. Теория налоговых обязательств: учеб. пособие / Е.В. Порохов. – Алматы, 2001. – 168с.

234.Почекаев, Р.Ю. Ислам, налоги и империя: налоговый институт зякет в Бухаре и Хиве в эпоху российского протектората / Р.Ю. Почекаев // Страны и народы Востока. – 2015. – № 26. – С. 97-112.

235.Рикардо, Д. Начала политической экономии и налогового обложения. Избранное / Д. Рикардо; [пер. с англ.; предисловие. П.Н. Клюкина]. – М.: Эксмо, 2008. – 960с.

236.Рогатенюк, Э.В. Сущность и виды государственной налоговой политики / Э.В. Рогатенюк, М.А. Обухова // Научные Записки ОрелГИЭТ. – 2017. – № 1 (19). – С. 81-92.

237.Россия и страны мира. 2020: Стат.сб./Росстат. – М., 2020. – 385 с.

238.Рубан, В.А. Теория и история налогообложения: Учеб. пособие / В.А. Рубан, Н.В. Чимитова, И.Ю. Шутенков. – Улан-Удэ: Изд-во ВСГТУ, 2010. – 216с.

239.Руцкая, Е.А. Факторы формирования налоговой культуры / Е.А. Руцкая // Проблемы современной науки и образования. – 2017. – № 22 (104). – С. 103-107.

240.Савина, О.Н. Семейное налогообложение как инструмент усиления социализации налоговой политики на современном этапе / О.Н. Савина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 20. – С. 54-59.

241.Савина, О.Н. Проблемы формирования налоговой культуры в современном российском обществе / О.Н.Савина, П.Ю. Раминская // Экономика в школе. – 2012. – №1 – С. 96-108.

242.Савина, О.Н. К вопросу об усилении социальной направленности налогового регулирования в период экономической нестабильности / О.Н. Савина // Национальная безопасность: стратегические приоритеты и система обеспечения: сборник статей Международной научно-практической конференции. – Пермь: Прикамский социальный институт, 2016. – 566 с.

243.Савина, О.Н. Применение налогового инструментария в целях поддержки предпринимательской деятельности в условиях социальноориентированной экономики / О.Н. Савина, Э.П. Саркисян, И.Д. Ксиропулос // Экономика и предпринимательство. – 2016. – № 4. – С. 953-960.

244.Савина, О.Н. Налоговые льготы по налогу на прибыль организаций: актуальные вопросы оптимизации / О.Н. Савина, М.А. Жажин// Бухгалтер и закон. – 2014. – № 4. – С. 30-37.

245.Санина, А.Г. Уклонение от уплаты налогов как проблема социального управления / А.Г. Санина. М.: Альянс-Археo, 2009. – 179с.

246.Свиридова, Н.В. Налоговые вычеты для индивидуальных предпринимателей / Н.В. Свиридова, Ю.В. Малахова, М.С. Лебедева // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 11. – С. 29-33.

247.Селюков, М.В. Направления развития структурных элементов налогового механизма с позиций обеспечения налоговой безопасности региона: авторефе. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Селюков Михаил Викторович. – Орел, 2018. – 24с.

248.Селюков, М.В. Повышение эффективности контрольной работы налоговых органов / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. – № 3 (230). – С. 85-88.

249.Селюков, М.В. Эффективность налогового контроля по Сургутской области / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. – № 7 (234). – С. 104-106.

250.Селюков, М.В. Анализ совершенствования имущественных налогов России на примере французской налоговой системы / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2011. – № 11 (238). – С. 84-90.

251.Селюков, М.В. Методические основы прогнозирования налоговых платежей / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2014. – № 7 (270). – С. 86-92.

252.Селюков, М.В. Концепция налогового контроля / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2014. – № 8. – С. 54-64.

253.Селюков, М.В. Теоретические основы налоговой неопределенности в деятельности экономического субъекта / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2014. – № 9. – С. 88-94.

254.Селюков, М.В. Концепция влияния элементов налогового механизма на налоговую безопасность государства / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2014. – № 9 (272). – С. 65-71.

255.Селюков, М.В. Основные направления государственной налоговой политики и её роль в обеспечебнии налоговой безопасности региона / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2014. – № 11. – С. 65-72.

256.Селюков, М.В. Использование инструментов налогового регулирования в целях обеспечения налоговой безопасности региона / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2014. – № 12. – С. 56-64.

257.Селюков, М.В. Система налогового планирования и её роль в обеспечении налоговой безопасности региона / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2015. – № 1. – С. 79-86.

258.Селюков, М.В. Технические и организационные меры обеспечения экономической безопасности налогоплательщиков в проц5ссе формирования и представления налоговой отчетности / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2015. – № 2. – С. 51-56.

259.Селюков, М.В. Анализ практики налогового контроля и направления обеспечения качества контрольной деятельности налоговых органов / И.А. Коростелкина, М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2015. – № 12 (287). – С. 68-73.

260.Селюков, М.В. Основные направления налоговой политики в России на современном этапе / М.В. Селюков // Политика, экономика и инновации. – 2016. – № 6 (8). – С. 21.

261.Селюков, М.В. Обеспечение налоговой безопасности региона путем снижения налоговых рисков / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2016. – № 7. – С. 72-79.

262.Селюков, М.В. Роль и анализ налоговой отчетности в совершенствовании налогового контроля и повышении его эффективности / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2016. – № 9. – С. 78-86.

263.Селюков, М.В. Исследование концептуальных положений налоговой политики как базового регулятора налогового механизма / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2017. – № 4. – С. 60-70.

264.Селюков, М.В. Экономическая характеристика поэлементного состава налогового механизма / М.В. Селюков // Управленческий учет. – 2017. – № 6. – С. 58-71.

265.Селюков, М.В. Концепция формирования налоговой политики в межгосударственном взаимодействии / И.А. Маслова, М.В. Селюков // Материалы международной научно-практической конференции «Концепция формирования налоговой системы на базе интеграции учетных и аналитических процедур». – 2013. – Москва. – С. 18-23.

266.Селюков, М.В. Моделирование анализа и планирования налоговой деятельности субъектов малого предпринимательства / Е.Г. Дедкова, М.В. Селюков // Материалы международной научно-практической конференции «Концепция формирования налоговой системы на базе интеграции учетных и аналитических процедур». – 2013. – Москва. – С. 152-155.

267.Селюков, М.В. Налоговые механизмы формирования доходной базы бюджетов муниципальных образований / М.В. Селюков, Е.В. Воронина // Север России: стратегии и перспективы развития: материалы II Всероссийской научно-практической конференции, 27 мая 2016 г.: [в 4 т.] / Департамент образования и молодежной политики Ханты-Мансийского автономного округа – Югры, БУ ВО «Сургутский государственный университет»; [редакционная коллегия: О.Г. Литовченко и др.]. – Сургут: Сургутский гос. ун-т, 2016. – С. 53-58.

268.Селюков, М.В. Анализ, планирование и прогнозирование налоговых поступлений в регионе / М.В. Селюков // Инновационная стратегия развития регионов как фактор обеспечения финансово-экономической безопасности России в условиях глобализации: сборник статей Всероссийской научно-практической конференции, 3 марта 2016 г. М.: Ун-т машиностроения, 2016. – С. 29-36.

269.Селюков, М.В. Методика оптимизации налоговых баз на предприятии / М.В. Селюков, Е.Г. Дедкова // Гармонизация международных и отечественных информационных потоков учетно-налоговых систем: материалы международной научно-практической конференции. – 2013. Москва. – С. 202-209.

270.Селюков, М.В. Развитие налоговой системы в Российской Федерации / М.В. Селюков, Н.А. Потапова // Учетно-аналитическое обеспечение социальной и отраслевой бюджетной поддержки на основе стоимостных потоков: тезисы докладов по результатам проведения круглого стола по итогам реализации ФЦП на 2009-2013гг. – 2011. – С. 19-22.

271.Селюков, М.В. Динамика налоговых поступлений от малого и среднего предпринимательства в бюджеты нефтегазовых регионов Западной Сибири в период COVID-19 / М.В. Селюков, Д.А. Обозный // Мир экономики и управления. – 2021. – Т. 21. – № 3. – С. 30-44.

272.Селюков, М.В. Анализ теорий налогообложения с позиции социального государства / М.В. Селюков // Вестник академии знаний. – 2022. – № 51 (4). – С. 442-450.

273.Селюков, М.В. Налоговая политика: сущность, цель, задачи и принципы / М.В. Селюков // Финансовый менеджмент. – 2022. – № 4. – С. 102-109.

274.Селюков, М.В. Налоговый механизм как ключевой регулятор государственной налоговой политики / М.В. Селюков // Сибирская финансовая школа. – 2022. – № 2 (146). – С.119-125.

275.Селюков, М.В. Мировые системы налогообложения: сравнительный анализ / М.В. Селюков // Учет и статистика. – 2022. – № 3 (67). – С. 37-44.

276.Селюков, М.В. Принципы формирования и реализации социальной налоговой политики / М.В. Селюков // Вестник академии знаний. – 2022. № 52 (5). – С. 391-396.

277.Селюков, М.В. Теоретическое исследование исламской налоговой системы / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2022. – № 8 (367). – С. 49-59.

278.Селюков, М.В. Налоговая культура в России / М.В. Селюков // Экономические и гуманитарные науки. – 2022. – № 12 (371). – С. 53-60.

279.Селюков, М.В. Налог на доходы физических лиц: перспективы развития / М.В. Селюков // Сибирская финансовая школа. – 2022. – № 4 (148). – С.39-44.

280.Селюков, М.В. Анализ налоговых доходов в субъектах Российской Федерации / М.В. Селюков // Сибирская финансовая школа. – 2023. – № 1 (149). – С. 35-43.

281.Селюков, М.В. Социальная налоговая политика: сущность и характеристика её элементов / М.В. Селюков // Научный результат. Экономические исследования. – 2023. – Т. 9. – № 1. – С. 142-153.

282.Селюков, М.В. Роль налоговых льгот в реализации налоговой политики / М.В. Селюков // Инновационная экономика и общество. 2023. № 2 (40). – С. 46-52.

283.Селюков, М.В. Земельный налог: практика взимания и проблемы / М.В. Селюков Актуальные проблемы современной экономики и общества: Материалы XI международной научно-практической конференции: В 2 ч. / Омский гос. ун-т путей сообщения. Омск, 2023. Ч. 2. – С. 264-370.

284.Селюков, М.В. Роль акцизов в формировании доходной базы государственного бюджета / М.В. Селюков // Финансовые аспекты структурных преобразований экономики. 2023. № 9. С. 69-77.

285.Селюков, М.В. Практика перераспределения налоговых доходов в регионах / М.В. Селюков // XXIX Апрельские экономические чтения: материалы Всероссийской научно-практической конференции, 20 апреля 2023 г. / Под ред. к.э.н., доцента Т.В. Ивашкевич, д.э.н., проф. А.И. Ковалева, к.ф.н., доцента О.В. Фрик, ст. преподавателя О.Г. Конюковой. – Омск, Финуниверситет, 2023. – С. 48-51.

286.Селюков, М.В. Семейное налогообложение: за и против / М.В. Селюков // Современная наука: проблемы и перспективы развития: материалы VI Международной научно-практической конференции, 28 февраля 2023. / Под ред. А.Э. Еремеева. – Омск, Гуманитарная академия, 2023. С. 170-175.

287.Селюков, М.В. Адаптация теорий утилитаризма и деонтологии к социальной налоговой политике / М.В. Селюков // Инновационная экономика и общество. 2023. № 1. – С. 46-53.

288. Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

289. Семкина, Т.И. О структурных особенностях реестра налоговых льгот / Т.И. Семкина // Финансы. – 2019. – № 6. – С. 20-23.

290. Семкина, Т.И. Налоговые льготы в свете нового порядка взимания налога на имущество физических лиц и налога на имущество организаций / Т.И. Семкина, Т.А. Логинова // Финансы. – 2016. – № 10. – С. 32-37.

291. Сидорова, Н.И. Неиспользованные резервы налоговых льгот / Н.И. Сидорова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2014. – № 23. – С. 27-33.

292. Сильвестрова, Т.Я. В поисках подходов социальной составляющей налоговой политики Российской Федерации / Т.Я. Сильвестрова, Г.В. Калинина, С.Ю. Гурова // Научно-технические ведомости Санкт-Петербургского государственного политехнического университета. Экономические науки. – 2014. – № 4. – С. 159-165.

293. Скакунова, А.А. Модернизация государственной налоговой политики в социально-ориентированной налоговой системе: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Скакунова Алеся Анатольевна. – Орел, 2012. – 24с.

294. Скрябина, А.А. Современные направления налоговой политики в Российской Федерации / А.А. Скрябина // Сборник статей Международной научно-практической конференции. 2018: Современные проблемы и тенденции развития экономики и управления. Казань, 15 января 2018 г. Уфа: АЭТЕРНА, 2018. – С. 115-117.

295. Слободяник, Е.Н. Налоговая культура – как элемент системы налогообложения / Е.Н. Слободяник // Аллея науки. – 2017. – Т. 2. – № 10. – С. 272-275.

296. Смородина, Е. Проблемы прогрессивного налогообложения доходов физических лиц: мировая история и современность / Е. Смородина,

Е Руденок // NorwegianJournalofDevelopmentoftheInternationalScience. – 2021. – № 75-1. – С. 30-35.

297. Смит, А. Исследование о природе и причинах богатства народов: [перевод с английского] / А. Смит. – Москва: Эксмо, 2009. – 956с.

298. Смолина, В.А. Выявление проблем налоговой культуры Российской Федерации и пути их решения / В.А. Смолина, А.Р. Салькина // Известия Института систем управления СГЭУ. – 2019. – № 2 (20). – С. 108-110.

299. Солодов, А.К. Англосаксонская и исламская модель систем налогообложения и благотворительности / А.К. Солодов // Экономика и социум. – 2015. – № 4 (17). – С. 802-806.

300. Сомоев, Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: Учебное пособие / Р.Г. Сомоев. – М.: –Издательство ПРИОР, 2000. – 176с.

301. Стафиевская, М.В. Исламская модель учета: особенности возникновения и развития / М.В. Стафиевская // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 5. – С. 515-526.

302. Стельмахова, Н.В. Применение цифровых технологий при реализации налоговой политики / Н.В. Стельмахова // Вестник Института экономических исследований. – 2022. – № 1 (25). – С. 94-103.

303. Стеба, Н.Д. Оценка выпадающих доходов бюджетов субъектов Российской Федерации в связи с предоставлением налоговых льгот / Н.Д. Стеба, Н.В. Пивоварова, Е.И. Комарова // Экономические науки. – 2011. – № 8 (81). – С. 185-188.

