

МИНИСТЕРСТВО НАУКИ И ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«ТЮМЕНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»

ИНСТИТУТ ГОСУДАРСТВА И ПРАВА
Кафедра теоретических и публично-правовых дисциплин

И.о. заведующего кафедрой
д-р юрид. наук, профессор
О.Ю. Винниченко

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
магистерская диссертация

**НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ,
ПРАВОВЫЕ, ПРАКТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ**

40.04.01. Юриспруденция

Магистерская программа «Правовая организация деятельности органов публичной
власти»

Выполнила работу
студентка 3 курса
заочной формы обучения

Кельм
Ксения
Валерьевна

Научный руководитель
канд. юрид. наук,
доцент

Кириллов
Дмитрий
Александрович

Рецензент
главный юрисконсульт отдела правового
контроля и нормативного обеспечения
правового управления ФГБОУ ВО ТИУ,
генеральный директор ООО
«Юридическая компания «ГАРД»

Алантьева
Ирина
Сергеевна

Рецензент
канд. эконом. наук, доцент
кафедры общественных финансов
ФГБОУ ВО НГУЭУ «НИНХ»

Шумяцкий
Роман
Иванович

Тюмень
2021

Кельм Ксения Валерьевна. Налоговая система Российской Федерации: теоретические, правовые, практические аспекты: выпускная квалификационная работа магистра: 40.04.01. Юриспруденция, магистерская программа «Правовая организация деятельности органов публичной власти»; науч. рук. Д. А. Кириллов ; рец. И.С. Алантьева, Р.И. Шумяцкий; Тюменский государственный университет, Институт государства и права, Кафедра теоретических и публично-правовых дисциплин. – Тюмень, 2021. – 71 с.: 2 граф.. – Библиогр. список: с. 66–71 (53 назв.).

Ключевые слова: налоговая система, бюджет, налогообложение, налоги, Федеральная налоговая служба России.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВА.....	7
1.1 СУЩНОСТЬ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ	7
1.2 ВИДЫ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ.....	13
ГЛАВА 2. ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	18
2.1 АНАЛИЗ ТЕКУЩЕГО СОСТОЯНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ.....	18
2.2 ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ.....	37
ГЛАВА 3. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ПРАВОВЫХ ОСНОВ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	48
3.1 ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ	48
3.2 ПЕРСПЕКТИВЫ ПРАВОВОГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ	56
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	62
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	66

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Каждое государство, как орган, выполняющий определенные функции общества, нуждается в финансовых средствах, для выполнения этих функций. К таким функциям относятся: управление, поддержание внутреннего порядка (милиция), охрана государства от внешних угроз (армия), выполнение программ по развитию экономики страны на межрегиональном уровне, финансирование науки, медицины, образования и др. Налоги и сборы выступают источником формирования доходов бюджета государства, поэтому они неразрывно связаны с функционированием самого государства и соответственно напрямую зависят от уровня развития самого государства.

Системе источников налогового права свойственно единство, основой которого служат отношения субординации ее элементов. Субординация исключает конкуренцию различных источников в регулировании одного и того же аспекта налогообложения. Она основана на принципе законности: соответствии всех норм налогового права основным принципам налогообложения, закрепленным или вытекающим из Конституции; соответствия подзаконных актов законам.

Создание и развитие устойчивой налоговой системы – главная задача, стоящая перед прогрессивным государством.

Актуальность данной темы также заключается в том, что налоговая система, действующая в нашей стране, в последние годы создавалась практически с нуля. Российский опыт функционирования данной системы в условиях, когда рыночным отношениям дается определенный простор, очень невелик, поэтому в ходе выполнения налоговых законов выявляется множество острых проблем, касающихся взаимоотношений государства и налогоплательщиков, ответственности физических и юридических лиц за выполнение налогового законодательства, прав и обязанностей налоговых органов.

Чтобы определить пути и методы реформирования налоговой системы РФ, следует в первую очередь провести анализ основных проблем системы налогов и сборов нашей страны на современном этапе её развития.

Степень разработанности темы. Аспекты правовых основ налоговой системы рассматривались в работах таких ученых–юристов как: А.А. Агирбова, А.В. Брякина, Н.З. Зотиков, М.С. Власова, А.А. Морозов, К. Н. Григоров, М.О. Клейменова, Л.И. Гончаренко, Ю.А. Крохина, Н.С. Бондарь, А.С. Бугрова, Ю.Г. Швецов, А.Н. Козырин, Д.В. Тютин и др.

