

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

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**ПРЯМОЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ КАК ИСТОЧНИК
ФОРМИРОВАНИЯ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ И ПУТИ ЕГО
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

Магистерская диссертация
обучающейся по направлению подготовки 38.04.01 Экономика
магистерская программа Налоговое консультирование
заочной формы обучения, группы 09001687
Арлашкиной Екатерины Игоревны

Научный руководитель
к.э.н., доц. кафедры
финансов, инвестиций и
инноваций
Сапрыкина Т.В.

Рецензент
к.э.н., доцент кафедры
бухгалтерского учета и
аудита «БГТУ им. В.Г.
Шухова»
Ткаченко Ю.А.

БЕЛГОРОД 2019

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
ГЛАВА 1. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЯМЫХ НАЛОГОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	7
1.1. Сущность и функции прямых налогов	7
1.2. Теоретические аспекты формирования налоговых доходов в бюджетах Российской Федерации	13
1.3. Зарубежный опыт формирования доходов бюджетной системы	21
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	31
2.1. Анализ прямых налогов в доходах консолидированного бюджета Российской Федерации	31
2.2. Состав прямых налогов в доходах федерального бюджета	37
2.3. Анализ поступлений от прямых налогов в доходах бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований	42
2.4. Проблемы прямого налогообложения в Российской Федерации	50
ГЛАВА 3. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	59
3.1. Совершенствование налогового контроля в Российской Федерации в рамках прямого налогообложения	59
3.2. Совершенствование отдельных видов прямых налогов в Российской Федерации	67
3.3. Пути совершенствования механизма прямого налогообложения в Российской Федерации на основе зарубежного опыта	71
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	77
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	83

ВВЕДЕНИЕ

Налоги с момента возникновения государства являются необходимым звеном экономических отношений в обществе. В связи с развитием и изменением форм государственного устройства на протяжении всей истории проходили преобразования налоговой системы. С помощью налогового механизма государство воздействует на общественное производство, его динамику и структуру, на состояние научно-технического прогресса.

Прямые налоги широко применяются в практике налогообложения, позволяют государству посредством успешного применения налоговых рычагов активно влиять на экономические процессы. Прямые налоги нашли эффективное применение при регулировании инвестиционной активности предприятий, развитии малого бизнеса, привлечение иностранного капитала в страну путем предоставления государством различных льгот и установление налоговых ставок.

Прямые налоги являются важным источником доходов бюджета. На сегодняшний день они представляют собой более определенный, твердый и постоянный источник доходов бюджета. Вводя прямые налоги, государство изымает у предприятий и граждан часть их доходов в свою пользу, тем самым реализуя фискальную функцию налогов, связанную с формированием доходной части всех звеньев бюджетной системы. Это позволяет обеспечить перераспределение национального дохода и создать условия для эффективного государственного управления.

Прямые налоги являются одной из основных современных форм налогового изъятия. Они занимают особое место в налоговых системах, так как напрямую уменьшает именно то, что по определению является целью предпринимательской деятельности, или доходом физического лица, поэтому к этому налогу нужно относиться как к инструменту, влияющему на экономическое развитие, и каждый нюанс в налоговом изъятии должен быть просчитан и оправдан.

Именно по этим причинам, необходимо обеспечить эффективный налоговый контроль, связанный с проверкой правильности исчисления и полнотой внесения прямых налогов в бюджеты различных уровней Российской Федерации.

Актуальность определяется тем, что прямые налоги являются одной из основных доходных статей бюджета Российской Федерации и обеспечение устойчивого сбора прямых налогов способствует стабилизации финансовой системы. Являясь частью отношений экономических субъектов с государственными и контролирующими органами, нарушения в данной области могут повлечь за собой существенные последствия для экономического субъекта.

О степени разработанности темы исследования можно судить по работам зарубежных исследователей, таких как: Б. Бернанке, Р. Фрэнк. П. Буагильбер и др., которые внесли значительный вклад в разработку теории и практики налогообложения. Однако динамическое развитие экономических процессов, изменение условий налогообложения требуют дальнейшего исследования поставленных вопросов.

Целью магистерской работы является оценка существующих прямых налогов в доходах бюджетов всех уровней нашей страны и разработка путей совершенствования эффективности взимания прямых налогов и методики их исчисления.

Для достижения данной цели необходимо решить следующие **задачи**:

- рассмотреть экономическую сущность прямых налогов;
- проанализировать поступление налоговых платежей по прямым налогам в консолидированный бюджет Российской Федерации;
- проанализировать поступление налоговых платежей по прямым налогам в федеральный бюджет Российской Федерации;
- рассмотреть поступление налоговых платежей по прямым налогам в бюджеты субъектов Российской Федерации и муниципальных образований;

- изучить проблемы прямого налогообложения в Российской Федерации и разработать пути совершенствования методики исчисления и взимания прямых налогов.

Объектом исследования является налоговая система Российской Федерации.

Предметом исследования является совокупность прямых налогов в Российской Федерации.

Теоретическую основу исследования составили положения и выводы, сформулированные в научных трудах отечественных и зарубежных авторов в области налогообложения: К.К. Гомоюнов, А.З. Дадашев, Н.П. Кондраков, С.В. Гардаш; законодательные и нормативные акты Российской Федерации, методические рекомендации, информация периодической литературы, а также статистическая информация из интернет ресурсов.

Основной **гипотезой** работы является неотъемлемая значимость прямых налогов в доходах бюджетов всех уровней в Российской Федерации.

Методологической основой исследования выступают общенаучные методы познания, структурный, сравнительный, нормативный и экономико-статистический методы анализа, а также графического и табличного изображения.

Научная новизна магистерской диссертации выражается в обосновании существующих механизмов взимания прямых налогов, разработки усовершенствованных аспектов сбора прямых налогов и их оценке в доходах бюджетов разных уровней в современных условиях в Российской Федерации. В итоге проведенного исследования получены следующие научные результаты:

- уточнено и предложено определение налоговых доходов бюджетной системы: под налоговыми доходами бюджетной системы понимается совокупность финансовых средств, собираемых (перераспределяемых) в бюджеты разных уровней в процессе реализации механизма налогообложения, действующего на территории Российской Федерации;

- определен состав и структура отдельных налогов в доходах бюджетов разных уровней, а также выявлено актуальное на момент исследования соотношение прямых и косвенных налогов в доходах консолидированного и федерального бюджета Российской Федерации;

- разработаны конкретные меры, выраженные в рекомендациях по совершенствованию механизма взимания прямого налогообложения для повышения доходности бюджетов разных уровней нашей страны.

Апробация результатов исследования. Основные научные результаты исследования докладывались на научно-практических конференциях, проводимых в НИУ «БелГУ» в 2016-2018 гг.

По результатам исследования опубликованы статьи:

Современные проблемы исчисления и взимания налога на прибыль организаций в Российской Федерации.

Роль налога на доходы физических лиц в формировании бюджета Российской Федерации.

Практическая значимость работы состоит в том, что ее основные положения и выводы сформулированы в виде конкретных рекомендаций, которые могут быть использованы для повышения эффективности оптимизации прямого налогообложения, а также для дальнейших научных исследований.

Структура магистерской диссертации состоит из введения, трёх глав и заключения.

Результаты магистерской работы позволяют решить ряд теоретических вопросов прямого налогообложения в Российской Федерации и разработать основные направления совершенствования в рамках налоговой политики нашей страны.

Магистерская работа составлена на 85 печатных листах, содержит 8 таблиц и 6 рисунков, список использованной литературы насчитывает 72 источника.

ГЛАВА 1. ХАРАКТЕРИСТИКА ПРЯМЫХ НАЛОГОВ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

1.1. Сущность и функции прямых налогов

С давних времен налоги имеют важное значение в образовании государственных финансов. Путем перераспределения стоимости национального дохода налоги можно назвать своеобразной моделью производственных отношений. Взгляды на саму природу налога изменялись с переменной значимостью налогов в финансовой системе. В восемнадцатом веке налог считался ценой, которую должны уплатить граждане государству за услуги. В девятнадцатом веке налог отождествлялся с пожертвованием в пользу государства, для содержания народа. В двадцатом веке налог стал принудительным и обязательным взносом с целью возмещения муниципальных нужд. В настоящее время понятие налога четко определено.

Согласно налоговому кодексу, налогом признается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований [4, с.23].

Помимо понятия налога в налоговом кодексе также определены понятия сбора и страховых взносов. Под сбором понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий), либо уплата которого обусловлена осуществлением

в пределах территории, на которой введен сбор, отдельных видов предпринимательской деятельности. Под страховыми взносами понимаются обязательные платежи на обязательное пенсионное страхование, обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в связи с материнством, на обязательное медицинское страхование, взимаемые с организаций и физических лиц в целях финансового обеспечения реализации прав застрахованных лиц на получение страхового обеспечения по соответствующему виду обязательного социального страхования [4, с.23].

Экономическая сущность налогов заключается именно в том, что они представляют собой взимание, централизацию и перераспределение через бюджеты части произведенного национального продукта.

Основные принципы современной налоговой системы Российской Федерации были сформулированы еще в 1992 году, путем принятия законов об отдельных видах налогов. В настоящее время нормативно-правовое регулирование налогообложения в Российской Федерации базируется на:

- 1) Конституции РФ;
- 2) Налоговом кодексе РФ;
- 3) Федеральных законах РФ;
- 4) Законодательствах субъектов РФ и органов муниципальных образований о местных налогах и сборах;

Основным законодательным актом о налогах и сборах в Российской Федерации является Налоговый кодекс. Он определяет систему налогов и сборов и общие принципы налогообложения в Российской Федерации.

Всем налогам присущи следующие элементы:

- объект налога — имущество или доход, подлежащие обложению;
- субъект налога — налогоплательщик, то есть физическое или юридическое лицо;
- источник налога — доход, из которого выплачивается налог;

- единица обложения — единица измерения объекта (денежная единица страны);
- ставка налога — величина налога с единицы объекта налога (%);
- налоговая льгота — полное или частичное освобождение плательщика от налога (необлагаемый минимум);
- налоговый оклад — сумма налога, уплачиваемая субъектом с одного объекта. Определяется в соответствии с налоговой ставкой и предоставленными льготами [8, с. 12].

Все налоги могут классифицироваться по различным свойствам: в зависимости от уровня установления (федеральные, региональные и местные), категорий плательщиков (физлица и организации), назначения (общие и специальные) и т.д. При этом одной из основных группировок считается систематизация налогов по способу взимания. Так, налоги и сборы по способу взимания бывают прямыми и косвенными.

Прямой налог означает, что взимается он с дохода или имущества налогоплательщика и уплачивается им за счет своих средств. Косвенный же налог рассматривается как установление надбавки к цене товаров и услуг, которая уплачивается конечным покупателем. Помимо прямых и косвенных налогов существуют специальные налоговые режимы: Упрощенная система налогообложения, Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности, Единый сельскохозяйственный налог, Патентная система налогообложения.

Для того, чтобы определить, какие налоги относятся к прямым, приведем перечень установленных в РФ прямых и косвенных налогов в таблице [4].

Виды налогов по способу взимания

Вид налогов	
прямые	косвенные
<ul style="list-style-type: none"> • 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; • налог на дополнительный доход от добычи углеводородного сырья; • налог на имущество организаций; • налог на игорный бизнес; • транспортный налог; • земельный налог; • налог на имущество физических лиц; • торговый сбор. 	<ul style="list-style-type: none"> • НДС; • акцизы

Прямые налоги в свою очередь подразделяются на реальные и личные. Разделение налогов на реальные и личные основывается на том, что реальными налогами облагаются отдельные виды имущества налогоплательщика, а личные взимаются в соответствии с размером дохода с учетом предоставленных налоговых льгот.

Проявлением сущности прямых налогов, способом выражения их свойств являются функции прямых налогов, которые показывают, каким образом реализуется механизм распределения и перераспределения государственных доходов.

Социально-экономическое содержание прямых налогов раскрывается через их функции. Рассмотрим основные функции прямых налогов на рисунке 1.1.

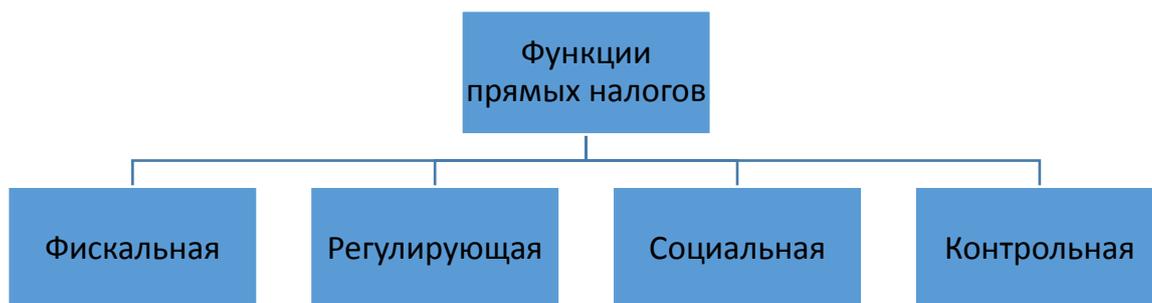


Рис. 1.1 Функции прямых налогов

Одна из ключевых функций - фискальная. С ее помощью формируются государственные денежные фонды. Эта функция дает возможность перераспределить часть стоимости национального дохода, путем вмешательства государства в экономику для сбора денежных средств.

Прямые налоги хорошо осуществляют регулируемую (экономическую) функцию. Как активный участник распределительных отношений, они воздействуют на общественное воспроизводство, стимулируя или ограничивая его темпы, расширяя или уменьшая платежеспособность населения.

Социальная функция прямых налогов выражена в использовании налоговых льгот с целью смягчения социального неравенства. Данная функция осуществляется через установление необлагаемого минимума доходов, предоставление льгот и скидок по налогам отдельным слоям и группам населения.

Контрольная функция создает предпосылки для соблюдения стоимостных пропорций в ходе создания и распределения доходов разных субъектов экономики. Также с помощью нее осуществляется надзор за полнотой уплаты налогов [45, с.39].

Функции налогов взаимосвязаны друг с другом. Фискальная функция осуществляется посредством удовлетворения общественных потребностей. С помощью, регулирующей и социальной функций создаются противовесы излишнему фискальному бремени, то есть формируются социально-

экономические механизмы, которые обеспечивают баланс корпоративных, личных и государственных экономических интересов. Благодаря контрольной функции оценивается результативность каждого налогового канала в целом, выявляется необходимость внесения изменений в налоговую систему и налоговую политику.

Все налоги подчиняются определенным принципам налогообложения. Рассмотрим основные из них:

- 1) принцип всеобщности и равенства налогообложения;
- 2) принцип законного установления налогов и сборов (налогоплательщики обязаны платить только налоги и сборы, установленные законом);
- 3) принцип справедливости (сумма, уплачиваемая в бюджет, зависит от уровня дохода);
- 4) принцип определенности (каждый налог должен быть четко определен, причем каждому налогоплательщику должны быть известны все элементы уплачиваемого налога);
- 5) принцип простоты и удобства (налоговая система должна быть удобной и понятной широкому кругу налогоплательщиков);
- 6) принцип экономичности (суммы поступлений по каждому отдельному налогу должны превышать затраты на его сбор и обслуживание);
- 7) принцип экономической эффективности (должна соблюдаться баланс наполняемости бюджета и минимизации неблагоприятных последствий налогообложения для налогоплательщика);
- 8) принцип стабильности и гибкости (система должна носить не только устойчивый характер, но и иметь возможность легко подстраиваться под изменяющиеся условия окружающей среды) [51, с.25].

Таким образом, сущность прямых налогов наиболее полно раскрывается через их функции и принципы.

1.2. Теоретические аспекты формирования налоговых доходов в бюджетах Российской Федерации

Бюджет Российской Федерации — это форма образования и расходования фонда денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления [2, с. 26].

Бюджетная система Российской Федерации состоит из трех уровней: федеральный, региональный и местный. Формирования доходов бюджета любого уровня осуществляется за счет налоговых и неналоговых поступлений.

Сформулируем понятие налоговых доходов бюджетной системы. Под налоговыми доходами бюджетной системы понимается совокупность финансовых средств, собираемых (перераспределяемых) в бюджеты разных уровней в процессе реализации механизма налогообложения, действующего на территории Российской Федерации.

При формировании бюджетов разных уровней за счет налогов соблюдается порядок зачисления и зачета налогов в строго определенные уровни бюджета в соответствии с соотношениями, установленными Бюджетным кодексом Российской Федерации

Отметим, что зачисление налогов по уровням бюджетов не связано напрямую с порядком установления налогов и сборов, закрепленным Налоговым кодексом Российской Федерации [23, с.75].

Исходя из вышесказанного, если налог является федеральным, то это значит, что он регулируется федеральным законодательством, но может распространяться между бюджетами разных уровней, так примером является налог на прибыль. Ежегодно при формировании бюджета на следующий год осуществляется распространение этого налога по трем уровням бюджета: федеральному, региональному и местному. Региональные и местные налоги,

как правило, регулируются законодательством на том уровне бюджета, к которому относится и в который зачисляются.

Рассмотрим в таблице 1.2, как в Российской Федерации происходит распределение налоговых поступлений по уровням бюджета согласно Налоговому и Бюджетному кодексу Российской Федерации.

