

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ

КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РОССИИ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ  
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

Выпускная квалификационная работа  
обучающегося по направлению подготовки 38.03.01 Экономика  
заочной формы обучения, группы 06001353  
Величко Максим Вячеславович

Научный руководитель  
доц., к.э.н., доцент  
Соловьева Н.Е.

БЕЛГОРОД 2018

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ.....	7
1.1. Экономическая сущность, цели и принципы налоговой системы.....	7
1.2. Зарубежный опыт развития налоговых систем.....	15
1.3. Правовое регулирование налоговой системы России.....	24
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ.....	29
2.1. Анализ современной структуры налоговой системы Российской Федерации .....	29
2.2. Актуальные проблемы и факторы, влияющие на развитие налоговой системы России .....	36
2.3. Основные направления по совершенствованию налоговой системы России .....	45
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	52
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	55
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	59

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** В настоящее время приоритетом для экономики Российской Федерации в области налоговой политики является создание эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе. Основными целями налоговой политики остаются поддержка инновационной деятельности, в том числе и путем предоставления новых льгот, направленных на ее стимулирование, налоговая поддержка инвестиций в реальный сектор экономики, области образования и здравоохранения.

Налоговая система является одним из наиболее действенных инструментов экономической политики государства. С одной стороны, она обеспечивает формирование доходных источников бюджетов всех уровней. С другой стороны, меняя объемы финансовых ресурсов хозяйствующих субъектов, государство влияет на экономическое поведение налогоплательщиков, реализуя тем самым регулирующую функцию налогов.

Проводимая в России налоговая реформа является одним из важнейших факторов обеспечения экономического роста, развития предпринимательской активности, ликвидации теневой экономики, привлечения в Россию полномасштабных иностранных инвестиций.

Современное налоговое законодательство Российской Федерации построено с учетом мирового опыта, несмотря на это, оно подвергается постоянной критике специалистов в области налогообложения и налогоплательщиков, в связи с тем, что существуют серьезные недостатки, одним из главных которых является, например, преобладание фискальной ориентации в ущерб стимулирующей функции. Очевидно, что в ближайшие годы необходимо проводить интенсивную корректировку российской налоговой системы, где положительную роль должно сыграть изучение и применение опыта развитых и индустриальных стран в области налогового регулирования.

**Степень разработанности проблемы.** Проблемы построения налоговой системы и связанные с ними теоретические и практические вопросы налогообложения являются объектом повышенного внимания в отечественной и зарубежной науке.

Разрабатываемая концепция построения налоговой системы в России опирается на накопленный научный потенциал в области теоретических и практических основ налогообложения, совершенствования налоговой системы, укрепления доходной базы бюджетов, который содержится в работах Астахова А.А., Барулина С.В., Дадашева А.З., Казака А.Ю., Кашина В.А., Лыковой Л.Н., Львова Д.С., Майбурова И.А., Окуневой Л.П., Панскова В.Г., Юткиной Т.Ф. Якуниной А.В. и др.

Вопросы налоговой политики, налогового планирования и регулирования рассматриваются в работах Брызгалина А.В., Выковой Е.С., Романовского М.В., Черника Д.Г. и других авторов.

Исследование теоретико-методологических аспектов налогового администрирования и его организационных основ представлено в работах Александровой И.Ю., Васильевой М.В., Гончаренко Л.И., Мишустина М.В., Пономарева А.И. и других.

Несмотря на многочисленные работы по сущности и структуре налоговой системы, налоговому регулированию, в настоящее время отсутствуют исследования, в которых комплексно рассматриваются и обосновываются конкретные направления повышения эффективности функционирования налоговой системы посредством инструментов налогового регулирования и администрирования. Требуется дальнейшее исследование проблемы экономической сущности и функций структурной организации налоговой системы и принципиальных подходов к построению налогообложения и налоговой системы, налогового стимулирования приоритетных отраслей и видов деятельности, формирования эффективного налогового администрирования.

**Актуальность данной проблемы**, недостаточная степень ее теоретико-методологической разработанности определили выбор тему исследования.

**Целью исследования** является комплексное исследование действующей налоговой системы России предложить рекомендации по ее совершенствованию.

Поставленной цели требует решения следующих **задач**:

- исследовать экономическую сущность, функции и принципы налоговой системы;

- раскрыть зарубежный опыт развития налоговых систем;

- рассмотреть правовое регулирование налоговой системы России;

- выявить актуальные проблемы и факторы, влияющие на развитие налоговой системы России

провести анализ современной налоговой системы России и и предложить рекомендации по совершенствованию структуры налоговой системы;

**Объектом исследования** является налоговая система и налоговое регулирование в России.

**Предметом исследования** выступили финансово-экономические отношения (налоги, сборы, принципы, способы и методы), возникающие в процессе налогообложения, формирования и развития налоговой системы, ее налоговых режимов и использования налогов в качестве инструмента государственного регулирования.

**Теоретической основой исследования** являются фундаментальные труды российских и зарубежных ученых в области теории и практики налогообложения, формирования бюджета, налоговой системы, налогового регулирования и администрирования.

**Методологическая основа исследования.** При проведении научного исследования применялись следующие методы и подходы: диалектический подход, системный подход, включающий в себя совокупность констатирующих и преобразующих методов, принципы логического и системного анализа и синтеза, функциональный анализ, методы экономического анализа и

статистических группировок, метод сравнения, различные финансово-расчетные методы, в том числе метод экспертных оценок.

**Информационная база исследования.** В ходе исследования использовались официальные данные Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы России, данные официальной статистической отчетности, методические и справочные материалы налоговых органов, нормативные документы Российской Федерации и субъектов РФ, монографические материалы, данные периодических изданий, международных научно-практических конференций, показатели налоговой и финансовой отчетности экономических субъектов за 2015-2017 гг.

**Практическая значимость** результатов исследования заключается в том, что сформированные и предложенные перспективные направления могут быть использованы в целях проведения эффективной налоговой политики на всех уровнях государственной власти, повышения результативности деятельности налоговых органов РФ, а также совершенствования структуры налоговой системы РФ, а так же могут служить базой для дальнейших исследований в области налогообложения, использоваться в учебном процессе при подготовке бакалавров, специалистов и магистров.

**Структура работы.** Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка литературы и приложений. Работа написана на страницах, включает 1 таблиц и 7 рисунков, список литературы состоит из 55 источников и 5 приложений.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ

## 1.1. Экономическая сущность, цели и принципы налоговой системы

Налоговая система – это совокупность институтов и инструментов, используемых государством для централизации части национального дохода в бюджетах всех уровней с их последующим перераспределением в интересах государства. В качестве институтов выдают органы государственной власти, обеспечивающие сбор налогов и их мобилизацию в бюджеты всех уровней. Инструментами являются налоги, сборы, таможенные пошлины, обеспечивающие различные формы изъятия части национального дохода. Налоги являются экономической категорией, изменяющейся под воздействием развития государства. Представим общую характеристику системы налогов и сборов в Российской Федерации на рисунке 1.1.



Рис. 1.1. Система налогов и сборов в Российской Федерации

Появление налогов непосредственно связано с функционированием государства и выполнением им своих функций, а также оказанием услуг гражданам и хозяйствующим субъектам. Изменение налогов находилось под воздействием ряда факторов, в частности оно зависело от направленности усилий государства по поддержанию общественного порядка, укреплению обороноспособности, развитию промышленности, решению социальных задач и т.п.

Налоговая система является основным кредитно-финансовым механизмом государственного регулирования экономики. Налоговая система основанная на определенных принципах система урегулированных нормами права общественных отношений, складывающихся в связи с установлением и взиманием налогов и сборов, представим на рисунке 1.2. обязательные элементы налоговой системы страны.

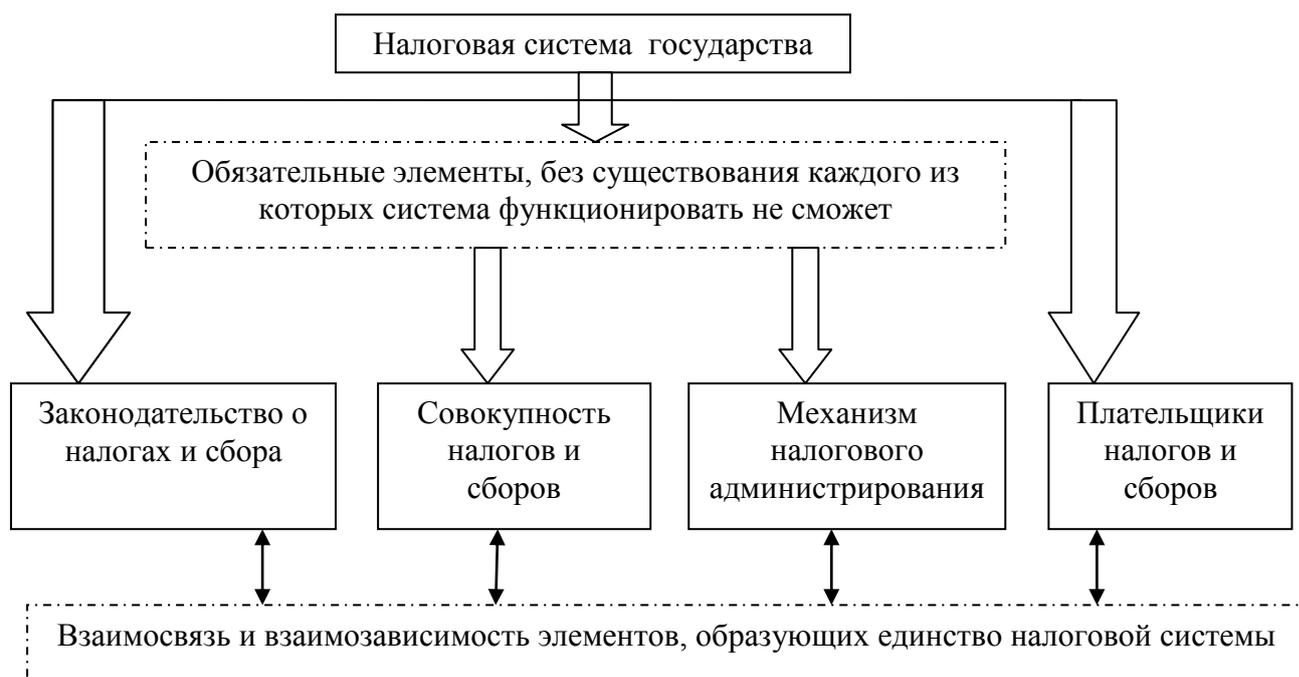


Рис. 1.2. Обязательные элементы налоговой системы государства

В современном мире налоговая система любой страны выступает важнейшим звеном не только финансовой системы государства, неотъемлемой частью которой она является, но и общей системы экономического регулирования. Налоговые системы используются как действенный инструмент

реализации финансово-экономической политики государства. С помощью налогов регулируются социально-экономические процессы, поощряется или, напротив, сдерживается развитие тех или иных отраслей экономики и видов деятельности в интересах структурной перестройки экономики, поддерживаются общие темпы социально-экономического развития и уровень занятости населения.

Налоговая система как единое целое и каждый отдельный налог обладают рядом функций. Функции налоговой системы являются производными от объективных функций налогов; в налоговой теории однозначное признание получила пока только одна функция - фискальная. В современном мире функции государства многократно возросли: помимо традиционных общественно-политических функций, государство в той или иной форме регулирует все социально-экономические процессы. Не дискутируя по этому поводу, отметим лишь, что наибольшее признание в этой связи получили следующие функции налоговой системы: уже отмеченная фискальная, макроэкономическая (регулирующая), распределительная, социальная, стимулирующая, контрольная, представим на рисунке 1.3.

Фискальная функция состоит в обеспечении доходов государственной бюджетной системы и находится под особым контролем и воздействием государства, в центре его финансовой политики. Преобладающий интерес государства в реализации бюджетной (фискальной) функции, естественно, проявляется в стремлении максимально увеличить налоговые источники, как это имеет в России, что может вести к гипертрофированию фискальной функции перед другими функциями и задачами налоговой системы и налоговой политики.