304. Степнов, И.М. Цифровые вызовы и справедливость налогов / И.М. Степнов, Ю.А. Ковальчук // Цифровое право. – 2020. – Том 1. – № 1. – С. 39-58.

305. Струков, К.В. Повышение налоговой культуры как важный фактор снижения уровня налоговых преступлений в России / К.В. Струков // Судебная власть и уголовный процесс. – 2020. – № 2. – С. 61-65.

306. Татаркин, А.И. Сущность и содержание финансовой политики государства: история и современность / А.И. Татаркин // Финансовая аналитика. – 2011. – № 1. – С. 2-11.

307. Тимкина, Т.А. Систематизация понятия налоговая политика государства / Т.А. Тимкина, Н.К. Савельева // Современные проблемы социально-гуманитарных наук. – 2016. – № 6 (8). – С. 142-146.

308. Ткачева, Т.Ю. Современные подходы к оценке качества налоговых льгот с использованием в рамках бюджетного процесса / Т.Ю, Ткачева // Бюллетень науки и практики. – 2018. – Т. 4. – № 12. – С. 376-385.

309. Ткачева, Т.Ю. Налоговые льготы: теория и практика оценки их эффективности [Текст]: монография / Т.Ю. Ткачева, Л.В. Афанасьева, С.Н. Белоусова; Юго-Зап. гос. ун-т. – Курск: ЮЗГУ, 2019. – 120 с.

310. Ткачева, Т.Ю. Бюджетно-налоговые механизмы устойчивого развития регионов: теория и методология: автореф. дис. ... д-ра: 08.00.10 / Ткачева Татьяна Юрьевна. – Москва, 2019. – 52с.

311. Ткачева, Т.Ю. Бюджетно-налоговые механизмы устойчивого развития регионов [Текст]: монография / Т.Ю. Ткачева; Минобрнауки России, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Юго-Западный государственный университет» (ЮЗГУ). – Курск: ЮЗГУ, 2017. – 170 с.

312. Трусова, Н.С. Региональные особенности налоговой политики / Н.С. Трусова // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2014. – № 1. – С. 15.

313. Трусова, Н.С. Влияние налоговой политики на экономику регионов / Н.С. Трусова // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 12. – С. 1419-1433.

314. Тургенев, Н.И. Опыт теории налогов / Н.И. Тургенев. – 3-е изд. – Москва: Гос. соц.-экономическое изд-во, 1937. – 175с.

315. Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: монография / Ю.Г. Тюрина. – Москва: Перо, 2016. – 371с.

316. Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Тюрина Юлия Габдрашитовна. – Ростов-на-Дону, 2016. – 50с.

317. Тюрина, Ю.Г. Проблемы и перспективы развития социального налогообложения в России / Ю.Г. Тюрина, Р.Р. Мулюкова // Российсеое предпринимательство. 2013. № 10 (232). С. 15-21.

318. Тюрина, Ю.Г. Сбалансированность интересов государства и налогоплательщиков в контексте развития теорий налогообложения / Ю.Г. Тюрина // Экономическое возрождение России. – 2015. – № 1 (43). – С. 77-82.

319. Тюрина, Ю.Г. Социально ориентированная региональная политики: теория и методология / Ю.Г. Тюрина // Вестник Казахского национального университета. Серия экономическая. – 2019. – № 3 (129). – С. 116-138.

320. Тютин, Д.В. Налоговое право: курс лекций / Д.В. Тютин; Гос. образовательное учреждение высш. проф. образования Российская акад. правосудия. – Москва: РАП: Эксмо, 2009. – 427с.

321. Тяжков, А.З. Направления развития налоговой культуры налогоплательщика / А.З. Тяжков, Э.Г. Шурдумова, С.А. Байзулаев // Экономика сегодня: проблемы и пути решения. – 2015. – № 7. – С. 122-127.

322. Умаров, Х.С. Особенности учета банковских вкладов, доверительного финансирования (мудараба) и налога в пользу бедных и нуждающихся (закят) исламских финансовых институтов / Х.С. Умаров // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – № 11. – С. 1256-1270.

323. Федулов, В.Г. Налоговая политика России в условиях кризиса / В.Г. Федулов // Актуальные проблемы экономики и права. – 2010. – № 1. – С. 89-95.

324. Финансы: Учебник для вузов / Под ред. проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской, проф. Б.М. Сабанти. – М.:Юрайт-М, 2004. – 504с.

325. Финансы: учебник / под ред. проф. В.Г. Князева, проф. В.А. Слепова. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Магистр, ИНФРА-М, 2012. – 656с.

326. Халикова, Э.А. Формирование налоговой культуры в России / Э.А. Халикова, Д.Р. Гиниятуллина // Контентус. – 2013. – № 9 (14). – С. 30-46.

327. Халиева, Р.Э. Исламские налоги / Р.Э. Халиева // Актуальные вопросы экономических наук. – 2014. – № 38. – С. 180-183.

328. Химичева, Н.И. Принцип справедливости в правовом регулировании налогообложения доходов физических лиц / Н.И. Химичева, Е.Г. Беликов // Налоги. – 2016. – № 2. – С. 45-48.

329. Хомяков, А.П. К вопросу о понятии и правовой природе налогового администрирования / Д.А. Хомяков // Финансовое право. – 2011. – № 4. – С. 34-38.

330. Цуриков, В.И. Модель рационального поведения налогоплательщика / В.И. Цуриков // Экономика и математические методы. – 2007. – Т. 43. – № 2. – С. 3-11.

331. Чайковская, Л.А. Развитие налоговой системы Российской Федерации в концептуальных рамках синергетики / Л.А. Чайковская, Т.В. Литвинцева // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2011. – Т. 7. – № 28 (121). – С. 58-66.

332. Черненко, Д.А. Социальная эффективность налоговой системы: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.05 / Черненко Дмитрий Альбертович. – Новосибирск, 2002. – 21с.

333. Черник, Д.Г. Налоги в рыночной экономике / Д.Г Черник. – М.: Финансы, 1997. – 381с.

334. Чернышева, Н.И. Налоговый механизм как действенный инструмент обеспечения региональных экономических интересов / Н.И. Чернышева // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2007. – № 2 (24). – С. 70-74.

335. Чениб, Р.Ш. Финансовые инструменты исламской экономики в казначейской системе исполнения бюджета / Р.Ш. Чениб, Б.Р. Чениб // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. – 2015. – № 10. – С. 46-54.

336. Ченцов, Н.М. Проблемы формирования налоговой культуры в Российской Федерации / Н.М. Ченцов, Р.А. Ялмаев // ФГУ Science. – 2017. – № 2 (10). – С. 175-179.

337. Шагидаева, А.Б. Налоговая грамотность и налоговая культура в России в цифровую эпоху / А.Б. Шагидаева // Вестник Российского нового университета. Серия: Человек и общество. – 2021. – № 1. – С. 82-87.

338. Шакирова, Р.К. Становление и развитие фискального федерализма в России / Р.К. Шакирова // Сборник научных трудов по материалам IX Международной научно-практической конференции: Современные тенденции развития науки и технологий, г. Белгород, 31 декабря 2015 г.: В 8 ч. Белгород: ИП Ткачева Е.П. – 2015. – № 9. –Часть VII. – С. 129-134.

339. Шамгунов, Д.К. Направления развития и совершенствования налогового механизма в республике Казахстан / Д.К. Шамгунов, Б.А. Абдуллаева, Ш.Р. Абжалелова // Научный электронный журнал Меридиан. – 2021. – № 1 (54). – С. 294-296.

340. Шарандина, Н.Л. Цифровая экономика и формирование налоговой культуры: правовой аспект / Н.Л. Шарандина // Финансовое право. – 2019. – № 10. – С. 25-32.

341. Шахбанова, С.Р. О сущности и содержании налоговой культуры / С.Р. Шахбанова // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3: Общественные науки. – 2016. – Т. 31. – № 4. – С. 45-49.

342. Швецов, Ю.Г. Бюджетно-налоговая система РФ: состояние кризиса / Ю.Г. Швецов // Финанс. бизнес. – 2012. – № 8-9. – С. 56.

343. Шевченко, И.В. Концептуальные основы налоговой политики как комплексной экономической категории / И.В. Шевченко, А.С. Алеников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 37. – С. 41-51.

344. Шипулина, И.А. Оценка влияния налоговой политики на финансовые результаты и эффективность сельского хозяйства Алтайского края / И.А. Шипулина, А.С. Боровков // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – № 4. – С. 464-480.

345. Шовхалов, Ш.А. Методика расчета исламского налога (закята) для коммерческих организаций рынка конфессиональных услуг / Ш.А. Шовхалов // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – № 13-14. – С. 789-805.

346. Шовхалов, Ш.А. Современные подходы к исследованию исламского налогообложения на отечественном рынке мусульманских товаров / Н.А. Шовхалов // Финансы и кредит. – 2017. – Т. 23. – № 19 (739). – С. 1144-1152.

347. Щеголева, Н.Г. Финансы и кредит: учеб. пособие / Н.Г. Щеголева, В.И. Хабаров. – М.: Московская финансово-промышленная академия, 2011. – 512с.

348. Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник / Т.Ф. Юткина. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Инфра-М, 2003. – 576с.

349. Юрзинова, И.Л.Налоговая политика как инструмент управления социально-экономическим развитием Российской Федерации: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Юрзинова Ирина Леонидовна. – Москва, 2009. – 57с.

Приложение 1

Таблица 1 – Прямые налоги в странах ЕС за 2015-2020гг. (в % от ВВП)[245]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	17,3	16,9	17,5	17,7	16,4	16,5	-0,8
Болгария	5,7	5,8	6,1	6,1	6,1	6,1	0,4
Чехия	7,7	8,0	8,1	8,5	8,5	8,5	0,8
Дания	30,3	29,6	29,8	28,3	31,1	30,9	0,6
Германия	12,5	12,9	13,1	13,4	13,4	13,0	0,5
Эстония	7,8	7,5	7,2	7,5	7,4	7,8	-
Ирландия	10,8	10,9	10,5	10,7	10,4	10,2	-0,6
Греция	9,6	10,3	10,1	10,4	9,9	9,3	-0,3
Испания	10,5	10,5	10,6	11,0	10,8	11,6	1,1
Франция	13,1	12,9	13,3	13,7	13,6	13,7	0,6
Хорватия	6,1	6,4	6,2	6,3	6,5	6,5	0,4
Италия	14,7	14,9	14,5	14,1	14,5	15,2	0,5
Кипр	9,9	9,3	9,5	9,5	9,4	9,7	-0,2
Латвия	7,8	8,3	8,6	7,4	7,0	7,2	-0,6
Литва	5,4	5,6	5,4	5,7	8,9	8,8	3,4
Люксембург	13,9	14,4	14,9	16,9	16,9	16,0	2,1
Венгрия	6,8	7,3	7,2	6,6	6,6	6,8	-
Мальта	12,5	13,2	13,3	12,9	13,2	13,1	0,6
Нидерланды	11,5	11,8	12,9	12,7	13,4	13,4	1,9
Австрия	14,2	12,9	13,0	13,6	13,7	12,7	-1,5
Польша	6,9	7,1	7,3	7,8	7,9	8,0	1,1
Португалия	10,7	10,1	9,9	10,1	9,7	10,1	-0,6
Румыния	6,6	6,4	6,1	4,9	4,8	4,7	-1,9
Словения	7,2	7,5	7,5	7,9	7,8	7,9	0,7
Словакия	7,1	7,2	7,2	7,3	7,2	7,2	0,1
Финляндия	16,8	16,6	16,8	16,3	16,3	16,4	-0,4
Швеция	18,3	18,9	19,0	18,6	18,1	18,2	-0,1
Исландия	17,2	33,1	19,0	18,7	18,0	19,2	2,0
Норвегия	16,2	15,8	16,2	17,4	17,3	14,4	-1,8

[245]Составлено автором на основании данных: ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Приложение 2

Таблица 2 – Косвенные налоги в странах ЕС за 2015-2020гг. (в % от ВВП)[246]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	13,5	13,8	13,7	13,8	13,7	13,4	-0,1
Болгария	15,4	15,6	15,5	15,0	15,5	15,3	-0,1
Чехия	12,3	12,4	12,4	12,1	12,0	11,6	-0,7
Дания	16,1	16,1	15,9	16,0	15,6	15,9	-0,2
Германия	11,0	10,9	10,8	10,8	10,8	10,5	-0,5
Эстония	14,4	14,8	14,2	14,0	14,4	13,8	-0,6
Ирландия	8,7	8,9	8,4	8,0	7,8	6,6	-2,1
Греция	16,3	17,5	17,5	17,6	17,5	16,6	0,3
Испания	12,0	11,8	11,8	12,0	11,7	11,5	-0,5
Франция	15,9	16,1	16,4	16,6	16,9	17,1	1,2
Хорватия	19,0	19,1	19,3	19,7	19,8	18,8	-0,2
Италия	15,2	14,5	14,6	14,6	14,5	13,9	-1,3
Кипр	15,0	14,9	15,0	15,2	14,7	13,7	-1,3
Латвия	13,7	14,2	14,1	14,5	14,1	14,3	0,6
Литва	11,9	11,9	11,8	11,7	11,8	11,8	-0,1
Люксембург	10,8	10,9	11,4	11,6	11,6	11,2	0,4
Венгрия	18,8	18,2	18,0	18,2	18,1	18,3	-0,5
Мальта	12,0	12,2	11,9	12,3	11,7	10,9	-1,1
Нидерланды	11,5	12,0	12,0	12,1	12,4	12,7	1,2
Австрия	14,5	14,5	14,3	14,0	14,1	13,8	-0,7
Польша	13,1	13,6	14,0	14,2	14,0	14,2	1,1
Португалия	14,7	14,9	15,0	15,3	15,1	14,8	0,1
Румыния	13,4	11,4	10,4	10,5	10,7	10,5	-2,9
Словения	14,9	14,7	14,4	14,1	13,8	12,8	-2,1
Словакия	11,7	11,6	12,1	12,0	12,1	12,3	0,6
Финляндия	14,2	14,4	14,1	14,2	14,2	14,2	-
Швеция	21,6	22,5	22,4	22,4	22,0	21,8	0,2
Исландия	14,5	13,8	14,7	14,3	13,6	13,8	-0,7
Норвегия	12,0	12,6	12,5	12,1	12,3	13,0	1,0

[246]Составлено автором на основании данных: ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Приложение 3