Таблица 1.2

Классификация поступлений от прямых налогов по уровням бюджета

Наименование налога	Классификация по порядку установления	Классификация по порядку, зачисления в бюджет согласно БК РФ
1	2	3
Налог на доходы физических лиц	федеральный налог	В бюджеты субъектов РФ - по нормативу 85 %. В местные бюджеты по нормативу 15 %.
Налог на прибыль организаций	федеральный налог	3% — зачисляется в федеральный бюджет. 17% — зачисляется в бюджеты субъектов РФ
Налог на имущество организаций	региональный налог	В бюджеты субъектов РФ - по нормативу 100 %
Налог на имущество физических лиц	местный налог	В бюджеты муниципальных районов - по нормативу 100 %
Налог на добычу полезных ископаемых	федеральный налог	В федеральный бюджет - по нормативу 100 %
Транспортный налог	региональный налог	В бюджеты субъектов РФ - по нормативу 100 %
Земельный налог	местный налог	В бюджеты городских поселений - по нормативу 100 %
Водный налог	федеральный налог	В федеральный бюджет - по нормативу 100 %
Налог на игорный бизнес	региональный налог	В бюджеты субъектов РФ - по нормативу 100 %

Исходя из таблицы 1.2 мы видим, что зачисление налогов по уровням бюджетов происходит согласно Бюджетному кодексу Российской Федерации и не связано на прямую с порядком установления налогов и сборов, закрепленным Налоговым кодексом Российской Федерации.

Объектом прямого налогообложения является доход в различных его формах и стоимость имущества налогоплательщика. Прямые налоги построены на основе постоянного характера. В прямом налогообложении заранее определяется сумма налоговых поступлений, и определен срок взимания. Плательщиками прямых налогов могут быть как физические, так и юридические лица. Налог на доходы физических лиц и налог на прибыль предприятий и организаций являются основными прямыми налогами. Остановимся в таблице 1.3 на прямых налогах, поступления от которых наиболее значительны в доходах бюджета Российской Федерации.

Таблица 1.3

Основные виды прямых налогов по элементам

Вид налога	Налогоплательщики	Объект налогообложения	Основная налоговая ставка
1	2	3	4
НДФЛ	Физические лица	Доход физических лиц	13%
Налог на прибыль организаций	Юридические лица	Прибыль организаций	20%
Налог на имущество организаций	Юридические лица	Имущество организаций	Устанавливается законами субъектов РФ, но не может превышать 2,2%
Налог на имущество физических лиц	Физические лица	Имущество физических лиц	Устанавливается законами субъектов РФ, но не может превышать 2%
НДПИ	Юридические лица, индивидуальные предприниматели	Добытые полезные ископаемые	Устанавливается для каждого вида полезных ископаемых в относительном и абсолютном выражении
Водный налог	Юридические и физические лица	Использование акватории водных объектов, забор воды из них	Зависит от водного объекта и объема забранной воды

Важно отметить, что налог на доходы физических лиц будет являться одним из главных источников формирования доходной части бюджетной

системы, который непосредственно касается интересов всех слоев экономически активного населения. Это федеральный налог, уплачиваемый физическими лицами с дохода, полученного в налоговом периоде в денежной или натуральной форме, или с полученной материальной выгоды.

С 2001 года установлена единая, независимая от размера дохода, ставка налога - 13%.

По ставке 9% облагаются:

- 1) доходы, полученные за счет долевого участия в деятельности компаний в виде дивидендов.
- 2) доходы, полученные в виде процентов по операциям с облигациями, ипотечными кредитами, а также по прибыли, полученной учредителями доверительного управления в результате приобретения сертификатов на ипотеку.

НДФЛ в размере 30% взимается с доходов лиц, не являющихся резидентами нашего государства, за исключением следующих типов:

- доходы в форме дивидендов, полученные в результате участия нерезидентов в деятельности отечественных организаций, компаний, предприятий и т.д. (взимается налог в размере 15%);
- прибыль, полученная в результате ведения деятельности (виды которой указаны в первом пункте 227-ой статьи НК РФ);
- доходы, полученные нерезидентом, который является специалистом высокого уровня квалификации на основании федерального закона 115-ФЗ (налоговая ставка принимает значение в 13%);
- денежные суммы, полученные в результате участия в государственной программе переселения соотечественников, проживающих за рубежом (ставка равна 13%).

Налоговая ставка в размере 35% установлена в отношении следующих доходов: денежная сумма, полученная в результате выигрыша где-либо (лотереи, рекламные акции, различные спонсорские мероприятия и т.д.);

1) полученные проценты по вкладам в банке, в случае превышения их размера, который указан во втором пункте 214-ой статьи Налогового кодекса РФ;

2) денежные суммы, полученные в результате экономии на процентах;

3) доход, полученный в результате использования финансами лиц, входящих в состав потребительского кооператива кредитного типа [35, с.123].

Также, мы выделим, одним из важных налогов в доходах бюджета нашей страны - налог на прибыль организаций. Он является федеральным налогом. Плательщиками данного налога на прибыль признаются предприятия и организации, которые выступают юридическими лицами. Прибыль для целей данного налога, как правило, определяется как доход от деятельности компании за минусом суммы, установленных производственных, коммерческих, транспортных издержек, процентов по задолженности; расходов на рекламу и представительство; расходов на научно-исследовательские работы.

Взимается на основе налоговой декларации по ставке 20%. 3 % — зачисляется в федеральный бюджет, 17 % — зачисляется в бюджеты субъектов Российской Федерации. Понятие прибыли для российского налогообложения определено в Налоговом кодексе РФ [25, с.12]. Однако, бухгалтерская прибыль и прибыль для целей налогообложения зачастую никак не схожи из-за разницы в методах определения прибыли. По этой причине процедура определения доходов и расходов, определяется Налоговым Кодексом и очень часто отличается от процедуры признания доходов и расходов, принятой в российском бухгалтерском учете. В связи с этим на российских предприятиях приходится вести два учета — налоговый и бухгалтерский (иногда к ним прибавляется еще и третий — управленческий). Методов определения прибыли тоже существует несколько: метод начисления и кассовый, каждый из них имеет свои

преимущества и недостатки. При методе начисления организация должна учитывать доходы и расходы в том периоде, в котором они имеют место, независимо от фактического движения денежных средств на счете или в кассе. При кассовом методе доходы и расходы учитываются на дату поступления или выбытия денежных средств. Данный метод могут использовать только те организации, у которых за предыдущие четыре квартала выручка от реализации в среднем не превысила одного миллиона рублей за каждый квартал. Налогоплательщики согласно результатам отчетного периода, представляют налоговые декларации [8].

Налог на имущество — налог, взимаемый с имущества организаций или физических лиц. Налог на имущество физических лиц является местным налогом, а на имущество организаций – региональным.

Ставка налога на имущество организаций, устанавливается законами субъектов РФ, но не может превышать 2,2 % (границы, установленной Налоговым Кодексом).

Налоговые ставки по налогу на имущество физических лиц устанавливаются органами местного самоуправления, но должны быть в диапазоне ставок, указанных в федеральном законодательстве. Ставки зависят от суммарной инвентаризационной стоимости объектов налогообложения. Следует отметить, что для отдельных категорий граждан (например, инвалидов, пенсионеров) введены налоговые льготы [28, с.35].

Налог на добычу полезных ископаемых (НДПИ) — прямой, федеральный налог, взимаемый с недропользователей. Данный налог регулируется ст. 26 НК РФ. Плательщиками НДПИ являются— организации (российские и иностранные) и индивидуальные предприниматели, которые пользуются недрами земли [30, с.52]. Налоговой базой для всех полезных ископаемых является стоимость добытых полезных ископаемых, а для нефти и природного газа налоговой базой будет считаться количество добытого полезного ископаемого.

Транспортный налог — налог, который взимается с владельцев зарегистрированных транспортных средств. Так как это региональный налог, величина налога, порядок и сроки его уплаты, формы отчетности, а также налоговые льготы устанавливаются органами исполнительной власти субъектов РФ. Объектом налогообложения транспортные средства, указанные в налоговом кодексе и зарегистрированные в установленном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации [48, с.104]. Налоговые ставки в данном случае, зависят от мощности двигателя, тяга реактивного двигателя либо валовой вместимости транспортных средств.

Земельный налог — это местный налог, уплачиваемый организациями и физическими лицами, которые владеют земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения. Также, налогом облагаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен налог. Однако, некоторые земельные участки, указанные в ст. 389 НК РФ, не признаются объектом налогообложения. Налоговая база в отношении каждого земельного участка определяется как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Налоговые ставки устанавливаются нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга) и не могут превышать 1,5 процента от кадастровой стоимости в отношении всех земельных участков и 0,3 процента от кадастровой стоимости в отношении следующих земельных участков:

- отнесенных к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства;

- занятых жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или предоставленных для жилищного строительства;

- предоставленных для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства [42, с.289]

Водный налог — это федеральный налог, уплачиваемый организациями и физическими лицами, осуществляющими специальное и (или) особое водопользование. Объектами налогообложения признаются следующие виды пользования водными объектами: забор воды из водных объектов; использование акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях; использование водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики; использование водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях. Налоговая база определяется налогоплательщиком отдельно в отношении каждого водного объекта, по каждому виду водопользования, признаваемому объектом налогообложения [30, с.450]. Налоговая база при заборе воды определяется:

- как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период;

- как площадь предоставленного водного пространства (при использовании акватории водных объектов, за исключением лесосплава в плотках и кошелях);

- как количество произведенной за налоговый период электроэнергии (при использовании водных объектов без забора воды для целей гидроэнергетики);

- как произведение объема древесины, сплавляемой в плотках и кошелях за налоговый период, выраженного в тысячах кубических метров, и

расстояния сплава, выраженного в километрах, деленного на 100 (при использовании водных объектов для целей лесосплава в плотках и кошелях).

Налог на игорный бизнес — региональный налог с организаций и индивидуальных предпринимателей, которые осуществляют предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса, а именно с предпринимателей, имеющих игровые столы, игровые автоматы, кассы тотализатора, кассы букмекерской конторы. Здесь, налоговая база определяется отдельно как общее количество соответствующих объектов налогообложения. Налоговые ставки будут устанавливаться законами субъектов РФ в пределах, установленных Налоговым кодексом РФ и взиматься ежемесячно [45, с.115]. Порядок исчисления и уплаты налога, сроки уплаты и ответственность за их нарушение устанавливается главой 29 НК РФ.

1.3. Зарубежный опыт формирования доходов бюджетной системы

Зарубежный опыт формирования доходов бюджетной системы свидетельствует о том, что с изменением экономической ситуации роль государства в рыночном механизме хозяйствования тоже меняется. В соответствии с этими изменениями подвержены и направления целенаправленного использования государством рыночных рычагов, используемых в качестве инструмента регулировки рыночного хозяйствования. Как известно, научно обоснованная налогово-бюджетная политика, соответствующая закономерностям развития и особенностям отдельной страны, непременно оказывает не только положительное воздействие на развитие экономики, но и расширяет сферу деловой активности населения страны. Налоговый федерализм отражает распределение налоговых полномочий и ответственности между

центральными и территориальными муниципальными структурами. Он дает возможность регулировать налоговые доходы между центром и регионами, а также формировать доходную часть бюджета любого уровня.

Налоговый федерализм в США имеет довольно сложный механизм. Несмотря на то, что в этой стране налоговая система не признана безупречной, все же налоги выполняют все свои функции: фискальную, регулирующую и стимулирующую. Действующий налоговый механизм США обеспечивает доходами, как федеральный бюджет, так и бюджеты штатов, и местные бюджеты [15, с.18]. Все это способствует реализации принципов платежеспособности на всей территории страны, развитию малого бизнеса, стимулированию инвестиций и наукоемкого производства. В США проблемы уравнивания территориального распределения бюджетных средств разрешаются путем четкого разделения бюджетно-налоговых полномочий федерального правительства, властей штатов, местных органов, в отличие от других федеративных государств. Американский налоговый федерализм рассчитан в большей его степени на привлечение частного капитала. Налоговые льготы в этой стране выступают в качестве косвенной формы стимулирования предпринимательской деятельности. В федеральный бюджет США формируется в основном за счет поступления прямых налогов, которые значительно превышают поступления от косвенных налогов. Основными налогами, за счет которых пополняется федеральный бюджет, здесь являются подоходный налог, на который приходится половина бюджетных поступлений, и отчисления от зарплаты в фонд социального страхования. Бюджеты штатов имеют доходы в основном за счет поступлений от акцизов и налога с продаж, а также налога на социальное страхование. Что касается структуры бюджета местных органов управления, то в ней довольно высокой является доля налога на имущество и налога с продаж. Однако, следует иметь в виду, распределение конкретной части федерального дохода между штатами осуществляется на основании специализированных программ.

В такой стране как Япония немного иная система территориального распределения налоговых полномочий, нежели в США и странах Западной Европы. Две трети всех налоговых доходов здесь занимают государственные налоги, причем в основном прямые. Следует иметь ввиду, что в Японии весьма результативно используются налоговые льготы и субсидии. Наравне с ними имеется достаточно сформированная концепция одобрения вложений как национальных, так и иностранных, где особый интерес направляется на вознаграждение инвестирования в отдаленных районах.

В Германии налоги подразделяются на федеральные налоги, не подлежащие распределению, налог на землю, совместные, территориальные и церковные налоги. Наибольшие поступления в общегосударственный бюджет приносит подоходный налог с физических лиц. Также важными источниками пополнения бюджета являются такие налоги как НДС и корпоративный налог с фактической прибыли [55, с.213]. Налоговый федерализм построен в Германии с максимальным учетом интересов регионов и предполагает уравнивание налоговых полномочий между центром и регионами и равноправие всех нижестоящих бюджетов страны по отношению к федеральному бюджету.

Что касается государственного бюджета Франции, то больше всего налоговых доходов здесь приносят НДС и подоходный налог с физических лиц. В этой стране велика доля региональных налогов. Размер ставки устанавливаются региональные органы власти. Практическая деятельность иностранных государств показывает, что вопрос о том, кому поручается сбор региональных налогов – центральному налоговому ведомству или местным органам решается по-разному [55, с.218]. Мы считаем, что это связано с тем, что во многих странах центральные власти осуществляют взимание государственных и региональных налогов, а затем – субсидирование территорий, что обусловлено невысоким удельным весом региональных налогов в структуре источников финансирования региональных органов власти. Также доходную часть региональных бюджетов пополняют и

другие источники, такие как: сборы, займы, доходы муниципальных предприятий, пени, штрафы, доходы от продажи муниципального имущества или товаров и т.д.

Формирование доходов бюджета Китая имеет собственные уникальные характерные черты. В этом государстве действуют низкие ставки налога с корпораций и, что не менее важно, планируется сократить размер максимальной ставки налога на доходы физических лиц. Такая стратегия реализуется в странах с переходной экономикой. Предполагается, что понижение ставок будет способствовать сокращению масштабов сокрытия доходов от налогообложения и создаст стимул для расширения экономической деятельности. Быстрый рост доходов бюджета формирует предпосылки для выравнивания уровней налогообложения не только различных видов деятельности и предприятий, различных организационно-правовых форм, но и различных территорий.

Каждое государство выбирает свой путь в распределении налоговых полномочий и ответственности между центральными и региональными государственными структурами, что диктуется особенностями каждой отдельной страны и уровнем ее развития. Как известно, в теоретическом плане можно выделить три типа моделей межбюджетных отношений: централизованную, децентрализованную и смешанную. В централизованной модели перечень субнациональных налогов и их ставки определяются законодательной властью страны. В децентрализованной - региональные и местные органы власти обладают правом устанавливать собственные налоги. А в смешанной модели количество субнациональных налогов ограничивается определенным, хотя и широким перечнем или устанавливаются максимально возможные ставки. Выбор модели межбюджетных отношений в большей степени зависит от государственного устройства (федерация, унитарное государство), а также социально-экономической ситуации, складывающейся в стране, характеризуемой, в частности, территориальными различиями и в уровне жизни. Особенности

различных моделей на данный момент позволяют нам изучить опыт межбюджетных отношений и конкретных стран. Для России же наиболее интересно рассмотрение межбюджетных отношений в федеративных государствах.

Австралия является федеративным государством, но, несмотря на это, используемая модель межбюджетных отношений в Австралии является централизованной. Наибольшая доля налогов поступает в консолидированный бюджет страны, далее по значимости идет доля налогов штатов, а доля местных налогов самая низкая. Используемая централизованная модель межбюджетных отношений дает возможность аккумулировать финансовые ресурсы в федеральном бюджете, с дальнейшим распределением их между штатами. Значительные поступления от налога с продаж являются средством для поддержки штатов [34, с.313].

В Германии реализуется смешанная модель межбюджетных отношений. В состав этого федеративного государства входят шестнадцать земель. Их законодательные и исполнительные органы образуют второй уровень государственной власти и, соответственно, второй уровень бюджетной системы. Третий уровень бюджетной системы представлен местными органами власти. Доля федеральных, региональных и местных налоговых доходов распределяется по убыванию соответственно.

Входящие в состав США пятьдесят штатов наделены широкими бюджетно-налоговыми полномочиями. В частности, они обладают правом вводить такие же прямые налоги, которые существуют на уровне федерации, и определять, как ставки, так и базу налогообложения. Однако штаты не обладают полномочиями по установлению косвенных налогов – налога с оборота или НДС, так как считается, что использование штатами таких налогов препятствовало бы свободе торговли на территории страны в целом, а это запрещено Конституцией США. Доли федеральных, региональных и местных налогов в консолидированном бюджете США распределяются по убыванию соответственно.

Рассмотренные нами особенности межбюджетных отношений характерны и для других государств. Следует отметить, что в большинстве случаев рассмотренные модели в чистом виде не применяются на практике и довольно часто подвергаются значительной корректировке, отражающей характерные особенности конкретной страны.