Макроэкономическая (регулирующая) функция - это роль налогов и налоговой политики в системе факторов регулирования макроэкономических процессов, совокупного спроса и предложения, темпов роста и занятости. В условиях России налоговая система проявила себя как фактор ограничения

спроса, особенно инвестиционного, углубления падения производства, формирования безработицы и неполной занятости рабочей силы.



Рис. 1.3. Функции налогов

Распределительная функция налоговой системы проявляется в сложном взаимодействии с ценами, доходами, процентом, динамикой курсов акций и т.д. Налоги выступают существенным инструментом распределения и перераспределения национального дохода, доходов юридических и физических

лиц. Распределительная функция налогов влияет на распределение не только доходов, но и капиталов, инвестиционных ресурсов.

Социальная функция налогов носит многоаспектный характер. Само материальное содержание налогов как денежных ресурсов, централизуемых государством и изымаемых из воспроизводственного процесса, несет в себе возможность их обращения на непроизводственные цели. Многие социальные затраты, финансируемые в западных странах за счет частных средств, в России финансируются государством за счет налогов (бесплатное образование, здравоохранение, пенсионные расходы, социальное страхование). Социальная функция налогов проявляется и непосредственно через механизм налоговых льгот и налоговых ставок, что входит во внутренний механизм действия налога (НДС, налога на прибыль, подоходного налога с физических лиц и т.д.).

Социальная функция налоговой системы требует детального исследования, как с точки зрения ее усиления, так и с точки зрения устранения неоправданных льгот и преимуществ, не отвечающих характеру рыночных преобразований, социальным критериям или внутрифедеральным отношениям (например, неоправданные налоговые льготы некоторым республикам, входящим в состав Российской Федерации).

Стимулирующая функция налоговой системы является одной из важнейших, но это самая трудная функция. Ее также называют функцией микроэкономического регулирования, поскольку она непосредственно обращена и взаимодействует с экономическими интересами юридических и физических лиц. Как и любая другая функция, стимулирующая функция проявляется через специфические формы и элементы налогового механизма, систему льгот и поощрений, запретительных или ограничивающих ставок и другие инструменты налогового механизма и налоговой политики.

Стимулирующая функция налогов является в современной российской практике слабо реализуемой и неэффективно используемой.

Контрольная функция налогов выступает своего рода защитной функцией: она обеспечивает воспроизводство налоговых отношений

государства и предприятий, реализацию и действенность силы государственной власти. Без контрольной функции другие функции налогов неосуществимы или их реализация подрывается в своей основе.

Контрольная функция, опираясь на закон, право, может эффективно реализовываться только на основе принуждения, подчинения силе государственной власти и закону. Ослабление государственной власти ведет к ослаблению контрольной функции налоговой системы. И наоборот, ослабление контрольной функции налогов означает ослабление государственной власти или ведет к такому ослаблению.

В конкретном отношении контрольная функция налогов проявляется в обязательности исполнения налогового законодательства всеми юридическими и физическими лицами, в полноте сбора налоговых платежей и действенности и эффективности штрафных санкций и ответственности тех, кто не выполняет или не в полной мере выполняет обязательства перед государством, предписываемые законом. Следовательно, если контрольная функция налогов ослаблена, то это соответственно снижает эффективность налоговой системы в целом.

Решение этих задач не происходит автоматически путем введения системы налогов. Способность налоговой системы в целом и каждого налога в отдельности выполнять возложенные на них функции зависит от принципов, на которых она построена.

Принципы построения налоговых систем в налоговой теории трактуются с разных позиций. Общее признание получили пока только фундаментальные (классические) принципы налогообложения (А. Смит):

- принцип справедливости (равенства) налогообложения;

Равенство - определенность и точность налогов (размер налогов, сроки, способ и порядок исчисления должны быть точно определены и понятны налогоплательщику);

Точность - удобство сроков и способов уплаты;

Удобство - экономичность (эффективность) налогов, т.е. расходы по сбору и обслуживанию налогов должны быть как можно меньше относительно сумм, поступающих в доход государства в виде того или иного налога.

Единая налоговая система России строится на следующих базовых принципах, установленных НК РФ:

1. Принцип всеобщности налогообложения. Согласно этому принципу каждая организация и физическое лицо без каких-либо исключений должны посредством уплаты налогов и сборов участвовать в финансировании общегосударственных расходов: каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы на принципах равенства.

2. Принцип справедливости. Согласно этому принципу каждый плательщик обязан принимать участие в финансировании расходов государства соразмерно своим доходам и возможностям: каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы на принципах справедливости.

3. Принцип равного налогообложения. Он предполагает равенство всех плательщиков перед налоговыми законами: налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться, исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.

4. Принцип соразмерности. Он заключается в том, что налоговое бремя должно быть экономически сбалансировано с интересами плательщика и интересы государства не должны оказывать неблагоприятные последствия для налогоплательщика.

5. Принцип рентабельности налоговых мероприятий: налоги и сборы должны иметь экономическое обоснование. Поэтому, во-первых, налоги должны быть экономически эффективны, т.е. суммы платежей по каждому налогу должны многократно превышать затраты по их сбору. Во-вторых, при установлении налогов необходимо учитывать экономические последствия для: государственного бюджета; развития экономики; налогоплательщика.

6. Налоги и сборы не должны препятствовать реализации гражданами своих конституционных прав. Налогообложение всегда связано с ограничением

прав. Но это ограничение должно происходить с учетом статьи 55 Конституции Российской Федерации, которая определяет, что права и свободы могут быть ограничены федеральным законом только в той мере, в какой это необходимо в целях защиты основ конституционного строя, нравственности, здоровья, прав и законных интересов других лиц, обеспечения обороны страны и безопасности государства.

7. Налоги и сборы не должны нарушать единое экономическое пространство, которое гарантировано ст. 8 Конституции Российской Федерации. Поэтому налоги не могут ограничивать свободное перемещение в пределах России товаров (работ, услуг) или денежных средств, либо по-другому ограничивать или препятствовать законной деятельности налогоплательщика. Незаконно установление дополнительных пошлин, сборов или повышение ставок налогов на товары, происходящие из других регионов страны или вывозимых в другие регионы.

8. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги, сборы, а также взносы и платежи, если они не обладают признаками налогов и сборов, установленных НК РФ, либо не предусмотрены НК РФ, либо установлены в ином порядке, чем это определено в кодексе.

9. Принцип удобного налогообложения. Каждый точно должен знать, какие налоги и сборы, когда и в каком порядке он должен платить. Этот принцип направлен на эффективное исполнение налогоплательщиком своих обязанностей, а с другой стороны, предотвращает возможные злоупотребления со стороны должностных лиц исполнительных органов власти: при установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения;

10. Все неустраняемые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика. Этим принципом установлена презумпция правоты налогоплательщика, которая направлена на обеспечение дополнительной защиты прав налогоплательщика.

11. Безусловный приоритет норм, установленных в налоговом законодательстве, над положениями по налоговым вопросам в законодательных актах, не относящихся к сфере налогообложения. Так, в статье 56 Налогового кодекса записано, что налоговые льготы устанавливаются только законодательством о налогах и сборах.

12. Равенство защиты прав и интересов налогоплательщиков и государства. Это значит, что каждый из участников налоговых отношений имеет право на защиту своих законных прав и интересов в установленном законом порядке.

13. Определение в федеральном законодательстве перечня прав и обязанностей налогоплательщиков, налоговых органов и их должностных лиц.

## 1.2. Зарубежный опыт развития налоговых систем

Глобализация мировой экономики подразумевает под собой процесс образования единого международного экономического, правового и культурно-информационного пространства. Данный процесс глобализации оказывает заметное влияние на все основные сферы общественной жизни и играет определяющую роль в мировой экономике, тем самым придавая значение формированию новой системы международных экономических и политических отношений.

Разные страны мира по-разному строят свои налоговые системы, перечень взимаемых налогов одной страны также отличается от другой.

В настоящее время в мировой практике выделяют четыре модели налоговых систем, которые различаются по уровню налоговой нагрузки: англосаксонскую, континентальную, латиноамериканскую и смешанную. Целесообразно остановиться на каждой из них, поскольку каждая объединяет достаточно внушительные блоки стран.

Англосаксонская модель: налоговое бремя несут граждане.

Данная модель ориентирована преимущественно на прямое налогообложение, а основная часть налогового бремени возложена на физических лиц. Основным источником доходов государственного бюджета в таких странах является подоходный, который формирует в бюджете долю размером:

- 60 % – в Австралии;
- 44 % – в США;
- 40 % – в Канаде;
- 36,7 % – в Великобритании.

Средний размер налоговой нагрузки в таких странах по всем категориям налогоплательщиков в 2017 году составил 30,5 %.

Континентальная модель: приоритет косвенных налогов. В странах с континентальной системой налогообложения можно отметить значительную долю отчислений на социальное страхование. Число косвенных налогов больше, чем прямых. Центральное место в вопросе финансирования бюджета занимает НДС, который был изобретен во Франции. Там ныне сборы от НДС образуют более 50 % бюджетных доходов. Похожая ситуация складывается в Нидерландах, Франции, Австрии и Бельгии.

Средний размер налоговой нагрузки в этих странах в 2017 году составил 42,2 %, в основном из-за скандинавских стран, которые собирают значительное число налогов для выполнения масштабных социальных программ.

Латиноамериканская модель: поиск равновесия в условиях инфляции. Экономики этих стран отличаются существенными инфляционными тенденциями, поэтому правительства активно манипулируют соотношением прямых и косвенных налогов, чтобы защитить государственные доходы от влияния инфляции.

Упор при этом делается преимущественно на косвенные бюджетные поступления, которые более приспособлены к условиям высокой инфляции, в то время как прямые привязываются к конкретным функциям государства. Например, на протяжении последних трех лет косвенные налоги составляли

порядка: 46 % бюджетных поступлений в Чили, 42 % – в Перу и 49 % – в Боливии.

Средняя налоговая нагрузка в странах с латиноамериканской моделью в 2017 году составила 29,3 %.

Смешанная модель: манипуляции с бюджетными доходами. Данная модель характерна для стран, которые крайне часто диверсифицируют структуру доходов своего бюджета и активно манипулируют налоговыми и неналоговыми источниками и перекладывают нагрузку с одних налогоплательщиков на других. К числу таких стран относятся США, Аргентина, Италия и Россия.

Показатель налогового бремени в этих странах в 2017 году был оценен ОЭСР (Организация экономического сотрудничества и развития) на уровне 33,8 %. Следует отметить, что по данным все той же ОЭСР в 2017 году налоговое бремя сократилось в 9-ти странах-членах, а в 21-й стране, наоборот, возросло. Прирост затронул Португалию, Турцию, Словакию, Данию и Финляндию, а уменьшение было отмечено в Норвегии, Чили, Новой Зеландии [].

Рассмотрим для сравнения налоговые системы Германии, Великобритании, Франции и России.

В таблице 1 приведен сравнительный анализ показателей налоговых ставок по наиболее важным и значимым налогам с юридических лиц ряда европейских стран и России, таких как налог на прибыль организаций, подоходный налог, отчисления на социальные нужды.

Таблица 1.1

**Налоговые ставки по значимым налогам с юридических лиц в европейских странах**

Наименование налога	Германия	Великобритания	Франция	Россия
1	2	3	4	5
Налог на прибыль	25	25; 33	34-42	20
Налог на доходы физических лиц	0-51	10;22;45	0-54	9;13;15;30;35
НДС	7;16	17,5	19,6; 22; 7; 5,5	0;10;18

Исследуя систему налогообложения юридических лиц в Германии, стоит заострить внимание на том, что она существенно отличается от североамериканских систем. Это федеративное государство, отличающееся очень высоким уровнем жизни. Во многом – это результат налаженной налоговой системы, поскольку Германия справедливо рассматривает налоги, как главное средство воздействия государства на развитие экономики страны, так как страна не обладает большим ресурсным потенциалом. Экономика сконцентрирована в большей степени на промышленном производстве и сфере услуг, облагаемыми большими налогами.

Можно сказать, что на территории Российской Федерации действует схожая налоговая система, так как все налоговые поступления разделяются между федеральным, региональным и местным бюджетами. Однако, большинство налогов с юридических лиц в России распределяются между двумя бюджетными уровнями, а точнее между федеральным и региональным. Таким образом, нельзя сказать об абсолютной идентичности налоговых схем России и Германии [17, стр. 68].