Таблица 3 – Социальные взносы в странах ЕС за 2015-2020гг. (в % от ВВП)[247]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	14,2	13,6	13,5	13,4	13,3	13,7	-0,5
Болгария	7,8	7,7	8,2	8,7	8,8	9,2	1,4
Чехия	14,3	14,6	14,8	15,4	15,4	15,9	1,6
Дания	0,1	0,1	0	0	0	0,1	-
Германия	15,2	15,4	15,5	15,6	15,9	16,6	1,4
Эстония	11,1	11,2	11,4	11,5	11,7	12,4	1,3
Ирландия	3,8	3,9	3,7	3,7	3,7	3,2	-0,6
Греция	10,7	11,1	11,7	11,9	12,1	12,9	2,2
Испания	11,4	11,4	11,5	11,7	12,3	13,8	2,4
Франция	16,7	16,6	16,7	16,0	14,8	14,8	-1,9
Хорватия	11,6	11,5	11,5	11,5	11,3	11,7	0,1
Италия	12,9	12,7	12,7	13,0	13,2	13,5	0,6
Кипр	8,3	8,2	8,4	8,5	10,3	11,2	2,9
Латвия	8,3	8,1	8,4	9,1	9,5	10,0	1,7
Литва	11,6	12,1	12,2	12,6	9,7	10,2	-1,4
Люксембург	10,2	10,2	10,5	10,7	10,9	11,2	1,0
Венгрия	13,2	13,7	12,7	12,0	11,7	11,2	-2,0
Мальта	5,0	5,1	5,0	5,1	5,0	5,7	0,7
Нидерланды	13,9	14,7	13,8	14,0	13,4	13,6	-0,3
Австрия	14,5	14,5	14,6	14,7	14,9	15,5	1,0
Польша	12,4	12,7	12,8	13,1	13,2	13,6	1,2
Португалия	9,0	9,1	9,2	9,3	9,6	10,5	1,5
Румыния	8,1	8,0	8,4	10,6	10,5	11,1	3,0
Словения	15,4	15,4	15,4	15,4	15,7	16,8	1,4
Словакия	13,7	14,2	14,6	14,7	15,0	15,5	1,8
Финляндия	12,6	12,7	11,9	11,8	11,8	11,6	-1,0
Швеция	2,7	2,7	2,7	2,8	2,7	2,8	0,1
Исландия	3,4	3,4	3,4	3,5	3,2	3,0	-0,4
Норвегия	10,5	10,7	10,3	10,1	10,6	11,2	0,7

[247]Составлено автором на основании данных: ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Приложение 4

Таблица 4 – Налоги на потребление в странах ЕС за 2015-2020гг. (в % от ВВП)[248]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	10,6	10,9	10,9	11,0	10,8	10,5	-0,1
Болгария	14,6	14,7	14,7	14,1	14,3	14,1	-0,5
Чехия	11,8	11,8	11,9	11,6	11,5	11,3	-0,5
Дания	14,1	14,2	14,0	14,1	13,6	13,8	-0,3
Германия	10,4	10,3	10,2	10,1	10,2	9,7	-0,7
Эстония	13,8	14,2	13,7	13,5	13,9	13,3	-0,5
Ирландия	7,7	7,9	7,5	7,0	6,8	5,6	-2,1
Греция	13,5	14,7	14,7	15,0	14,9	14,1	0,6
Испания	9,6	9,5	9,5	9,6	9,4	9,1	-0,5
Франция	11,3	11,4	11,6	11,7	11,6	11,4	0,1
Хорватия	18,3	18,5	18,7	19,0	19,1	18,2	-0,1
Италия	11,1	11,2	11,2	11,2	11,2	10,7	-0,4
Кипр	12,8	12,9	12,8	13,2	12,7	11,7	-1,1
Латвия	12,6	13,1	13,1	13,5	13,2	13,4	0,8
Литва	11,3	11,3	11,4	11,3	11,3	11,4	0,1
Люксембург	8,4	8,4	8,6	8,7	8,9	8,3	-0,1
Венгрия	14,4	13,9	13,8	14,1	13,9	14,1	-0,3
Мальта	11,2	11,2	11,0	11,3	10,8	10,4	-0,8
Нидерланды	11,1	11,4	11,3	11,4	11,8	11,7	0,6
Австрия	11,5	11,5	11,6	11,4	11,4	11,0	-0,5
Польша	11,4	11,8	12,2	12,5	12,3	12,4	1,0
Португалия	12,4	12,5	12,7	12,8	12,8	12,2	-0,2
Румыния	12,6	10,8	9,9	10,1	10,2	10,0	-2,6
Словения	14,4	14,2	13,8	13,6	13,3	12,3	-2,1
Словакия	10,9	10,9	11,3	11,2	11,4	11,5	0,6
Финляндия	14,1	14,3	14,0	14,2	14,0	14,1	-
Швеция	12,0	12,3	12,2	12,2	11,9	12,1	0,1
Исландия	11,2	11,4	12,1	11,7	10,9	10,9	-0,3
Норвегия	11,4	12,0	11,8	11,4	11,5	12,1	0,7

[248]Составлено автором на основании данных:: ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Приложение 5

Таблица 5 – Налоги на рабочую силу в странах ЕС за 2015-2020гг. (в % от ВВП)[249]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	23,7	22,6	22,6	22,2	21,7	22,7	-1,0
Болгария	9,8	9,9	10,4	10,9	11,1	11,5	1,7
Чехия	17,2	17,8	18,2	19,0	19,2	20,3	3,1
Дания	23,7	23,0	23,0	22,9	23,1	24,1	0,4
Германия	21,7	22,0	22,2	22,6	23,1	23,9	2,2
Эстония	16,6	16,8	16,8	16,7	17,0	18,1	1,5
Ирландия	9,8	10,1	9,7	9,5	9,5	8,9	-0,9
Греция	14,7	15,4	16,3	16,6	16,4	17,5	2,8
Испания	16,3	16,2	16,4	16,8	17,5	19,8	3,5
Франция	24,0	24,0	24,1	24,1	23,1	23,5	-0,5
Хорватия	14,2	13,8	13,5	13,8	13,6	14,1	-0,1
Италия	21,1	20,6	20,7	20,9	21,5	22,2	1,1
Кипр	11,5	11,3	11,5	11,7	13,5	14,6	3,1
Латвия	13,6	13,8	14,3	14,4	15,0	15,7	2,1
Литва	14,3	14,8	14,7	15,4	15,4	15,9	1,6
Люксембург	16,9	16,9	17,1	17,8	18,2	18,9	2,0
Венгрия	17,7	18,1	17,5	16,9	16,7	16,3	-1,4
Мальта	9,9	10,5	10,4	10,9	11,0	12,4	2,5
Нидерланды	20,0	20,02	20,1	19,8	19,5	20,6	0,6
Австрия	24,4	23,3	23,2	23,5	23,7	24,4	-
Польша	13,3	13,6	13,8	14,1	14,2	14,4	1,1
Португалия	14,8	14,5	14,4	14,6	14,8	16,2	1,4
Румыния	10,3	10,0	10,7	12,2	12,0	13,0	2,7
Словения	18,6	18,8	18,7	18,9	19,0	20,1	1,5
Словакия	16,6	17,3	17,8	18,2	18,6	19,2	2,6
Финляндия	22,4	22,5	21,3	21,0	21,0	20,9	-1,5
Швеция	24,5	25,6	25,7	25,6	24,9	24,9	0,4
Исландия	-	-	-	-	-	-	-
Норвегия	18,9	19,2	18,5	18,0	18,9	20,2	1,3

[249]Составлено автором на основании данных: ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Приложение 6

Таблица 6 – Налоги на капитал в странах ЕС за 2015-2020гг. (в % от ВВП)[250]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	10,5	10,5	11,1	11,5	10,8	10,3	-0,2
Болгария	4,5	4,6	4,7	4,7	5,0	5,0	0,5
Чехия	5,3	5,4	5,4	5,4	5,2	4,4	-0,9
Дания	8,6	8,5	8,7	7,4	10,1	8,9	0,3
Германия	6,6	6,9	6,9	7,1	6,8	6,5	-0,1
Эстония	3,0	2,5	2,3	2,8	2,6	2,7	-0,3
Ирландия	5,8	5,6	5,5	6,0	5,7	5,6	-0,2
Греция	8,4	8,9	8,3	8,4	8,2	7,3	-1,1
Испания	8,0	7,9	8,0	8,4	7,8	7,9	-0,1
Франция	10,4	10,3	10,7	10,4	10,6	10,7	0,3
Хорватия	4,1	4,7	4,7	4,8	4,8	4,7	0,6
Италия	10,6	10,3	10,0	9,6	9,5	9,8	-0,8
Кипр	8,8	8,2	8,7	8,4	8,2	8,2	-0,6
Латвия	3,5	3,7	3,7	3,0	2,4	2,5	-1,0
Литва	3,4	3,5	3,3	3,4	3,5	3,5	0,1
Люксембург	9,6	10,2	11,0	12,7	12,4	11,2	1,6
Венгрия	6,7	7,0	6,7	5,9	5,8	5,9	-0,8
Мальта	8,5	8,9	8,7	8,1	8,1	6,9	-1,6
Нидерланды	5,9	6,8	7,3	7,6	7,9	7,3	1,4
Австрия	7,2	7,0	7,2	7,5	7,6	6,7	-0,5
Польша	7,8	8,0	8,1	8,5	8,6	8,9	1,1
Португалия	7,2	7,0	7,0	7,2	7,0	6,9	-0,3
Румыния	5,1	5,1	4,3	3,7	3,9	3,3	-1,8
Словения	4,6	4,7	4,8	4,9	5,1	5,2	0,6
Словакия	5,0	4,8	4,7	4,6	4,3	4,3	-0,7
Финляндия	7,0	7,0	7,5	7,2	7,2	7,2	0,2
Швеция	6,2	6,3	6,2	6,0	6,0	5,8	-0,4
Исландия	-	-	-	-	-	-	-
Норвегия	8,3	7,8	8,7	10,1	9,8	6,4	-1,9

[250]Составлено автором на основании данных: ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Приложение 7

Таблица 7 – Экологические налоги в странах ЕС за 2015-2020гг. (в % от ВВП)[251]

Страны	2015г.	2016г.	2017г.	2018г.	2019г.	2020г.	Отклонение 2020-2015гг.
Бельгия	2,5	2,7	2,7	2,7	2,6	2,5	-
Болгария	3,0	3,0	2,8	2,6	3,0	3,0	-
Чехия	2,1	2,1	2,0	2,0	2,0	1,9	-0,2
Дания	4,0	3,9	3,7	3,6	3,3	3,2	-0,8
Германия	1,9	1,9	1,8	1,8	1,8	1,7	-0,2
Эстония	2,7	3,0	2,9	2,7	3,2	2,4	-0,3
Ирландия	1,9	1,9	1,8	1,6	1,4	1,2	-0,7
Греция	3,8	3,8	4,0	3,8	3,9	3,8	-
Испания	1,9	1,9	1,8	1,8	1,8	1,7	-0,2
Франция	2,2	2,2	2,3	2,4	2,3	2,2	-
Хорватия	3,3	3,4	3,5	3,5	3,5	3,3	-
Италия	3,4	3,5	3,3	3,3	3,2	3,0	-0,4
Кипр	3,0	2,9	3,0	2,9	2,5	2,5	-0,5
Латвия	3,5	3,6	3,5	3,4	2,9	3,1	-0,4
Литва	1,9	1,9	1,9	2,0	1,9	1,9	-
Люксембург	1,8	1,7	1,6	1,7	1,7	1,4	-0,4
Венгрия	2,5	2,5	2,4	2,3	2,3	2,2	-0,3
Мальта	2,7	2,6	2,5	2,5	2,5	2,3	-0,4
Нидерланды	3,3	3,4	3,3	3,3	3,4	3,2	-0,1
Австрия	2,4	2,3	2,4	2,3	2,3	2,1	-0,3
Польша	2,6	2,7	2,7	2,7	2,5	2,5	-0,1
Португалия	2,4	2,6	2,6	2,6	2,5	2,4	-
Румыния	2,5	2,4	1,9	2,0	2,1	1,9	-0,6
Словения	3,9	3,9	3,7	3,4	3,3	2,9	-1,0
Словакия	2,5	2,5	2,5	2,5	2,4	2,4	-0,1
Финляндия	2,9	3,1	3,0	2,9	2,8	2,7	-0,2
Швеция	2,2	2,2	2,1	2,1	2,1	2,0	-0,2
Исландия	2,1	2,1	2,2	2,1	2,0	2,0	-0,1
Норвегия	2,3	2,4	2,3	2,2	2,1	2,0	-0,3

[251]Составлено автором на основании данных: ec.europa.eu/ taxation_customs/business/economic-analysis-taxation/data-taxation_en

Приложение 8

Законодательные и нормативные акты, в которых упоминается термин «налоговая политика»

№ п/п	Законодательный и нормативный акт
1	Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов (утв. Минфином России)
2	Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ
3	Трудовой кодекс Российской Федерации от 30.12.2001 № 197-ФЗ
4	Федеральный закон от 29.12.1998 № 192-ФЗ «О первоочередных мерах в области бюджетной и налоговой политики»
5	Федеральный конституционный закон от 06.11.2020 № 4-ФКЗ «О Правительстве Российской Федерации»
6	Федеральный закон от 07.05.2013 № 77-ФЗ «О парламентском контроле»
7	Указ Президента РФ от 13.05.2019 № 216 «Об утверждении Доктрины энергетической безопасности Российской Федерации»
8	Приказ Минфина России от 28.05.2020 № 222 «Об утверждении Положения о Департаменте налоговой политики»
9	Соглашение о принципах ведения налоговой политики в области акцизов на табачную продукцию государств – членов Евразийского экономического союза (Заключено в г. Санкт-Петербурге 19.12.2019)
10	Программа действий Российской Федерации и Республики Беларусь по реализации положений Договора о создании Союзного государства
11	Методические рекомендации для субъектов Российской Федерации по порядку публикации финансовой и иной информации о бюджете и бюджетном процессе, подлежащей размещению в открытом доступе на едином портале бюджетной системы Российской Федерации (утв. Минфином России)
12	Постановление Правительства РФ от 19.07.1999 № 829 «О Заявлении Правительства Российской Федерации и Центрального банка Российской Федерации об экономической политике в 1999 году, письме Правительства Российской Федерации и Центрального банка Российской Федерации о политике развития для целей третьего займа на структурную перестройку экономики и плане мероприятий по их реализации» (вместе с «Мерами по реализации среднесрочной программы структурных реформ (письмо о политике развития для целей третьего займа на структурную перестройку экономики)»)

Приложение 9

Понятие налоговой политики государства

Ф.И.О. автора	Суждения
Аведисян Н.Н.[252]	Налоговая политика – это инструмент государства, который включает в себя целый комплекс мероприятий в различных сферах деятельности, таких как экономическая, финансовая, правовая и т.д., направленный на формирование налоговой системы государства. Налоговая политика страны направлена на перераспределение денежных средств для развития страны в целом.
Агеева В.А.[253]	Налоговая политика – это комплекс мероприятий в области налогов, направленных на достижение каких-либо целей.
Азрилиян А.Н.[254]	Налоговая политика – система мероприятий, проводимых государством в области налогов.
Алиев Б.Х., Эльдарушева М.Д.[255]	Налоговая политика – совокупность правовых норм и мероприятий, направленных на обеспечение регулирующего воздействия на уровень налоговой нагрузки и экономическое поведение налогоплательщиков и посредством этого – на процессы социально-экономического развития страны.
Алиев Б.Х., Абдулгалимов А.М.[256]	Налоговая политика – деятельность государства, выраженная в комплексе мероприятий, осуществляемых уполномоченными на то органами государственной власти и государственного управления в области налогов и сборов, отражающих классификацию налогов, методы и принципы налогообложения, действующих на законной основе в налоговой системе данной страны.
Аронов А.В., Кашин В.А.[257]	Налоговая политика – это политика социальная.
Ахмедова Э.С., Рамазанова Б.К.[258]	Налоговая политика – комплекс мероприятий, проводимых государством в области налогов с целью реализации основных направлений социально-экономического развития.
Беспалов М.В.[259]	Налоговая политика государства – это деятельность органов государственной власти по управлению различными элементами налогов (ставками, льготами), участниками налоговых правоотношений, налоговым законодательством и т.д. Налоговая политика – это не только управление налогообложением, но и воздействие на среду, в которой осуществляется налоговый процесс (общественное мнение, инфляционные ожидания, инвестиционная активность и др.).
Бондаренко Т.Н., Печенкина Ю.Е.[260]	Налоговая политика – это система регулирования экономики посредством изменений государственных расходов и налогов. Налоги и государственные расходы являются основными инструментами фискальной политики.
Брызгалин А.В.[261]	Налоговая политика государства есть система актов и мероприятий, проводимых

[252]Аведисян, Н.Н. Налоговая политика как средство обеспечения устойчивости развития России / Н.Н. Аведисян // Евразийский союз ученых. – 2016. – № 2-3 (23). – С. 6-7.