Объектом магистерского исследования является комплекс общественных отношений по поводу организации и функционировании налоговой системы РФ.

Предмет магистерской диссертации составляет система общественных отношений, возникающих при организации и функционировании налоговой системы, а также совокупность правовых норм Российской Федерации, субъектов Российской Федерации и муниципалитетов, международных правовых актов, практика применения соответствующих правовых предписаний, а также доктринальное толкование норм в области затрагиваемых настоящим исследованием вопросов.

Целью магистерского исследования выступает комплексное изучение современного состояния налоговой системы РФ.

Для достижения цели магистерского исследования были поставлены следующие **задачи**:

1. Раскрыть сущность налоговой системы;
2. Изучить виды налоговых систем;
3. Рассмотреть правовые особенности и элементы налоговой системы РФ;
4. Проанализировать текущее состояние налоговой системы России;
5. Рассмотреть правовые аспекты налоговой системы РФ;
6. Определить проблемы и перспективы развития правовых основ налоговой системы России.

Методологической основой диссертационного исследования выступают общенаучные методы анализа и синтеза, индукции и дедукции, обобщения, аналогии и моделирования, частно-научные методы: исторический, социологический, сравнительно-правовой, сравнительно-юридический, формально-логический, технико-юридический, системно-структурный и другие методы познания.

Теоретическую основу исследования составили труды таких российских ученых как: Л.П. Беликов, Е.Д. Богатырев, Н.С. Бондарь, И.А. Василенко, Е.С. Ведяева, В. А. Виноградов А.А. Гребенникова, Л.П. Жуковская, Н.А. Захарова, С.Ю. Наумова, И.В. Гранкин, О.А. Кожевников, А.Н. Котов, А.В. Малько, А.В. Нечкин, Е.В. Охотский, Р.М. Усманов, С.Е. Чанов, С.А. Севостьянова, В.В. Таболин, и др.

Нормативную базу магистерского исследования составили Конституция РФ, Налоговый кодекс РФ, нормативно-правовые акты Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований.

Научная новизна магистерского исследования заключается в том, что оно представляет собой комплексное исследование теоретических и практических вопросов реализации принципов организации и функционирования налоговой системы РФ.

Структура магистерского исследования определена целью и задачами настоящей работы. Магистерское исследование состоит из введения, трех глав (семи параграфов), заключения, и списка использованной литературы.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ ГОСУДАРСТВА

1.1 СУЩНОСТЬ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

Налоги – это принудительно взимаемая с юридических и физических лиц плата, являющаяся финансовым обеспечением функционирования государства.¹

Первые формы налогов появились еще в древние времена в виде дани, оброка, подати, натурального обмена. Налоги как экономическая категория возникли вместе с образованием государства, когда появилась потребность в средствах на содержание чиновнического аппарата, поддержание целостности государственных границ.²

Всего различают 4 функции налогообложения.

– Фискальная функция налогообложения является основной. Ей отводится главная роль – наполнение государственной казны денежными средствами.

Налоговые органы контролируют налогоплательщиков и накладывают санкции на нарушителей, тем самым стимулируя своевременную и в полном объеме уплату налогов.

– Распределительная функция состоит в том, чтобы разделять денежные средства, полученные при налогообложении физических и юридических лиц. Поступив в казну, деньги выделяются на различные социальные и прочие государственные проекты.³

– Контрольно–учетная функция налогообложения позволяет вести контроль и учет хозяйственной деятельности физических и юридических

¹ Абрамова, М.А., Маркина Е.В. Финансы, деньги, кредит: учебник для бакалавров - Москва:КноРус, 2017. – С. 25.

² Куприн А.А. Налоги и налогообложение: учебник. СПб.: Астерион, 2017. – С. 31.

³ Правовое регулирование экономической деятельности / Под ред. Г. Ф. Ручкиной, А. П. Альбова. М.: Юрайт, 2017. – С. 306.

лиц, выявлять источники доходов и расходов. Кроме того, надежный контроль не дает возможности криминализации экономики.

– Стимулирующая функция налогов заключается в поддержке некоторых видов хозяйственной деятельности через применение налоговых льгот.