В Германии действуют прогрессивные ставки по налогообложению юридических лиц. Это объясняется социальной политикой страны, направленной на максимальное смягчение неравенства среди слоёв населения. И, бесспорно, это приносит благоприятные результаты. По существу, Германии удалось выстроить хоть и сложную, но эффективную налоговую систему. В результате стране удалось достичь высокого уровня экономического развития, обеспечить социальную защищённость граждан. Кроме того, она активно поддерживает универсальную систему здравоохранения, охрану окружающей среды и предоставляет бесплатное высшее образование [23, стр. 12].

К сожалению, в России социальное расслоение общества по доходам усиливается с каждым годом. Налог на доходы физических лиц в России взимается с доходов, полученных резидентами и нерезидентами на территории страны. Ставка данного налога составляет 13 %, при этом, стоит заметить,

государство дает право воспользоваться налогоплательщикам льготами в виде стандартных налоговых вычетов за себя и своих детей.

Таким образом, в Германии принята сложная и разветвленная налоговая система. Её важнейшими особенностями в налогообложении юридических лиц являются следующие моменты: налогообложение юридических лиц является минимально необходимым, также как и расходы на их взимание; налоговые платежи не должны мешать конкурентной борьбе, изменяя шансы предприятий; налоговая система ориентирована на равномерное распределение доходов и соответствует величине государственных услуг, которые обеспечивают социальную защиту граждан; не допускается двойное налогообложение.

Целесообразно использовать опыт развития и формирования немецких принципов налогообложения в преломлении к российской действительности, с учетом существующих национальных особенностей.

Далее перейдем к рассмотрению особенностей налогообложения юридических лиц в Великобритании. Компании Великобритании платят такие налоги, как налог на прибыль, НДС, пошлины и другие отраслевые налоги.

Налог на прибыль предполагает дифференцированную ставку. Прибыль до 300 тысяч фунтов облагается по ставке 25 процентов, свыше 1,5 миллионов по ставке 33 процента. *Corporate Tax* – это аналог российского налога на прибыль. Ставки устанавливаются ежегодно на каждый бюджетный год [33, стр. 33].

Основанием для уплаты НДС являются торговые операции. Его ставка составляет 17,5 процентов. Продажа медикаментов, продуктовых и детских товаров освобождается от налогообложения. Включение сумм налога в расходы является особенностью налогообложения НДС в Великобритании.

Многие ученые убеждены, что налоговая система Великобритании достигла пика развития. Раньше налоги были более высокими и более многочисленными. В настоящее время количество налогов сокращается, и уменьшаются их ставки. Сегодня совершенствование налоговой системы

Королевства определяется необходимостью государственного вмешательства в процесс формирования производственных отношений. Государство занимается постоянными поисками путей, которые могут позволить уменьшить государственные расходы и сократить потребность в налоговых доходах [44, стр. 67].

Для британской системы характерны стабильные цены и уровень занятости, поэтому многое из этой налоговой системы в нашей стране будет работать иначе. Для государственной структуры Великобритании характерны сложная законодательная система и правила отчетности, которые очень сильно отличаются от традиций страны с переходной экономикой. Поэтому, если в нашей стране принять систему Великобритании, то мы столкнемся с некоторыми трудностями.

Следует отметить, что налоговая система эффективно используется Правительством Великобритании для реализации своих экономических приоритетов. При этом основные налоговые поступления в бюджет от юридических лиц в финансовом году составляют налог на прибыль, поступления от социального страхования, налог на добавленную стоимость. Система налогообложения в этой стране представляет собой отработанный и слаженный механизм, позволяющий учитывать различные доходы с учетом налоговых скидок и льгот. Следовательно, опыт налогообложения юридических лиц Великобритании мог бы служить отличным примером для построения дифференцированных уровней налогообложения для многих стран, включая Россию.

Если рассматривать характерные особенности налогообложения юридических лиц во Франции и его отличии от вышерассмотренных зарубежных систем налогообложения, то здесь необходимо отметить следующие моменты: преобладание косвенных налогов, социальная направленность, учет территориальных аспектов, особая роль подоходного налога, широкая система скидок и льгот, а также открытость для международных налоговых соглашений. Во Франции довольно низкий уровень

прямого налогообложения и одновременно высокий уровень косвенного. Необходимо отметить, что косвенные налоги дают около 60 % налоговых доходов от общего бюджета (в основном за счет поступлений от НДС, составляющих 45 %).

В перечень прямых налогов Франции входят налог на прибыль юридических лиц (при этом ставка налога на прибыль может достигать до 38 %, в то время как среднеевропейский уровень – 23 %, а в России – 20 %) и подоходный налог. К прямым налогам также относится общий социальный взнос, который выплачивается по фиксированной ставке 2,4 % от всех доходов +1 % на медицинские нужды, а также налог на богатство (или солидарный налог) на состояние. Налогом на богатство облагаются физические лица с состоянием больше 790 тыс. евро.

Во Франции для некоторых лиц существует упрощенный порядок уплаты НДС, то есть налог в данном случае будет рассчитываться по итогам года, без квартальных деклараций, но с ежеквартальным внесением налоговых авансов. Данная льгота предоставляется предприятиям, имеющим за предшествующий календарный год оборот ниже 220 тыс. евро (по определенным видам деятельности – 760 тыс. евро). Если предприятие в отчетном году несло убытки, то их можно вычесть из облагаемой чистой прибыли следующих лет, а в отдельных случаях – из чистой прибыли предыдущих лет. Одна из важных особенностей французского НДС – это возможность его уменьшения на сумму, которая направлена на инвестиции. Предприниматели, на предприятиях которых занято 10 и более человек, должны прямо или косвенно участвовать в финансировании жилищного строительства [25, стр. 39].

От уплаты НДС во Франции освобождены: образование, медицина, лотереи и казино, деятельность общественного и благотворительного характера, все виды страхования. Для вновь создаваемых предприятий промышленного и торгового профиля установлен льготный период освобождения от налога на прибыль (полностью – в первые два года, на 75 % – на 3-й год, на 50 % – на 4-й год, на 25 % – на 5-й год). Разрешается перенос

убытков на 3 года назад и на 5 лет вперед. Максимальные ставки ускоренной амортизации составляют 30 % от балансовой стоимости машин и оборудования.

Льготы включают в себя: субсидии (до 30 % от стоимости капиталовложений), налоговые скидки, льготные займы, ускоренную амортизацию, а также помощь со стороны местных властей. Сегодня Франция остается одной из стран с наиболее высоким уровнем налогообложения в Европейском союзе. В 2017 г. она, обогнав Бельгию, стала лидером по размеру налогов в ЕС. Французы отдают около 57 % годовой зарплаты в виде налоговых и социальных отчислений. Для сравнения, этот же показатель в Бельгии составляет 56,6 %, в Австрии – 54,6 %, в Венгрии – 54,2 %, в Германии – 52,31 %, в Великобритании – 35,2 %. В России общий уровень налоговой нагрузки составляет 47,4 % [46, стр. 34].

Обобщая опыт налогообложения во Франции, можно отметить, что, несмотря на строгость налоговых выплат, французская налоговая система характеризуется социальной направленностью и гибкой системой скидок. Несвоевременная уплата наказывается штрафами и пенями, поэтому французы очень внимательно и осторожно относятся к вопросам налогообложения.

Необходимо добавить, что налоговая система Франции отличается от налоговых систем других зарубежных стран некоторыми заметными особенностями. Во-первых, для Франции свойственны высокие социальные налоги - платежи и взносы в фонды социального назначения (более 40 % общей суммы обязательных платежей и налогов по сравнению с 30 % в среднем по странам Европейского Союза).

Во-вторых, структура французской налоговой системы исторически сложилась таким образом, что фискальное значение косвенного налогообложения (налогов на потребление) в общей сумме государственных доходов превышает долю прямых. Не случайно именно Франция - родина налога на добавленную стоимость. В-третьих, согласно требованиям унификации налоговых систем в рамках Европейского Союза в последнее

десятилетие наблюдается снижение ставок налогообложения с одновременным расширением налоговой базы за счёт отмены льгот.

Таким образом, анализ зарубежных налоговых систем позволяет сделать следующие выводы:

- налоговые системы большинства государств формируются под воздействием значительных макроэкономических факторов, в частности, экономических, политических и социальных условий (это обусловлено межстрановыми различиями налоговых законодательств);

- опыт зарубежных стран в области налогообложения юридических лиц свидетельствует о том, что большинство из них в качестве качественного признака инструментов налогового регулирования используют: установление прогрессивной шкалы налога на прибыль организаций (Германия, Великобритания), применение налога на сверхприбыль (Германия), льготы по выполнению НИОКР (Франция), применение норм ускоренной амортизации (Германия, Великобритания, Франция), льготы на капитальные вложения (Германия) и др.

Очевидно, некоторые инструменты налогового регулирования используются и в нашей стране. Но в противовес налоговой системе России, отягощенной большим количеством налогов и сборов с юридических лиц, налоговые системы исследуемых стран являются одними из самых перспективных и выгодных стран для открытия собственного дела.

С каждой страной Россия имеет ряд сходств и различий. Одно из наиболее существенных различий – в Великобритании, Германии, Франции используется прогрессивная налоговая ставка, при которой ставка налога повышается по мере роста получаемых доходов.

Россия же на данный момент остаётся верна пропорциональной схеме, где ставка налога не зависит от дохода. Вопрос о необходимости перехода к прогрессивной ставке уже не раз обсуждался, но пока конкретных действий предпринято не было.

Таким образом, налоговые системы ряда европейских стран и России имеют свои особенности, обусловленные факторами, влияющими на их развитие состоянием экономики, традициями общества, национальной психологией. Налоговая система должна базироваться на такой организационной основе, которая позволила бы ей минимизировать издержки как для страны в целом, так и для конкретного субъекта налогообложения.

### 1.3. Правовое регулирование налоговой системы России

Основные положения о налогах в Российской Федерации закреплены в Конституции РФ п. 3 ст. 57, 71, 132. В этих статьях изложены основополагающие положения, касающиеся налогообложения и сборов в РФ. Развитие этих положений содержится в принятых Государственной Думой налоговых законах. Основными из них являются Налоговый кодекс РФ, Федеральные законы «О налоге на добавленную стоимость» и «Об акцизах», законы РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций», «О подоходном налоге с физических лиц», «О налоговых органах РФ» и другие законы и подзаконные акты [1].

Законодательство РФ о налогах и сборах состоит из Налогового кодекса РФ и принятых в соответствии с ним федеральных законов о налогах и сборах. Наличие Налогового кодекса Российской Федерации позволило систематизировать налоговое законодательство [3].

Налоговый Кодекс РФ занимает особое место в системе налогового законодательства. В частности, только им могут устанавливаться виды налогов и сборов, взимаемых в РФ; основания возникновения (изменения, прекращения) и порядок исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов; принципы установления, введения в действие и прекращения действия ранее введенных налогов и сборов РФ и местных налогов и сборов; права и обязанности налогоплательщиков, налоговых органов и других участников налоговых отношений; формы и методы налогового контроля; ответственность

за совершение налоговых правонарушений; порядок обжалования актов налоговых органов и действий (бездействия) должностных лиц.

Законодательство о налогах и сборах в Российской Федерации подразделяется если на законодательство существенно РФ о налогах австрии и сборах (федеральное), таблице законодательство австрии субъектов определенным РФ о налогах через и сборах (региональное) и создаваемых нормативные налоговой правовые машин акты своей представительных лицо органов налогов местного налога самоуправления сравнения о местных нарушать налогах противовес и сборах.

Региональное налоговое законодательство включает в себя законы субъектов РФ. Налоговая компетенция субъектов РФ ограничена. Они уполномочены устанавливать региональные налоги, вводить указанные налоги на территории субъекта РФ и определять некоторые элементы налогообложения (налоговые ставки и налоговые льготы в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налогов, а также формы отчетности по региональным налогам).