[253]Агеева, В.А. Налоговая система и основные направления её совершенствования / В.А. Агеева // Научные записки ОрелГИЭТ. – 2020. – № 3 (35). – С. 34-43.

[254]Новый экономический словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – 2-е изд. доп. – М.: Институт новой экономики, 2007. – 1099с.

[255]Алиев, Б.Х. Налоговая политика государства: сущность, механизм реализации и перспективы / Б.Х. Алиев, М.Д. Эльдарушева // Финансы и кредит. – 2014. – № 40 (616). – С. 27-36.

[256]Алиев, Б.Х.Теоретические основы налогообложения: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности 351200 «Налоги и налогообложение» / Б.Х. Алиев, А.М. Абдулгалимов; под ред. А.З. Дадашева. – М.: Юнити, 2004. – 158с.

[257] Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544 с.

[258]Ахмедова, Э.С. Налоговая политика: сущность и элементы / Э.С. Ахмедова, Б.К. Рамазанова // Теория и практика общественного развития. – 2013. – № 3. – С. 191-193.

[259] Беспалов, М.В. Налоговая политика государства в условиях современного экономического кризиса / М.В. Беспалов // Налоги. – 2009. – № 5. – С. 2-5.

[260]Бондаренко, Т.Н. Налоговая политика как элемент развития взаимодействия государства и бизнес-сообщества / Т.Н. Бондаренко, Ю.Е. Печенкина // Международный студенческий научный вестник. – 2015. – № 4-3. – С. 387-389.

	государством в области налогов и направленных на реализацию тех или иных задач, стоящих перед государством
Варламова Т.П., Васильева Н.А., Неганова Л.М., Сарафанова Е.В. и др.[262]	Налоговая политика – система государственных действий в области налогов и налогообложения.
Валинуров Т.Р.[263]	Налоговая политика государства – воля государства в области налогообложения. Налоговая политика государства – это система мер органов государственной власти и местного самоуправления, носящая императивно-диспозитивный характер, являющаяся частью общей экономической стратегии государства, подразумевающая комплексное решение вопросов налогообложения в соответствии с исторически сложившимися интересами и целями конкретного государства.
Ворожбит О.Ю.[264]	Налоговая политика это часть экономической политики, включающая комплекс мероприятий, проводимых государством в области налогов, направленных на решение стратегических целей и задач
Гаджиева М.А.[265]	Налоговая политика, являясь одним из методов государственного регулирования экономики, представляет собой часть экономической финансовой политики государства.
Едронова В.Н., Мамыкина Н.Н. [266]	Налоговая политика – совокупность правовых, экономических и организационных мер субъекта налоговой политики по регулированию налоговых отношений, направленных на достижение высокой эффективности и низкой затратности налоговой системы.
Жейренова А.С.[267]	Налоговая политика является частью общеэкономической стратегии страны, представляет собой деятельность органов государственной власти по осуществлению комплекса мер в области налогообложения, с учетом интересов государства и налогоплательщика.
Журавлева И.А., Кулагин А.А.[268]	Налоговая политика – это часть социально-экономической политики государства, система определенных экономических, правовых организационно-контрольных правительственных мер и направленных действий для достижения определенных задач, стоящих перед обществом, с помощью налоговой системы страны.
Зотиков Н.З.[269]	Налоговая политика – система мероприятий по регулированию экономики с помощью налогов, установлению приемлемого налогового бремени в зависимости от стоящих перед страной в данный период времени макроэкономических задач.
Зобова И.Ю.[270]	Налоговая политика – система актов и комплекс мероприятий, проводимых

[261] Брызгалин, А.В. Трудовые отношения, НДФЛ и страховые взносы: сложные вопросы из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, О.Е. Аникеева, М.В. Королева, М.Е. Рогатнева, Р.В. Климовский, И.Ю. Жалонкина, Н.Н. Татаренко и др. // Налоги и финансовое право. – 2012. – № 9. – С. 30 - 269.

[262]Большая экономическая энциклопедия. – М.: Эксмо, 2008. – 816с.

[263] Валинуров, Т.Р. Состав и внутренние связи налоговой политики государства / Т.Р. Валинуров // Налоговая политика и практика. – 2010. – № 3.1. – С. 3-7.; Валинуров, Т.Р. Сущность налоговой политики государства и содержание налогового механизма / Т.Р. Валинуров // Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. – 2010. – № 1. – С. 12-16.

[264] Ворожбит, О.Ю. Налоговая политика государства и её влияние на развитие предпринимательства / О.Ю. Ворожбит / Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. – 2010. – № 5 (9). – С. 9-16.

[265] Гаджиева, М.А. Налоговая политика государства: сущность, цели и её основные типы / М.А. Гаджиева // Актуальные вопросы современной экономики в глобальном мире. – 2018. – № 8. – С. 62-64.

[266]Едронова, В.Н. Сущность и элементы налоговой политики / В.Н. Едронова, Н.Н. Мамыкина // Финансы и кредит. – 2005. – № 5 (173). – С. 37-40.

[267] Жейренова, А.С. Налоговый механизм и его использование в целях повышения налоговых поступлений / А.С. Жейренова // Вестник Кыргызского национального аграрного университета им. К.И. Скрябина. – 2018. – № 2 (47). – С. 31-34.

[268] Журавлева, И.А. Перспективы оптимизации налоговой политики РФ на современном этапе развития / И.А. Журавлева, А.А. Кулагин // Аспирант. – 2015. – № 5-1 (10). – С. 55-62.

[269] Зотиков, Н.З. Государственная налоговая политика в условиях угроз национальной экономической безопасности / Н.З. Зотиков // Вестник Сургутского государственного университета. – 2021. – № 1 (31). – С. 26-35.

	государством в области налогообложения и направленных на реализацию тех или иных задач, стоящих перед обществом.
Ильин А.Ю.[271]	Налоговая политика – очень мощный современный и эффективный инструмент государства в условиях рыночной экономики, позволяющий эффективно управлять экономическим ростом, инвестициями, социальной сферой, производством, и представляет собой совокупность экономических, финансовых, организационных и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны, обеспечению своевременной и полной уплаты налогов и сборов в целях обеспечения финансовых потребностей публичной власти, отдельных социальных групп общества, а также развития экономики страны за счет перераспределения финансовых ресурсов. Налоговая политика является важнейшей составной частью экономической политики страны. Одновременно это и тот рычаг, с помощью которого публичная власть оказывает огромное воздействие на процесс производства и распределения.
Казаков В.В.[272]	Налоговая политика – деятельность государства, функцией которого являются выработка и теоретическая систематизация объективных знаний, совокупность взглядов, категорий, выводов и суждений, определение форм, задач и содержания налогообложения с целью удовлетворения потребностей населения, проживающего на территории данного государства.
Карасев М.Н.[273]	Налоговая политика рассматривается как совокупность организационных экономических и правовых мер, обеспечивающих на единых принципах научно-обоснованную систематическую деятельность органов государства и местного самоуправления, направленную на оптимальное (то есть сочетающее в себе частные и публичные интересы), полное и адекватное регулирование налогообложения.
Коростелкина И.А.[274]	Многоуровневая налоговая политика – комплексный процесс формирования налоговых политик властного и локального уровней, определяющих сопоставимость экономических интересов государства и налогоплательщиков, способствующих гармонизации входящих и исходящих налоговых потоков и характеризующихся критериями результативности и затратности налоговой системы.
Князева В.Г., Слепова В.А.[275]	Налоговая политика – это составная часть экономической политики государства, направленная на формирование налоговой системы, обеспечивающей экономический рост, способствующей гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков с учетом социально-экономической ситуации в стране.
Кучеров И.И.[276]	Налоговая политика есть совокупность осуществляемых государством (муниципальным образованием) мероприятий, направленных на обеспечение своевременной и полной уплаты налогов и сборов, в объемах, позволяющих доставить ему необходимое финансирование.
Лернер Е.Л.[277]	Налоговая политика государства – составная часть финансовой деятельности государства, принадлежащая к числу важнейших рычагов, с помощью которых оно воздействует на процессы, происходящие в экономической жизни страны.
Леонова Е.Д. [278]	Государственная налоговая политика – это составная часть финансовой политики

[270] Зобова, И.Ю. Налоги и налогообложение в странах с исламской экономикой: Учебное пособие / И.Ю. Зобова. – Казань: К(П)ФУ, 2012. – 154с.

[271] Ильин, А.Ю. Основные направления и формы реализации государственной налоговой политики налоговыми органами / А.Ю. Ильин // Налоги. – 2013. – № 2. – С. 6-13.

[272] Казаков, В.В. Налоговая политика, налогообложение, налоговые правоотношения – основополагающие категории в системе налогового права / В.В. Казаков // Финансовое право. – 2011. – № 7. – С. 26-28

[273]Карасев, М.Н. Налоговая политика и правовое регулирование налогообложения в России / М.Н. Карасев. – М.: Вершина, 2004. – 222с.

[274] Коростелкина, И.А. Концепция формирования многоуровневой налоговой политики / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. –№ 41. – С. 51-59.

[275] Финансы: учебник / под ред. проф. В.Г. Князева, проф. В.А. Слепова. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Магистр, ИНФРА-М, 2012. – 656с.

[276] Кучеров, И.И. Налоговое право России: курс лекций / И.И. Кучеров. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Центр ЮрИнфоР, 2006. – 447 с.

[277] Лернер, Е.Л. Налоговая политика российского государства в первой половине XIX века в отношении предпринимателей / Е.Л. Лернер //Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2009. – № 118. – С. 54-58.

	государства, комплекс экономических, финансовых и правовых мер органов государственной власти по формированию и выработке научно обоснованной концепции развития налоговой системы страны, определению основных направлений и принципов налогообложения, реализуемых посредством налогового механизма для достижения поставленных конкретных целей в области социально-экономического развития общества. Налоговая политика – комплекс стратегических и тактических мероприятий в области налогового менеджмента, проводимых государством и направленных на максимально возможную реализацию фискальной, регулирующей и контрольной функций налогов в целях достижения определенного на данном этапе экономически и социально значимого результата.
Лопатникова Е.А.[279]	Налоговая политика по своей природе выступает целенаправленной деятельностью, реализующей и применяющей для достижения определенных целей соответствующие, прежде всего правовые, средства.
Лопастейская Л.Г., Богачева Е.А.[280]	Налоговая политика государства – комплекс мер органов государственной власти и местного самоуправления, который носит экономико-правовой характер и является составной частью общей экономической стратегии конкретного государства, а также подразумевает системное решение вопросов налогообложения в соответствии с исторически сложившимися интересами и целями данного конкретного государства.
Майбуров И.А., Иванов Ю.Б.[281]	Государственная налоговая политика – совокупность действий органов государственной власти и местного самоуправления в области экономического регулирования, направленных на совершенствование налоговой системы страны в целях устойчивого обеспечения доходной части бюджетов всех уровней и достижения иных социально-экономических эффектов.
Мамбеталиев Н.Т., Мамбеталиева А.Н.[282]	Налоговая политика – это совокупность конкретных мероприятий государства в области налогообложения, является составной частью финансовой политики.
Моисеенко А.М.[283]	Налоговая политика является частью финансовой политики любого государства и оказывает колоссальное воздействие на экономику.
Пансков В.Г.[284]	Налоговая политика – это совокупность экономических, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны в целях обеспеченья финансовых потребностей государства, отдельных социальных групп общества, а также развитие экономики страны за счет перераспределения финансовых ресурсов
Рубан В.А., Чимитова Н.В., Шутенков И.Ю.[285]	Налоговая политика – комплекс мероприятий органов власти и управления, определяющий целенаправленное применение налоговых законов. Это также правовые нормы осуществления налоговой техники при регулировании, планировании и контроле государственных доходов.
Сысоева Е.Ф., Мельник Е.Н.[286]	Налоговая политика – это часть финансовой политики, суть которой состоит в подготовке, принятии и реализации решений в области налогов и

[278]Леонова Е.Д. Налоговая политика и налоговый механизм в системе экономических категорий: креативный синтез / Е.Д. Леонова // Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы. – 2010. – № 11. – С. 437-444.

[279] Лопатникова, Е.А. Реализация принципов налогового процесса как фактор эффективной налоговой политики / Е.А Лопатникова // Налоги. – 2009. – №6. – С. 27 - 29.

[280]Лопастейская, Л.Г. Сущность налоговой политики государства и содержание налогового механизма / Л.Г. Лопастейская, Е.А. Богачева // Инновации. Наука. Образование. – 2021. – № 34. – С. 2740-2745.

[281] Налоговые реформы. Теория и практика: монография для магистрантов / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. – 464с.