Цель налогообложения — это создание и поддержание стабильной экономики государства и роста благосостояния граждан. Для обеспечения такой стабильности необходимы денежные ресурсы. Частично это могут быть доходы от собственных источников государства, например продажи государственного имущества или ценных бумаг.⁴

Однако в рыночной экономике преобладает частная собственность. Задача государства с минимальным уроном для частного бизнеса изъять часть прибыли организаций и граждан в виде налогов. Для этого необходимо выстроить эффективную налоговую систему.⁵

В научной литературе отсутствует единство мнений относительно термина «налоговая система».

В законодательстве о налогах и сборах, а именно в НК РФ, используется только более узкое понятие «система налогов и сборов».

Вероятно, поэтому большинство авторов придерживается мнения, что налоговая система – это совокупность налогов, пошлин и сборов, а также принципов, форм и методов их установления, взимания, отмены и т.п.⁶

В то же время ряд исследователей, таких как Н.И. Малис и др., рассматривают налоговую систему как целостное единство отдельных ее частей, каждая из которых при этом находится в тесной взаимосвязи и

⁴Елышкин М.Ю. Пути оптимизации налогообложения // Все о налогах. - 2016. - № 3. - С. 38.

⁵ Тарасова В.Ф., Владыка М.В., Сапрыкина Т.В., Семькина Л.Н. Налоги и налогообложение: Учебник / Под общей ред. В.Ф. Тарасовой. 3-е изд. 2016. – С. 88.

⁶ Правовое регулирование экономической деятельности / Под ред. Г. Ф. Ручкиной, А. П. Альбова. М.: Юрайт, 2017. – С. 308.

взаимозависимости друг с другом, а их совокупность в отдельных научных источниках различная.⁷

К основным элементам налоговой системы, или так называемым условиям налогообложения, относят:

- систему и принципы законодательства о налогах и сборах;
- систему налогов и сборов;
- плательщиков налогов и сборов;
- принципы налоговой политики;
- структуру налоговых органов;
- систему налогового администрирования;
- формы и методы налогового контроля;
- порядок распределения налогов по бюджетам;
- права и ответственность участников налоговых отношений.⁸

Таким образом, система иерархически выстроенных институтов в ходе реализации процесса налогообложения называется налоговой системой.⁹

Исследование толкования термина «налоговая система» позволяет сформулировать ее характерные отличительные особенности:

- цель функционирования – обеспечение государства достаточным объемом финансовых ресурсов, имеющих общественное предназначение;
- порядок установления, изменения, отмены отдельных условий осуществляется только государством. Иные участники действуют в рамках установленных правил;
- отдельные составные элементы налоговой системы тесно взаимосвязаны друг с другом и должны соответствовать определенным современным условиям и принципам;

⁷ Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата / Н. И. Малис [и др.]; под ред. Н. И. Малис. 2-е изд., перераб. и доп. Москва : Издательство Юрайт, 2019. С. 62.

⁸ Дубровская Т. Н., Леденева А. Р. Налоговая система России и перспективы ее развития // Молодой ученый. 2019. №46. - С. 332.

⁹ Мартынова Н. И., Калининченко В. А. Проблемы и перспективные направления развития налоговой системы России // Концепт. 2019. №5. С. 26.

– налоговая система объединяет огромное количество различных экономических субъектов, каждый из которых действует в соответствии со своими разнообразными интересами;

– возможность использования налоговой системы как инструмента государственного регулирования налоговых отношений для достижения определенных поставленных целей, а также устранения отдельных недостатков и проблем экономики и общества;¹⁰

– эффективность процесса функционирования обусловлена обязательностью, регулярностью, индивидуальной безвозмездностью установленных платежей, а также неотвратимостью применения мер ответственности в случае нарушения установленных налоговых правил.¹¹

В основе обеспечения эффективности налоговой системы находится соблюдение конкретных требований, критериев и принципов.

Исторически выделилось четыре основных принципа организации налоговой системы:

– во-первых, справедливость, выражающаяся во всеобщности налогообложения и соразмерности налогов доходам плательщиков;

– во-вторых, определенность, выражающаяся в информированности плательщиков об условиях исчисления и уплаты налогов;

– в-третьих, удобство, выражающееся в создании комфортных условий уплаты налогов для плательщиков;

– в-четвертых, экономия, минимизация затрат на сбор налогов по сравнению с величиной налоговых поступлений.¹²

Большинство авторов рассматривая налоговую систему дают ей определение в узком смысле. Так, например, Д. Г. Черник и А. П. Починок раскрывают понятие «Налоговая система» как «совокупность налогов,

¹⁰ Куприн А.А. Налоги и налогообложение: учебник. СПб.: Астерион, 2017. – С. 36.