Муниципальные налоговые акты складываются из актов представительного органа местного самоуправления, которыми устанавливаются и вводятся местные налоги и сборы. Налоговая компетенция местного самоуправления так же ограничена, налоговые акты могут регулировать лишь налоговые ставки местных налогов и сборов в пределах, установленных НК РФ, порядок и сроки уплаты налогов, а также формы отчетности по местным налогам.

К другим источникам налогового права относятся акты исполнительных органов:

-Указы Президента РФ.

-Постановления Правительства РФ.

-Приказы и инструкции министерств и других центральных органов.

-Решения органов местного самоуправления, имеющие нормативное значение другие.

Кроме нормативных актов в правоприменительной практике в области управления налогами используются акты ненормативного характера. К ним относятся акты, которые не содержат правовых норм общего характера, т.е. являются актами индивидуального применения.

В налоговых законах и подзаконных нормативных актах изложены не только нормы, закрепляющие права, обязанности и ответственность участников налоговых правоотношений, но и теоретические положения налогового законодательства и практика его применения. Все это в совокупности составляет единое целое налогового права.

Законодательство о налогах и сборах регулирует властные отношения по установлению, введению и взиманию налогов и сборов в РФ, а также отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля, обжалования актов налоговых органов, действий (бездействия) их должностных лиц и привлечения к ответственности за совершение налогового правонарушения.

Нормативно-правовые акты о налогах и сборах подразделяются на нормативные правовые акты:

- Правительства РФ, Федеральных органов исполнительной власти;
- органов исполнительной власти субъектов РФ;
- исполнительных органов местного самоуправления о налогах и сборах.

За неисполнение обязанностей по уплате налогов налогоплательщики могут быть привлечены к административной (включая налоговую) и уголовной ответственности.

В России общую линию налогового законодательства определяет Государственная Дума, Совет Федерации, Президент РФ и Правительство РФ. Государственная Дума рассматривает вопросы налогового законодательства и принимает законы о налогообложении, которые с одобрения Совета Федерации после подписи Президента РФ вступают в силу.

Нормативно-правовое регулирование системы налогообложения в России базируется на основных положениях Законодательства Российской Федерации

о налогах и сборах и разработанных в их развитие приказах и методических рекомендациях. Главным федеральным органом исполнительной власти Российской Федерации, который разрабатывает данные методические рекомендации и приказы и на который возложены основные функции по надзору и контролю соблюдения действующего на территории страны налогового законодательства, является Федеральная налоговая служба России (ФНС). Например, ФНС издала приказы: Приказ от 01 ноября 2004 № САЭ-3-09/16 "О методических разъяснениях по заполнению форм документов, используемых при государственной регистрации юридического лица и индивидуального предпринимателя", Приказ от 23 ноября 2004 № САЭ-3-09/123 "Об утверждении образца бланка свидетельства", Приказ от 23 ноября 2004 № САЭ-3-09/123 "Об утверждении образца бланка свидетельства", Приказ от 31 декабря 2009 № ММ-7-4/737 "Об утверждении Методических рекомендаций по выявлению налоговыми органами коррупционных преступлений", Приказ от 13 февраля 2014 № ММВ-7-6/51 "Об утверждении форматов представления бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений в электронной форме" См: <http://www.nalog.ru/tm77/> - официальный сайт Федеральной Налоговой Службы РФи др. Проанализировав нормативные акты изданные ФНС нетрудно определить роль данного ведомства в нормативно-правовом регулировании налоговой системы РФ. ФНС обеспечивает однородность налоговой системы, устанавливая общие бланки, правила их заполнения, методические указания к налоговым органам субъектов, также контролирует деятельность всех налоговых органов, давая им общие указания и ориентиры.

Федеральная налоговая служба также обязана следить за правильностью и полнотой исчисления налогов и прочих обязательных платежей. Своевременностью налогов и сборов внесения в бюджеты соответствующих уровней, в случаях, предусмотренных действующим законодательством РФ.

Налоговые органы действуют в пределах своей компетенции и в соответствии с законодательством Российской Федерации. Налоговые органы осуществляют свои функции и взаимодействуют с федеральными органами исполнительной власти, органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления и государственными внебюджетными фондами посредством реализации полномочий, предусмотренных НК РФ и иными нормативными правовыми актами Российской Федерации.

Совокупность нормативных актов различного уровня, содержащих налоговые нормы, составляет систему налогового законодательства.

Таким образом, правовое регулирование налоговой системы РФ осуществляется на основе Налогового кодекса РФ и принятых в соответствии с ним нормативно-правовых актов. Основу эффективности налоговой системы составляют принципы ее построения, несоблюдение которых приводит к существенным проблемам. Особую роль в правовом регулировании занимает ФНС, являясь основным источником нормативных актов в форме приказов и методических разъяснений.

## ГЛАВА 2. АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ И ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ

### 2.1. Анализ современной структуры налоговой системы Российской Федерации

В налоговой системе России предусмотрены следующие виды налогов и сборов: федеральные, региональные и местные (ст. 12 НК РФ). Налоги и сборы могут быть установлены и отменены только Налоговым кодексом Российской Федерации. Не предусмотренные им федеральные, региональные и местные налоги не могут устанавливаться (п. 5 и п. 6 ст. 12 НК РФ). При установлении налога должны быть определены налогоплательщики и элементы налогообложения, а именно (ст. 17 НК РФ): объект налогообложения; налоговая база; налоговый период; налоговая ставка; порядок исчисления налога; порядок и сроки уплаты налога. Можно представить классификацию налогов и сборов действующую в Российской Федерации в виде рисунка 2.1.

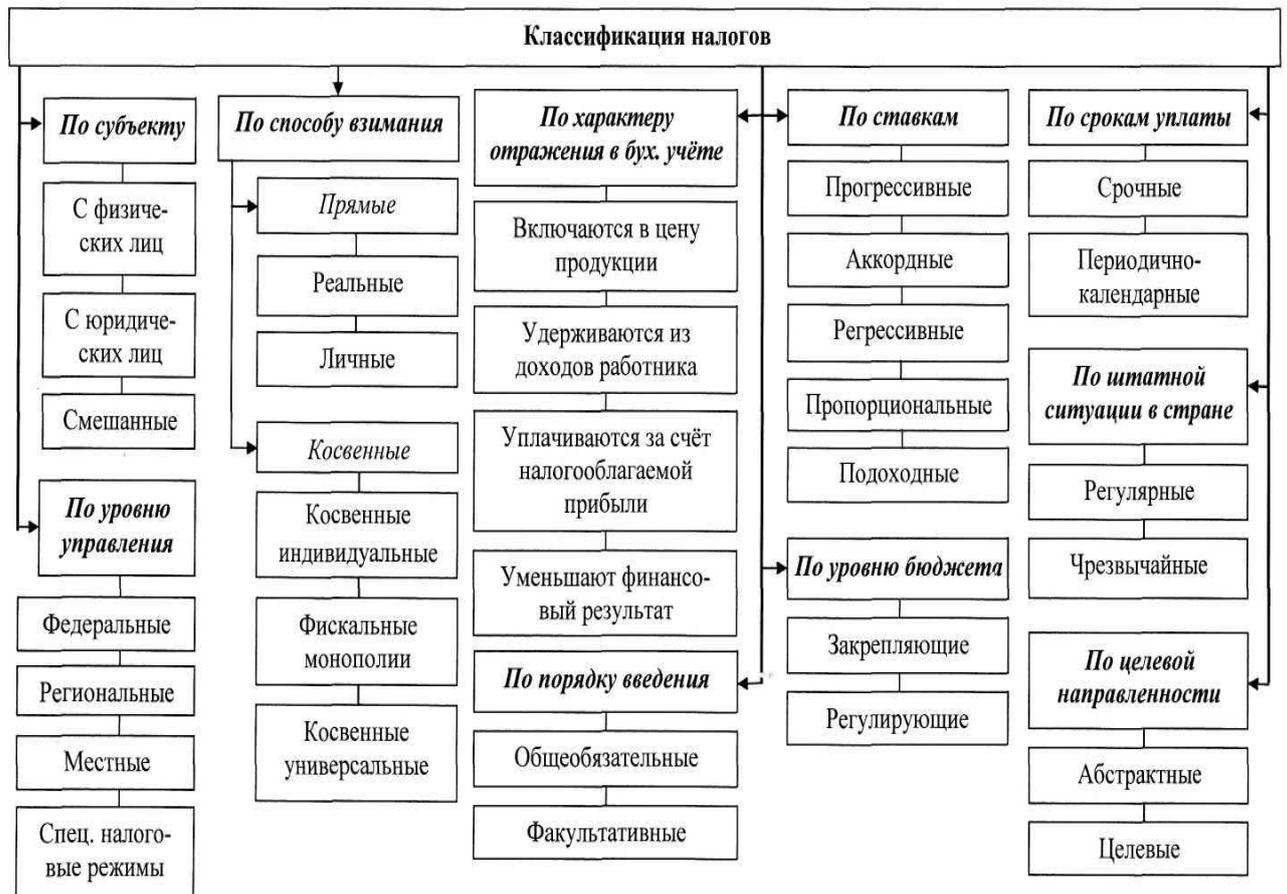


Рис. 2.1. Классификация налогов и сборов в Российской Федерации

Представим налоговую систему Российской Федерации на рисунке 2.2. Федеральные налоги устанавливаются Налоговым кодексом и обязательны к уплате на территории всей России (п. 2 ст. 12 НК РФ). К таковым относятся (ст. 13 НК РФ): налог на добавленную стоимость; акцизы; налог на доходы физических лиц; налог на прибыль организаций; налог на добычу полезных ископаемых; водный налог; сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов; государственная пошлина.