[282] Мамбеталиев, Н.Т. Налоги в Таможенном союзе и Едином экономическом пространстве / Н.Т. Мамбеталиев, А.Н. Мамбеталиева. – М.: Налоговый вестник, 2012. – 288с.

[283] Моисеенко, М.А. Основные направления налоговой политики России / М.А. Моисеенко // Финансовое право. – 2010. – № 1. – С. 27-29.

[284]Пансков, В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В.Г. Пансков; Финансовая акад. при Правительстве Российской Федерации (ФА). – Москва: Финансы и статистика (ФС), 2007. – 459с.

[285]Рубан, В.А. Теория и история налогообложения: Учеб. пособие / В.А. Рубан, Н.В. Чимитова, И.Ю. Шутенков. – Улан-Удэ: Изд-во ВСГТУ, 2010. – 216с.

	налогообложения, связанных с формированием финансовых ресурсов государства и регулированием социально-экономических процессов на различных уровнях управления в соответствии с выбранной налоговой стратегией.
Стельмахова Н.В.[287]	Налоговая политика – это составная часть социально-экономической политики государства, направленная на формирование налоговой системы, стимулирующей накопления и рациональное использование национального богатства страны, способствующей гармонизации интересов экономики и общества и тем самым обеспечивающей социально-экономический прогресс общества
Тимкина Т.А., Савельева Н.К.[288]	Налоговая политика государства – это часть экономической политики государства, представляющая собой деятельность органов государственной власти, направленная на формирование и реформирование налоговой системы государства в зависимости от реалей времени, экономического положения в стране и стратегии государства, с целью повышения эффективности взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков, увеличения налоговых поступлений, а также создание эффективного налогового законодательства на всех уровнях власти.
Трусова Н.С.[289]	Налоговая политика – это составная часть социально-экономической политики государства, которая ориентирована на обновление экономической ситуации страны и регионов, экономический рост, гармонизацию интересов экономики и общества.
Тюрина Ю.Г.[290]	Налоговая политика государства – это часть экономической политики государства, представляющая собой систему мер органов государственной власти и местного самоуправления императивно-диспозитивной природы регулирования, направленную на комплексное решение вопросов налогообложения с учетом исторических интересов и задач государства.
Федулов В.Г.[291]	Налоговая политика государства – совокупность законодательных норм и институциональных мероприятий государства в установлении налоговой системы страны и достижении гармонизации налоговых отношений между государством и налогоплательщиками в целях формирования доходов бюджетов и удовлетворения растущих потребностей граждан.
Хомяков А.П.[292]	Налоговая политика – это часть государственной политики, основанная на существующей политической идеологии, анализе экономической обстановки и путях развития государства.
Шамгунов Д.К., Абдуллаева Б.А., Абжалелова Ш.Р.[293]	Налоговая политика государства – это система мер органов государственной власти и местного самоуправления, носящая императивно-диспозитивный характер, являющаяся частью общей экономической стратегии государства, подразумевающая комплексное решение вопросов налогообложения в соответствии с исторически сложившимися интересами и целями социально-экономического развития.
Шипулина И.А., Боровков А.С.[294]	Налоговая политика – один из механизмов воздействия, способных улучшить или, наоборот, ухудшить результаты функционирования сельскохозяйственного

[286] Сысоева, Е.Ф. Налоговая политика государства и оценка ее эффективности на региональном уровне : монография / Е.Ф. Сысоева, Е.Н. Мельник. – Воронеж: Воронежский государственный педагогический университет, 2015. – 236с.

[287] Стельмахова, Н.В. Применение цифровых технологий при реализации налоговой политики / Н.В. Стельмахова // Вестник Института экономических исследований. – 2022. – № 1 (25). – С. 94-103.

[288] Тимкина, Т.А. Систематизация понятия налоговая политика государства / Т.А. Тимкина, Н.К. Савельева // Современные проблемы социально-гуманитарных наук. – 2016. – № 6(8). – С. 142-146.

[289] Трусова, Н.С. Региональные особенности налоговой политики / Н.С. Трусова // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2014. – № 1. – С. 15.

[290]Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Тюрина Юлия Габдрашитовна. – Ростов-на-Дону, 2016. – 50с.

[291] Федулов, В.Г. Налоговая политика России в условиях кризиса / В.Г. Федулов // Актуальные проблемы экономики и права. – 2010. – № 1. – С. 89-95.

[292] Хомяков, А.П. К вопросу о понятии и правовой природе налогового администрирования / Д.А. Хомяков // Финансовое право. – 2011. – № 4. – С. 34-38.

[293] Шамгунов, Д.К. Направления развития и совершенствования налогового механизма в республике Казахстан / Д.К. Шамгунов, Б.А. Абдуллаева, Ш.Р. Абжалелова // Научный электронный журнал Меридиан. – 2021. – № 1 (54). – С. 294-296.

	производства.
Щеголева Г.Г., Хабаров В.И.[295]	Налоговая политика – это составная часть экономической политики государства, направленная на формирование налоговой системы, обеспечивающей экономический рост, способствующей гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков с учетом социально-экономической ситуации в стране.
Юрзинова И.Л.[296]	Налоговая политика – государственная система принципов и условий формирования налоговых отношений, накладывающих ограничения на разработку налоговых политик различных участников налоговых отношений. Налоговая политика – совокупность трех агрегированных частных налоговых политик, находящихся в довольно сложной взаимосвязи друг с другом.

[294] Шипулина, И.А. Оценка влияния налоговой политики на финансовые результаты и эффективность сельского хозяйства Алтайского края / И.А. Шипулина, А.С. Боровков // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – № 4. – С. 464-480.

[295] Щеголева, Н.Г. Финансы и кредит: учеб. пособие / Н.Г. Щеголева, В.И. Хабаров. – М.: Московская финансово-промышленная академия, 2011. – 512с.

[296]Юрзинова, И.Л.Налоговая политика как инструмент управления социально-экономическим развитием Российской Федерации: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Юрзинова Ирина Леонидовна. – Москва, 2009. – 57с.

Приложение 10

Суждения авторов о налоговом механизме

Ф.И.О. автора	Суждения
Аринин Е.А.[297]	Налоговый механизм – организованная государством система правовых и институциональных средств, с помощью которой обеспечивается результативное юридическое воздействие на процессы установления, введения, исчисления и уплаты налогов и сборов, а также на отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля.
Аронов А.В.[298]	Налоговый механизм – совокупность организационно-экономических и правовых отношений, складывающихся в процессе формирования доходной части бюджета, а также в межбюджетных отношениях.
Барулин С.В., Ермакова Е.А., Степанченко В.В.[299]	Налоговый механизм – комплекс нормативно установленных методов и форм налогового планирования, прогнозирования, администрирования, регулирования и контроля, реализуемых в рамках действующей концепции налоговой политики государства и стратегии социально-экономического развития.
Богданов А.С.[300]	Налоговый механизм – система нормативно закрепленных налоговых отношений по поводу установления, взимания и корректировки налогов и сборов, межбюджетных отношений, налогового управления и привлечения к налоговой ответственности.
Варакса Н.Г.[301]	Налоговый механизм – совокупность его элементов на макро- и микроуровне, использующих налоговые инструменты для обеспечения реализации принципов налогообложения во взаимоотношениях между государством и налогоплательщиком.
Валинуров Т.Р.[302]	Налоговый механизм – совокупность организационно-регулирующих форм, методов и способов реализации налоговой политики государства, закрепленных в налоговом законодательстве.
Волковец Т.В.[303]	Налоговый механизм – это совокупность рычагов, инструментов и методов регулирования налоговых отношений, которые используются для реализации целей налоговой политики и согласования интересов государства с интересами налогоплательщиков.
Волобуева Д.С. [304]	Налоговый механизм – это совокупность рычагов, инструментов и методов регулирования налоговых отношений, которые используются для реализации налоговой политики, важнейшая цель которой – построение такой налоговой системы, которая способна обеспечить выполнение налогами возложенных на них функций при согласовании интересов государства с интересами налогоплательщиков
Дадашев А.З.[305]	Налоговый механизм – совокупность инструментов экономического воздействия на условия и факторы общественного воспроизводства, посредством которых государство регулирует формирование собственных средств хозяйствующих

[297]Аринин, Е.А. Конституционно-правовые аспекты организационно-правового механизма налогообложения в Российской Федерации / Е.А. Аринин // Конституционное и муниципальное право. – 2009. – № 3. – С. 33-37.

[298] Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544 с.

[299]Барулин, С.В. Налоговый менеджмент: учебник / С. В. Барулин, Е. А. Ермакова, В. В. Степаненко. – Москва: Дашков И К°, 2012. – 331с.

[300]Богданов, А.С. Формирование налоговой политики региона с целью обеспечения его экономической безопасности: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Богданов Александр Сергеевич. – Орел, 2014. – 24с.

[301] Варакса, Н.Г. Налоговый механизм как основной инструмент реализации налоговой политики / Н.Г. Варакса // Экономические и гуманитарные науки. – 2014. – № 1 (264). – С. 110-114.

[302] Валинуров, Т.Р. Сущность налоговой политики государства и содержание налогового механизма / Т.Р. Валинуров // Современные наукоемкие технологии. Региональное приложение. – 2010. – № 1. – С. 12-16.

[303] Волковец, Т.В. Структура налогового механизма / Т.В. Волковец / Модели, системы, сети в экономике, технике, природе и обществе. – 2014. – № 1 (9). – С. 21-24.

[304] Волобуева, Д.С. Сущность налогового механизма и его связь с налоговой политикой и налоговой системой / Д.С. Волобуева // Менеджер. – 2017. – № 1 (79). – С. 145-150.

[305] Дадашев, А.З. Налоговая политика государства: цели, структура, перспектива / А.З. Дадашев // Все для бухгалтера. – 2006. – № 16. – С. 28-31.

	субъектов, централизованных фондов финансовых ресурсов и доходов населения.
Довгалева Н.А.[306]	Налоговый механизм – совокупность организационно-правовых норм и методов управления налогообложением, включая широкий арсенал различного рода надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.).
Дюкина Т.О.[307]	Налоговый механизм – это как внутреннее устройство налоговой системы, обеспечивающее ее функционирование и представляющее собой совокупность взаимосвязанных элементов: правового обеспечения (включающего налоговое законодательство), информационного обеспечения, методов организации, методов управления (в т. ч. регулирования); мониторинг; анализ; прогнозирование; контроль.
Жейренова А.С.[308]	Налоговый механизм – это совокупность форм, приемов и методов организации, регулирования налоговых отношений в соответствии с государственной налоговой политикой на основе налогового законодательства.
Имаралиева Т.С., Тилекеева Б.С.[309]	Налоговый механизм – это совокупность организационно-правовых форм и методов управления налогообложением, включая широкий арсенал различного рода надстроечных инструментов (налоговых ставок, налоговых льгот, способов обложения и др.).
Калашникова И.В., Малинин С.А., Резвушкин С.В.[310]	Налоговый механизм – совокупность форм и методов организации налоговых отношений, способов их количественного измерения и представления качественных характеристики.
Красноперова О.А.[311]	Налоговый механизм – комплексный правовой институт воздействия государства на налогоплательщиков для определения границ реализации налоговой функции в законодательных рамках
Ковалева Е.А.[312]	Налоговый механизм – бюджетный механизм перераспределения национального дохода, предназначенный для финансирования государственных расходов.
Кузнецова В.В.[313]	Налоговый механизм – категориальное образование, определяющее целеполагание, задачи и принципы эффективного функционирования в правовой налоговой среде, а также это свод общих правил, регламентирующих реальное налоговое производство в конкретный период времени.
Леонова Е.Д.[314]	Налоговый механизм – область налоговой теории, трактующей это понятие в качестве организационно-экономической категории, как объективно необходимый процесс управления перераспределительными отношениями, складывающимися при обобществлении части созданного в производстве национального дохода.
Лукаш Ю.А.[315]	Налоговый механизм – механизм определения роли налогов в обществе, тесно связанной с государственной деятельностью.
Мураховская Е.С.[316]	Налоговый механизм – совокупность организационно-методических средств и

[306] Довгалева, Н.А. Социальная налоговая политика государства: роль в совершенствовании использования налогового механизма и повышении эффективности контрольной работы налоговых органов / Н.А. Довгалева // Научные проблемы гуманитарных исследований. – 2010. – № 3. – С. 223-228.

[307]Дюкина, Т.О. Налоговый механизм как основа внутреннего устройства налоговой системы / Т.О. Дюкина // Известия Дальневосточного федерального университета. Экономика и управление. – 2017. – № 2 (82). – С. 59-67.

[308] Жейренова, А.С. Налоговый механизм и его использование в целях повышения налоговых поступлений / А.С. Жейренова // Вестник Кыргызского национального аграрного университета им. К.И. Скрябина. – 2018. – № 2 (47). – С. 31-34.

[309]Имаралиева, Т.С. Механизм функционирования и принципы налоговой политики / Т.С. Имаралиева, Б.С. Тилекеева // М. Рыскулбеков атындагы Кыргыз экономикалык университетинин кабарлары. – 2017. – № 2 (40). – С. 163-166.

[310] Калашникова, И.В. Налоговый механизм и его влияние на экономику Российской Федерации / И.В. Калашникова, С.А. Малинин, С.В. Резвушкин // Инновационная наука. – 2015. – № 10-2. – С. 59-63.

[311] Красноперова, О.А. Налоговый механизм как комплексный институт налогового права / О.А. Красноперова // Финансовое право. – 2012. – № 5. – С. 22-26.

[312]Ковалева, Е.А. Механизмы функционирования института государственных закупок / Е.А. Ковалева // Вестник Челябинского государственного университета. – 2010. – № 28 (209). – С. 46-51.

[313] Кузнецова, В.В. Содержание и определение налогового механизма / В.В. Кузнецова // Вестник Университета Российской академии образования. – 2006. – № 4. – С. 130-133.

[314] Леонова, Е.Д. Налоговая политика и налоговый механизм в системе экономических категорий: креативный синтез / Е.Д. Леонова // Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы. – 2010. – № 11. – С. 437-444.

[315]Лукаш, Ю.А. Энциклопедический словарь-справочник руководителя предприятия / авт. и сост. Ю.А. Лукаш. – М.: Кн. мир, 2004 (ОАО Тип. Новости). – 1503с.