Зарубежная практика в области формирования межбюджетных отношений строится на анализе опыта межбюджетного регулирования в странах с признанной лучшей практикой. Для признания эффективной региональной системы межбюджетных трансфертов или лучшей практикой межбюджетного регулирования необходимо учитывать следующие критерии:

- высокий уровень автономии местного самоуправления, определяющий устойчивость и предсказуемость бюджетных доходов;
- справедливость, объективность и прозрачность системы межбюджетных трансфертов;
- информационная открытость, наличие обширной базы данных;
- гармоничность и развитость процедур взаимодействия между органами власти разных уровней;
- способность к динамичному совершенствованию механизма межбюджетных трансфертов.

На наш взгляд, таким критериям в большей степени отвечает практика межбюджетного регулирования в Австралии, Франции, Германии, Дании, Швеции, Испании, Швейцарии, Великобритании и США. Кроме этого, во всех этих странах осуществляется и вертикальное и горизонтальное бюджетное выравнивание.

Опыт формирования доходов бюджетной системы разных стран неоднороден и во многом зависит от выбранного экономического курса, существующей налоговой системы. На него оказывает влияние классификация налогов по иерархическому уровню, степени

платежеспособности, источникам средств, необходимых для уплаты, принципам и методам сбора, величине ставки и направлению использования собранных налогов. Исходя из этого, территориальное разделение налоговых полномочий и ответственности разных стран различается по масштабам налоговой базы, структуре и величине налогов, порядку сбора налогов, организации налогового контроля, видам несения ответственности за нарушение налогового законодательства, налоговым льготам и т.д. Страны стремятся к многообразию путей пополнения бюджета, а диверсификация источников дает возможность уменьшать ставки налогов. Опыт западных стран может быть применен в современных условиях к Российской Федерации. Однако применять его в чистом виде нерационально и недостаточно. Следует перенимать разработанные лучшие аспекты, учитывая конкретные особенности экономики Российской Федерации.

Важным аспектом в практике распределения доходов между субъектами и Федерацией в Германии является такой подход, при котором субъекты Федерации могут компенсировать свои расходы за счет собственных источников доходов. В Российской Федерации всего лишь около 10% субъектов могут профинансировать свои бюджетные расходы без федеральной помощи [35, с.87]. Согласно германской системе абсолютные размеры собственных доходов субъектов Федерации должны повыситься, а доходы Федерации – снизиться. Теоретически это не должно оказать влияние на сокращение реальных доходов федерального бюджета, так как в обычной практике недостаток средств субъектов Федерации компенсируется за счет федеральных средств. В результате первичного распределения финансовых ресурсов получится, что одни субъекты Федерации должны стать «донорами», другие – «реципиентами». Для расчета конкретных сумм перераспределения необходимо сопоставить доходы и необходимые расходы субъектов Федерации.

В мировой практике налогообложения в зависимости от значения различных налогов существует четыре базисных модели. Ключевым

аспектом, позволяющим отнести ту или иную страну к конкретной модели, является преобладание доли тех или иных видов налогов и сборов в общем объеме налоговых доходов. Специалисты условно именуют их: англосаксонской, евроконтинентальной, латиноамериканской и смешанной моделями налогообложения [26, с.93].

Для англосаксонской модели в структуре налоговых поступлений характерно преобладание прямых налогов с физических лиц, причем доля косвенных налогов совсем мала. Платежи, уплачиваемые населением в бюджет, значительно превышают поступления денежных средств от предприятий. Такая практика реализуется в США, где подоходный налог с населения формирует практически половину доходов бюджета государства. Эта модель применяется и в других странах, таких как Австралия, Великобритания, Канада и другие.

Еще одной моделью налогообложения является евроконтинентальная модель. Она характеризуется преобладанием высокой доли косвенных налогов. Причем отчисления на социальное страхование являются тоже очень значимыми. Поступления же от прямых налогов в несколько раз меньше поступлений от косвенных. Для примера, доля поступлений на социальное страхование в Германии составляет практически половину доходов бюджета. Поступления от косвенных и прямых налогов составляют 22% и 17% соответственно. Некоторые другие страны: Нидерланды, Франция, Австрия, Бельгия применяют эту модель и показатели поступлений прямых и косвенных налогов, а также отчислений социального страхования их аналогичны [34, с.25].

Латиноамериканская модель в большей степени ориентирована на экономику в условиях инфляции. Основой системы является косвенное налогообложение, так как косвенные налоги наиболее чутко и быстро реагируют на изменение цен, а соответственно будут оказывать поддержку бюджета в условиях инфляции. К тому же, механизм взимания и контроля косвенных налогов наиболее прост по сравнению с прямым

налогообложением. Косвенные налоги не требуют идеально сформированного аппарата налогового контроля и сложных схем расчетов. Этим и объясняется преобладание доли косвенных налогов в странах с менее развитой экономикой. К тому же, уровень дохода населения в таких странах ниже чем в преуспевающих, поэтому и поступления от прямых налогов незначительны. Такая модель применяется в Чили, Боливии и Перу [55, с.26].

Смешанная модель является наиболее распространенной и применяется в большинстве стран. Она сочетает в себе черты других, рассмотренных выше моделей. Государства выбирают ее для того, чтобы доходы бюджета пополняли за счет разных источников, чтобы избежать зависимости бюджета от отдельного вида или группы налогов. Такая модель применяется в нашей стране.

Таким образом, по данному разделу можно сделать выводы.

1. Мы определили, что экономическая сущность прямых налогов заключается во взимании, централизации и перераспределении через бюджеты части произведенного национального продукта. Прямые налоги в отличие от косвенных взимаются с доходов или имущества налогоплательщика и уплачиваются им за счет своих средств. Проявлением сущности прямых налогов, способом выражения их свойств являются рассмотренные функции прямых налогов: фискальная, регулирующая, социальная, контрольная. Они показывают, каким образом реализуется их общественное назначение как механизм распределения и перераспределения государственных доходов.

2. Мы сформулировали понятие налоговых доходов бюджетной системы – это совокупность финансовых средств, собираемых (перераспределяемых) в бюджеты разных уровней в процессе реализации механизма налогообложения, действующего на территории Российской Федерации. Мы убедились, что зачисление налогов по уровням бюджетов не связано напрямую с порядком установления налогов и сборов, закрепленным

Налоговым кодексом Российской Федерации, а происходит согласно Бюджетному кодексу Российской Федерации.

3. Мы изучили зарубежный опыт налоговых систем. Он показывает, что научно обоснованная налогово-бюджетная политика, которая соответствует закономерностям развития и особенностям отдельной страны, оказывает не только положительное воздействие на развитие экономики, но и расширяет сферу деловой активности населения. А опыт формирования доходов бюджетной системы разных стран неоднороден и во многом зависит от выбранного экономического курса, существующей налоговой системы, причем на него оказывает влияние много факторов. Следовательно, перенимая опыт зарубежных стран, его недостаточно применить в чистом виде. Следует перенимать лучшее, учитывая конкретные особенности экономики Российской Федерации.

ГЛАВА 2. АНАЛИЗ ФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГОВЫХ ДОХОДОВ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

2.1. Анализ прямых налогов в доходах консолидированного бюджета Российской Федерации

Все бюджеты в Российской Федерации существуют как самостоятельные денежные фонды. Для выстраивания эффективного управления каждым регионом в масштабах всей страны необходимо знать, состав, структуру и количество денежных средств, сосредоточенных в бюджете всех уровней, функционирующих на данной территории.носителем такой информации являются консолидированные бюджеты в масштабах РФ в целом, а также субъектов Федерации и административно-территориальных единиц.

Консолидированный бюджет является сводным бюджетом всех уровней на соответствующей территории, используемый при прогнозировании, расчетах, анализе [19, с.32].

Данные именно консолидированного бюджета необходимы для расчетов минимальных социальных финансовых норм и нормативов необходимых при бюджетном планировании и при анализе эффективности распределения и использования бюджетных средств. Консолидированный бюджет не является юридическим документом, так как он не утверждается законодательными органами власти. Он выполняет функцию объединения бюджетных показателей по отдельным территориям, либо же по стране в целом. Его величина в каждом отдельном случае определяется расчетным путем.

Доходы консолидированного бюджета - это денежные средства, поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с законодательством Российской Федерации в распоряжение органов

государственной власти. Доходы консолидированного бюджета состоят из: налоговых поступлений, неналоговых поступлений, безвозмездных поступлений и доходов целевых бюджетных фондов.

Налоговые доходы включают в себя:

- налоги на прибыль (доход), прирост капитала;
- налоги на товары и услуги, лицензионные и регистрационные сборы;
- налоги на совокупный доход;
- налоги на имущество;
- платежи за пользование природными ресурсами;
- налоги на внешнюю торговлю и внешнеэкономические операции;
- прочие налоги, пошлины, сборы [30, с.152].

На разных уровнях консолидированного бюджета его источники доходов разные. Так в доходах консолидированного бюджета в целом по стране преобладает источник НДС, а в консолидированных бюджетах субъектов – налог на прибыль. Причиной такого структурного расхождения может быть несколько. Основные из них:

- закрепление за каждым уровнем бюджетной системы собственных доходных источников;
- действующие в тот или иной период пропорции распределения ставок между федеральными и региональными бюджетами при совместном использовании налоговых баз;
- отраслевая специализация и общий уровень социально-экономического развития той или иной территории;
- распределение полномочий между уровнями бюджетной системы, а именно законодательное установление перечня расходов, финансируемых исключительно за счет средств бюджетов соответствующего уровня и др.

Консолидированный бюджет обычно составляется при разработке проекта федерального бюджета в виде прогноза, на основе которого в

процессе рассмотрения закона о бюджете уточняются пропорции бюджетов разных уровней бюджетной системы, и что особенно важно — межбюджетные трансферты. Консолидированный бюджет имеет важное аналитическое значение и дает достаточно полное представление о структуре доходов и расходов федерального бюджета и консолидированного бюджета субъектов РФ, а также о полномочиях в финансировании бюджетных расходов разных уровней бюджетной системы [8, с.120].

Рассмотрение показателей консолидированного бюджета Российской Федерации позволяет обобщить информацию в целом по стране в динамике. В нашей стране, в связи с ее размерами и многочисленным делением на различные муниципальные образования очень важно видеть именно полную картину доходов бюджета в целом, а не отдельных регионов. В связи с неравномерным уровнем развития отдельных частей страны, изучение отдельных бюджетов, может быть недостаточно, для оценки проводимой налоговой политики в целом по стране. Поэтому именно консолидированный бюджет РФ дает возможность увидеть сохраняется ли баланс доходов и расходов в стране. За счет каких показателей достигается наибольший рост бюджета налоговых или неналоговых. Также детально можно изучить поступления каких именно налогов преобладают, и какое место занимают прямые налоги в структуре доходов бюджета РФ. Рассмотрим динамику доходов Федерального бюджета за последние пять лет.

Проведем анализ поступлений налогов, сборов и иных обязательных платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации. За основу используем данные Федеральной службы государственной статистики. Данные проведенного анализа представлены в таблице 2.1. [71]

Таблица 2.1

Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в
консолидированный бюджет Российской Федерации

млрд. руб.

Вид налога	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение, %	
						2017/2013	2017/2016
1	2	3	4	5	6	7	8
Налог на прибыль организаций	2287,7	2373,3	2598,8	2769,4	3290,0	43,8	18,8
Налог на доходы физических лиц	2334,2	2563,0	2806,5	3018,7	3251,1	39,3	7,7
Налог на добавленную стоимость	2126,0	2300,2	2590,1	2809,3	3236,3	52,2	15,2
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации	805,2	999,4	1014,4	1293,6	1521,3	89,9	17,6
Налог на добычу полезных ископаемых	2515,8	2933,8	3250,7	2952,4	4162,9	165,5	41,0
Всего:	10068,9	11169,7	12179,5	12843,4	15461,6	53,6	20,4

Обобщая данные таблицы 2.1, видим, что в целом налоговые поступления в консолидированный бюджет растут из года в год. Общий прирост налогов в 2017 году по сравнению с 2013 годом составил 53,6 %. А общий прирост налогов в 2017 году по с 2016 годом составил 20,4 %. Это довольно высокий показатель, так как динамика этого показателя предыдущих лет менее активна. Основную часть налогов консолидированного бюджета в 2017 г. обеспечили поступления налога на добычу полезных ископаемых – 4162,9 млрд. руб. и налога на прибыль организаций – 3290,0 млрд. руб. Наибольший темп прироста в 2017 г. по сравнению с показателем 2016 г. имеет налог на добычу полезных ископаемых, который является прямым. Он возрос на 41 %. В структуре

налоговых поступлений в консолидированный бюджет преобладают прямые налоги.

Оценка соотношения прямого и косвенного налогообложения в России является очень важным вопросом. Для равномерного распределения прямых и косвенных налогов необходимо рассчитать и установить определенный баланс, поскольку отдельные налоги и сборы должны продуктивно сосуществовать между собой, а налоговая система в целом - с внешнеэкономической средой. Таким образом, на создание эффективной и устойчивой налоговой модели в России оказывает влияние оптимальный уровень соотношения косвенного и прямого налогообложения, а именно: их долевое участие. Кроме того, очень важно оценить влияние и соотношение видов налогов в рамках этих двух групп налогов, то есть прийти к их оптимальной величине (налоговой нагрузке, которая была бы благоприятна как для налогоплательщика, так и приемлема для государства). К расчету оптимальной модели соотношения прямых и косвенных налогов может привести разумное использование и совершенствование зарубежных методик.

Рассмотрим на рисунке 2.1 состав поступивших налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации в разрезе прямых и косвенных налогов по данным Минфина России.



Рис. 2.1 Состав поступивших налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2013, 2016, 2017 гг. млрд. рублей.

По данным диаграммы 2.1 мы видим, рост доли прямых налогов в общей сумме налоговых поступлений в консолидированный бюджет в 2017 г. по сравнению с 2013 и 2016 гг. Прямые налоги в 2017 г. составляют 69,2 % в общей сумме налоговых поступлений в консолидированный бюджет. Такая тенденция положительно влияет на экономику нашей страны.

Для рассмотрения не только динамики, но и анализа соотношения прямых и косвенных налогов по годам, рассчитаем количественный коэффициент отношения прямых налогов к косвенным, который определяется по формуле [62, с.33]:

$$K_6 = \frac{\sum_{i=1}^{i=n} Нп}{\sum_{i=1}^{i=n} Нк} \quad (2.1),$$

где K_6 – коэффициент отношения суммы прямых налогов к сумме косвенных налогов;

$Нп$ – сумма прямых налогов в доходной части бюджета на дату расчета;

$Нк$ – сумма косвенных налогов в доходной части бюджета на дату расчета;

i – количество налоговых платежей по видам налогов от $i=1$ до $i=n$.

Рассчитаем коэффициент отношения суммы прямых налогов к сумме косвенных за 2013, 2016 и 2017 г.

$$K_{62013} = \frac{7137,7}{2931,2} = 2,43$$

$$K_{62016} = \frac{8740,5}{4102,9} = 2,13$$

$$K_{62017} = \frac{10704}{4757,6} = 2,25$$

Исходя из рассчитанных коэффициентов, мы видим, ведущую роль прямых налогов в формировании доходов консолидированного бюджета в рассматриваемых периодах. В 2017 году на 1 рубль поступлений по

косвенным налогам приходится 2,25 рублей поступлений по прямым налогам. В произведенных расчетах мы видим, что прямые налоги на единицу косвенных в 2 раза выше, что подтверждает преобладание прямых платежей в формировании доходов консолидированного. Однако соотношение прямых и косвенных налогов при формировании доходов других бюджетов, например, федерального, будет отличаться от рассчитанных значений консолидированного бюджета, что следует из бюджетного законодательства.

2.2. Состав прямых налогов в доходах федерального бюджета

Федеральный бюджет России — главное звено бюджетной системы. Он выражает экономические денежные отношения, определяющие процесс образования и использования централизованного фонда денежных средств государства, разрабатывается Правительством и утверждается Федеральным Собранием РФ в форме федерального закона.

Роль Федерального бюджета заключается в том, что по своей внешней форме он является основным финансовым планом государства, определяющим его доходы, расходы, движение решающей части централизованных финансовых ресурсов на конкретный период (как правило, на год).

Средства федерального бюджета являются главным источником финансирования, поэтому очень важно, поддерживать баланс доходов и расходов федерального бюджета.

Рассмотрим динамику доходов Федерального бюджета за последние пять лет в рисунке 2.2 по данным Министерства финансов Российской Федерации [70].