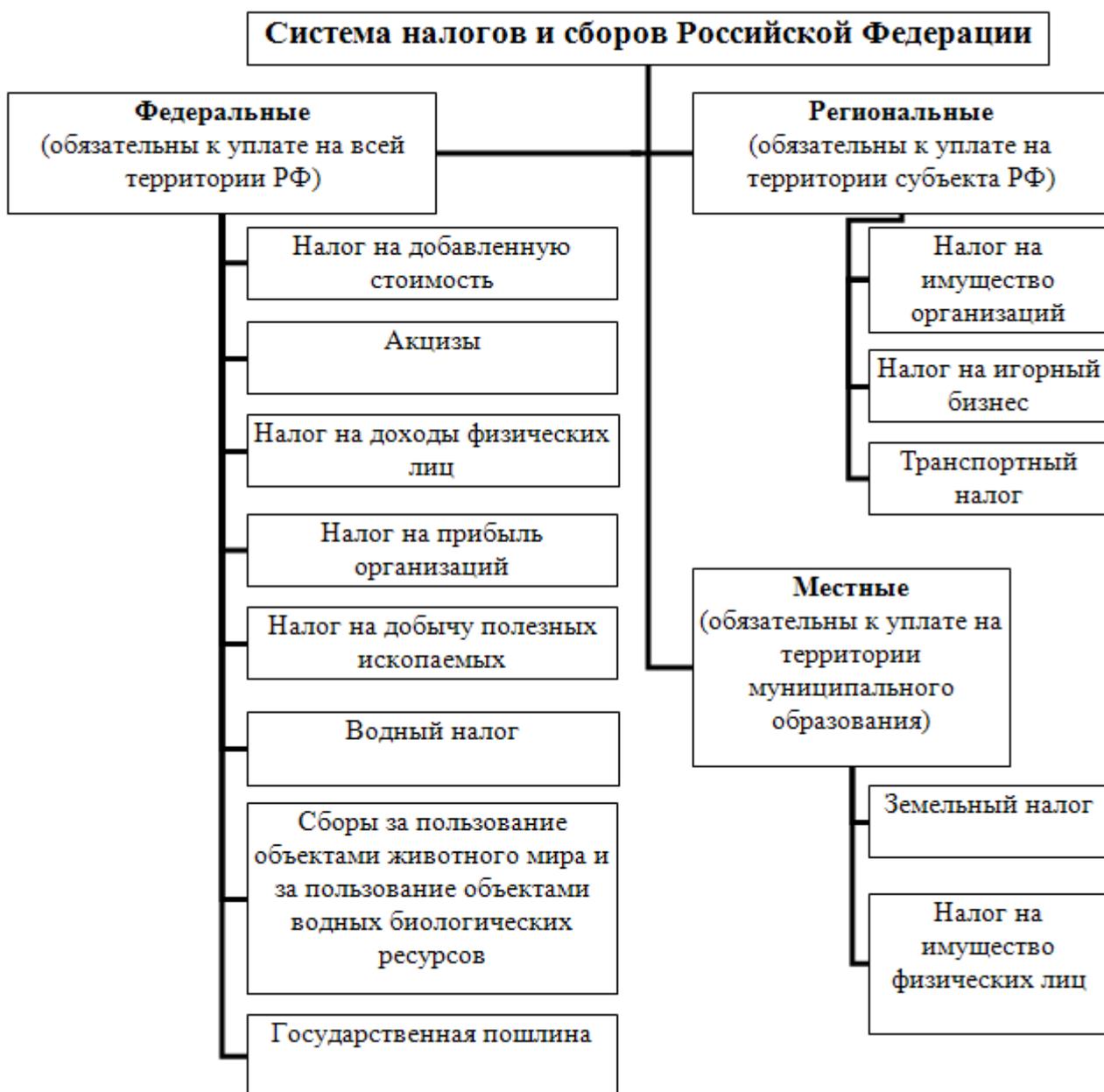


Рис. 2.2. Налоговая система Российской Федерации

Региональные налоги устанавливаются Налоговым кодексом Российской Федерации и региональными законами. Они обязательны к уплате на территориях соответствующих субъектов России. Такие элементы налогообложения, как налоговые ставки, порядок и сроки уплаты налогов определяются законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов России в порядке и пределах, которые предусмотрены Налоговым кодексом, если данные элементы им не установлены. Иные элементы налогообложения по региональным налогам, а также налогоплательщики определяются НК РФ. Кроме того, власти субъектов России могут устанавливать налоговые льготы, основания и порядок их применения в порядке и пределах, предусмотренных Налоговым кодексом (п. 3 ст. 12 НК РФ). К региональным налогам относятся (ст. 14 НК РФ): налог на имущество организаций; налог на игорный бизнес; транспортный налог.

Местные налоги устанавливаются Налоговым кодексом и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований. Они обязательны к уплате на территориях соответствующих муниципальных образований. Местные налоги в городах федерального значения Москве и Санкт-Петербурге устанавливаются Налоговым кодексом и законами указанных субъектов РФ и обязательны к уплате на территориях этих субъектов (п. 4 ст. 12 НК РФ). К местным налогам относятся (ст. 15 НК РФ): земельный налог; налог на имущество физических лиц, торговый сбор.

Налоговым кодексом также устанавливаются специальные налоговые режимы, которые могут предусматривать не перечисленные выше федеральные налоги. Специальные налоговые режимы могут предусматривать освобождение от обязанности по уплате отдельных федеральных, региональных и местных налогов и сборов (п. 7 ст. 12 НК РФ).

К специальным налоговым режимам относятся (ст. 18 НК РФ):

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);
- упрощенная система налогообложения;

- патентная система налогообложения;
- система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;
- система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Можно выделять пять основных характеристик, которым должна соответствовать налоговая система государства: экономическая эффективность; справедливость; административная простота; гибкость в изменяющихся экономических условиях; политическая ответственность.

Различные виды налогов по-разному влияют на эффективность экономики. Чем больше изменений в поведении рыночных агентов вызывает тот или иной налог, тем менее он эффективен. Следовательно, перед государством стоит задача построения налоговой системы, которая порождала бы возможно меньшие изменения рынка.

Любой налог оказывает определенное влияние на поведение людей уже потому, что снижает размер их конечного дохода. Располагая меньшим объемом денежных средств, человек не сможет позволить себе приобрести такой же набор товаров и услуг, что и раньше. Если мы говорим, что тот или иной налог является неискажающим, это не означает, что он никак не затрагивает экономические интересы налогоплательщиков (в противном случае введение налога не имело бы никакого смысла). В ответ на введение нового налога человек постарается найти способы снижения своих платежей в бюджет государства. Это не обязательно связано с уклонением от его уплаты; можно просто сократить потребление товара, ставшего дороже вследствие налогообложения. Налоги называются неискажающими (паушальными), если объем налоговых обязательств плательщика не может быть сокращен вследствие изменения его экономического поведения. Примером паушальных налогов может служить подушный налог, уплачиваемый всеми гражданами независимо от уровня их доходов, а также налоги, зависящие от неизменяемых характеристик (пол, возраст и др.). Эффективность неискажающих налогов

определяется тем, что в случае их использования вместо других форм налогообложения при одинаковом уровне налоговых поступлений в госбюджет достигается меньшее снижение благосостояния общества.

Неискажающие налоги на практике используются очень редко. С их помощью трудно обеспечить необходимые налоговые сборы; они ограничивают свободу действий налогоплательщиков, и поэтому оцениваются обществом как несправедливые. Именно поэтому принцип эффективности налогообложения должен обязательно рассматриваться в соотношении с принципом справедливости.

Одной из основных задач функционирования налоговой системы России является наполнение бюджетов всех уровней, представим на рисунке 2.3.

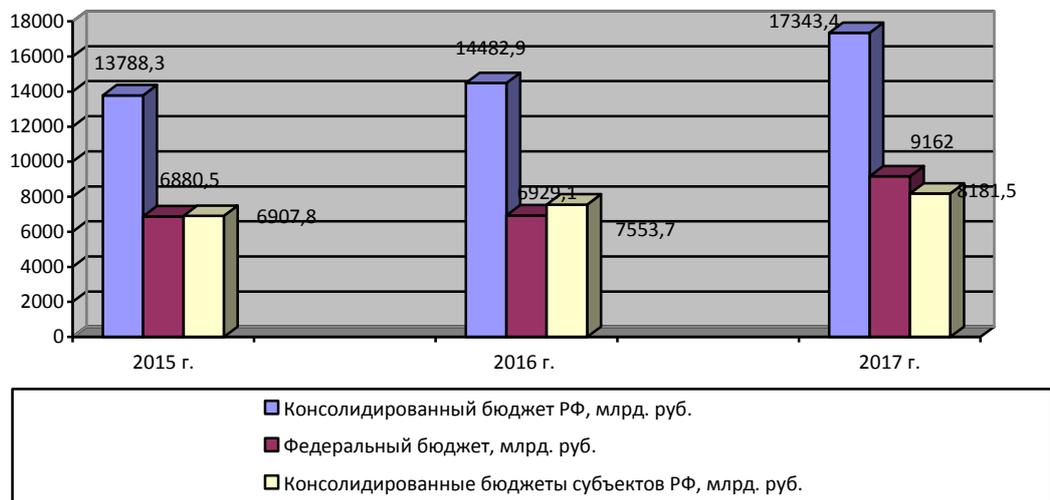


Рис. 2.3. Налоговые поступления в казну Российской Федерации

Анализ налоговых поступлений в бюджет Российской Федерации показывает, насколько правильно положительно или отрицательно работает сфера поступлений в бюджет. наблюдается положительная тенденция по всем налоговым платежам. Следовательно воздействие налогов на экономику происходит не прямо, а опосредованно. Как инструменты распределения и перераспределения ВВП и налоговых доходов, они оказывают свое влияние с некоторым опозданием от действующих тенденций изменения пропорций и темпов экономического роста. Принцип обратной связи налогов может иметь свою эффективность только при условии своевременного принятия

соответствующих мер налогового регулирования. Тем не менее, налоги выступают центральным звеном государственных программ антициклического развития экономики. В целях выравнивания темпов экономического роста многие страны используют налоговый механизм для антициклического регулирования спроса и предложения (их стимулирования в период депрессии и ограничения в период предельного экономического подъема). Поскольку налоговые поступления следуют за объемами и темпами роста производства с некоторым опозданием, постольку автоматический рост налогов может привести к депрессии в производстве и даже к его спаду. В этой ситуации принимаются меры к снижению налогов с целью повышения стимулов к инвестированию.

Налоговое регулирование призвано активно влиять на структуру общественного воспроизводства. С помощью налогового механизма государство создает необходимые условия для ускоренного накопления капитала в наиболее приоритетных отраслях, определяющих научно-технический прогресс, а также в малорентабельных, но жизненно необходимых сферах производства и услуг. В мировой практике нередки случаи, когда налоговые льготы предоставляются преимущественно тем фирмам, которые действуют в рамках принятой государственной экономической программы.

Налоговый механизм используется для выравнивания регионального уровня развития страны, стимулируя ускоренный рост в экономически слаборазвитых регионах и территориях путем создания более благоприятного налогового режима для находящихся там предприятий, свободных экономических зон при более низких налогах и т. д. Хотя для России – это не традиционные методы территориального выравнивания. Для целей последнего используется система межбюджетного регулирования, в которой главенствующую роль играют регулирующие налоги.

Налоговое регулирование затрагивает и социальную сферу. Это относится к экологии, социальной инфраструктуре, социальной защите населения. Расходы фирм, инвестирующих подобного рода мероприятия, как

правило, исключаются из налогооблагаемой прибыли. Страховые взносы в государственные социальные фонды или единый социальный налог в России непосредственно выступают источником и инструментом реализации государственной социальной политики, выплачивая за счет них пенсии и пособия, осуществляя поддержку малоимущих слоев населения. Экологические налоги и штрафные платежи за сверхнормативное потребление природных ресурсов – важнейшие инструменты регулирования процессов охраны окружающей среды и рационального природопользования.

Через систему косвенного и подоходного налогообложения государство регулирует личное потребление и платежеспособный спрос населения путем установления необлагаемых минимумов, стандартных, социальных и имущественных вычетов при обложении налогом на доходы физических лиц, освобождения от налогообложения (полного или частичного) отдельных видов личных доходов и групп потребительских товаров первой необходимости от соответствующих налогов (например, использование пониженных ставок НДС). Через регулирование платежеспособного спроса населения государство влияет на производство и предложение товаров и услуг, на личные сбережения и потребление.

Таким образом, налоговой системой называют форму проявления налоговых отношений между гражданами и государством; один из самых действенных инструментов государственной политики. Система налогообложения в России, как и налоговая система зарубежных стран, стремительно меняется из-за изменения экономических, политических и социальных требований. Меняются не только системы, но и функции, которые они выполняют. В наше время налоги – это уже не простой инструмент пополнения госбюджета, а главное средство регулирования экономики страны, которое влияет на структуру государства, его развитие и условия существования.

## 2.2. Актуальные проблемы и факторы, влияющие на развитие налоговой системы России

Налоговая система является важнейшим структурным элементом рыночной экономики. Ее формирование происходит на стыке взаимодействия рыночных и государственно-административных механизмов.

На становление и развитие налоговой системы оказывают влияние различные факторы как объективные (исторические, экономическая эволюция, социальные явления), так и относительно субъективные (политические явления, войны, природные катаклизмы), как внешние, так и внутренние. Поэтому изучая пути их становления, можно выявить основные факторы, определяющие структуру налоговой системы:

- уровень экономического развития (развития производительных сил);
- общественно-экономическое устройство общества (сочетание рынка и государства);
- господствующая в обществе экономическая доктрина (государственная политика) (нейтральность налоговой системы или активное вмешательство в экономику страны);
- государственное устройство стран (федеративное или унитарное государство).

Сложившееся соотношение тех или иных факторов приводит к отличиям налоговых систем, которые можно классифицировать в зависимости:

- а) от уровня налоговой нагрузки;
  - б) от доли косвенного налогообложения;
  - в) от уровня централизации налоговых полномочий;
  - г) от уровня экономического неравенства доходов после их налогообложения;
- прогрессивные (большинство стран);
  - регрессивные (не наблюдаются);

– нейтральные (Россия).

Таким образом, российскую налоговую систему можно классифицировать как умеренно фискальную, косвенную, централизованную, нейтральную.

Основные факторы, влияющие на налоговую систему:

1. Социально - экономическое развитие республики и регионов.
2. Развитие финансовой системы в республике.
3. Использование новых финансовых инструментов для регулирования экономики.