	способов регулирования налоговых отношений, возникающих на конкретной территории в конкретное время и в конкретных целях.
Окунева Л.П.[317]	Налоговый механизм – комплекс юридически закрепленных организационно-правовых норм и управленческих методов, применяемых в налогообложении, воздействующих на экономические процессы.
Петушенко Д.Е.[318]	Налоговый механизм – это многоаспектное понятие, включающее в себя не только систему отношений, возникающих в налоговой сфере по поводу порядка установления, введения и взимания налогов и сборов, а также и налоговое планирование, налоговое регулирование, налоговый контроль.
Сомоев Р.Г.[319]	Налоговый механизм – система способов и правил организации налоговых отношений, с помощью которых обеспечивается осуществление схемы распределительных и перераспределительных отношений, образование централизованного фонда государства для выполнения его функций, регулирование социально-экономического развития общества, потреблений и накоплений субъектов хозяйствования.
Тюрина	Налоговый механизм – это система звеньев налоговых отношений, приводящих в действие налоговую политику государства.
Чернышева Н.И.[320]	Налоговый механизм – система комплексного регулирования экономики. Это главный рычаг, приводящий налоговую систему в действие.
Шамгунов Д.К., Абдуллаева Б.А., Абжалелова Ш.Р.[321]	Налоговый механизм государства – это совокупность форм, методов, способов организации и регулирования налоговых отношений, соответствующая исторически сложившимся целям и задачам налоговой политики государства и закреплённая в налоговом законодательстве.

[316] Мураховская, Е.С. Налоги и сборы: Офиц. разъяснения гос. органов / И. С. Мураховская. – М.: Проспект, 2000. – 586с.

[317] Окунева, Л.П. Налоги и налогообложение в России: [Учеб. для экон. специальностей вузов] / Л.П. Окунева; Всерос. заоч. финансово-экон. ин-т. – М.: АО «Финстатинформ», 1996. – 219с.

[318]Петушенко, Д.Е. Теоретические аспекты формирования налогового механизма / Д.Е. Петушенко // Ученые заметки ТОГУ. – 2019. – Т. 10. – № 1. – С. 95-100.

[319] Сомоев, Р.Г. Общая теория налогов и налогообложения: Учебное пособие / Р.Г. Сомоев. – М.: – Издательство ПРИОР, 2000. – 176с.

[320]Чернышева, Н.И. Налоговый механизм как действенный инструмент обеспечения региональных экономических интересов / Н.И. Чернышева // Вестник Ростовского государственного экономического университета (РИНХ). – 2007. – № 2 (24). – С. 70-74.

[321] Шамгунов, Д.К. Направления развития и совершенствования налогового механизма в республике Казахстан / Д.К. Шамгунов, Б.А. Абдуллаева, Ш.Р. Абжалелова // Научный электронный журнал Меридиан. – 2021. – № 1 (54). – С. 294-296.

Приложение 11

Суждения авторов о социальном государстве

Ф.И.О. автора	Суждения
Белозерцев С.В.[322]	Социальное государство – государство с согласованной социальной политикой, направленной на общие цели социального развития – выполнение обязательств, гарантий по обеспечению всем социального минимума и равных прав для его повышения за счёт собственных индивидуальных усилий.
Волгин Н.А., Гриценко Н.Н., ШарковФ.И.[323]	Социальное государство – это демократическое правовое государство, самостоятельный тип правового государства, оно устанавливает оптимальные взаимоотношения личности, коллектива и государства, это «наиболее целесообразный способ соединения власти и свободы», оно обеспечивает «минимум социальных рисков»
Гранин Ю.Д.[324]	Социальное государство – правовое демократическое государство, которое совместно с институтами гражданского общества с целью сглаживания социальных противоречий, устранения разрывов в уровне и качестве жизни и стабильного развития экономики гарантирует каждому гражданину стандарты материальной и духовной жизни, которые позволяют ему реализовывать свои политические, экономические, социальные и личные конституционные права и свободы.
Коженевский В.Б. [325]	Социальное государство – это реализованная демократическая правовая государственность, которая отличается от иных приоритетом социальной функции государства, особой ролью государства в экономике.

[322]Белозерцев, С.В. Социальное государство или социальное бедствие? / С.В. Белозерцев // Вестник Московского государственного открытого университета. Москва. Серия: Экономика и право. – 2011. – № 3. – С. 85-91.

[323]Волгин, Н.А.Социальное государство: Учебник: [Для вузов по специальности «Соц. работа»] / Н.А. Волгин, Н.Н. Гриценко, Ф.И. Шарков. – М.: Дашков и Ко, 2003. – 414с.

[324] Гранин, Ю.Д. Социальное государство «для своих»? / Ю.Д. Гранин // Свободная мысль. – 2019. – № 3 (1675). – С. 117-126.

[325]Коженевский, В.Б. Социальное правовое государство / В.Б. Коженевский // Вестник Омского университета. Серия: Право. – 2007. – № 2 (11). – С. 4-9.

Приложение 12

Суждения авторов о социальной налоговой политике

Ф.И.О. автора	Суждения
Аронов А.В.[326]	Налоговая политика социального государства представляет собой общественно значимые цели, направления деятельности по изъятию части ВВП в бюджетную систему государства в интересах социального развития общества.
Аронов А.В., Кашин В.А.[327]	Налоговая политика – это политика социальная.
Беликов Е.Г.[328]	Социальная ориентированность налогово-правовой политики должна заключаться в справедливом распределении государством налогового бремени на население и бизнес, стимулировании их к ответственному, а значит, и социально значимому поведению, повышении их заинтересованности в активной созидательной деятельности, приводящей к социальной стабильности и росту благосостояния всего общества, учете налоговым законодательством социальных факторов
Волохов С.П. [329]	Социально-ориентированная налоговая политика – система целенаправленных экономических, правовых, организационных и контрольных мероприятий государства, охватывающих разработку основных направлений в налогообложении, направленных на достижение поставленных целей в области экономического и социального развития общества, семьи и индивида.
Григорьева К.С.[330]	Справедливость в налоговой сфере с трудом поддается определению в связи с ее относительностью, многогранностью, субъективностью, но в любом случае определяется уровнем социально-экономического развития государства и общества.
Гурова С.Ю., Шенцева С.Г.[331]	Суть социально направленной налоговой политики государства должны определять социальные принципы. В их числе: социальная справедливость и защищенность, недопущение применения налогов, наказывающих или создающих барьеры для развития социальной сферы (инфраструктуры), роста человеческого потенциала.
Калинина О.В.[332]	Налоговая система представляет собой эффективный инструмент государственного регулирования социально-экономического развития общества в соответствии с важнейшей задачей повышения социально-экономического уровня жизни населения. И наоборот, экономический рост напрямую зависит от качества жизни населения и повышения благосостояния граждан Налоговая политика должна осуществляться без нанесения негативных последствий всем слоям населения – поощряя обеспеченные слои населения и не ставя под угрозу экономической бедности социальные группы общества.
Киреева Е.Ф.[333]	Сущность налоговой политики социального государства определяют

[326]Аронов, А.В. Исходные теоретические основы налоговой политики социального государства / А.В. Аронов // Экономика и управление. – 2009. – № 3 S6. – С. 74-76.

[327] Аронов, А.В. Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. – М.: Магистр, ИНФРА-М, 2013. – 544 с.

[328] Беликов, Е.Г. Социальные аспекты налогово-правовой политики в России в современных условиях / Е.Г. Беликов // Налоги. – 2015. – № 5. – С. 6-8.

[329]Волохов, С.П.Налог на доходы физических лиц как инструмент социально-ориентированной налоговой политики: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Волохов Сергей Павлович. – Москва, 2012. – 24с.

[330] Григорьева, К.С. Определение критериев справедливости налоговой системы в современных условиях / К.С. Григорьева // Вестник Томского государственного университета. – 2015. – № 396. – С. 161-165.

[331] Гурова, С.Ю. Налоговая политика государства и ее социально-экономическая направленность / С.Ю. Гурова, С.Г. Шенцева // Вестник Чувашского университета. – 2013. – № 1. – С. 256-261.

[332] Калинина, О.В. Социальная направленность российской налоговой системы: национальный и международный аспекты // О.В. Калинина // Финансы и кредит. – 2011. – № 3 (435). – С. 43-51; Калинина, О.В. Генезис социальной роли налога и социальной налоговой политики государства / О.В. Калинина // Экономика и управление. – 2011. – № 3 (65). – С. 25-27.

	социальные принципы – императивы и структурно-функциональная модель социально ориентированного налогообложения. Императивами налоговой политики социального государства выступает система социальных ценностей, определяющих содержание принципов социально ориентированного налогообложения. В их числе: социальная справедливость и защищенность, равные возможности для всестороннего развития личности, повышение качества и уровня жизни. Основа концепции налоговой политики социального государства – структурно-функциональная модель, представляющая собой симбиоз фискальной и социальной функций налогообложения, носящих как явный, так и латентный характер, где явные функции налогообложения зачастую представляют субъективные намерения (цели, задачи, мотивы), в то время как латентные – объективные следствия действий налогов.
Ксиропулос И.Д.[334]	Социально ориентированная налоговая политика включает в себя меры регулирования социальной поддержки посредством применения налогового инструментария, направленного на перераспределение национального дохода в пользу малоимущего населения, а также на рост благосостояния финансово уязвимого населения.
Нигматулина И.Ф.[335]	Социальная направленность налоговой политики обеспечивает повышение социальной защищенности малоимущих слоев населения, способствует стимулированию развития человеческого потенциала, направлена на сглаживание неравенства в уровнях доходов различных групп населения.
Савина О.Н.[336]	Одним из приоритетных направлений при разработке налоговой политики в Российской Федерации является ее постепенная социализация, предполагающая направленность не только на потребности рынка, но и на общечеловеческие ценности.
Семенова Н.Н.[337]	Социально ориентированная налоговая политика предусматривает перераспределение доходов населения между различными категориями граждан в целях поддержания социального равновесия, стимулирования развития человеческого потенциала
Тюрина Ю.Г.[338]	Социально ориентированная региональная налоговая политика – это деятельность субфедеральных органов власти и управления по аккумулированию финансовых ресурсов и реализации задач, направленных на развитие экономики региона, повышение уровня жизни населения, главным индикатором которой является показатель его налогового бремени.

[333]Киреева, Е.Ф. Налоговая политика республики Беларусь в условиях становления социального государства / Е.Ф. Киреева // Вестник Полоцкого государственного университета. Серия D. Экономические и юридические науки. – 2011. – № 13. – С. 2-10.

[334]Ксиропулос, И.Д.Развитие налогового инструментария социальной поддержки населения: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Ксиропулос Ирина Дмитриевна. – Москва, 2020. – 26с.

[335]Нигматулина, И.Ф. Налоговая политика государства и развитие ее социальной направленности / И.Ф. Нигматулина // Инновационное развитие экономики. – 2015. № 5. – С. 21-26.

[336] Савина, О.Н. Семейное налогообложение как инструмент усиления социализации налоговой политики на современном этапе / О.Н. Савина // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 20. – С. 54-59.

[337] Семенова, Н.Н. Совершенствование налогообложения доходов физических лиц в России в контексте формирования социально ориентированной налоговой политики / Н.Н. Семенова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2021. – № 2. – С. 28-41.

[338]Тюрина, Ю.Г. Формирование и реализация социально ориентированной региональной налоговой политики: автореф. дис. ... д-ра экон. наук: 08.00.10 / Тюрина Юлия Габдрашитовна. – Ростов-на-Дону, 2016. – 50с.

Приложение 13

Начисление и поступление налогов и сборов в консолидированный бюджет РФ за 2019-2021гг., млн. руб.[339]

Виды налогов	Начислено к уплате в текущем году	Поступило налоговых платежей в доход		
		федерального бюджета	консолидированного бюджета субъекта РФ	из гр. 3 – поступило в доходы местных бюджетов
1	2	3	4	5
2021 год				
Федеральные налоги и сборы	25 221 307,4	15 428 732,8	10 504 262,0	1 043 111,3
Региональные налоги	1 120 618,9	X	1 163 440,6	24 032,2
Местные налоги	283 380,4	X	289 757,3	223 624,3
Налоги в соответствии со специальными налоговыми режимами	8 723,9	44 110,8	802 332,8	231 336,9
2020 год				
Федеральные налоги и сборы	18 551 939,2	10 672 390,3	8 082 243,1	948 920,5
Региональные налоги	425 908,9	X	1 098 627,6	20 051,5
Местные налоги	272 149,1	X	266 534,7	214 113,9
Налоги в соответствии со специальными налоговыми режимами	-5,1	31 586,4	586 390,8	179 495,1
2019 год				
Федеральные налоги и сборы	20 035 659,2	12 229 488,4	8 101 833,5	886 193,6
Региональные налоги	1 102 015,9	X	1 095 836,0	11 647,4
Местные налоги	269 242,5	X	263 002,9	212 378,1
Налоги в соответствии со специальными налоговыми режимами	174 595,0	150 667,5	662 539,0	185 966,2

[339]Таблица составлена автором на основе данных Отчета по форме № 1-НМ // https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10973378/

Приложение 14

Налоговые доходы, фактически поступившие в бюджеты РФ и субъектов РФ в разрезе некоторых налоговых платежей по субъектам РФ за 2021 год (фрагмент)[340]

Место	Субъекты	Налоговые доходы, всего, млн. руб.	% налоговых доходов, поступающих в консолидированный бюджет субъекта РФ	НДС на товары, работы, услуги, реализуемые на территории РФ, поступающие в федеральный бюджет, млн. руб.	Акцизы по подакцизным товарам, производимым на территории РФ, млн. руб.	Налог на прибыль, млн. руб.	Налог на доходы физических лиц, млн. руб.	Единый налог при применении УСН, млн. руб.
	Российская Федерация	28 530 950,4	44,34	5 479 254,1	675 256,5	6 081 601,1	4 882 602,3	715 931,9
	Центральный Федеральный округ	**7 900 598,9**	**61,06**	**2 288 092, 3**	**-346 108,8**	**2 581 230,1**	**2 121 009,5**	**280 918,5**
1	Город Москва	4 738 759,6	60,87	1 471 809,3	-608 666,1	1 772 757,1	1 428 127,0	157 187,1
2	Московская область	1 360 215,1	57,23	461 916,9	75 650,4	302 178,8	312 819,4	55 351,7
3	Белгородская область	215 602,4	63,51	61 623,8	1 722,2	87 758,3	34 655,0	4 797,8
4	Ярославская область	178 066,5	66,89	33 949,8	73 606,8	26 564,6	28 607,4	4 841,0
5	Воронежская область	169 952,1	70,09	43 470,4	3 450,9	43 183,2	46 541,7	9 586,3
6	Рязанская область	141 567,5	66,39	30 359,7	55 946,9	17 661,4	22 823,0	4 429,4
7	Липецкая область	131 690,7	71,76	-9 565,9	1 509,6	101 516,7	23 659,1	3 033,3
8	Калужская область	131 501,1	54,03	41 349,3	21 854,4	26 659,2	27 108,2	4 474,5
9	Владимирская область	115 756,8	60,38	37 252,1	508,5	35 378,2	27 017,7	5 142,0
10	Тульская область	111 081,9	83,01	10 403,4	16 720,8	34 073,4	32 784,3	5 009,5
11	Курская область	101 987,5	73,10	17 944,3	861,4	45 279,5	22 677,1	3 175,7
12	Тверская область	82 955,0	72,47	19 933,7	2 075,9	18 168,1	25 539,0	5 144,6
13	Смоленская область	76 423,2	56,32	8 611,4	621,6	17 446,5	17 602,9	2 891,3
14	Брянская область	67 564,8	60,85	17 769,3	4 809,2	10 562,2	18 429,0	3 783,1
15	Тамбовская область	46 605,4	72,52	9 889,7	773,6	10 754,8	15 289,4	2 480,3
16	Ивановская	44 855,5	71,53	10 881,0	2 051,6	8 811,9	13 627,7	4 060,6