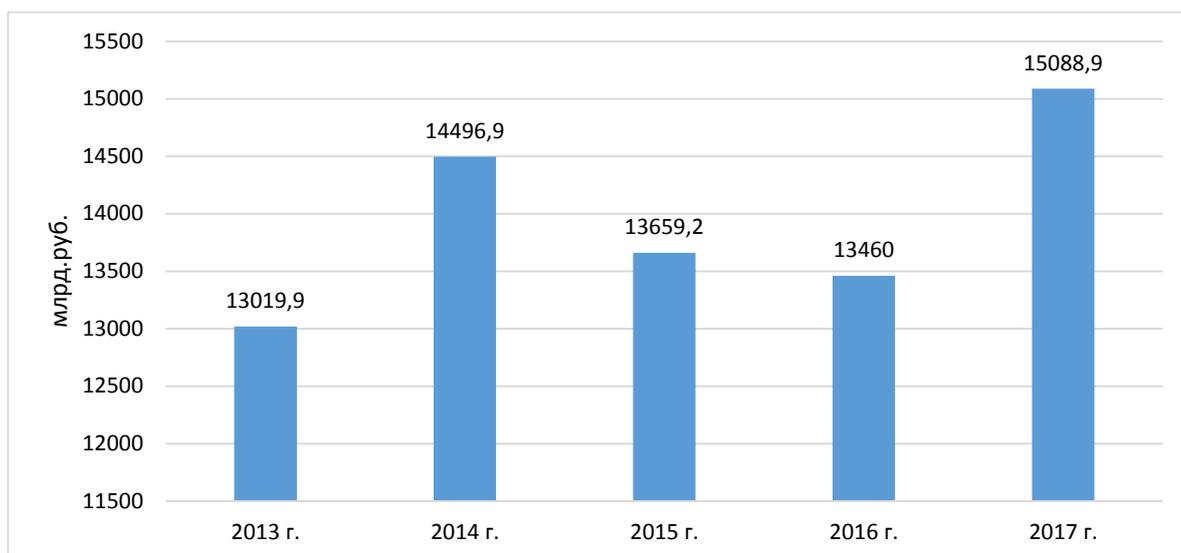


Рис. 2.2 Доходы федерального бюджета Российской Федерации 2013-2017 гг.

Исходя из диаграммы 2.2, мы видим, что в целом доходы федерального бюджета за 2017 г. значительно выросли по сравнению с показателем 2016 г. В процентном соотношении доходы возросли более чем на 12%. По данным ведомства, в 2017 году в федеральный бюджет направили 15,09 трлн. рублей, что превышает план на 2,5%. Причиной такого высокого роста доходов может являться: рост налоговых ставок, повышение собираемости платежей с бизнеса и граждан, рост цен на бензин. Но чтобы детально рассмотреть, что стало причиной роста доходов и определить какую роль в росте доходов сыграло поступление прямых налогов, нужно детально рассмотреть саму структуру доходов федерального бюджета.

Структура доходов федерального бюджета определяется, во-первых, потребностями государства в финансовых ресурсах; во-вторых, возможностями государства по мобилизации этих ресурсов; в-третьих, особенностями проводимой экономической политики. Доходы федерального бюджета делятся на налоговые и неналоговые [36, с.125].

Налоговые доходы федерального бюджета составляют:

- федеральные налоги и сборы, установленные налоговым законодательством (в том числе НДС, налог на прибыль, акцизы, НДСПИ, НДСФЛ и другие налоги);

- таможенные пошлины, таможенные сборы и иные таможенные платежи;
- государственные пошлины.

Неналоговые доходы федерального бюджета формируются за счет:

- доходов от использования имущества;
- доходов от продажи имущества;
- части прибыли унитарных предприятий.

Прямые налоги, относящиеся к налоговым доходам федерального бюджета – Налог на прибыль организаций, НДФЛ, НДС, водный налог.

Основным методом перераспределения национального дохода в условиях рыночной экономики являются налоги. С помощью налогов формируется основная часть бюджета, т.к. около 80-90% доходов бюджета в разных странах составляют налоги.

Рассмотрим структуру налоговых поступлений в федеральный бюджет Российской Федерации [71].

Таблица 2.2

Поступление налогов, сборов и иных обязательных платежей в федеральный бюджет Российской Федерации млрд. рублей

Вид налога	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение 2017/2013, %	Отклонение 2017/2016, %
1	2	3	4	5	6	7	8
налог на прибыль организаций	259,4	410,9	491,4	476,5	762,4	94,0	60
налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги)	1486,6	2300,3	2590,1	2809,3	3236,3	117,7	15,2
акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации	334,3	520,6	527,9	632,1	909,6	172,1	43,9
Налог на добычу полезных ископаемых	1884,5	2884,1	3181,2	2882,5	4090,3	117,1	41,9
Всего:	3964,8	6115,9	6790,6	6800,4	8998,6	127,0	32,3

Обобщая данные таблицы 2.2, мы видим, что в целом налоговые поступления в федеральный бюджет растут из года в год. Общий прирост налогов в 2017 году по сравнению с 2016 годом составил 32,3 %, а по сравнению с 2013 годом составил 127%. Основную часть налогов федерального бюджета в 2017 г. обеспечили поступления налога на добычу полезных ископаемых – 4090,3 млрд. руб. и налога на добавленную стоимость – 3236,3 млрд. руб. Наибольший темп прироста в 2017 г. по сравнению с показателем 2016 г. имеет налог на прибыль организаций, который является прямым. Он возрос на 60 %. Также налог на добычу полезных ископаемых имеет достаточно высокий темп прироста 41,9 %.

Рассмотрим на рисунке 2.3 состав поступивших налогов в федеральный бюджет Российской Федерации в разрезе прямых и косвенных налогов по данным Минфина России [70].

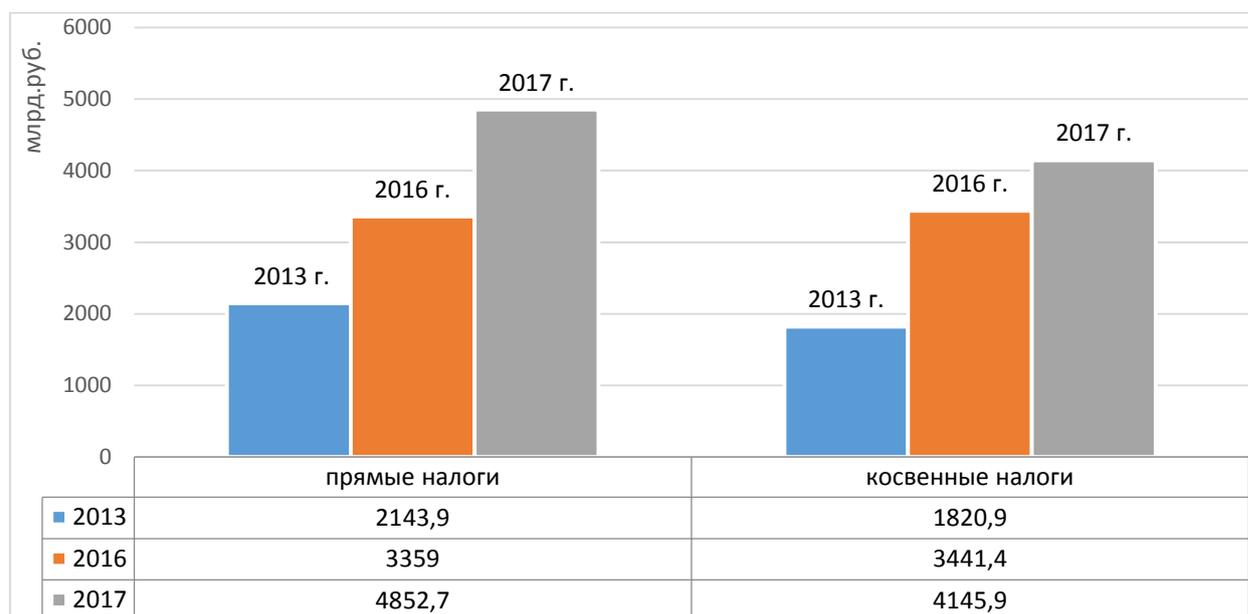


Рис. 2.3 Состав поступивших налогов в федеральный бюджет Российской Федерации в 2013, 2016, 2017 гг. млрд. рублей.

По данным диаграммы 2.3 мы видим, рост доли прямых налогов в общей сумме налоговых поступлений в Федеральный бюджет в 2017 г. по

сравнению с 2016. Прямые налоги в 2017 г. составляют 54 % в общей сумме налоговых поступлений в Федеральный бюджет. Такая тенденция является положительной для экономики нашей страны.

Мы рассмотрели динамику роста прямых и косвенных налогов. Чтобы проанализировать соотношение прямых и косвенных налогов по годам, рассчитаем количественный коэффициент отношения суммы прямых налогов к сумме косвенных за 2013, 2016 и 2017 г.

$$K_{62013} = \frac{2143,9}{1820,9} = 1,18$$

$$K_{62016} = \frac{3359}{3441,4} = 0,97$$

$$K_{62017} = \frac{4852,7}{4145,9} = 1,17$$

Исходя из рассчитанных коэффициентов, мы видим, ведущую роль прямых налогов в формировании доходов федерального бюджета в 2017 году, так как на 1 рубль поступлений по косвенным налогам приходится 1,17 рублей поступлений по прямым налогам. Рост коэффициента соотношения прямых и косвенных налогов Федерального бюджета в 2017 году по сравнению с 2016 является положительной тенденцией, преобладание прямых налогов в доходах бюджета характерно для стабильной экономики. Так как сущность налогообложения заключается в прямом изъятии государством определенной части валового общественного продукта в свою пользу для формирования бюджета путем прямого и косвенного налогообложения, то соотношение этих групп налогов во многом зависит от состояния экономики и проводимой налоговой политики.

2.3. Анализ поступлений от прямых налогов в доходах бюджетов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований

Бюджет субъекта Федерации — форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения субъекта Федерации.

Бюджеты субъектов Федерации формируются и исполняются на основе следующих принципов:

- единства (все доходы поступают в единый бюджет);
- самостоятельности (каждый уровень власти составляет свой собственный бюджет);
- сбалансированности;
- гласности.

Рассмотрим на рисунке 2.4 доходы бюджетов субъектов Российской Федерации в динамике по данным Минфина России [70].

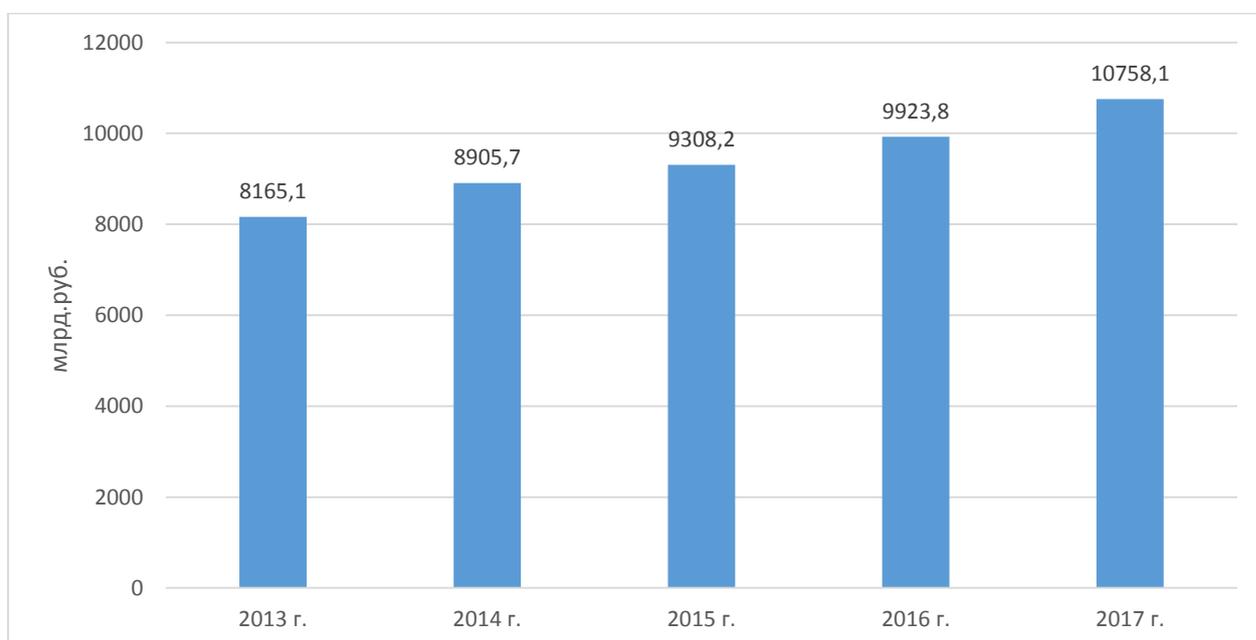


Рис. 2.4 Доходы бюджетов субъектов Российской Федерации 2013 - 2017 гг.

Анализируя данные диаграммы 2.4, мы видим, что в целом доходы бюджетов субъектов РФ за 2017 г. повысились по сравнению с показателем

2016 г. В процентном соотношении доходы возросли более чем на 8 %. В 2017 году в бюджеты субъектов РФ направили 10,76 трлн. рублей. Для того чтобы определить какую роль в росте доходов сыграло поступление прямых налогов, необходимо рассмотреть детально структуру доходов бюджетов субъектов РФ.

Как и доходы федерального бюджета, доходы бюджета субъекта Федерации классифицируются на налоговые и неналоговые.

В неналоговые доходы включаются дивиденды по принадлежащим субъекту Федерации акциям, а также поступления от других видов собственности.

Спецификой налоговых доходов субъекта Федерации (как и муниципального образования) является их распределение на собственные (закрепленные) и регулируемые.

Собственные налоги — это налоги, вводимые самим субъектом РФ и поступающие в его бюджет на постоянной основе. К ним относятся: региональные налоги и сборы; отчисления (доли) от тех региональных налогов и сборов, поступления которых распределяются между региональными и местными бюджетами [7].

Эти налоги составляют основу финансовой системы субъектов Федерации. Они позволяют субъектам Федерации проводить долгосрочную экономическую и социальную политику, обеспечивать развитие учреждений и организаций социальной сферы.

Собственные доходы в соответствии с БК РФ включают следующие региональные налоги и сборы:

- налог на имущество предприятий
- налог на недвижимость
- транспортный налог
- налог на игорный бизнес
- региональные лицензионные сборы

К собственным доходам относятся доходы от использования имущества, находящееся в собственности субъекта РФ, доходы от платных услуг оказываемых бюджетными учреждениями, находящимися в ведении субъекта РФ.

Регулирующие налоги — это налоги, ежегодно передаваемые из вышестоящих в нижестоящие бюджеты с целью обеспечения необходимого объема финансовых ресурсов. Регулирующие налоги, поступающие в бюджеты субъектов Федерации, определяются в виде процентных отчислений от налога на прибыль, НДС, налога на доходы физических лиц.

Регулирующие налоги связаны с различным уровнем развития территорий. Они составляют основную часть регулирующих доходов — т. е. доходов, передаваемых в бюджеты нижестоящих уровней.

Рассмотрим в таблице 2.3 динамику поступлений налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджеты субъектов Российской Федерации по данным Минфина России [70].

Таблица 2.3

Динамика поступления налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджеты субъектов Российской Федерации млрд. руб.

Вид дохода	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение, 2013/2017, %	Отклонение, 2016/2017, %
1	2	3	4	5	6	7	8
Налоговые доходы	4218,8	4657,5	4915,4	5297,8	5780,0	37,0	9,1
В т.ч. Налог на прибыль	1 719,7	1 964,0	2 107,6	2 279,3	2 527,7	46,9	10,9
Налог на доходы физических лиц	2 499,1	2 693,5	2 807,8	3 018,5	3 252,3	30,1	7,7
Неналоговые доходы	2 431,4	2 577,4	2 776,0	3 047,9	3 275,1	34,7	7,5
Безвозмездные поступления	1 515,0	1 670,8	1 616,7	1 578,1	1 703,0	12,4	7,9
Всего доходов	8 165,1	8 905,7	9 308,2	9 923,8	10 758,1	31,8	8,4

Рассмотрим на рисунке 2.5 состав доходов бюджетов субъектов Российской Федерации по данным Минфина России [70].

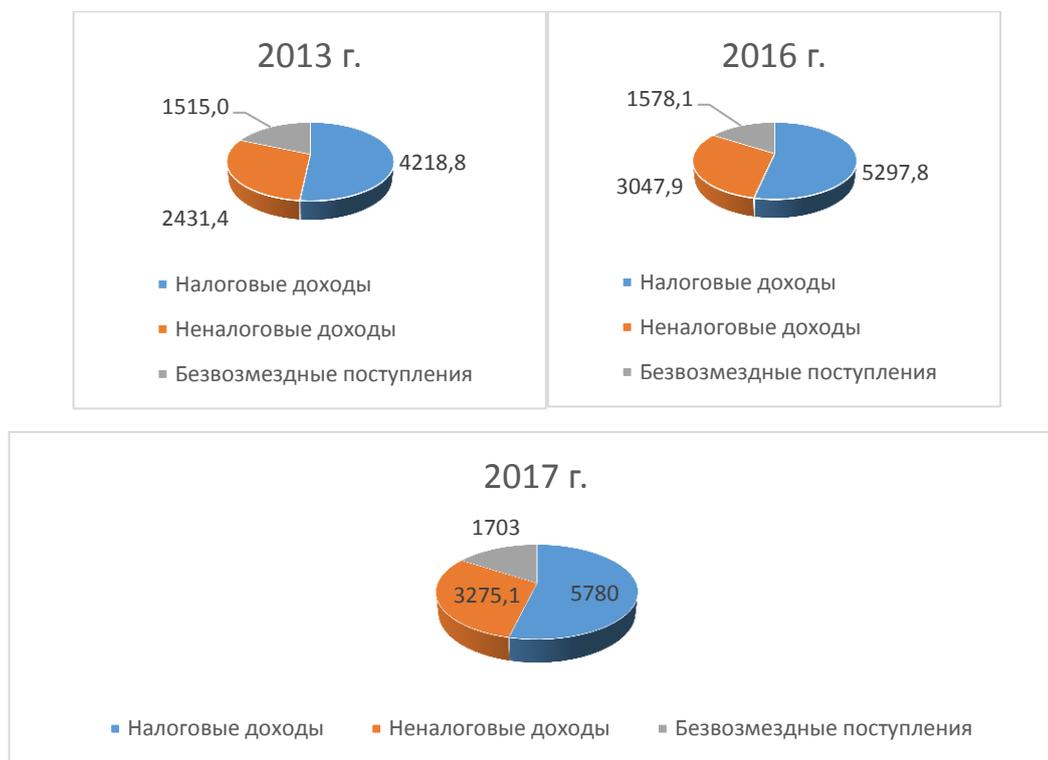


Рис. 2.4 Состав доходов бюджетов субъектов Российской Федерации млрд. рублей

Обобщая данные таблицы 2.3 и рисунка 2.5, мы видим, что в структуре доходов бюджетов субъектов РФ за весь рассматриваемый период преобладают налоговые доходы. Налоговые доходы в 2017 г. по сравнению с 2016 г. возросли на 9,1%, а по сравнению с 2013 г. на 37%. Это наибольший темп прироста, из рассматриваемых видов дохода. Рост налоговых доходов в целом оказывает положительное влияние на формирование доходов бюджетов субъектов нашей страны. В структуре собственных доходов были рассмотрены такие прямые налоги как, налог на прибыль и НДФЛ. Поступление налога на прибыль в 2017 г. по сравнению с 2016 возросло на 10,9 %, а поступление НДФЛ – на 7,7%. Можно сказать, что основной удельный вес во всех доходах бюджетов субъектов РФ, занимают именно прямые налоги. А их рост является положительной тенденцией для регионов в целом.