Требования для создания оптимальной налоговой системы:

- Распределение налогового бремени должно быть равным, или, каждый должен вносить свою справедливую долю в государственные доходы;
- По возможности, налоги не должны оказывать влияния на принятие различными лицами - экономических решений, или такое влияние должно быть минимальным (принцип нейтральности налогообложения);
- При использовании налоговой политики для достижения социально-экономических целей необходимо свести к минимуму нарушение принципа равенства и справедливости налогообложения;
- Налоговая структура должна способствовать использованию налоговой политики в целях стабилизации и экономического роста страны;
- Налоговое законодательство не должно допускать произвольного толкования и быть понятной налогоплательщикам;
- Административные издержки по управлению налогами и соблюдение налогового законодательства должны быть минимальными. Эти требования могут быть использованы в качестве основных критериев для оценки качества налоговой системой страны. Разные цели, которые преследует налоговая политика, необязательно согласуются друг с другом, и в тех случаях, когда возникают противоречия между ними, необходимо добиваться временного компромисса.

Более целесообразно условно разделять факторы на внешние и внутренние. Внешними являются факторы, которые оказывают влияние на

потенциал региона через федеральные механизмы воздействия или которые могут включать в себя исходные условия развития региона. Внутренними являются факторы, на которые влияют региональные и муниципальные органы власти.

К внешним факторам следует отнести: инфляционные, систему государственного устройства, природно-климатические, географические, федеральные законодательные, политические, макроэкономические.

Рассмотрим более подробно каждый из факторов.

– Инфляционные факторы. Проявлением инфляции является повышение уровня цен. Под воздействием инфляции база обложения всех регионов и, соответственно, налоговый потенциал регионов страны увеличивается, однако это увеличение является мнимым. И следовательно, для правильной оценки необходима корректировка на коэффициент инфляции для того, чтобы уравнивать воздействие инфляции на размер базы обложения.

– Система государственного устройства как фактор формирования и реализации налогового потенциала также имеет большое значение. Формирование доходов региона в бюджетную систему напрямую зависит от того, как устроена система государства.

– Природно-климатические факторы. Эти факторы определяют исходные условия и характеристики субъектов РФ и поэтому не могут влиять на увеличение налогового потенциала региона. К ним относятся климатические условия, наличие и состав природных ресурсов и другие.

– Географический фактор. Данный фактор определяет перспективы экономического развития региона, что, в свою очередь, влияет на снижение или увеличение ресурсной обеспеченности территории. Также географический фактор описывает экономическую специфику региона и его производственную специализацию, которые создают ресурсы для определения налогового потенциала региона. Если рассмотреть этот фактор с рыночной позиции, то можно говорить о конкурентных преимуществах региона по отдельным видам деятельности. А в совокупности все это создает предпосылки организации

налоговой базы региона.

Субъекты РФ с хорошим географическим положением обладают мощным источником для увеличения своего налогового потенциала.

Федеральные законодательные факторы. Эти факторы, по мнению многих авторов, исследовавших вопрос формирования налогового потенциала, выделяются в качестве основных [2]. Под их воздействием налоговый потенциал региона может уменьшаться и увеличиваться, а само влияние носить как прямой, так и косвенный характер.

Следует сказать, что налоговое законодательство устанавливает также обязательные и дополнительные элементы налогообложения. Налоговая база и объект налогообложения оказывают влияние на объем налогового потенциала, а при воздействии на налоговую ставку и налоговый период можно оказывать влияние на развитие налогового потенциала. Налоговые ставки и налоговые льготы играют важную роль в формировании налогового потенциала региона. Налоговые ставки стимулируют экономику, а налоговые льготы имеют косвенный характер, то есть не оказывают прямого воздействия на увеличение и реализацию налогового потенциала региона.

– Политические факторы характеризуют политическую ситуацию в государстве. К ним можно отнести институты власти, характер политического строя, количество политических партий и другие. Результативность налоговой политики зависит от четкого и конструктивного взаимодействия между уровнями власти, от того, насколько правильно разграничены функции и интересы между ними. Этот фактор реализуется через отношения между бюджетами различных уровней, слаженной работой с федеральными органами власти и органами, которые представляют интересы субъектов Федерации, по ликвидации несоответствий в межбюджетных отношениях.

– Макроэкономические факторы. К ним можно отнести состояние глобальной экономики, внешнеэкономическую деятельность страны.

Глобализация представляет собой интеграцию национальных хозяйств в общемировую систему посредством внешней торговли, прямых иностранных

инвестиций, потоков краткосрочного капитала, перемещения трудовых ресурсов и населения вообще, а также между-народного обмена технологиями [33, стр. 55].

Внутренние факторы формирования и реализации налогового потенциала, как правило, подвержены влиянию региона. Воздействуя на них, можно добиться уменьшения или увеличения налогового потенциала. Особенностью этих факторов является то, что органы власти могут корректировать их влияние на экономику региона.

К внутренним факторам относятся: региональные законодательные, социально-демографический, ресурсно-сырьевой, инфраструктурный,

«теневая экономика», инновационный, экологический, инвестиционный, культурный, система администрирования.

Остановимся более подробно на каждом из факторов.

Региональные законодательные факторы. Данные факторы отражают влияние законодательной власти субъекта Российской Федерации на налоговый потенциал региона с помощью следующих действий [20, стр.33].

1. Введение налогов. Главным достоинством этого способа является стабильное и прогнозируемое поступление средств.

2. Изменение (увеличение) ставок налогов. Быстрый эффект – это достоинство данного метода, а увеличение налогового бремени – недостаток.

3. Введение налоговых льгот. Для того, чтобы стимулировать и поддерживать производство, региональные органы власти могут предоставлять льготы, снижая налоговые ставки, что, в свою очередь, отражается на налоговом потенциале.

4. Финансовые санкции за нарушение налогового законодательства. На сегодняшний день в законодательстве РФ предусмотрены малозначительные санкции за нарушение налогового законодательства и за налоговые преступления.

Таким образом, с помощью указанных выше действий, власти субъекта Федерации могут влиять не только на налоговые поступления в бюджет, но и на

экономический климат региона в целом.

– Социально-демографический фактор – это воспроизводство населения, рост или снижение его численности, естественное и механическое движения населения, а также инфраструктура социальной сферы. Данный фактор находится в прямой зависимости от развития общества. К нему относятся: мероприятия в области медицины, здравоохранения, социальной защиты населения, по созданию условий труда, обеспечивающих снижение смертности; меры, направленные на оптимизацию миграционных процессов и др. Социально-демографические процессы зависят от общественного развития и оказывают на него определённое воздействие. Поэтому население должно задавать цели, темпы и направленность налогового потенциала региона.

Состояние и эффективность использования социально-демографических факторов региона предопределяет возможности его экономического роста, так как эффективность развития региона зависит от характера использования имеющихся ресурсов. К составу социально-демографических факторов, в свою очередь, можно отнести трудовой фактор. Трудовой потенциал региона определяет наличие материальных факторов в процессе экономического роста, а также реальное состояние экономики и перспективы его развития. Трудовой фактор оказывает влияние на налоговый потенциал через потребление товаров, услуг и доходы граждан.

Ресурсно-сырьевой фактор характеризуется физико-географическим положением региона. Если регион богат природными ресурсами, то это является фактором, который повышает конкурентоспособность региона и является реальным источником экономического роста региона. Отсюда можно сказать, что ресурсно-сырьевой потенциал определяет возможности развития экономики. Помимо этого, данный фактор еще оказывает влияние на затраты по производству исходного сырья, а также определяет объем затрат на транспортировку и переработку продукции. Для экономики любого региона собственные природные ресурсы играют основную роль.

– Инфраструктурный фактор – это транспортно-географическое

положение региона и его инфраструктурная обеспеченность [4]. На конкурентоспособность региона огромное влияние оказывает развитая транспортная инфраструктура, поэтому следует уделять большое значение развитию железнодорожных и магистральных путей сообщения и авиалиний для развития материально-технической транспортной базы.

– Фактор «теневого» экономики. Он оказывает большое влияние на формирование налогового потенциала региона. Теневой сектор экономики снижает потенциальные возможности налогообложения. Масштабы теневого сектора влияют на реализацию налогового потенциала и усложняют его прогнозирование и оценку, так как требуют дополнительной корректировки с учетом уровня теневой экономики. Нахождение оптимальных путей и методов борьбы с теневой экономикой позволяет увеличить налоговый потенциал регионов и страны в целом. Важно заметить, что объемы теневой экономики и размер налоговых поступлений различаются в зависимости от региона. Сегодня объем теневого сектора экономики в России, по данным из различных источников, оценивается в размерах от 14 % до 40 % ВВП, в то время как в Германии и США – порядка 10 %. Общий объем теневой экономики имеет следующую структуру: 10 % – транспортные перевозки, 48 % – торговые операции (в том числе нар-кобизнес), 15 % – строительные и бытовые услуги, 7 % – образование и здравоохранение, 16 % – проституция и игорный бизнес и 4 % – прочие [5].

– Инновационный фактор. Этот фактор формирования налогового потенциала региона включает в себя уровень развития НИОКР и их финансирование. Внедрение в регионе достижений НТП дает возможность увеличить отдачу проводимых реформ, направленных на улучшение инвестиционного климата. Инновационная деятельность характеризует экономический рост республики и является ее национальным богатством.

Инновационная деятельность способствует развитию экономики. С помощью внедрения инноваций создаются новые предприятия, а значит, дополнительные рабочие места, которые обеспечивают поступление на рынок новых

видов товаров, и как следствие, налоговые поступления в региональный бюджет.

– Экологический фактор. Этот фактор характеризуют состояние окружающей среды региона. В качестве налоговой базы при определении налогового потенциала выступает размер ущерба, который был причинен природе.

Освоение новых ландшафтных территорий, введение в хозяйственный оборот большего количества земель и улучшение экологической обстановки повысит, в свою очередь, налоговый потенциал аграрной сферы путем увеличения налоговой базы.

– Инвестиционный фактор связан с производственным потенциалом региона, уровнем отечественных и иностранных инвестиций. Благоприятный инвестиционный климат способствует поступлению разного рода (внутренних, внешних) инвестиций в финансовый сектор региона, и тем самым, увеличивает его налоговую базу. Это образуется за счет применения современных технологий, создания новых производств и следовательно происходит увеличение объемов производства и рост денежных доходов населения.

– Налаженную систему налогового администрирования также можно отнести к факторам, влияющим на реализацию налогового потенциала. Налоговое администрирование – это динамически развивающаяся система управления налоговыми отношениями, координирующая деятельность налоговых органов в условиях рыночной экономики [16, стр. 14].

Основной задачей налогового администрирования является рост налоговых поступлений и повышение уровня собираемости налоговых платежей. И поэтому можно сказать, что от действий налоговых органов по мобилизации налогов в бюджеты всех уровней в значительной степени и зависит величина налогового потенциала.

– Налоговая культура – это комплексная обобщающая характеристика сознания человека, выработанная в процессе обучения и воспитания, отражающая уровень развития, его меру убеждения в необходимости уплаты

налогов [7, стр. 84]. Основными составляющими, которые определяют уровень налоговой культуры, являются налоговое законодательство и налоговое администрирование.

Низкий уровень налоговой культуры налогоплательщиков образуется из-за нежелания платить установленные законом налоги в силу общей низкой культуры, недоверия к правительству из-за огромной коррупции в органах власти и невыполнения норм и обязательств перед налогоплательщиками. На сегодняшний день, к сожалению, у российских граждан желание платить налоги происходит очень медленными темпами. Чтобы решить эту проблему необходимо провести огромную многолетнюю работу по оттачиванию существующего законодательства. Таким образом, чтобы налогоплательщики в нашей стране честно платили налоги, у нас, в первую очередь, должна быть сильная власть. Эта власть должна следить за тем, чтобы налоговые законы работали, а также своевременно их совершенствовать. Предоставление государством налогоплательщикам общественных благ и услуг, которые связаны с созданием новых рабочих мест, улучшением условий труда, образованием, социальным обеспечением и социальной защитой, здравоохранением в значительной степени зависят от масштабов налогового потенциала, эффективности и устойчивости налоговой системы. Поэтому, чтобы увеличить налоговые поступления в бюджет, необходимо, в первую очередь, повысить уровень налоговой культуры, так как в этом случае налогоплательщик будет задумываться о развитии общества и о благополучии населения. И как следствие, произойдет пополнение доходной части бюджета, а не уклонение налогоплательщиков от уплаты налогов.