[340]Таблица составлена автором на основе данных Отчета по форме № 1-НМ // https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/10973378/

	область							
17	Костромская область	42 460,5	60,34	10 520,1	335,4	13 027,6	11 149,6	3 252,2
18	**Орловская область**	**39 922,2**	**69,10**	**9 973,9**	**58,0**	**9 448,6**	**12 552,3**	**2 278,0**
	Уральский федеральный округ	**7 407 301,6**	**18,41**	**1 147 137,8**	**-43 152,7**	**752 609,9**	**443 161,6**	**49 337,1**
1	Ханты-Мансийский автономный округ - Югра	4 096 333,6	8,52	465 059,2	-39 293,3	189 024,9	96 704,3	6 467,3
2	Ямало-Ненецкий автономный округ	1 909 708,5	15,41	310 353,6	470,4	172 725,7	69 275,8	2 271,4
3	Свердловская область	516 158,6	62,16	138 428,2	4 415,1	165 558,3	131 404,1	20 559,0
4	**Тюменская область**	**462 974,5**	**31,18**	**124 779,7**	10 778,0	98 745,6	44 331,1	5 938,8
5	Челябинская область	375 898,2	61,25	95 931,7	1 701,6	120 514,5	89 348,3	12 450,8
6	Курганская область	37 480,9	63,82	12 585,4	331,6	6 040,8	12 098,0	1 649,9

Приложение 15

Таблица – Налоговые льготы и послабления по отдельным налогам и сборам в России

Налоги	Налоговые льготы		Налоговые послабления	
	виды	комментарий	виды	комментарий
НДС	льгот нет		освобождение от налога любой операции	ст. 149 НК РФ
			исключение организации или ИП из состава налогоплательщиков	п. 3 ст. 143
			исключение отдельных операций из числаобъектов налогообложения	п. 2 ст. 146 НК РФ
			освобождение от НДС отдельных операций по ввозу товаров в РФ	ст.ст. 150 и 151 НК РФ
			пониженные ставки	ст. 164 НК РФ
			освобождение от обязанностей налогоплательщика НДС	ст. ст. 145 и 145.1 НК РФ
Акцизы	льгот нет		освобождение отдельных операций с подакцизными товарами	ст. 183 НК РФ
			применение нулевой ставки акциза по отдельным подакцизным товарам	п. 1 ст. 193 НК РФ
			налоговые вычеты	ст. 200 НК РФ
			освобождение от уплаты авансовых платежей по налогу	п. 8 ст. 194, п. 11 ст. 204 НК РФ
Налог на прибыль	льгот нет		освобождение от уплаты налога	п. 1 ст. 246.1 НК РФ
			пониженные ставки налога	ст. 284 НК РФ
			исключение некоторых организаций из налогоплательщиков	п. 4 ст. 246 НК РФ
			исключение некоторых доходов из налоговой базы по налогу	ст. 251 НК РФ
			ускоренная амортизация с применением повышающих коэффициентов	ст. 259.3 НК РФ
			инвестиционный налоговый вычет по налогу на прибыль	ст. 286.1 НК РФ
			освобождение от авансовых платежей	п.п. 3, 3.1 ст. 286 НК РФ
НДФЛ	льгот нет		освобождение отдельных доходов физлица от обложения НДФЛ	ст. 217 НК РФ
			налоговые вычеты	ст.ст. 218-221 НК РФ
Водный налог	льгот нет		исключение отдельных видов водопользования из числа объектов налогообложения	п. 2 ст. 333.9 НК РФ
			пониженная налоговая ставка на забор (изъятие) водных ресурсов для водоснабжения населения	п. 3 ст. 333.12 НК РФ
Налог на дополнительный доход от добычи углеводородов	льгот нет		освобождение от обязанностей налогоплательщика по отдельным участкам недр	п. 1 ст. 333.44 НК РФ
			исключение из объектов налогообложения дополнительного дохода от	п. 3 ст. 333.45 НК РФ

			добычи углеводородов на новом морском месторождении	
НДПИ	льгот нет		исключение из объектов налогообложения некоторых полезных ископаемых	п. 2 ст. 336 НК РФ
			нулевую ставку по отдельным полезным ископаемым и водам	п. 1 ст. 342 НК РФ
			налоговые вычеты	ст.ст. 343.1 – 343.6 НК РФ
Транспортный налог	региональные налоги	ст. 356, п. 6 ст. 362 НК РФ, например, освобождение от авансовых платежей, отдельных транспортных средств	исключение из объектов налогообложения некоторых транспортных средств	п. 2 ст. 358 НК РФ
Налог на имущество организаций	федеральные льготы	п. 2 ст. 381 НК РФ, например, освобождение некоторого вида имущества	исключение из объектов налогообложения некоторых видов имущества нулевая налоговая ставка в отношении некоторых видов имущества	п. 4 ст. 374 НК РФ п. 3.1 ст. 380 НК РФ
	региональные льготы	п. 2 ст. 372, п. 6 ст. 382 НК РФ		
Земельный налог	федеральные льготы	п. 1 ст. 395 НК РФ, например, освобождение некоторых земель	исключение из объектов налогообложения некоторых видов земельных участков	п. 2 ст. 389 НК РФ
	местные льготы	п. 2 ст. 387 НК РФ, например, введение пониженных ставок		
Налог на имущество физических лиц	федеральные льготы	п. 1, п. 4 ст. 407 НК РФ, например, освобождение от налога некоторых категорий граждан и отдельных видов имущества	налоговых послаблений нет	
	местные льготы	П. 2 ст. 399 НК РФ, например, введение пониженных ставок		

Приложение 16

Понятие налоговой культуры

Ф.И.О. автора	Суждения
Абрамян Н.Ю. [341]	Налоговая культура является одной из составляющих общенациональной культуры страны, которая связана с взаимодействием государства и граждан в налоговой системе. Налоговая культура выражает уровень знаний законодательства и выполнения его норм. Понятие налоговой культуры охватывает как деятельность налогоплательщиков, так и деятельность налоговых органов
Баскакова Л.Н. [342]	Налоговая культура – это часть общенациональной культуры страны, связанная с деятельностью участников отношений, отражающая уровень знания и соблюдения налогового законодательства, правильность исчисления, полноты и своевременности уплаты (перечисления) в бюджетную систему РФ налогов, сборов и иных обязательных платежей.
Богославец Т.Н.[343]	Налоговая культура – это относительно целостная подсистема экономической и общей культуры человека, связанная с ней едиными категориями: культурой мышления, поведения, общения и деятельности и раскрывающая частный аспект бытия человека в налоговой сфере
Брусенцова Л.С., Шеина А.Ю., Удинцев М.О.[344]	Налоговая культура – это неотъемлемый компонент социальной ответственности во взаимодействии государства, налоговых органов, общества, выраженной в поведение налогоплательщиков, ответственности бизнеса в виде уплаты налогов, прозрачности социальной ответственности распределения бюджетных средств, клиентоориентированности налоговых органов.
Майбуров И.А., Брызгалин А.В.[345]	Налоговая культура – это сформировавшийся уровень социального развития общества и государства, обусловливающий осознание их неразрывной взаимозависимости, а также понимание всеми членами общества своих прав и необходимости добросовестного исполнения своих обязанностей в сфере налогообложения.
Демин А.В.[346]	Налоговая культура – сложная, многоуровневая структура и выступает составной частью общей культуры, как отдельного человека, так и общества в целом.
Дерина О.В., Морозова Г.В.[347]	Налоговая культура – совокупность установленных норм, правил и принципов поведения налогоплательщиков и налоговых органов в сфере налоговых отношений
Захарьин П.А. [348]	Национальная налоговая культура – специфическая совокупность всех

[341]Абрамян, Н.Ю. К вопросам формирования налоговой культуры в современном российском обществе / Н.Ю. Абрамян // Форум. Серия: Гуманитарные и экономические науки. – 2015. – № 2 (5). – С. 134-139.

[342]Баскакова, Л.Н. Сегодня и завтра налоговой культуры экономиста / Л.Н. Баскакова // Современная образовательная практика и духовные ценности общества. – 2014. – № 1. – С. 272-281.

[343] Богославец, Т.Н. Налоговая культура в условиях социальных трансформаций / Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия: Экономика. – 2011. – № 1. – С. 193-196.

[344] Брусенцова, Л.С. Налоговая культура как элемент социальной ответственности / Л.С. Брусенцова, А.Ю. Шеина, М.О. Удинцев // Дневник науки. – 2017. – № 5(5). – С. 38.

[345] Брызгалин, А.В. Трудовые отношения, НДФЛ и страховые взносы: сложные вопросы из практики налогового консультирования / А.В. Брызгалин, О.С. Федорова, О.Е. Аникеева, М.В. Королева, М.Е. Рогатнева, Р.В. Климовский, И.Ю. Жалонкина, Н.Н. Татаренко и др. // Налоги и финансовое право. – 2012. – № 9. – С. 30 - 269.

[346] Демин, А.В. Повышение налоговой культуры – важный компонент перехода к «партнерской» модели налогового администрирования / А.В. Демин // Актуальные направления научных исследований: от теории к практике. – 2016. – № 2-2(8). – С. 271-275.

[347] Дерина, О.В. Налоговая культура в России: современные проблемы и направления повышения / О.В. Дерина, Г.В. Морозова // Вектор экономики. – 2017. – № 4 (10). – С. 17.

[348] Захарьин, П.А. Экономическая социология: исследования налоговой культуры и этики / П.А. Захарьин // Известия Российского государственного педагогического университета им. А.И. Герцена. – 2013. – № 156. – С. 152-157.

	соответствующих формальных и неформальных институтов, связанных с национальной налоговой системой и ее практической реализацией.
Казанкова Т.Н., ЧупахинаА.О.[349]	Одним из критериев, который определяет характер отношений между обществом и государством является налоговая культура.
Касимов Д.О.[350]	Налоговая культура представляет собой определенный уровень самосознания в обществе, при котором государство проводит налоговую политику, учитывающую интересы общества, а налогоплательщики осознают необходимость исполнения обязанностей по полной и своевременной уплате причитающихся в соответствии с законодательством налогов и других обязательных платежей в бюджетную систему
Курков И.И.[351]	Налоговая культура представляет собой систему ценностей, норм, установленных правил и принципов в сфере налоговых отношений; некую модель, которая включает в себя правомерные действия, как налогоплательщиков, так и налоговых органов
Кузьменко В.В., Никитенко Т.В., Кузьменко И.П.[352]	Налоговую культуру можно трактовать как совокупность принятых ценностей, правил, норм и принципов поведения граждан в системе добровольного исполнения своих налоговых обязательств.
Леонова Е.Д., Чухнина Г.Я.[353]	Налоговая культура – это часть общенациональной культуры страны, связанная с деятельностью участников отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах и государством, отражающая уровень знания и соблюдения налогового законодательства, правильность исчисления, полноты и своевременности уплаты (перечисления) в бюджетную систему РФ налогов, сборов и иных обязательных платежей, знание своих прав, исполнение своих обязанностей, складывающаяся из понимания всеми гражданами важности для государства и общества уплаты налогов
Миллер А.Е., Богославец Т.Н.[354]	Налоговая культура представляет собой сложную, многоуровневую систему, которая одновременно реализует множество функций: коммуникативную, формирования налогового опыта, познавательную, регулятивную и нормативную, сигнификативную и гуманистическую. Налоговая культура определяет налоговую дисциплину, оценивается поведением граждан при ассимиляции в сферу налогообложения, становится элементом материальной культуры
Муравлева Т.В.[355]	Налоговая культура понятие в сравнении с налоговой грамотностью является более широким понятием и включает в себя не только знания и умения, но и морально-этические качества, формирование у граждан систему ценностей и норм
Надточий Е.В.[356]	Налоговая культура общества выступает внутренней основой,

[349] Казанкова, Т.Н. Повышение налоговой грамотности и культуры участников налоговых правоотношений / Т.Н. Казанкова, А.О. Чупахина // Вестник молодых ученых Самарского государственного экономического университета. – 2018. – № 1 (37). – С. 198-200.

[350]Касимов, Д.О. Институциональные основы формирования и развития налоговой культуры: дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Касимов Дмитрий Олегович. – Саратов, 2012. – 168с.; Касимов, Д.О. Электронные информационные технологии как инновационный элемент налоговой культуры / Д.О. Касимов // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2012. – № 4 (40). – С. 107.

[351] Курков, И.И. Подоходное налогообложение как отражение налоговой культуры общества (на примере Франции и России) / И.И. Курков // Молодой ученый. – 2014. – №13. – С. 148-151.

[352] Кузьменко, В.В. Налоговая культура в системе противодействия неформальной предпринимательской деятельности / В.В. Кузьменко, Т.В. Никитенко, И.П. Кузьменко // Вестник Института дружбы народов Кавказа (Теория экономики и управления народным хозяйством). Экономические науки. – 2018. – № 2 (46). – С. 12.

[353] Леонова, Е.Д. Налоговая культура как важный элемент совершенствования налоговой системы России / Е.Д. Леонова, Г.Я. Чухнина // Налоги и налогообложение. – 2008. – № 9. – С. 47.

[354] Миллер, А.Е. Влияние налоговой культуры на формирование государственного бюджета / А.Е. Миллер, Т.Н. Богославец // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». – 2013. – №4. – С. 156-160.

[355] Муравлева, Т.В. Налоговая грамотность как основа формирования налоговой культуры граждан / Т.В. Муравлева // Налоги и финансовое право. – 2015. – № 7. – С. 131-135; Муравлева, Т.В. От налоговой грамотности к налоговой культуре / Т.В. Муравлева // Вестник Саратовского государственного социально-экономического университета. – 2017. – № 2 (66). – С. 70-71.