Областной бюджет – это бюджет региональных органов власти, т.е. бюджет областного правительства [20, с.302]. Региональный бюджет по своей структуре зависит от того, чем является регион: республикой, краем, областью или округом. Рассмотрим бюджет Белгородской области и определим какую роль играют прямые налоги в доходах бюджета [61, с.200].

Таблица 2.4

Исполнение доходной части консолидированного бюджета Белгородской области 2013-2017 годы, млн.руб.

Наименование показателя	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.	Отклонение 2017/2013 гг., %	Отклонение 2017/2016 гг., %
1	2	3	4	5	6	7	8
Налог на прибыль организаций	13 581	11 217	11 507	12 103	24 084	77,3	99,0
Налог на доходы физических лиц	18 273	20 266	23 739	22 160	23 645	29,4	6,7
Налоги на товары (работы, услуги) реализуемые на территории Российской Федерации	4 026	3 866	4 642	7 734	6 247	55,2	-19,0
Налоги на совокупный доход	2 384	2 503	2 703	2 766	3 129	31,3	13,1
Налоги на имущество	10 847	11 587	12 739	12 052	14 117	30,1	17,1
Налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами	594	712	694	624	666	12,1	6,7
Государственная пошлина	165	203	341	370	433	162,4	17,0
Неналоговые доходы	4 257	4 247	4 149	5 218	6 829	60,4	30,9
Поступления (перечисления) по урегулированию расчетов между бюджетами бюджетной системы	-	-	-	1	-	-	-
Безвозмездные поступления	23 220	22 981	20 569	19 094	17 652	-24	-7,6
Всего доходов	77 347	77 582	81 083	82 122	96 802	25,2	17,9

Проанализировав данные таблицы 2.4, мы наблюдаем рост доходов бюджета Белгородской области в изучаемый период. В 2017 году по сравнению с 2016 годом доходы возросли на 17,9%, а по сравнению с 2013 годом на 25,2%. Основным видом доходов бюджета Белгородской области, исходя из данных таблицы, являются налоговые доходы. В структуре налоговых доходов преобладают прямые налоги. Наибольший прирост наблюдается от поступлений налога на прибыль. Его поступления в 2017 г. по сравнению с 2016 г. возросли почти в два раза. Поступления от налогов: НДФЛ и налогов, сборов и регулярных платежей за пользование природными ресурсами возросли на 6,7 %. Поступление от налогов на имущество в отчетном периоде по сравнению с предыдущим возросли на 17,1 %. Таким образом, в целом поступления по прямым налогам в бюджет Белгородской области возрастают из года в год, а также увеличивается доля прямых налогов в общей структуре налоговых поступлений.

Налоговая политика Белгородской области в периоде 2015-2017 годов была выстроена с учетом изменений федерального законодательства, создания стимулирующих условий по поддержке деловой активности в реальном секторе экономики, обеспечения сбалансированности бюджетной системы области. Если говорить о результатах деятельности налоговых органов и некоторых нововведений, то можно отметить положительные изменения проводимой политики, по итогам на конец 2017 года поступления увеличились. Среди налогов, поступления от которых были наиболее существенными на протяжении трех лет, можно выделить НДФЛ и налог на имущество. Оба эти налога являются прямыми, и это означает, что доходы от них идут непосредственно в казну государства.

Бюджет муниципального образования (местный бюджет) - форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения местного самоуправления.

Доходы бюджетов формируются в соответствии с бюджетным и налоговым законодательством Российской Федерации. Как известно, налоги имеют решающее значение в доходах бюджетов всех уровней, но при этом местное налогообложение имеет свою специфику. На уровне федерального бюджета главную роль играет фискальная функция, в местных бюджетах же основной функцией налогов является регулирующая. Поэтому доходы местных бюджетов формируют не только их собственные доходы, но и в значительной мере доходы, отчисляемые от федеральных и региональных регулирующих налогов, и сборов.

В соответствии со статьей 15 Налогового кодекса РФ к местным налогам и сборам относятся:

К местным налогам и сборам относятся:

- 1) земельный налог;
- 2) налог на имущество физических лиц;
- 3) торговый сбор.

В местные бюджеты кроме уплаты налогов и сборов, предусмотренных законодательством о налогах, в полном объеме поступают еще доходы от использования имущества, находящегося в муниципальной собственности, и доходы от платных услуг, оказываемых бюджетными учреждениями, находящимися в ведении органов местного самоуправления.

За счет налоговых платежей и сборов формируются финансовые ресурсы муниципального образования, обеспечивается формирование доходов бюджета, которые используются органами местного самоуправления для финансирования необходимых расходов.

Рассмотрим в таблице 2.5 налоговые доходы местных бюджетов Российской Федерации по видам муниципальных образований за 2017 г. [70]

Таблица 2.5.

Налоговые доходы местных бюджетов Российской Федерации по видам
муниципальных образований за 2017 г., млрд.руб.

Налоговые доходы	Городские округа			Муниципальные районы			Городские поселения			Сельские поселения			Всего – по всем видам муниципальных образований		
	план	факт	% исполнения	план	факт	% исполнения	план	факт	% исполнения	план	факт	% исполнения	план	факт	% исполнения
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14	15	16
Налоговые доходы	590,2	605,5	102,6	283,4	303,1	107,0	71,1	73,3	103,1	69,3	71,7	103,5	1014	1053,6	103,9
Из них:															
Налог на имущество физических лиц	19,6	20,8	106,1	0,004	0,004	100	4,1	4,1	100	4,1	4,0	97,6	27,8	28,9	104
Земельный налог	94,4	93,3	98,8	0,2	0,2	100	25,5	25,5	100	36,6	37,4	102,2	156,7	156,4	99,8
НДФЛ	353,8	369,6	104,5	220,9	236	106,8	36,1	37,7	104,4	16,6	17,2	103,6	627,4	660,5	105,3
Налоги от видов систем налогообложения	58,7	59,2	100,9	25,6	26,1	102,0	0,624	0,627	100,5	2,51	2,71	108,0	87,4	88,64	101,4
Акцизы на нефтепродукты	8,3	9,6	115,7	13,9	16,1	115,8	4,0	4,5	112,5	8,6	9,5	110,5	34,8	39,7	114,1

По данным таблицы, мы видим, что по налоговым доходам в целом план перевыполняется по всем видам муниципальных образований. Наибольший процент выполнения плана по налоговым доходам имеют муниципальные районы 107,0 %. В структуре налоговых доходов местных бюджетов наибольшее значение имеет НДФЛ. Такие прямые налоги как, налог на имущество физических лиц и земельный налог имеют весомое значение в структуре налоговых доходов городских округов, городских и сельских поселений. В целом по всем видам муниципальных образований план по налогу на имущество физических лиц перевыполнен на 4%, а по земельному налогу не выполнен на 0,2 %. Косвенные налоги в доходах бюджетов муниципальных образований занимают совсем незначительную часть в сравнении с прямыми налогами. Всё это говорит о высокой эффективности собираемости налогов. Высокие проценты исполнения плана и даже его перевыполнения показывают являются положительной тенденцией для бюджетов муниципальных образований.

2.4. Проблемы прямого налогообложения в Российской Федерации

На современном этапе развития государства, устойчивая налоговая система является важным устройством, воздействующим на уровень экономики. Однако нередко налоговая система не в полной мере отвечает современным условиям, являясь сложной как по исчислению и уплате налогов, так и по системе ведения налогового учета, документирования, составлению отчетности и применению информационных систем с целью заполнения налоговых деклараций [17, с.72]. Система налогообложения обязана выполнять стимулирующую роль, положительно влияя на экономическую деятельность предприятий, на развитие производства в стране. Эффективность налогообложения определяется соотношением налоговых доходов, поступающих в бюджеты с общим объемом издержек,

которые связаны с введением налогов на территории государства, сбором сумм налогов, в том числе и в отношении к каждому конкретному виду налога. Основная задача, стоящая перед государством – создание устойчивой налоговой системы. Эффективное налогообложение, можно обеспечить путем слаженного сочетания выбранного налогового механизма с целями и задачами, которые ставит перед собой государство при управлении экономикой страны [52, с.325]. Проблемы, имеющиеся в сложившейся налоговой системе нашей страны в целом, существенно влияют на прямое налогообложение и в частности на конкретные виды налогов.

Российская налоговая система несет в себе преимущественно фискальный характер и тем самым затрудняет действие стимулирующей и регулирующей функций налогообложения. Мало эффективен надзор за сбором налогов, что проявляется в сокрытии доходов, в результате чего, бюджетная система нашего государства недополучает налоговых платежей. Существующие налоговые льготы не всегда являются результативными. Постоянные изменения налогового законодательства и размера ставок налогов не способствует долгосрочному вложению капиталов и росту экономики. Часть налогов, которая закреплена за региональными и местными бюджетами, не имеет существенного фискального значения для соответствующих бюджетов, что порождает необходимость регулировки бюджетов путем нормативных отчислений от федеральных стабилизирующих налогов.

Прямое налогообложение является частью всей налоговой системы нашей страны. И проблемы, которым подвергается вся система налогообложения Российской Федерации значительно отражаются и на прямом налогообложении. Естественно, как и любая система, прямое налогообложение тоже имеет ряд проблем:

1. Организационные - прямая форма налогообложения требует сложного механизма взимания налогов, так как связана с достаточно сложной методикой ведения бухгалтерского учета и отчетности.

2. Контрольные - контроль поступления прямых налогов требует существенного расширения налогового аппарата и разработки современных методов учета и контроля плательщиков.

3. Полицейские - прямые налоги связаны с возможностью уклонения от уплаты налогов из-за несовершенства финансового контроля и наличия коммерческой тайны.

4. Бюджетные - прямое налогообложение требует определенного развития рыночных отношений, так, как только в условиях реального рынка может формироваться реальная рыночная цена, а, следовательно, и реальные доходы (прибыль), однако с такой же вероятностью могут иметь место и убытки. Поэтому прямые налоги нельзя назвать достаточно стабильным источником доходов бюджета [31, с.250].

В сфере прямого налогообложения, к сожалению, существует значительно больший ряд проблем, которые необходимо решать. Так, все еще велика доля теневой экономики и распространены уклонения от налогообложения. Данное не только лишает бюджетную систему налоговых доходов, но и способствует неравной конкуренции, поскольку ставит добросовестных налогоплательщиков в менее выгодные условия. Неудивительно, что Правительство в качестве одного из приоритетов видит борьбу с налоговыми злоупотреблениями и формирование экономического поведения, основанного на культуре уплаты налогов. Во многих случаях не только физические и юридические лица, являющиеся налогоплательщиками, но и налоговые специалисты, а также лица, занимающиеся адвокатской практикой, не могут конкретно обосновать положения статей Налогового Кодекса РФ. Арбитражные суды, суды общей юрисдикции зачастую выносят уклонение налогоплательщиков от уплаты налогов. В России уровень культуры налогов всегда существовал и остается крайне низким. Данная

проблема складывается из сочетания следующих факторов: экономическая безграмотность налогоплательщиков; менталитет российского налогоплательщика, направленный в первую очередь, на сокрытие доходов и имущества от налоговых органов, минимизацию налогов; недоверие налогоплательщиков к налоговым органам, зачастую вследствие некорректного поведения последних [33, с.49].

В существующей налоговой системе прямого налогообложения проблемы по отдельным видам налогов существуют как на федеральном, так на региональном и местном уровнях.

В российской практике прямого налогообложения на федеральном уровне существуют проблемы, связанные с уплатой налога на прибыль организаций. Одной из самых распространенных проблем, с которыми сталкиваются предприятия при исчислении данного налога является открытие предприятием собственных филиалов [64,225]. Связано это с тем, что для предприятия, имеющего филиалы, действуют два совершенно различных способа налогового учета. При первом — головное предприятие и филиал уплачивают налог консолидировано, то есть налоговые обязательства рассчитываются для организации в целом. После нахождения общей суммы налоговых обязательств, производится расчет налога, уплачиваемого по местонахождению каждого филиала. При втором способе головное предприятие и филиал рассматриваются как самостоятельные налогоплательщики. Каждый из них непосредственно ведет свой независимый налоговый учет: определяет валовой доход, валовые затраты, амортизацию, а также рассчитывает налогооблагаемую прибыль и сам налог на прибыль [66, с.19].

Другой проблемой при исчислении налога на прибыль организаций является не всегда четко различимая граница между рекламой и расходами, связанными с рекламой, но к ней не относящимися (например, обучение сотрудников рекламного отдела), а также расходами на продвижение [58, с.160]. Если какие-то расходы на продвижение считать рекламой, то они не

предусмотрены в списке ненормируемых рекламных расходов и будут признаваться в пределах установленного норматива (1 % от выручки).

Также существуют трудности налогообложения консолидированной группы налогоплательщиков. Объединение вертикально-интегрированных структур в консолидированной группы дает право данным налогоплательщикам уплачивать налог на прибыль организаций из совокупного финансового результата по итогам деятельности всех участников этой группы. В этой связи, прибыль для целей налогообложения, рассчитанная по консолидированной группе налогоплательщиков, будет учитывать убытки, понесенные участниками в текущем налоговом периоде, а не в будущих налоговых периодах. При этом сумма налога на прибыль организаций, подлежащая перечислению участником консолидированной группы налогоплательщиков ответственному участнику этой группы для последующей уплаты в бюджеты Российской Федерации, определяется условиями договора о создании группы. Эта сумма может быть равна сумме налога на прибыль организаций, рассчитанной исходя из совокупной прибыли консолидированной группы, и доли, приходящейся на этого участника. Однако договором все же может быть предусмотрен другой порядок расчетов между участниками группы [60, с.45].

В российской практике прямого налогообложения имеются также проблемы, связанные с уплатой НДФЛ. Налоговым органам весьма сложно контролировать получение доходов гражданами нашей страны, связанных с экономией на процентах за пользование заемными средствами, выигрышами от лотерей и тотализаторов. Объяснение данного положения связано с тем, что налоговые органы не всегда имеют достоверную информацию о количестве физических лиц, получивших доход, который должен облагаться НДФЛ. Если учитывать тот факт, что налоговая база обуславливается плательщиками самостоятельно, то налоговый агент легко может уйти от своих обязанностей, то есть не исчислить указанный доход и никак не проинформировать о нем в сведениях о заработках на законных основаниях.

Таким образом, можно сказать что контроль уплаты НДФЛ в этих случаях носит произвольный характер.

В свою очередь, много спорных вопросов возникает при исчислении и уплате налога на доходы физических лиц с авансов. С одной стороны, в соответствии с ст. 210 НК РФ при определении налоговой базы учитываются все без исключения доходы налогоплательщика, таким образом, при внесении предоплаты в пользу физического лица, налоговый представитель обязан рассчитать и удержать с данной выплаты НДФЛ. С другой стороны, предоплата согласно гражданско-правовому соглашению не считается заработком, так как в ст. 208 НК РФ, говорится, что к прибыли от источников в Российской Федерации относятся, в частности, вознаграждения за выполненную работу, оказанную услугу, совершение действия в Российской Федерации. Из этого вытекает такой вывод: чтобы ввести выплаты согласно гражданско-правовому соглашению в налоговую базу, работа в период реализации выплат обязана быть выполнена (услуга оказана), а итог установлен заказчиком, а так как при выплате аванса работа сделана частично, сразу же появляется правомерный вопрос о необходимости уплаты налога с аванса. Таким образом, при выплате аванса предприятие, как налоговый представитель, налог на доходы физических лиц не исчисляет и не сохраняет, так как в период предоплаты деятельность вплоть до окончания не выполнена и причин для включения в доход физического лица суммы аванса не имеется. Помимо этого, в период получения предоплаты нельзя точно дать оценку финансовой выгоды физического лица, так как несколько факторов могут спровоцировать изменение суммы фактического дохода. К примеру, вследствие выполнения работ ненадлежащего качества цена договора может быть снижена, и часть предоплаты физическое лицо-подрядчик обязано будет возвратить (п. 1 ст. 723 ГК РФ). Решение данной проблемы затрудняет еще и то, что точка зрения представителей экономического ведомства по этой проблеме не высказана.

Много вопросов возникает также в связи с использованием вычетов по налогу на доходы физических лиц в Российской Федерации, поскольку они носят лишь явочный характер и почти никак не осуществляют стабилизирующую функцию, так как абсолютная величина указанных, например, социальных вычетов много меньше даже минимального прожиточного минимума [41, с.221].