Поводя итог, можно сделать вывод, что условием наиболее полного формирования и реализации налогового потенциала является общий учет всех факторов, которые влияют на его объем. Ранжирование факторов, оказывающих непосредственное влияние на масштаб налогового потенциала и закономерности его развития, зависит от экономического состояния региона и развития общественных отношений в нем. Данная классификация дает

возможность осуществлять налоговое прогнозирование на основе более полного учета источников, причин и факторов их вызывающих. А это, в свою очередь, позволяет повысить качественный уровень налогового прогнозирования в целом.

### 2.3. Основные направления по совершенствованию налоговой системы России

Российская Федерация на протяжении многих десятилетий находится в стадии реформирования налоговой системы. Этот процесс бесконечен, так как каждый новый этап развития общества сопровождается необходимостью более совершенных преобразований.

Актуальным вопросом, какой должна быть сформирована современная налоговая система, интересовал многих экономистов и ученых, а также государственных деятелей.

Основные направления налоговой политики РФ на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов.

Совершенствование существующей налоговой системы, посредством качественного применения всех методов налоговой политики, проведения налоговых реформ, разработки мероприятий по улучшению налогового администрирования может стать плодотворным средством по стимулированию накопления и рациональному использованию богатства страны, способствовать гармонизации интересов экономики и общества и тем самым обеспечивать социально-экономический прогресс. Совокупность приведенных факторов значимости модернизации налоговой политики, ориентированной на формирование эффективной налоговой системы, которая позволит существенно повысить качество жизни общества.

В долгосрочной перспективе важнейшим направлением налоговой политики является поддержание такого уровня налоговой нагрузки, который и не создаст препятствий для стабильного экономического развития и будет

отвечать потребностям бюджета для выполнения важнейших государственных функций. Такой приоритет определен в Концепции долгосрочного социально-экономического развития РФ на период до 2020 года, разработанный Минэкономразвития и одобрен Распоряжением Правительства РФ от 17.11.2008 г. № 1662-р. Один из основных стратегических направлений данной концепции является усиление стимулирующего влияния налоговой системы на развитие экономики, с одновременным выполнением фискальной функции [].

Из редакции документа, опубликованного Минфином "Основные направления налоговой политики РФ на 2017 год и на плановый период 2018 и 2019 годов", не предусматривается изменения налогового курса в целом. Неизменно ставится основной упор на создании более комфортных условий для налогового администрирования.

Минфин констатирует, что коренных структурных перемен в налоговой системе, а также введения новых налогов не требуется. Преобразование налоговой системы в дальнейшем, главным образом, будет выполняться за счет мобилизации дополнительных доходов, повышения качества налогового администрирования, сокращения теневой экономики, развитие человеческого капитала, повышение предпринимательской активности, а также изъятия сверхдоходов в бюджет при благоприятной внешнеэкономической конъюнктуре.

Поэтому для обеспечения стимулирующего влияния на развитие экономики Минфин предлагает направления, по которым следует изменить законодательство о налогах и сборах, представим на рисунке 2.4.

Одним из таких направлений является выравнивание налоговой нагрузки от инвестирования физических лиц в различные виды финансовых активов. В рамках реализации данного направления уже применяются такие действия, как отсутствие налогообложения по НДФЛ дохода от продажи жилой недвижимости, полученный физическим лицом, со сроком эксплуатации более трех лет. Также налог не взимается с процентов по депозитам в пределах, установленной ЦБ РФ ставки рефинансирования, увеличенной на 5 процентных

пунктов. Таким образом, с налоговой точки зрения, инвестирование в ценные бумаги являются менее привлекательным, чем в другие инструменты. С одной стороны, реализовать задачу выравнивания налоговых условий можно было бы путем освобождения от налогообложения реализованного прироста капитальной стоимости ценных бумаг, но предоставление налоговой преференции на полную сумму получаемого дохода от реализации ценных бумаг приведет к снижению прогрессивности налогообложения, так как у лиц более обеспеченных вероятность получения таких доходов выше, чем для тех кто не имеет достаточно средств для вложения в ценные бумаги. Данный факт



Рис. 2.4. Основные направления развития налоговой системы России

На современном этапе в России предусмотрено освобождение от налогообложения доходов от реализации необрацающихся и обращающихся акций, торгуемых ММВБ, со сроком владения более 5 лет. Эта льгота вводилась специально для стимулирования инвестиций в венчурные компании. В случае введения освобождения со сроком владения более 3 лет, ценность льготы для венчурных инвестиций нивелируется.

Следующим направлением совершенствования налогообложения является меры по сближению бухгалтерского и налогового учета. Данное изменение является необходимым, поскольку существующие различия между

регистрами бухгалтерского и налогового учета и, соответственно, полученным финансовым результатом, обусловлены, такими особенностями механизма, как налоговые льготы и ограничения в отношении признания отдельных видов расходов, которые могут минимизировать налоговые платежи.

В рамках действий по упрощения налогового учета и сближению его с бухгалтерским, Минфин подготовит законопроект предусматривающий:

Методы списания на расходы стоимости МПЗ для целей налогообложения прибыли, обеспечивая возможность вести единый учет запасов в бухгалтерском и налоговом учете;

1 возможность амортизации в налоговом учете малоценного имущества, в зависимости от учетной политики, применяемой налогоплательщиком;

2 исключение суммовых разниц из состава внереализационных доходов( расходов) заменяя их на курсовые разницы, так же как и в бухгалтерском учете;

3 принятие к налоговому учету, по рыночной стоимости, безвозмездно полученного имущества, определенного на дату получения.

Для создания налоговых условий, которые будут благоприятны при осуществлении инвестиционной деятельности на территориях Дальневосточного федерального округа, Забайкальского края, Республики Бурятия и Иркутской области, Правительство РФ предлагает для участников инвестиционного проекта, которые соответствуют требованиям, предоставить на период 10 лет ставку налога на прибыль в размере 0%. При этом начало отсчета срока предлагается производить с того периода, когда были получены первые доходы от реализации товаров, но не позднее 5 лет с момента включения соответствующего проекта в реестр.

Для организаций розничной торговли, работающих в формате самообслуживания, появится возможность списывать на расходы потери(недостачи) от воровства. Введение является целесообразным, поскольку доля потерь у данных фирм составляет в среднем 1,5% от выручки, что также является эффективным управлением по снижению товарных потерь. Минфин

предлагает для налогообложения прибыли учитывать недостачи в размере, не превышающем 0,75% выручки от реализации. Учет товарных потерь для целей налогообложения прибыли, широко применяется за рубежом (в Германии, Великобритании, США и др.). Мировой опыт, предоставляет возможность оценить положительные последствия данного нововведения. Это позволит снизить расходы торговых организаций, и тем самым улучшить инвестиционный климат в розничной торговле, что позитивно повлияет на уровень потребления.

В отношении страховых взносов во внебюджетные фонды стоит отметить, что с 2010 года они не имеют статуса налога, но поскольку в основных направлениях налоговой политики они рассматриваются, именно, с налоговой точки зрения, то целесообразность рассмотрения данного направления, имеет место. Обсуждаются вопросы, касающихся проблем по передаче налоговой службе функции администрирования, сохранения 20% ставки страховых платежей для малого бизнеса на 2014 год и решения об основной ставке страховых платежей, т.е сохранить ее на прежнем уровне или вернуть с 2016 года на уровень 34%. Также решается вопрос о порядке уплаты взносов ИП за себя. Ранее, когда взносы были фиксированные и имели незначительную величину, это не отпугивало предпринимателей. Однако в 2013 году их размер был увеличен, что привело к отказам многих граждан от предпринимательской деятельности. По этой причине от Минфина поступило предложение установить дифференцированный тарифный взнос, в зависимости от величины годового дохода .

Для повышения доходной части бюджета РФ, Минфин планирует внести изменения по следующим направлениям:

В направлении совершенствования налогового администрирования, предлагается усилить контроль за исполнением банками обязанностей по налогам и сборам, поскольку их правильность и своевременность имеет весьма важное значение для обеспечения сбалансированности и устойчивости бюджетной системы Российской Федерации, а также повышения гласности

финансовой деятельности хозяйственных субъектов, включая противодействие уклонению от налогообложения с помощью оффшорных компаний и «фирм-однодневок». Для решения этой проблемы предлагается предоставлять сведения налоговым органам от банков о наличии счетов, вкладов и об остатках денежных средств на счетах физических лиц. Проведение мероприятий налогового контроля, позволит установить факты участия физических лиц, не являющихся ИП, в уклоняющихся схемах от налогообложения, в том числе бенефициариев. Наличие доступа налоговых органов к такой информации необходимо для целей налогового контроля и неотвратимости наказания лиц, занимающихся противоправной деятельностью.

Также для совершенствования процедуры камеральной проверки по декларациям НДС, налога на прибыль Минфин предлагает изменить ее формат таким образом, что для налогоплательщика она станет практически как выездная проверка.

По НДС предлагаются изменения, предусматривающие упрощение порядка документального подтверждения освобождения, посредством использования электронного документооборота. Для этого у налогоплательщиков появится право вместо копий таможенных деклараций и перевозочных документов с отметками таможенных органов на бумажных носителях представлять в налоговые органы сведения документов в электронной форме, что существенно облегчает процедуру.

Минфин оценивает целесообразность установления единого порядка вычетов по НДС для экспортеров, которые имеют на это право только после документального подтверждения экспорта, данный фактор усугубляется тем, что это отвлекает их оборотные средства на период сбора документов. В отличие от них налогоплательщики, реализующие товары на территории РФ, имеют право на вычет по мере поставки на учет приобретенных товаров.

В целях приведения, в соответствие с международной практикой, порядка применения НДС по телекоммуникационным услугам планируется признать местом реализации услуг место осуществления деятельности их покупателя, а

не продавца, как выполняется в настоящее время.

Направления, по которым предусмотрены изменения, безусловно, нацелены на совершенствование налоговой системы и стимулирование роста доходной части бюджета. Что в целом должно найти благоприятное отражение на социально-экономическом положении страны. Также не мало важный является вопрос об уровне налоговой нагрузки в экономике России, поскольку рассматриваемый показатель зависит от направления проводимой налоговой политики. По мнению экспертов, средний уровень налоговой нагрузки в РФ, по разным мнениям, варьируется от 36 до 40 процентов, что относится к типу выше умеренного. Необходимо учитывать, что существенная доля доходов бюджета составляют налоги и пошлины от добычи, реализации и экспорта нефти и газа. В целом, в общем рейтинге стран по уровню налоговой нагрузки, Россия опережает страны БРИКС, «Большой двадцатки», уступая странам ОЭСР.

Таким образом, «Основные направления» предусматривают ряд кардинальных перемен, прежде всего, в философии бюджетной и налоговой политики. Устанавливаемые принципы формирования соответствующих направлений государственной политики, а также подходы к налогообложению организаций, безусловно, существенно повлияют на деловой климат в нашей стране. Положительно оценивая ряд рекомендаций, изложенных в документе, представляется целесообразным высказать умеренную настороженность по поводу влияния практической их реализации на налоговый климат в нашей стране и ведение бизнеса в целом. Так, имеются сомнения в том, что кардинальный пересмотр системы налоговых льгот не будет сопровождаться ростом налоговой нагрузки на бизнес, а бенефициарами соответствующих мероприятий выступят предприятия, которым действительно отведена роль драйверов российской экономики. В связи с этим, как думается, работа по совершенствованию доктринальных подходов к формированию государственной политики в части налогообложения коммерческих организаций должна быть продолжена.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Налоговая система является одним из главных элементов рыночной экономики. Она выступает главным инструментом воздействия государства на развитие хозяйства, определения приоритетов экономического и социального развития. В связи с этим необходимо, чтобы налоговая система России была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствовала мировому опыту.

Существующая в России система налогообложения нуждается в дальнейшем совершенствовании, основные направления которого состоят в: стимулировании мер направленных на увеличение доходов, переход к новым принципам взимания налогов, выравнивания условий для инвестиций, расширение прав налоговых органов, улучшения системы реформирования, а также разработке мер по предотвращению уклонений от уплаты налогов.