	детерминирующей налоговое поведение плательщиков.
Найденова Т.А., Новокшонова Е.Н.[357]	Налоговая культура – обмен между государством – поставщиком общественных товаров и услуг, и потребителями общественных товаров и услуг – налогоплательщиками. Обмен обслуживают налоговые органы, выполняющие функции регулирования цены общественных товаров и услуг и контроля за безошибочностью исчисления и точностью уплаты налогов в бюджет, и иные структуры, задействованные в налоговом процессе.
Огородникова И.И.[358]	Налоговая культура представляет собой систему ценностей, норм, установленных правил и принципов в сфере налоговых отношений, которая включает в себя правомерные действия, как налогоплательщиков, так и налоговых органов.
Руцкая Е.А.[359]	Налоговая культура – набор элементов: как формальных институтов (налогово-правовые нормы, регламентирующие определенные виды налогов и сборов, порядок их исчисления и уплаты, правовые формы и методы правового регулирования налоговых отношений), так и неформальных институтов (общепринятые традиции и привычки исчисления и уплаты налогов, которые исходят из исторически сложившейся модели поведения налогоплательщиков).
Савина О.Н., Раминская П.Ю.[360]	Налоговая культура – это совокупная гражданская позиция населения по отношению к уплате налогов и сборов и налоговой системе в целом.
Струков	Налоговая культура является одним из критериев, определяющих характер отношений между обществом и государством.
Халикова Э.А., Гиниятуллина Д.Р.[361]	Налоговая культура является одной из составляющих общенациональной культуры страны, которая связана с взаимодействием государства и граждан в налоговой системе. Она выражает уровень знаний и соблюдений законодательства о налогах и сборах и налоговой системы в целом, полноты и своевременности уплаты, способов исчисления налогов и сборов.
Шахбанова С.Р.[362]	Налоговая культура – это составная часть гражданской и предпринимательской культуры, характеризующая систему ценностей, норм, правил и принципов в сфере налоговых отношений и проявляющаяся в осознании обществом обязательности уплаты налоговых платежей в бюджетную систему страны.

[356] Надточий, Е.В. Налоговая культура общества как основа развития российской налоговой системы / Е.В. Надточий // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2013. – Т. 9. – № 15 (204). – С. 14-19.

[357] Найденова, Т.А. Налоговая культура как необходимое условие обеспечения наполняемости бюджетов / Т.А. Найденова, Е.Н. Новокшонова // Вестник Бурятского государственного университета. Экономика и менеджмент. – 2022. – № 1. – С. 34-45.

[358] Огородникова, И.И. Предпосылки и условия формирования налоговой культуры в России / И.И. Огородникова // Ямальский вестник. – 2016. – № 4 (9). – С. 110-117.

[359] Руцкая, Е.А. Факторы формирования налоговой культуры / Е.А. Руцкая // Проблемы современной науки и образования. – 2017. – № 22 (104). – С. 103-107.

[360] Савина, О.Н. Проблемы формирования налоговой культуры в современном российском обществе / О.Н.Савина, П.Ю. Раминская // Экономика в школе. – 2012. – №1 – С. 96-108.

[361] Халикова, Э.А. Формирование налоговой культуры в России / Э.А. Халикова, Д.Р. Гиниятуллина // Контентус. – 2013. – № 9 (14). – С. 30-46.

[362] Шахбанова, С.Р. О сущности и содержании налоговой культуры / С.Р. Шахбанова // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3: Общественные науки. – 2016. – Т. 31. – № 4. – С. 45-49.

Приложение 17

Анкета «Исследование налоговой культуры российских граждан и их отношения к налоговой системе»

Вы являетесь?

Обучающимся (студентом)	
Наемным работником	
Индивидуальным предпринимателем (самозанятым)	
Пенсионером	
Безработным (временно неработающим)	

Изучали Вы основы налогообложения в рамках школьной программы?

Да	
Нет	
Затрудняюсь ответить	

В семье обсуждались и (или) обсуждаются вопросы налогообложения и необходимость уплаты налогов?

Да	
Нет	
Затрудняюсь ответить	

Знакомы ли Вы со своими правами и обязанностями как налогоплательщика?

Да	
Нет	
Затрудняюсь ответить	

Как Вы относитесь к ситуации, когда физические лица уклоняются от уплаты налогов?

Налоги обязательны к уплате, и нельзя оправдать того, кто их не уплачивает	
Иногда допустимо не уплачивать налоги	
Затрудняюсь ответить	

Как Вы считаете платить налоги – это гражданский долг каждого?

Да	
Нет	
Затрудняюсь ответить	

Назовите примеры ситуаций, в которых допустимо не платить налоги

низкий уровень жизни, нищета	
потеря работы, невыплата з/платы	
принадлежность к льготной категории граждан	
чрезвычайные ситуации и жизненные проблемы	
недоверие государству в части расходования средств, полученные в виде налогов	
сознательное уклонение от уплаты налогов	

Вы знаете, на какие цели государством расходуются поступившие в бюджетную систему РФ налоговые платежи?

Да, знаю и регулярно слежу за этой информацией	
Знаю частично, иногда интересуюсь этой информацией	
Нет, не знаю, но было бы интересно узнать	
Нет, не знаю, и мне неинтересно	

Как Вы считаете, налоговая система РФ является справедливой?

Да	
Нет	
Затрудняюсь ответить	

Как Вы относитесь кпрогрессивной ставке налогообложения в отношении налогов, установленных для физических лиц?

Полностью поддерживаю	
Поддерживаю, но не уверен, что данное введение будет внедрено корректно	
В целом не поддерживаю, но возможно правительство сможет выработать оптимальное для всех решение	
Абсолютно не поддерживаю	
Затрудняюсь ответить	

Знаете ли Вы, какие налоги обязаны уплачивать физические лица в России?

Да, знаю	

Знаю только те, которые уплачиваю лично	
Нет, не знаю, но мне было бы интересно узнать	
Нет, не знаю и мне это неинтересно	

Как Вы считаете, процедура уплаты налогов для физических лиц в России является сложной?

Простоя	
Сложная	
Затрудняюсь ответить	

Есть ли у Вас опыт использования налоговых льгот?

Да, я имею опыт использования налоговых льгот	
Нет, поскольку не владею информацией о предоставлении каких-либо льгот	
Нет, поскольку я не имею прав на использование каких-либо льгот	
Нет, поскольку я не являюсь налогоплательщиком	

Знаете ли Вы, как подать декларацию о доходах в инспекцию ФНС России?

Да, знаю	
Нет, не сталкивался с этим	
Затрудняюсь ответить	

Знаете ли Вы, что есть возможность вернуть уплаченный НДФЛ за оплату медицинских и образовательных услуг, покупку квартиры и другие расходы,

Да, знаю	
Нет, не знаю	
Затрудняюсь ответить	

Имеете ли Вы идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) в бумажной форме?

Да, имею	
Нет, не имею	
Затрудняюсь ответить	

Если у Вас возникнет необходимость в расчете и уплате налога, какой информацией Вы воспользуетесь?

информация из СМИ	
интернет-ресурсы	
законодательные акты (НК РФ)	
официальный сайт ФНС РФ	
обращусь к специалистам за разъяснениями	

Приходилось ли Вам обращаться в инспекции Федеральной налоговой службы (ФНС) России (налоговый орган) по какой-либо причине?

Да, я обращался в инспекции ФНС России (налоговый орган)	
Нет, не обращался в инспекции ФНС России (налоговый орган)	

Как Вы считаете, информирование и консультирование граждан по вопросам налогообложения со стороны ФНС России носит достаточный характер?

Да	
Нет	
Затрудняюсь ответить	

Пользуетесь ли Вы сервисом «Личный кабинет налогоплательщика», размещенным на официальном сайте ФНС России?

Я знаю о данном сервисе, но не пользуюсь им	
Я знаю о данном сервисе и пользуюсь им	
Нет, я не знаю о данном сервисе	

Как Вы относитесь к тому, чтобы получать все письма/ налоговые уведомления от инспекций ФНС России исключительно в электронной форме? т.е. электронно взаимодействовать?

Положительно	
Нейтрально	
Отрицательно	
Затрудняюсь ответить	

Приложение 18

Проект Кодекса этики налогоплательщиков

I. Общие положения

1. Кодекс этики разработан в соответствии с положениями Конституции РФ, Налогового Кодекса РФ, федерального закона от 25 декабря 2008 г. № 273-ФЗ «О противодействии коррупции», и иных нормативных правовых актов Российской Федерации, а также основан на общепризнанных нравственных принципах и нормах российского общества и государства.

2. Кодекс представляет собой свод общих принципов и основных правил поведения, которыми должны руководствоваться налогоплательщики, плательщики сборов и налоговые агенты (далее налогоплательщики).

3. Физические и юридические лица, признаваемые в соответствии с НК РФ налогоплательщиками, плательщиками сборов, налоговыми агентами обязаны ознакомиться с положениями Кодекса и соблюдать его в процессе своей предпринимательской и (или) профессиональной деятельности.

4. Целью Кодекса является установление этических норм и правил налогового поведения налогоплательщиков для достойного выполнения ими своей предпринимательской и (или) профессиональной деятельности, и обеспечение единой нравственно-нормативной основы налогового поведения.

5. Кодекс призван повысить эффективность налоговой дисциплины при выполнении физическими и юридическими лицами обязанностей налогоплательщика.

6. Знание и соблюдение налогоплательщиками положений Кодекса является одним из критериев оценки их добросовестности и налогового поведения.

II. Основные принципы и правила налогового поведения налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов

9. Основные принципы налогового поведения налогоплательщиков являются основой поведения граждан Российской Федерации в связи с исполнением своих обязательств по уплате налогов и сборов.

10. Налогоплательщики, сознавая ответственность перед государством, обществом и гражданами страны в целом, призваны:

а) исполнять обязанности по уплате налогов и сборов добросовестно и честно в целях финансового обеспечения деятельности государства и муниципальных образований;

б) исключать действия, связанные с влиянием каких-либо личных, имущественных (финансовых) и иных интересов, препятствующих добросовестному исполнению своих обязанностей по уплате налогов и сборов;

в) уведомлять органы прокуратуры или правоохранительные органы обо всех случаях обращения к ним государственных служащих, каких-либо иных лиц в целях склонения к совершению коррупционных правонарушений, уклонению от уплаты налогов и сборов;

г) соблюдать установленные федеральными законами ограничения и запреты при выполнении своих налоговых обязательств;

д) соблюдать нормы профессиональной этики и правила делового поведения;

е) проявлять корректность и внимательность в обращении со всеми участниками налоговых отношений;

ж) проявлять терпимость и уважение к обычаям и традициям народов России, учитывать культурные и иные особенности различных этнических, социальных групп и конфессий, способствовать межнациональному и межконфессиональному согласию;

з) воздерживаться от поведения, которое могло бы вызвать сомнение в объективном исполнении ими своих обязанностей, а также избегать конфликтных ситуаций, способных нанести ущерб их репутации или деловому имиджу;

и) принимать предусмотренные законодательством РФ меры по недопущению возникновения конфликтов интересов и урегулированию возникших случаев конфликта интересов;

к) не использовать связи для оказания влияния на деятельность государственных органов, организаций, должностных лиц, государственных служащих при решении вопросов личного характера;

л) воздерживаться от публичных высказываний, суждений и оценок в отношении деятельности ФНС России, ФТС России, их руководителей и должностных лиц;

м) соблюдать установленные в законодательстве РФ правила публичных выступлений и предоставления информации;

н) уважительно относиться к деятельности представителей средств массовой информации по информированию общества о своей деятельности, работе ФНС России, ФТС России, а также оказывать содействие в получении достоверной информации в установленном порядке;

11. Налогоплательщики обязаны соблюдать Конституцию РФ, федеральные конституционные и федеральные законы, иные нормативные правовые акты РФ.

12. Налогоплательщики при выполнении своих налоговых обязательств не должны допускать нарушения законов и иных нормативных правовых актов исходя из политической, экономической целесообразности либо по иным мотивам.

13. Налогоплательщики при выполнении своих налоговых обязательств обязаны противодействовать проявлениям коррупции и предпринимать меры по ее профилактике в порядке, установленном законодательством РФ.

14. Налогоплательщики обязаны представлять налоговую отчетность в соответствии с законодательством РФ.

15. Налогоплательщики обязаны уведомить, органы прокуратуры РФ или правоохранительные органы обо всех случаях обращения к ним каких-либо лиц в целях склонения их к совершению коррупционных правонарушений.

16. Налогоплательщики могут передавать необходимую информацию, связанную с исполнением ими своих налоговых обязанностей, заинтересованным пользователям при соблюдении действующих в РФ норм и требований.

17. Налогоплательщики не должны допускать коррупционно опасного поведения, своим личным поведением подавать пример честности, добросовестности и справедливости.

18. Налогоплательщики несут ответственность в соответствии с законодательством РФ за действия или бездействия, приводящие к налоговым правонарушениям.

III. Рекомендательные этические правила налогового поведения налогоплательщиков, плательщиков сборов и налоговых агентов

19. В налоговом поведении налогоплательщикам необходимо исходить из конституционных положений о том, что человек, его права и свободы являются высшей ценностью, и каждый гражданин имеет право на неприкосновенность частной жизни, личную и семейную тайну, защиту чести, достоинства, своего доброго имени.

20. В налоговом поведении налогоплательщики воздерживаются от:

а) любого вида высказываний и действий дискриминационного характера по признакам пола, возраста, расы, национальности, языка, гражданства, социального,

имущественного или семейного положения, политических или религиозных предпочтений;

б) грубости, проявлений пренебрежительного тона, заносчивости, предвзятых замечаний, предъявления неправомерных, незаслуженных обвинений;

в) угроз, оскорбительных выражений или реплик, действий, препятствующих нормальному общению или провоцирующих противоправное поведение.

21. Налогоплательщики признаны способствовать своим налоговым поведением установлению при коммуникациях с другими организациями, должностными лицами государственных органов, включая ФНС России, ФТС России деловых взаимоотношений и конструктивного сотрудничества друг с другом. Они должны быть вежливыми, доброжелательными, корректными, внимательными и проявлять терпимость в общении со всеми контрагентами и участниками налоговых отношений.

22. Внешний вид налогоплательщиков должен способствовать их уважительному отношению со стороны всех членов общества, соответствовать общепринятому деловому стилю, который отличают официальность, сдержанность, традиционность, аккуратность.

IV. Ответственность за нарушение положений Кодекса

23. Нарушение налогоплательщиками положений Кодекса подлежит моральному осуждению со стороны общественности, а в случаях, предусмотренных федеральными законами, нарушение положений Кодекса влечет применение к их должностным лицам мер юридической ответственности.

Соблюдение налогоплательщиками, плательщиками сборов и налоговыми агентами положений Кодекса учитывается при оценке их добросовестности и вынесении решения о включении их в план выездной налоговой проверки.