Один из видов региональных налогов, такой как транспортный стал темой для дискуссий не только для госорганов, но и налогоплательщиков по причине активных пересмотров и изменений в механизме его исчисления. Критике автомобилистов часто поддается то, что время, на протяжении которого автомобиль был использован в текущем году, не учитывается. Многие граждане действительно не эксплуатируют машину в зимнее время или же автомобиль долгое время находится в ремонте. Тем не менее, получается, что начисление происходит. Автовладельцы находят, такой подход несправедливым и не отражающим целевого назначения сбора. Полученные деньги должны покрывать ущерб, нанесенный покрытию дороги, поэтому расчет должен производиться исходя из интенсивности поездок. Второй парадоксальный момент заключается в том, что, не считая того факта, что человек ежегодно платит транспортный налог, он становится плательщиком и акцизного сбора на бензин, который с каждым годом увеличивается. Тем самым это приводит к двойному фискальному обложению.

На местном уровне механизм исчисления и взимания налога на имущество физических лиц в нашей стране тоже не является совершенным и имеет свой ряд проблем. На данный момент существует вопрос, связанный с расчётом и проверкой суммы налога на имущество физических лиц самими налогоплательщиками. В налоговых уведомлениях отражена информация о размере налога, рассчитанном налоговой службой, указана кадастровая и инвентаризационная стоимость налогооблагаемых объектов, а также налоговые ставки. Тем не менее, механизм расчёта суммы налогового

платежа чётко не зафиксирован, и в налоговых уведомлениях не указан подробный алгоритм с необходимыми пояснениями, чтобы налогоплательщики самостоятельно могли правильно рассчитать сумму и сравнить её со значением, указанным в уведомлении. Целесообразно отметить, что при расширении перечня налогооблагаемых объектов, возникают налоговые коллизии при налогообложении новых категорий недвижимости, например, апартаментов. Спорные случаи появляются также при взимании налога с единого недвижимого комплекса и объектов незавершённого строительства. Еще одной очень важной проблемой является определение налоговой базы по кадастровой стоимости жилья. Трудность оказалась в том, что рассчитанная кадастровая стоимость зачастую оказывается выше рыночной. В результате чего, многие владельцы подают жалобы в суды с требованием переоценки их собственности и перерасчета налога. Это значительно усложняет механизм сбора данного налога.

Подводя итог всех проведенных статистических исследований в данной главе, можно сделать следующие выводы.

1. Мы убедились, что в целом налоговые поступления в бюджеты нашей страны растут из года в год. Общий прирост налогов в консолидированный бюджет в 2017 году имеет довольно высокий показатель, так как динамика этого показателя предыдущих лет менее активна. С помощью расчетов было найдено соотношение прямых и косвенных налогов в доходах консолидированного бюджета и определено, что в структуре налоговых поступлений в консолидированный бюджет преобладают прямые налоги.

2. Мы определили, что налоговые доходы федерального бюджета в целом возросли. Также наблюдается преобладание прямых налогов над косвенными и рост их доли в общей сумме налоговых поступлений в

Федеральный бюджет в 2017 г. по сравнению с 2016 г. Что является положительной тенденцией для экономики нашей страны.

3. Мы выявили, что в доходах бюджетов субъектов РФ также преобладают налоговые доходы. Что касается структуры налоговых поступлений, были рассмотрены такие прямые налоги как, налог на прибыль и НДФЛ. И в отчетном периоде по сравнению с предыдущим мы наблюдаем их рост. Анализ конкретного бюджета субъекта РФ, а именно Белгородской области, показал, что в целом поступления по прямым налогам в бюджет Белгородской области растут из года в год, а также увеличивается доля прямых налогов в общей структуре налоговых поступлений. Проведенный анализ данных бюджетов муниципальных образований показал, что по налоговым доходам в целом план перевыполняется по всем видам муниципальных образований. В структуре налоговых доходов местных бюджетов наибольшее значение имеет прямой налог НДФЛ. Высокие проценты исполнения плана и даже его перевыполнения являются положительной тенденцией для бюджетов муниципальных образований, что говорит об эффективности собираемости налогов.

4. Мы выявили, что несмотря на положительные изменения в динамике поступлений прямых налогов в бюджет, в сфере прямого налогообложения, к сожалению, существует значительно большой ряд проблем на всех уровнях бюджета, которые необходимо решать.

ГЛАВА 3. НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ ПРЯМОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

3.1. Совершенствование налогового контроля в Российской Федерации в рамках прямого налогообложения

На сегодняшний день основной задачей в сфере налогообложения, стоящей перед государством, можно назвать обеспечение устойчивого функционирования налоговой системы. Проведенное исследование поступлений от прямых налогов в разные уровни бюджетов нашей страны, показало достаточно неплохую тенденцию к росту прямых налогов в целом, а также доли прямых налогов в общей сумме поступлений. Преобладание поступлений от прямых налогов над косвенными является положительной тенденцией для нашей страны, так как прямые налоги на сегодняшний день представляют собой более определенный, твердый и постоянный источник доходов бюджета. Позволяя установить прямую зависимость между доходами плательщика и его платежами в бюджет, государство может использовать механизм прямого налогообложения в качестве финансового рычага для перераспределения дохода между различными уровнями бюджета. Однако, как и любая система, система прямого налогообложения в нашей стране не является идеальной. Явных недочетов, мешающих работе системы прямого налогообложения в нашей стране и требующих кардинальных изменений, не было выявлено. Но на основе проведенного анализа поступлений по прямым налогам в разные уровни бюджета, а также существующих в нашей стране на сегодняшний день проблем в сфере прямого налогообложения, мы можем дать конкретные рекомендации по совершенствованию механизма, который должен привести к обеспечению

устойчивости налоговой системы, а также росту налоговых доходов на всех уровнях бюджета. Мы предлагаем проводить конструктивное реформирование системы прямого налогообложения разделив меры совершенствования на три группы:

- 1) совершенствование системы налогового контроля;
- 2) совершенствование отдельных видов прямых налогов, входящих в состав системы прямого налогообложения;
- 3) совершенствование механизма прямого налогообложения на основе зарубежного опыта.

Любая система не может эффективно функционировать без осуществления системы контроля. Соответственно для обеспечения эффективности собираемости налоговых платежей в бюджет, их своевременности и полноты необходимо осуществлять налоговый контроль. Изначально налоговый контроль рассматривался лишь как технические приемы осуществления контроля поступлений всех платежей в бюджет, однако позднее налоговый контроль стал рассматриваться в качестве экономической категории.

По мнению Евстегнеева Е.Н., под налоговым контролем понимается «Установленная законодательством совокупность приемов и способов руководства компетентных органов, обеспечивающих соблюдение налогового законодательства и правильность исчисления, полноту и своевременность внесения налога в бюджет, и внебюджетные фонды».

Согласно налоговому кодексу налоговый контроль – деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками страховых взносов законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном настоящим Кодексом.

Как элемент налоговой системы налоговый контроль реализует фискальную функцию, является ее носителем, а также экономическую

функцию и ее проявление зависит от того, как осуществляется сбор налогов [38, с.43].

Налоговый контроль обеспечивает интересы государства и общества, что раскрывается через систему надзора за источниками доходов для контроля за мобилизацией денежных средств в государственную казну [27, с.120].

Налоговый контроль позволяет:

- установить достоверность данных о полноте, своевременности и эффективности выполняемого задания;
- определить законность операций и действий, осуществляющих должностными лицами;
- выявить внутренние резервы улучшения деятельности;
- устранить допущенные нарушения и недостатки в работе (включая привлечение к ответственности должностных лиц за нарушение законности).

В нашей стране налоговый контроль осуществляется Налоговыми органами Российской Федерации.

Налоговый контроль можно разделить на следующие этапы:

- учет и регистрация налогоплательщиков;
- прием отчетности и проверка платежей;
- контроль за поступлением платежей;
- документальная проверка правильности исчисления налогов;
- принятие решения по результатам проверок;
- контроль за исполнением решения;
- формирование отчетности и анализ.

Контроль за поступлением налоговых платежей в бюджет осуществляется с помощью камеральных и выездных проверок.

Камеральные проверки проводятся налоговыми инспекциями на стадии приемки от налогоплательщиков отчетных документов и налоговых расчетов, (деклараций), т.е. без выхода на предприятие.

Целью камеральной проверки является контроль соблюдения налогоплательщиками законодательных и нормативных актов по налогам, выявление и предотвращение налоговых правонарушений, взыскание сумм неуплаченных налогов и привлечение виновных лиц к ответственности, а также подготовка информации для отбора налогоплательщиков для выездных налоговых проверок.

Основными этапами камеральной проверки являются:

1. Проверка полноты и своевременности представления налогоплательщиком документов налоговой отчетности, предусмотренных законодательством о налогах и сборах.

2. Проверка своевременности представления расчетов по налогам в налоговый орган.

3. Визуальная проверка правильности оформления бухгалтерской отчетности (проверка заполнения всех необходимых реквизитов отчета, наличия подписей уполномоченных и должностных лиц).

4. Проверка правильности составления расчетов по налогам, включающая в себя арифметический подсчет итоговых сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет и проверку обоснованности применения ставок налога и налоговых льгот, а также правильность отражения показателей, необходимых для исчисления налогооблагаемой базы.

5. Проверка правильности исчисления налогооблагаемой базы [24, с.156].

Конкретные формы и методы камеральных проверок обычно определяются самостоятельно налоговыми органами исходя из характера часто встречающихся нарушений налогового законодательства.

Согласно ст. 89 НК РФ выездная налоговая проверка проводится на основании решения руководителя (его заместителя) налогового органа.

Выездная налоговая проверка в отношении одного налогоплательщика (плательщика сбора, налогового агента) может проводиться по одному или нескольким налогам.

Круг обязанностей налоговых органов весьма широк, и поэтому неудивительно, что ФНС России наделено весьма значительными полномочиями. Однако не следует забывать, что его права не безграничны. И в Постановлении Правительства РФ от 30.09.2004 №506 (ред. От 27.01. 2009, с изм. от 24.02.2009) «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе», все эти полномочия четко определены. Из них хотелось бы выделить следующие права налоговых органов:

- требовать от налогоплательщика, плательщика сборов или налогового агента любые документы, которые являются основанием для исчисления налогов, а также подтверждающие правильность и своевременность их уплаты;
- проводить налоговые проверки и при этом изымать у налогоплательщика или налогового агента документы, свидетельствующие о совершении им правонарушений;
- письменным уведомлением вызывать к себе налогоплательщика для дачи пояснений в связи с исполнением им налогового законодательства.

При необходимости уполномоченные должностные лица налоговых органов, осуществляющие выездную налоговую проверку, могут проводить инвентаризацию имущества налогоплательщика, а также производить осмотр (обследование) производственных, складских, торговых и иных помещений и территорий, используемых налогоплательщиком для извлечения дохода, либо связанных с содержанием объектов налогообложения, в порядке, установленном статьей 92 НК РФ.

При наличии у осуществляющих проверку должностных лиц достаточных оснований полагать, что документы, свидетельствующие о совершении правонарушений, могут быть уничтожены, скрыты, изменены или заменены, производится выемка этих документов в порядке,

предусмотренном статьей 94 НК РФ, по акту, составленному этими должностными лицами. В акте о выемке документов должна быть обоснована необходимость выемки и приведен перечень изымаемых документов. Налогоплательщик (налоговый агент, плательщик сбора) имеет право при выемке документов делать замечания, которые должны быть по его требованию внесены в акт. Изъятые документы должны быть пронумерованы, прошнурованы и скреплены печатью или подписью налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора). В случае отказа налогоплательщика (налогового агента, плательщика сбора) скрепить печатью или подписью изымаемые документы об этом делается специальная отметка. Копия акта о выемке документов передается налогоплательщику (налоговому агенту, плательщику сбора).

Форма решения руководителя (заместителя руководителя) налогового органа о проведении выездной налоговой проверки разрабатывается и утверждается Министерством Российской Федерации по налогам и сборам.

По окончании выездной налоговой проверки проверяющий составляет справку о проведенной проверке, в которой фиксируются предмет проверки и сроки ее проведения.

Нарушения, выявленные в ходе налоговой проверки, могут стать причиной недоимок денежных средств перед соответствующим бюджетом. Наказание за неуплату налогов определено в Налоговом кодексе Российской Федерации, где за каждое нарушение назначается определенная мера ответственности, прописанная в отдельной статье. Например, в ст. 120 НК РФ, обозначены штрафы за грубое нарушение правил учета доходов и расходов, а также объектов налогообложения, в ст. 122 НК РФ утверждены санкции за неуплату налогов в результате занижения базы или иного ее неправильного расчета, и в статье 123 НК РФ отражены санкции за нарушения налоговых агентов, которые не исполняют свои обязанности по удержанию и перечислению налогов в бюджет.

Однако, нарушение налогового законодательства, карается не только наказаниями, прописанными в налоговом кодексе, мера ответственности также определена в Уголовном кодексе Российской Федерации. Конкретно в нем прописаны нарушения уплаты налогов физическим лицом, организацией, налоговыми агентам, не исполняющим свои обязанности. Отдельная статья посвящена наказанию за сокрытие денежных средств, за счет которых могли бы быть взысканы недоимки по налогам и сборам [5, с.112].

Все нарушения, фиксируемые в Налоговом и Уголовном кодексе, связаны именно с фактическим не поступлением сумм налогов и сборов в бюджет. Но исходя из практики, наличие недоимок перед бюджетом вполне достаточно для привлечения компании к налоговой ответственности. А вот для наступления уголовной ответственности недоимка перед бюджетом только повод начать расследование, но далеко не всегда основание для ее наступления.

Если же компания не сдает декларации, но еще до проведения проверки обязуется уплатить все налоги, в том числе и по просроченным декларациям, то за такое налоговое правонарушение фирма будет привлечена к ответственности, но состава налогового преступления не будет выявлено. Так как фактической неуплаты денежных средств в бюджет не произошло. Как показывает практика проводимых налоговых проверок, очень часто происходит доначисление налогов по результатам проверок.

Мы предлагаем для решения существующих проблем в системе налогового контроля выделить следующие меры:

- 1) автоматизация процессов налогового контроля;
- 2) повышение налоговой грамотности налогоплательщиков.

В последнее время осуществление налогового контроля в нашей стране стремится к «цифровой прозрачности информации». Сегодня о налогоплательщиках известно практически вся информация. Несомненно, это существенно увеличивает собираемость налоговых поступлений в

бюджеты разных уровней и способствует повышению эффективности проводимой налоговой политики.

Согласно данным ФНС, налоговая служба в 2017 году обеспечила рекордные за последние 5 лет темпы роста налоговых поступлений в федеральный бюджет страны — более 9,2 трлн. рублей, что на 32,3 % больше, чем в 2016 году. Драйверами роста стали налог на прибыль организаций. Это говорит о повышении эффективности собираемости налогов и о совершенствовании налогового контроля.

Как заявил глава ФНС Михаил Мишустин на заседании расширенной коллегии ФНС России «Именно синергетический эффект от внедрения современных цифровых технологий в налоговое администрирование позволил добиться таких рекордных результатов» [72].

Положительный эффект от внедрения новых технологий, изменения налогового законодательства, поддержки правоохранительных и судебных органов, для налогового органа очевиден. На официальном сайте ФНС в отчетах о результатах работы налоговых органов за 2017 год, опубликовано, что 98% выездных проверок в 2017 году в России закончились выявлением нарушений. Эффективность выездной проверки в России по сравнению с 2016 годом возросла на 40%.

В перспективе мы предлагаем выделить приоритетной задачей по обеспечению прозрачности рынка на основе достоверной информации об объектах налогообложения прямых налогов в масштабах страны. Для этого необходима бесперебойная работа программного обеспечения, которое позволит не только обеспечивать мгновенный доступ к данным, необходимым для осуществления налогового контроля, но и проанализировать транзакции и связи налогоплательщиков, а также выявить типовые схемы уклонения от прямого налогообложения. Автоматизация и прозрачность данных позволит в перспективе исключить субъективный фактор, сговор сотрудников налоговой инспекции с налогоплательщиками и

достичь объективной оценки работы и квалификации налоговых инспекторов, а также эффективного и независимого налогового контроля.

Повышение налоговой грамотности налогоплательщиков позволит существенно снизить ошибки в системе функционирования прямого налогообложения. Так как поступления по прямым налогам в бюджеты разных уровней осуществляются и рассчитываются налогоплательщиками самостоятельно, ошибки на этом этапе могут существенно осложнять весь механизм прямого налогообложения. Мы предлагаем проведение разъясняющих семинаров по практическому применению положений, в том числе нововведений налогового законодательства в сфере прямого налогообложения для населения и субъектов. Функцию просмотра данных семинаров возможно внедрить в интерактивной системе, через сайт, где в личном кабинете налогоплательщик сможет получить нужную для себя информацию. Там же будут опубликованы и рекомендации как соответствовать портрету добросовестного налогоплательщика.

Обобщая все вышесказанное можно сделать вывод о том, что осуществление разработанных мероприятий в сфере налогового контроля прямого налогообложения будут способствовать устойчивости всего механизма и повышению эффективности собираемости прямых налогов в бюджет Российской Федерации.