Современная трехуровневая налоговая система Российской Федерации достаточно динамична и претерпела за последнее десятилетие ряд существенных изменений. Все они были вызваны необходимостью создания налоговой системы, наиболее соответствующей рыночным отношениям и предоставляющей возможность каждому уровню власти самостоятельно формировать доходную часть своего бюджета исходя из собственных налогов, регулирующих налогов и неналоговых поступлений. Безусловно, ее нельзя назвать совершенной, но все же ее развитие происходит эволюционным путем, обеспечивая преемственность и совершенствование налогового права. Четкое распределение налогов по уровням государственного управления является одним из основных принципов не только организации, но и реформирования налоговой системы в условиях рыночной экономики.

Результаты проведенного в дипломной работе исследования показали, что необходимость использования зарубежного опыта в формировании налоговой системы обусловлена процессами глобализации экономики,

сопровождаемыми повышением роли государственного регулирования в управлении экономическими и социальными процессами.

В дипломной работе раскрыты организационные аспекты построения налоговой системы в разных странах. Современная налоговая система развитых стран заметно усложнила свои функциональные задачи по сравнению с прошлым. Наряду с этим в функционировании систем налогообложения большую роль играло исполнение требований организационного и расчетного характера. К числу этих требований или задач можно отнести определение и расчет тех или иных налогов, эффективность их сбора, возможность сохранения стабильности налогообложения, т. е. отсутствие необходимости частых и тем более резких изменений тех или иных налогов, умелое распределение налогового бремени между бюджетными уровнями: в унитарных государствах - между двумя уровнями - общегосударственным и местным, в федеративных государствах - между тремя уровнями - федеральным, региональным (субъектов федерации) и местным и др.

проблема формирования системы налогообложения и ее нормативно-правовое регулирование является актуальным аспектом в экономической сфере всех стран мира, поскольку перед законодателями стоит задача построения эффективной системы управления и оптимизации налогообложения, привлечением налоговых платежей в условиях постоянно изменяющейся внешней среды и создания благоприятной атмосферы для налогоплательщиков.

Также в работе уделено внимание рассмотрению организации налоговой политики в различных странах. Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы:

– для решения проблем в сфере государственных финансов, а также для социальной консолидации общества и преодоления негативного воздействия демографических факторов необходимо повышать индивидуальные подоходные налоги, налоги на дорогостоящее имущество и налоги на потребление;

– в краткосрочной перспективе, пока мировая экономика не выйдет на устойчивую посткризисную траекторию роста, национальная налоговая политика будет в большей мере носить фискальный характер; по мере восстановления развития, что ожидается в относительно долгосрочной перспективе, текущую фискальную и социальную ориентацию налоговой политики могут сменить стимулирующие механизмы.

Изучение опыта построения налоговых систем в других странах, их положительный и отрицательный опыт позволяют рационально строить налоговую систему России.

Таким образом, необходимо направить налоговую политику на стимулирование инвестиционной деятельности для увеличения финансового потока в бюджет России, что положительно повлияет на пути к достижению поставленных целей.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: Юристъ, 2018. – 63с.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть 2. [Текст]: офиц. текст. – М.: КноРус, 2018. – 512 с.
3. Налоговый Кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая. [Текст]: офиц. текст. – М.: АБАК, 2018. – 3824 с.
4. О введении в действие части первой Налогового кодекса Российской Федерации" (с изменениями и дополнениями) [Текст]: // Закон РФ от 31 июля 1998 г. № 147-ФЗ.
5. О внесении изменений и дополнений в налоговую систему России [Текст]: // Закон РФ от 16.07.1992 № 3317-1.
6. О налоге с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения [Текст]: // Закон РФ от 12 декабря 1991 года № 2020-1.
7. О налоговых органах Российской Федерации (с изменениями и дополнениями) (ред. от 01.01.2015 г.) // Закон РФ от 21.03.1991 г.
8. О государственной налоговой службе Российской Федерации (с изменениями и дополнениями) [Текст]: // Указ Президента РФ от 31 декабря 1991 г. № 340.
9. Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе [Текст]: // Постановление Правительства Российской Федерации от 30 сентября 2004 года № 506 (ред. от 10.01.2016).
10. О бюджетном устройстве и бюджетном процессе в Белгородской области [Текст]: офиц. Текст // Закон Белгородской области от 16 ноября 2015 г. №162.
11. Андреев, Н.М. О применении системы налогообложения в виде ЕНВД для отдельных видов деятельности [Текст] / Н.М. Андреев // Налоговый вестник. – 2017. – №3. – С. 79-87.

12. Амелин, В.В. Налоговое право. [Текст]: юридическая литература /В.В. Амелин. – М.: ГроссМедиа, 2016. – 524 с.
13. Бабич, А.М. Налоги и налогообложение. [Текст]: учебное пособие/ А.М. Бабич. – М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2017. – 278 с.
14. Врублевская, О. В. Налоги и налогообложение. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.ozon.ru> под редакцией М. В. Романовского, О. В. Врублевской - М.:Питер,2015- 528 с.
15. Виноградова, А.А. Налоги. [Текст]: учебное пособие/ А.А. Виноградова. – М.: МРЗ Пресс, 2017. – 58 с.
16. Григорьева, К.С. Эффективность налоговой системы РФ на современном этапе. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.lib.tsu.ru>
17. Гуськова, М.Ф., П.Ф. Стерликов, Ф.Ф. Стерликов. Экономика: 100 вопросов – 100 ответов. [Текст]: учебное пособие/ М.Ф.Гуськова – М.: Гуманит. изд. центр Владос, 2017. – 125 с.
18. Кучеров, И.И. Налоговое право России. [Текст]: курс лекций/ И.И.Кучеров. – М.: ЦентрЮрИнформ, 2017. – 71 с.
19. Митина, С.О. Оптимальное налогообложение. [Текст]: учеб.пособие/ С.О.Митина. – М.: Статут, 2016. – 544 с.
20. Пепеляев, С.Г. Налоговое право. [Текст]: учеб.пособие/ С.Г.Пепеляев. – М.: Юристь, 2016. – 262 с.
21. Перепелица А.Е. Налоги и налогообложение. [Текст]: учеб.пособие/ А.Е.Перепелица. - М.: Юрайт-М, -2014. – 376 с.
22. Соколова, Э.Д., Грачев, Е.Ю. Финансовое право. [Текст]: учеб.пособие/ Э.Д. Соколова. –М.: Статут, 2015. – 304 с.
23. Толкушкин А. В. Энциклопедия российского и международного налогообложения [Текст] /Толкушкин А. В. – М.: Юристь, 2013.- 912 с.
24. Ткач, Е. В. Перспективы развития налогообложения коммерческих организаций в контексте основных направлений бюджетной, налоговой и

таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов // Вопросы экономики и управления. — 2018. — №2. — С. 9-12.

25. Умаров, С.Ю. Понятие, сущность, функции и принципы современного российского налогообложения. [Текст]: юридическая литература/ С.Ю.Умаров – М.: Юнити-Дана, -2016. -299 с.

26. Химичева, Н.И. Финансовое право. [Текст]: учеб.пособие/ Н.И.Химичева – М.: БЕК, - 2015, -230 с.

27. Худяков, А.И., Бродский М.Н., Бродский Г.М. Основы налогообложения. [Текст]: учеб. пособие / А.И Худяков СПб.: Изд-во «Европ. Дом», -2016. 181 с.

28. Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение [Текст]: учеб.пособие / Юткина Т.Ф.- ИНФРА-М, 2017 - 430 с.

29. Алексеев В.В. Формирование современной налоговой системы России: истоки и уроки [Текст]: / Алексеев В.В., Алексеев А.В. // Вестн. Рос. Акад. наук. 2017. Т.74. № 9. С.771-780.

30. Мусаев, Х.М. Налоги и налоговая система Российской Федерации [Текст]: учебное пособие/ Х.М. Мусав. – М.: Юнити–Дана, 2016. – 89 с.

31. Брызгалин, А.В. Справедливость как основной принцип налогообложения [Текст]: / А.В.Брызгалин // Финансы. - 2014. - № 8. – С. 11 – 14.

32. Вайсберг, В. // Коммерсант "Об основных направлениях налоговой реформы", 2017, № 9/П. - С. 39-45.

33. Валова, Л.А. Проблемы реформирования налоговой системы Российской Федерации: Автореферат магистерской диссертации. - Новосибирск: НГАЭиУ, 2016. - 23 с.

34. Дадашев, А.З., Мешкова, Д.А., Топчи, Ю.А. Налоги и налогообложение в Российской Федерации [Текст]: учебное пособие для студентов / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. –М.: Юнити–Дана, 2016. – 254 с.

35. Демин А.В. О соразмерности налогообложения [Текст]: /А.В.Демин // Финансы. -2017. -№ 6. – С. 28-30.
36. Глухов, В.В., Дольде, И.В. Налоги. Теория и практика [Текст]: учебник / В.В. Глухов, И.В. Дольде.– СПб., 2017. – 232 с.
37. Захарьин, В.Р. Комментарий к Федеральному закону от 22.07.2016 № 119-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 части второй НК РФ и о признании утратившими силу отдельных положений актов законодательства РФ о налогах и сборах» [Текст] / В.Р. Захарьин // Налоговый вестник. – 2016. - № 9. – С. 168-181.
38. Затулина, Т.Н. Понятие, признаки и функции налогов как основа конституционного регулирования налоговых отношений [Текст]/ Т.Н. Затулина // Налоги и налогообложение, 2017.– № 12. – 25-31 с.
39. Ильин, А.В. Российская налоговая система на рубеже XX века [Текст] // Финансы. 2017. № 4. С.31-34.
40. Качур, В., Николаева И.В. Налог на прибыль как инструмент государственного регулирования инвестиционной деятельности. [Текст] // Экономический анализ: теория и практика, 2015. № 10. - С. 23-25.
41. Курноскина, О.Г., Новые схемы налогового планирования [Текст]/ О.Г. Курноскина // М.: Горячая линия бухгалтера, 2017. –№5.– С. 60-63.
42. Опрятин, Д.В. Эффективность Российской системы налогообложения [Текст]: //Экспертиза. -2017, -№ 3. – С. 58-62.
43. Орлов, М.Ю. К вопросу о налоговой реформе в Российской Федерации. [Текст] // Налоговая политика и практика, 2017. № 1. - 28 с.
44. Пансков, В.Г., Князев, В.Г., Налоги и налогообложение [Текст]: учебник/ В.Г. Пансков, В.Г. Князев. – М.: МЦФЭР, 2018. – 136 с.
45. Перов, А.В. Налоги и налогообложение. [Текст] /Перов А.В., Толкушкин А.В. 5-е изд., перераб. и доп. - М.: Юрайт-Издат, 2016. — 720 с.
46. Правовые аспекты и возможные проблемы реформы налогового администрирования. [Текст] // Налоговый вестник. 2015. № 4. - С. 8.-12.

47. Щекин Д. М. Основные изменения налоговой системы России в 2014 – 2015 годах [Текст]: учебное пособие / Д. М. Щекин – Налоговед. 2015. - № 10. – С. 11 – 15.
48. Швецов, Ю. Налоговая система России: можно ли исправить существующие недостатки? [Текст] // Вопросы экономики. 2015. № 4. С.140-145.
- 49.Шестакова, Е.В. Налоговая оптимизация [Текст] : учеб. пособие / Е. В. Шестакова – М.: ГроссМедиа; РОСБУХ, 2016. – 44 с.
50. Яковлев, П.А. Теория исследования налоговых систем [Текст]/ П.А.Яковлев //Экспертиза. -2016. -№ 8. – С. 12-18.
51. КонсультантПлюс. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2014 год и на плановый период 2015 и 2018 годов. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://base.consultant.ru>
52. Министерство финансов РФ. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www1.minfin.ru>
53. Федеральная Налоговая Служба РФ. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)
54. Федеральная налоговая служба РФ по Белгородской области. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// www.r31.nalog.ru](http://www.r31.nalog.ru)
55. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. – Режим доступа: [http:// www.gks.ru](http://www.gks.ru)

## ПРИЛОЖЕНИЯ