3.2. Совершенствование отдельных видов прямых налогов в Российской Федерации

Прямое налогообложение является частью всей налоговой системы нашей страны. И проблемы, которым подвергается вся система налогообложения Российской Федерации значительно отражаются и на прямом налогообложении. Соответственно и система прямого

налогообложения также состоит из отдельных видов налогов, несовершенства в которых влияют на эффективность всей налоговой системы. Поэтому очень важно при возникновении спорных ситуаций по вопросам исчисления и взимания отдельных прямых налогов оперативно и качественно устранять выявленные несовершенства и принимать меры по предупреждению аналогичных несовершенств в будущем.

Прямое налогообложение в целом, на наш взгляд, является достаточно гибким инструментом проведения налоговой политики. По нашему мнению, налогам, прежде всего, присуща их основная функция - фискальная, то есть прежде всего они должны обеспечивать формирование бюджетного фонда государства. Процесс регулирования механизма прямого налогообложения и разработка мер совершенствования могут стимулировать инновационную, инвестиционную деятельность в нашей стране. В условиях перехода на инновационный путь развития необходимо стремиться к повышению эффективности прямых налогов, таким образом, использовать не только главную - фискальную функцию налогов, а также регулирующую и стимулирующую функции. Налоговая стратегия и повышение эффективности налоговой системы должна быть увязана, прежде всего, с совершенствованием прямых налогов. Но, как известно, систему прямого налогообложения образуют все поступления, которые взимаются по отдельным видам налогов, рассмотренных ранее в работе. Чтобы обеспечить эффективное функционирование системы прямого налогообложения в целом, очень важно вовремя выявлять и устранять проблемы, связанные с механизмом функционирования отдельных видов налогов.

Изучив в работе проблемы отдельных видов прямых налогов, мы предлагаем рассмотреть разработанные методы совершенствования.

Как известно, налог на прибыль организаций обладает не только достаточно высокой фискальной направленностью, но и мощным регулирующим потенциалом. При этом потенциал налога на прибыль как источника формирования бюджета и налогового регулятора деятельности

хозяйствующих субъектов, на наш взгляд, используется не полностью. Влияние налога на прибыль на процессы регулирования деятельности организаций в экономике во многом зависит от правильности и определенности в методике его исчисления. Исходя из рассмотренных проблем, связанных с взиманием налога на прибыль с консолидированных групп налогоплательщиков, можно сделать вывод, что взимание данного налога не нуждается в коренном изменении механизма. Однако стоит пересмотреть порядок распределения налоговой базы между субъектами, в которых осуществляют деятельность участники консолидированной группы налогоплательщиков. Мы считаем, что необходимо разработать и установить порядок раскрытия и предоставления органам государственной власти информации о прибыли, убытке, налоговой базе по налогу на прибыль организаций для каждого участника группы, которые формировались бы у этого участника, если бы он не входил в консолидированную группу.

Поступления от налога на доходы физических лиц могут значительно увеличить доходную часть бюджетов разных уровней. Это возможно в случае устранения из налогового законодательства единичных несоответствий научным основам налогообложения, неясности, противоречия, предоставляющие налогоплательщикам возможность уклонения от уплаты НДФЛ, и препятствующие выполнению налоговыми органами контроля своевременности и полноты уплаты налога на доходы физических лиц в бюджет [49, с. 307]. В Российской Федерации, к сожалению, велика доля уклонения от уплаты НДФЛ. Действующий в нашей стране механизм налогообложения доходов ставит задачей легализацию доходов населения, однако недостаточно хорошо справляется с ней. Сейчас в России насчитывается порядка пятнадцати миллионов человек, которые получают доход и не зарегистрированы в качестве индивидуальных предпринимателей. Поэтому введение налога на самозанятость, на наш взгляд, является необходимым и целесообразным. С 2019 года, если самозанятый сотрудник работает с частными лицами, ставка налога будет

равняться 3%. Предприниматели, работающие с юридическими лицами, будут возлагаться налогом в 6%. Годовая сумма доходов самозанятых лиц не должна превышать 10 млн. рублей. В случае превышения обозначенной годовой суммы, виды деятельности облагаются по стандартной фискальной схеме.

Рассмотренные нами проблемы, связанные с транспортным налогом, доказывают, что транспортный налог имеет ряд недоработок, связанных с его исчислением, такие как: отсутствие учёта времени, когда транспортное средство было в эксплуатации и его год выпуска. Мы считаем, что дальнейшее развитие транспортного налога должно включать в себя большие изменения в законодательной базе и механизме его исчисления. Оптимальным решением вопроса станет замена транспортного налога акцизом на топливо, что поможет справедливо распределить налоговую нагрузку на население. Однако риск данных мер состоит в том, что такой шаг приведет к потере значительных сумм местными бюджетами, поскольку эта замена требует длительного времени, в течение которого акциз будет постепенно увеличиваться. Лишение значительной суммы бюджетами недопустимо, так как это обострит существующие на данный момент проблемы финансирования расходов. Поэтому, чтобы минимизировать риски, необходимо разработать четкий план по замещению с наименьшими потерями.

В качестве основных мер по урегулированию проблем, связанных с налогом на имущество физических лиц, мы предлагаем: уточнение порядка налогообложения объектов, достижение чёткости и однозначности определения видов имущества, уточнение момента возникновения обязанности регистрации имущественных объектов. На наш взгляд, также следует обратить внимание и на вопросы администрирования налога на имущество физических лиц, в рамках которого вводится обязанность самообложения граждан налогом. Налогоплательщики обязаны сообщать налоговым органам о наличии у них объектов недвижимого имущества,

признаваемых объектами налогообложения. Данное нововведение квалифицируется как шаг к снижению потерь в наполняемости бюджетов. Появляется возможность учёта и налогообложения объектов, по которым у налоговых органов отсутствует информация, а также ранее неучтённых и неоцененных объектов. Целесообразно также указывать в налоговых уведомлениях подробный алгоритм с необходимыми пояснениями расчета налога на имущество физических лиц, чтобы налогоплательщики самостоятельно могли правильно рассчитать сумму и сравнить её со значением, указанным в уведомлении. Данная мера необходима в рамках обязанности налоговых органов предоставлять информацию и разъяснения налогоплательщикам в соответствии со ст. 32 НК РФ. Важным моментом является необходимость совершенствования механизмов кадастровой оценки с целью более адекватного отражения реальной дифференциации стоимости объектов.

Как было рассмотрено выше, налоговый контроль оказывает общее существенное влияние на повышение эффективности собираемости налогов. Одна из задач осуществления налогового контроля - обеспечить внедрение указанных мер, с последующим анализом введенных изменений и контролем функционирования усовершенствованной системы в разрезе отдельных видов налогов. Что в свою очередь, будет способствовать росту доходов бюджетов за счет поступлений по прямым налогам.

3.3. Пути совершенствования механизма прямого налогообложения в Российской Федерации на основе зарубежного опыта.

Как известно, основной задачей налогообложения является обеспечение доходов бюджетной системы страны. При этом в перспективе следует предпринимать меры, направленные не только на увеличение

доходного потенциала налоговой системы, но и на обеспечение сбалансированности бюджетов разного уровня.

Одним из методов обеспечения сбалансированности бюджета государства на основании изученного зарубежного опыта является межбюджетное выравнивание. Сбалансированность при этом в каждом рассмотренном государстве достигается разными способами. По нашему мнению, наиболее интересной для нашей страны является практика межбюджетного выравнивания Германии. В качестве совершенствования механизма перераспределения бюджетных ресурсов мы предлагаем внедрение практики вертикальной и горизонтальной сбалансированности Германии. Вертикальная сбалансированность поможет достичь баланса между объемом обязательств каждого уровня власти по расходам с потенциалом его доходных источников, среди которых упор делается на налоговые поступления. А горизонтальная сбалансированность обеспечит единый стандарт уровня потребления государственных услуг населением различных регионов нашей страны. Однако, мы считаем, что не совсем правильно применить германскую модель в России в чистом виде в системе перераспределения бюджетных ресурсов из-за наличия огромных диспропорций между субъектами Федерации, как в доходах, так и в расходах на душу населения. Однако, ее возможно применить, адаптируя к специфике Российской Федерации. Эффективная региональная система межбюджетных трансфертов в Германии применима в России, т. к. позволяет добиться: высокого уровня автономии местного самоуправления, характеризующейся устойчивостью и предсказуемостью бюджетных доходов; справедливостью, объективностью и прозрачностью системы межбюджетных трансфертов; информационной открытостью; развитием процедур взаимодействия между органами власти разных уровней; способностью к динамичному совершенствованию механизма межбюджетных трансфертов.

Достижение сбалансированности бюджетов разного уровня, позволит оптимизировать налоговые поступления в бюджет в том числе и по прямым налогам, что приведет к росту доходов бюджетов разных уровней.

Использование опыта зарубежных стран может усовершенствовать налоговую систему нашей страны. Но внедрение опыта должно осуществляться в обязательном порядке с учетом специфики экономического развития России.

Изучив зарубежный опыт формирования доходов различных государств, в том числе Германии, мы можем выделить следующие основные предложения по совершенствованию системы прямого налогообложения:

1. Снижение общей налоговой нагрузки. Облегчение налогового бремени для добросовестного налогоплательщика без ущерба для бюджета в целом может быть достигнуто за счет отмены целого ряда льгот (эта тенденция уже прослеживается в Налоговом кодексе РФ). Количество льгот по различным видам налогов в действующем российском законодательстве велико. Часто льготы получаются в результате лоббирования интересов отдельных хозяйственных группировок и нередко отмечается фиктивное применение льгот. Сокращение налоговой нагрузки на уровне федерального бюджета было компенсировано ростом налоговых поступлений от увеличения налоговой базы. На местном уровне это увеличение было не столь заметно.

2. Упрощение налоговой системы. Установления исчерпывающего перечня налогов и сборов при сокращении их общего числа и максимальной унификации действующих режимов исчисления и порядка уплаты различных налогов и сборов.

3. Совершенствование работы налоговых органов. Необходимо осуществлять постоянный контроль качества работы соответствующих органов, а также осуществлять проверку компетентности их работников.

4. Введение прогрессивной шкалы подоходного налога. Равномерность распределения доходов, обеспечиваемое прогрессивной

шкалой, - одно из обязательных условий экономического развития любой страны. Исследования Мирового банка показывают, что высокое неравенство доходов губительно для экономического роста. А долговременное сохранение такого состояния приводит к существенному обнищанию и деградации большинства населения. Российский опыт это подтверждает. Во всем мире лица с более высокими доходами платят в бюджет более весомые налоги, а малообеспеченные слои населения от них освобождаются. С отменой прогрессивной шкалы подоходного налога оказался нарушен один из важнейших принципов налогообложения - его справедливость.

Однако, внедрение прогрессивной шкалы налогообложения в нашей стране на основании опыта Германии должно проводиться с учетом специфики нашего государства. Мы считаем, что полностью перенять размеры ставок нецелесообразно. Как известно минимальная ставка подоходного налога в Германии составляет 19%, а максимальная 53%. Для нашей страны мы предлагаем свою разработанную шкалу ставок налога на доходы физических лиц. Минимальное значение будет составлять 13%, максимальное – 20%. Необлагаемый налоговый минимум будет составлять минимальный размер оплаты труда. Доход до 35 тыс. руб. будет облагаться по ставке – 13%, свыше 35 тыс.руб., но не более 100 тыс. руб. – 15%, свыше 100 тыс. руб. – 20%.

Введение прогрессивного налогообложения в нашей стране должно сопровождаться:

- 1) Увеличением налоговых поступлений в бюджет;
- 2) Сокращением разрыва в доходах между богатыми и бедными;

Но введение такой системы имеет и свои недостатки. Мы можем столкнуться с такими проблемами, как увеличение теневого сектора, и как следствие, повышение степени уклонения от уплаты налогов, отток капитала за рубеж. Однако, рассмотренные ранее мероприятия по усовершенствованию налогового контроля должны минимизировать риски данного нововведения.

Все же, несмотря на преимущества введения данной шкалы налогообложения, законопроекты о введении прогрессивной шкалы НДФЛ Госдума постоянно отклоняет, ссылаясь на сложность администрирования такой системы. Ведь действительно в таком случае количество налоговых деклараций многократно возрастет. Следует досконально изучить все преимущества и недостатки, а также последствия принятия такого решения. Однако на данном этапе экономического развития страны сложно воплощать в жизнь проекты по введению прогрессивной ставки НДФЛ, так как восстановление социальной справедливости между богатыми и бедными может ударить по среднему классу, и в том числе по развивающемуся бизнесу. Исходя из всего вышесказанного, можно сделать вывод о том, что, чтобы введение прогрессивного налогообложения в нашей стране прошло эффективно, нужно сначала наладить систему налогового администрирования и достичь цифровой прозрачности информации. А в перспективе возможно и внедрение прогрессивной шкалы налогообложения в Российской Федерации.

Обобщая все вышесказанное можно сделать следующие выводы по главе.

1. Нами было выделено три группы направлений совершенствований: 1) совершенствование системы налогового контроля; 2) совершенствование отдельных видов прямых налогов, входящих в состав системы прямого налогообложения; 3) совершенствование механизма прямого налогообложения на основе зарубежного опыта. В рамках совершенствования системы налогового контроля мы предложили автоматизацию процессов налогового контроля и повышение налоговой грамотности налогоплательщиков.

2. Разработаны конкретные рекомендации по отдельным видам прямых налогов:

- Разработать и установить порядок раскрытия и предоставления органам государственной власти информации о прибыли, убытке, налоговой базе по налогу на прибыль организаций для каждого участника группы, которые формировались бы у этого участника, если бы он не входил в консолидированную группу.

- Заменить транспортный налог акцизом на топливо, что поможет справедливо распределить налоговую нагрузку на население.

- Уточнить порядок налогообложения объектов, достичь чёткости и однозначности определения видов имущества, уточнить момент возникновения обязанности регистрации имущественных объектов. Указать в налоговых уведомлениях подробных алгоритмов с необходимыми пояснениями расчета налога на имущество физических лиц, чтобы налогоплательщики самостоятельно могли правильно рассчитать сумму и сравнить её со значением, указанным в уведомлении.

3. В рамках изучения зарубежного опыта было предложено: снижение общей налоговой нагрузки, упрощение налоговой системы, совершенствование работы налоговых органов, введение прогрессивной шкалы подоходного налога. Обоснована собственная методика расчета налога на доходы физических лиц и разработана шкала ставок прогрессивного налогообложения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Обобщая все вышесказанное, можно сказать, что было проведено исследование поступлений от прямых налогов в доходах бюджетной системы Российской Федерации, которое позволило сформулировать следующие выводы. Прямые налоги являются необходимым элементом доходов бюджетов разных уровней и обеспечивают функционирование системы перераспределения национального дохода, что в свою очередь создает условия для эффективного государственного управления.

Прямой налог означает, что взимается он с дохода или имущества налогоплательщика и уплачивается им за счет своих средств. Прямые налоги выполняют фискальную, регулирующую, социальную и контрольную функции. В работе были рассмотрены такие прямые налоги, как НДФЛ, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц, налог на добычу полезных ископаемых, транспортный налог, земельный налог, водный налог, налог на игорный бизнес.

Структура бюджетной системы Российской Федерации включает в себя три уровня: федеральный, региональный и местный. Формирование доходов бюджета любого уровня осуществляется за счет налоговых и неналоговых поступлений. Причем, налоговые поступления зачисляются в строго определенные уровни бюджета в соответствии с бюджетной классификацией.

Новизна работы состоит в том, что было уточнено и предложено определение налоговых доходов бюджетной системы: под налоговыми доходами бюджетной системы понимается совокупность финансовых средств, собираемых (перераспределяемых) в бюджеты разных уровней в процессе реализации механизма налогообложения, действующего на территории Российской Федерации.

Зарубежный опыт формирования доходов бюджетной системы свидетельствует о том, что при изменении экономической ситуации,

меняется и роль государства в рыночном механизме хозяйствования. В соответствии с этим меняются и направления целенаправленного использования государством рыночных рычагов, которые используются, как инструмент регулировки рыночного хозяйствования. Известно, что научно обоснованная налогово-бюджетная политика, которая соответствует закономерностям развития и особенностям отдельной страны, оказывает не только положительное воздействие на развитие экономики, но и расширяет сферу деловой активности населения.

Новизна работы, заключается в том, что было проведено исследование показателей поступления прямых налогов в бюджеты разных уровней, в результате чего, мы определили состав и структуру отдельных налогов в доходах бюджетов разных уровней, а также выявили актуальное на момент исследования соотношение прямых и косвенных налогов в доходах консолидированного и федерального бюджета Российской Федерации.

Консолидированный бюджет является сводным бюджетом всех уровней на соответствующей территории, используемый при прогнозировании, расчетах, анализе. Данные именно консолидированного бюджета необходимы для расчетов минимальных социальных финансовых норм и нормативов необходимых при бюджетном планировании и при анализе эффективности распределения и использования бюджетных средств. Рассмотрение показателей консолидированного бюджета Российской Федерации позволяет обобщить информацию в целом по стране в динамике. В нашей стране, в связи с ее размерами и многочисленным делением на различные муниципальные образования очень важно видеть именно полную картину доходов бюджета в целом, а не отдельных регионов. В связи с неравномерным уровнем развития отдельных частей страны, изучение отдельных бюджетов, может быть недостаточно, для оценки проводимой налоговой политики в целом по стране. Обобщая данные таблицы статистических исследований, мы видим, что в целом налоговые поступления в консолидированный бюджет растут из года в год. Общий

прирост налогов в 2017 году имеет довольно высокий показатель, так как динамика этого показателя предыдущих лет менее активна. Основную часть налогов обеспечили поступления налога на добычу полезных ископаемых и налога на прибыль организаций. По предложенной методике, был рассчитан коэффициент соотношения сумм прямых и косвенных налогов в доходах консолидированного бюджета Российской Федерации, который показал, что в структуре налоговых поступлений преобладают прямые налоги. Они составляют 69,2% в общей сумме налоговых поступлений. Рассчитанные конкретные значения позволили сделать вывод о том, что экономика нашей страны стремится к прозрачности и стабильности.

В доходах федерального бюджета преобладает налог на добычу полезных ископаемых и налог на добавленную стоимость. В целом налоговые поступления возросли. Наибольший темп прироста в 2017 г. по сравнению с показателем 2016 г. имеет налог на прибыль организаций, который является прямым, который возрос на 60 %. Также налог на добычу полезных ископаемых имеет достаточно высокий темп прироста 41, 9 %. Также наблюдается рост доли прямых налогов в общей сумме налоговых поступлений в Федеральный бюджет в 2017 г. по сравнению с 2016. Прямые налоги в 2017 г. составляют 54 % в общей сумме налоговых поступлений в Федеральный бюджет. Рассчитанные конкретные значения соотношения прямых и косвенных налогов в общей сумме налоговых поступлений в федеральный бюджет отличаются от значений этого показателя консолидированного бюджета, что продиктовано бюджетным кодексом нашей страны. Но несмотря на то, что эта цифра значительно меньше, преобладание прямых налогов все равно оказывает положительное влияние на экономику нашей страны.

В доходах бюджетов субъектов РФ также преобладают налоговые доходы. Что касается структуры налоговых поступлений, были рассмотрены такие прямые налоги как, налог на прибыль и НДФЛ. И в отчетном периоде по сравнению с предыдущим мы наблюдаем их рост.

Анализ конкретного бюджета субъекта РФ, а именно Белгородской области, показал, что в целом поступления по прямым налогам в бюджет Белгородской области возрастают из года в год, а также увеличивается доля прямых налогов в общей структуре налоговых поступлений. Таким образом, можно говорить о положительных изменениях проводимой политики в Белгородской области.

При анализе данных бюджетов муниципальных образований мы определили, что по налоговым доходам в целом план перевыполняется по всем видам муниципальных образований. Наибольший процент выполнения плана по налоговым доходам имеют муниципальные районы 107,0 %. В структуре налоговых доходов местных бюджетов наибольшее значение имеет НДФЛ. Всё это говорит о высокой эффективности собираемости налогов. Высокие проценты исполнения плана и даже его перевыполнения являются положительной тенденцией для бюджетов муниципальных образований.

В сфере прямого налогообложения, к сожалению, существует значительно большой ряд проблем на всех уровнях бюджета, которые необходимо решать. Условно все проблемы можно разделить на: организационные, контрольные, полицейские, бюджетные.

Необходимость изменения и совершенствования сложившейся в настоящее время системы прямого налогообложения Российской Федерации представляется очевидной. Однако, принимая во внимание, что прямые налоги, формирующие российскую налоговую систему, в большей степени выполняют свою основную функцию, мы предлагаем не кардинальное изменение действующей налоговой системы, а ее постепенное преобразование, устранение имеющихся недостатков, создание рациональной и справедливой налоговой системы, обеспечение ее стабильности и предсказуемости.

Одним из аспектов новизны работы, стала разработка конкретных мер, выраженные в рекомендациях по совершенствованию механизма взимания

прямого налогообложения для повышения доходности бюджетов разных уровней нашей страны.

Нами было выделено три группы направлений совершенствований: 1) совершенствование системы налогового контроля; 2) совершенствование отдельных видов прямых налогов, входящих в состав системы прямого налогообложения; 3) совершенствование механизма прямого налогообложения на основе зарубежного опыта. В рамках совершенствования системы налогового контроля мы предложили автоматизацию процессов налогового контроля и повышение налоговой грамотности налогоплательщиков.

4. Разработаны конкретные рекомендации по отдельным видам прямых налогов:

- Разработать и установить порядок раскрытия и предоставления органам государственной власти информации о прибыли, убытке, налоговой базе по налогу на прибыль организаций для каждого участника группы, которые формировались бы у этого участника, если бы он не входил в консолидированную группу.

- Заменить транспортный налог акцизом на топливо, что поможет справедливо распределить налоговую нагрузку на население.

- Уточнить порядок налогообложения объектов, достичь чёткости и однозначности определения видов имущества, уточнить момент возникновения обязанности регистрации имущественных объектов. Указать в налоговых уведомлениях подробных алгоритмов с необходимыми пояснениями расчета налога на имущество физических лиц, чтобы налогоплательщики самостоятельно могли правильно рассчитать сумму и сравнить её со значением, указанным в уведомлении.

5. В рамках изучения зарубежного опыта было предложено: снижение общей налоговой нагрузки, упрощение налоговой системы, совершенствование работы налоговых органов, введение прогрессивной

шкалы подоходного налога. Обоснована собственная методика расчета налога на доходы физических лиц и разработана шкала ставок прогрессивного налогообложения.

Внедрять разработанные меры необходимо постепенно, с учетом специфики нашей страны и анализируя возможные риски и недостатки. Все они должны способствовать повышению эффективности собираемости и росту доходов бюджетов нашей страны на всех уровнях.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция РФ. [Текст] // М., Изд-во ОМЕГА-Л, 2016. – 164с.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: ЭКСМО, 2018.- 448с.
3. Гражданский кодекс Российской Федерации: Части первая, вторая, третья, четвертая [Текст]: офиц. текст. – М.: Юрайт-Издат, 2018.- 814с.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации: Части первая и вторая [Текст]: офиц. текст.– М.: Омега-Л, 2018.-784 с.
5. Уголовный кодекс Российской Федерации [Текст]: офиц. текст. – М.: ЭКСМО, 2018.- 336 с.
6. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и плановый период 2020 и 2021 годов (утв. Минфином России) // СПС КонсультантПлюс Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_308390/
7. Агабекян, О. В. Реализация: бухгалтерский и налоговый учет / О.В. Агабекян, К.С. Макарова. - М.: Налоговый вестник, 2014. – 288 с.
8. Александрова, А.Ю. Налогообложение: планирование, анализ, контроль. Учебное пособие для ВУЗов / А.Ю. Александрова, О.Н. Сединкина. - М.: КноРус, 2013. - 271 с.
9. Аронов, А.В., Налоговая политика и налоговое администрирование: учебное пособие / А.В.Аронов, В.А. Кашин - 2-е изд. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 544 с.
10. Буагильбер, П. Рассуждения о природе богатства, денег и налогов // П. Буагильбер. - Горький: Горьк. гос. ун-т им. Н.И.Лобачевского, 1973. – 525 с.
11. Бернанке, Б. Экономикс – Экспресс курс // Б. Бернанке, Р. Фрэнк. – М.:Питер, 2012. – 720 с.

12. Брянцева, Л.В. Эффективное налогообложение прибыли российских организаций // Теория науки. – 2017. - №3
13. Владыка, М. В. Налоги и налогообложение : Учебник / В. Ф. Тарасова, М. В. Владыка, Т. В. Сапрыкина; Под общ. ред. В. Ф. Тарасова. – М. : КноРус, 2015. – 488 с.
14. Вылкова, Е.С. Налогообложение в схемах и таблицах: учебное пособие // Е.С. Вылкова. - СПб.: СПбГУЭФ; 2016. — 80 с.
15. Гардаш С.В. Федеральная налоговая система США: современные особенности. // США. Канада. Экономика. Политика. Культура. – 2015. - №8. - 18-36 с.
16. Гафарова, О.В. Совершенствование механизма налогообложения прибыли организаций. – 2017. - №4. – 58-51 с.
17. Глущенко, Я.С. Проблемы налогообложения на современном этапе развития РФ // Я.С. Глущенко, Егорова М. С. - Молодой ученый. — 2017. — №11.4. — 72-74 с.
18. Голищева, Л.Е. Налогообложение: планирование, анализ, контроль : учебное пособие / Л.Е. Голищева. - М. : КНОРУС, 2014. - 272 с.
19. Гомоюнов, К.К. Налоги и налогообложение / К.К. Гомоюнов, М.Ф. Кесамаилы и др. - М.: КноРус, 2011. - 384 с.
20. Гончаренко, Л.И. Налогообложение организаций: учебник / Л.И. Гончаренко. — М.: КНОРУС, 2016. — 512 с.
21. Горина, Г.А. Налогообложение торговых организаций: учебное пособие // Г.А. Горина. - Юнити-Дана, 2015. -142 с.
22. Гусева, Т.А. Налоговое планирование в предпринимательской деятельности. Правовое регулирование: учебник / Т.А. Гусева. - ВолтерсКлувер, 2016. - 432 с.
23. Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. - М.: ЮНИТИ, 2015. - 175 с.

24. Дорофеева, Н.А. Налоговое администрирование : учебник / Н.А. Дорофеева, А.В. Брилон, Н.В. Брилон. - М. : Дашков и Ко, 2014. - 296 с.
25. Дудукина, С.А. Реформирование налога на прибыль организаций: проблемы и возможные решения // Science Time. – 2017. - №5
26. Евстигнеев Е. Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России: монография / Е.Н. Евстигнеев, Н.Г. Викторова. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 270 с.
27. Евстигнеев, Е.Н. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / Е.Н. Евстигнеев. - СПб.: Питер, 2015. - 320 с.
28. Жигляева, А.В. Налог на имущество физических лиц: проблемы и перспективы // А.В. Жигляева. - Научное сообщество студентов: МЕЖДИСЦИПЛИНАРНЫЕ ИССЛЕДОВАНИЯ: сб. ст. по мат. IX междунар. студ. науч.-практ. конф. № 6. – 35-39 с.
29. Жидкова, Е.Ю. Налоги и налогообложение / Е.Ю. Жидкова. - М.: Эксмо, 2015. - 480 с.
30. Захаров Комментарий к налоговому кодексу Российской Федерации / Захаров, М.Л. и. - М.: Проспект, 2015. - 720 с.
31. Захарьин, В.Р. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / В.Р. Захарьин.. - М.: ИД ФОРУМ, НИЦ ИНФРА-М, 2013. - 320 с.
32. Каньшина, А.Н. Роль и перспективы развития прямого налогообложения в Российской Федерации // Научное сообщество студентов XXI столетия. ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ: сб. ст. по мат. XLIII междунар. студ. науч.-практ. конф. № 6. – 91-98 с.
33. Кирюшин, И.В. Проблемы и способы улучшения системы налогообложения в Российской Федерации // Научное сообщество студентов: междисциплинарные исследования: сб. ст. по мат. X междунар. студ. науч.-практ. конф. – 2018. - № 7.- с. 49-53.
34. Князева, В.Г. Налоговые системы зарубежных государств [Текст]: учебник/ В.Г.Князева, Д.Г. Черника. - М: Закон и право, ЮНИТИ, 2015.- 561 с.

35. Колчин, С.П. Налоги в Российской Федерации: учебник / С.П. Колчин. - М.: Юнити, 2013. - 254 с.
36. Кондраков, Н.П. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах: Учебное пособие / Н.П. Кондраков, И.Н. Кондраков. - М.: Проспект, 2016. - 224 с.
37. Коптева, Е. В. Оценка и анализ показателей эффективности налоговой системы Российской Федерации // Е.В. Коптева. - Молодой ученый. — 2017. — №21.1. — с. 125-129.
38. Косов, М.Е. Экономическое равновесие налоговой системы: монография // М.Е. Косов, Л.А. Крамаренко. - Юнити-Дана, 2013. - 199 с.
39. Крамаренко, Л.А. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / Л.А. Крамаренко, М.Е. Косов. - М.: ЮНИТИ, 2013. - 576 с.
40. Кучеров, И.И. Налоговое право России [Текст]: учебное пособие для студентов очной и заочной формы обучения/ И.И. Кучеров. – М.: ЮрИнфор, 2014. – 117 с.
41. Либерман, К.А. Типичные ошибки при расчете налогов: учебное пособие // К. А. Либерман, В.Д. Горбулин. - М.: 2016. — 552 с.
42. Лыкова, Л. Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для СПО / Л. Н. Лыкова. — М. : Издательство Юрайт, 2017. — 353 с.
43. Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения: Учебник для студентов вузов, обучающихся по специальности "Налоги и налогообложение" / И.А. Майбуров. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2013. - 495 с.
44. Малис Н. И. Теория и практика налогообложения: учебник / Н.И.Малис. - М.: Магистр: ИНФРА-М, 2016. - 384с.
45. Мамрукова, О.И. Налоги и налогообложение: учебник 8-е изд., перераб. // О.И. Мамрукова. - М.: 2015. — 310 с.
46. Маршавина, Л.Я. Налоги и налогообложение: учебник / Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 503 с. — Серия : Профессиональное образование.

47. Мачехин, В.А. Налоговый кодекс и налоговое планирование [Текст]/ В.А. Мачехин // Законодательство и право. - 2015. - № 10.- С. 56-58.
48. Миляков, Н.В. Налоги и налогообложение [Текст]: учебник / Н.В. Миляков. – М.: ИНФРА-М, 2015.- 231 с.
49. Молчанов С.С. Налоги: расчет и оптимизация. - М.: Эксмо, 2016. – 407 с.
50. Николаев, И. П. Экономическая теория: Учебн.пособие / И. П. Николаев [Текст] // М.: Проспект. 2014. - 511с.
51. Неминущая, Н.Е. Налоги и налогообложение.Учебник. / Н.Е. Неминущая. - М.: МГТУ, 2014. - 413 с.
52. Пансков В.Г. Российская система налогообложения: проблемы развития.- М.: МЦФЭР, 2013. – 356 с.
53. Поварова, А.И. Снижение фискальной функции налога на прибыль организаций: факторы и пути повышения // Экономические и социальные перемены: факты, тенденции, прогноз . – 2016. - №3
54. Погорелова, М.Я. Налоги и налогообложение: Теория и практика: Учебное пособие / М.Я. Погорелова. - М.: ИЦ РИОР, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 208 с.
55. Полежарова, Л.В. Международное налогообложение: современная теория и методология: монография/ Л.В. Полежарова. - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2016. - 416 с
56. Райзберг Б.Г., Лозовский Л.И. Учебный экономический словарь / Б.Г. Райзберг, Л.И. Лозовский [Текст] // М.: Рольф: Айрис - пресс. 2015. - 416с.
57. Романовский, М.В. Налоги и налогообложение в РФ [Текст] / М.В. Романовский. – Питер, КНОРУС, 2014.- 123 с.
58. Савинкова, Оптимизация налоговых платежей по налогу на добавленную стоимость и налогу на прибыль с помощью налоговых схем // Новая наука: Проблемы и перспективы. 2016. № 4-1. С. 160-163.

59. Скрипниченко, В. А. Налоги и налогообложение: Учебное пособие / В. А. Скрипниченко. - СПб.: Питер, 2010. - 464 с.
60. Смышляева, С. В. Споры по налогам: практика, тенденции, решения. / С.В. Смышляева. - М.: Налоговый вестник, 2012. - 304 с.
61. Таранова, О.С. Белгородская область в цифрах. 2018: Крат. стат. сб./ О.С. Таранова, В.Ю. Абросимов. - Белгородстат. - 2018. - 300 с
62. Тарасова, В.Ф. Прямые и косвенные налоги и их влияние на формирование доходной части бюджетной системы Российской Федерации // Инновации и инвестиции / В.Ф. Тарасова, Т.В. Сапрыкина. – 2015. - №3. С 31-34.
63. Тарасова, В.Ф. Основные направления развития налога на прибыль организаций и его значение в формировании бюджета Российской Федерации // Материалы II межд. науч.практ. конференции «Актуальные проблемы экономики в условиях реформирования современного общества» / В.Ф. Тарасова. - Белгород, 2014. Издательство: «Издательский дом «Белгород». - С. 30 - 34.
64. Тарасова, В.Ф. Современные проблемы исчисления и взимания налога на прибыль организаций в Российской Федерации // Современные проблемы социально-экономических систем в условиях глобализации: сборник научных трудов X Международной научно-практической конференции, посвященной празднованию 140-летия НИУ «БелГУ» (Белгород, 1 марта 2017 г.) / под науч. ред. Е.Н. Камышанченко, Ю.Л. Растопчиной. – Белгород: ИД «Белгород» НИУ «БелГУ», 2017 – 408 с.
65. Тарасова, В.Ф. Налоги и налогообложение: учебник / В.Ф. Тарасова - М.: КНОРУС, 2012.
66. Троянская, М.А. Современные проблемы исчисления и взимания налога на прибыль и пути их решения //Актуальные проблемы теории и практики налогообложения / М.А. Троянская. – 2017. - №4
67. Черник, Д.Г. Налоги: учебник 3-е изд., перераб. и доп // Д.Г. Черник. - М.: 2012 - 479 с.

68. Филиппова Н.А. Налогообложение некоммерческих организаций: учебное пособие / Н.А. Филиппова, Л.П. Королева, О.В. Дерина, Т.В. Ермошина. — М. : КНОРУС, 2016. — 288 с.

69. Якупов, З.С. Налогообложение организаций финансового сектора экономики: учебное пособие / З.С. Якупов ; Институт экономики, управления и права. - Казань : Познание, 2012. - 232 с.

70. Минфин России Официальный сайт: [Электронный ресурс]. URL: <https://www.minfin.ru/ru/> (Дата обращения: 20.11.2018).

71. Федеральная служба государственной статистики Официальный сайт: [Электронный ресурс]. URL: <http://www.gks.ru> (Дата обращения: 15.11.2018).

72. Федеральная налоговая служба Официальный сайт: [Электронный ресурс]. URL: <https://www.nalog.ru/rn31/> (Дата обращения: 15.11.2018).