¹¹ Абрамова, М.А., Маркина Е.В. Финансы, деньги, кредит: учебник для бакалавров - Москва :КноРус, 2017. – С. 40.

¹² Гурова С. Ю., Шипеев Я. Г. Эволюция понятий «Налоговая система» и «Система налогов» в контексте развития налогообложения в Российской Федерации // Вестник РУК. 2019. №1 (35). – С. 11.

сборов, пошлин и других платежей, взимаемых в установленном порядке с плательщиков – юридических и физических лиц на территории страны, а также форм и методов их построения». Аналогичного мнения придерживаются Л. В. Салин, Л. А. Злобина и Н. И. Рязанова¹³, схожий подход содержится также в учебнике «Финансы» под ред. В. В. Ковалева.¹⁴

По мнению автора настоящей работы, налоговая система — это прежде всего общественные отношения, возникающие между государством и гражданином в сфере установления и взимания налогов и сборов.

Также под налоговой системой следует понимать совокупность налогов, которая, построена на основании чётко сформулированных принципов, правил и процедур их установления, контроля за своевременностью и полнотой уплаты и ответственностью за их неуплату.

В современной налоговой системе РФ выделяют следующие принципы:

- единства налоговой системы;
- подвижности;
- стабильности;
- множественности налогов;
- исчерпывающий перечень налогов и сборов;
- однократности налогообложения;
- равенства и справедливости налогообложения.

Основной составляющей налоговой системы РФ — это налоги. Налоги являются одним из главных источников государственного бюджета. Именно с помощью налоговой системы государство реализует и финансирует свои функции по управлению страной. Регулирует, распределяет и перераспределяет государственный бюджет, вливая финансовые потоки в необходимые сферы жизнеобеспечения населения.

¹³Вылкова Е. С., Сердюков А. Э. Налоги и налогообложение : учеб. для вузов. 2-е изд., стер. М. : Финансы и статистика, 2012. С. 349.

¹⁴ Ковалев В. В. Финансы. 2-е изд., стер. М. : Велби : Проспект, 2012. С. 197.

Российская налоговая система нашего времени сложилась в период политического противостояния, кардинальных экономических преобразований и перехода к рыночным отношениям в 1991–1992 гг. В связи с отсутствием какого-либо опыта правового регулирования налоговых правоотношений, Российская налоговая система, взяла за основу опыт зарубежных стран.

Таким образом, система иерархически выстроенных институтов в ходе реализации процесса налогообложения называется налоговой системой.¹⁵

Исследование толкования термина «налоговая система» позволяет сформулировать ее характерные отличительные особенности:

- цель функционирования – обеспечение государства достаточным объемом финансовых ресурсов, имеющих общественное предназначение;
- порядок установления, изменения, отмены отдельных условий осуществляется только государством. Иные участники действуют в рамках установленных правил;
- отдельные составные элементы налоговой системы тесно взаимосвязаны друг с другом и должны соответствовать определенным современным условиям и принципам;
- налоговая система объединяет огромное количество различных экономических субъектов, каждый из которых действует в соответствии со своими разнообразными интересами;
- возможность использования налоговой системы как инструмента государственного регулирования налоговых отношений для достижения определенных поставленных целей, а также устранения отдельных недостатков и проблем экономики и общества;¹⁶
- эффективность процесса функционирования обусловлена обязательностью, регулярностью, индивидуальной безвозмездностью

¹⁵ Мартынова Н. И., Калиниченко В. А. Проблемы и перспективные направления развития налоговой системы России // Концепт. 2019. №5. – С. 26.

¹⁶ Куприн А.А. Налоги и налогообложение: учебник. СПб.: Астерион, 2017. – С. 36.

установленных платежей, а также неотвратимостью применения мер ответственности в случае нарушения установленных налоговых правил.¹⁷

В основе обеспечения эффективности налоговой системы находится соблюдение конкретных требований, критериев и принципов.

Исторически выделилось четыре основных принципа организации налоговой системы:

- во-первых, справедливость, выражающаяся во всеобщности налогообложения и соразмерности налогов доходам плательщиков;
- во-вторых, определенность, выражающаяся в информированности плательщиков об условиях исчисления и уплаты налогов;
- в-третьих, удобство, выражающееся в создании комфортных условий уплаты налогов для плательщиков;
- в-четвертых, экономия, минимизация затрат на сбор налогов по сравнению с величиной налоговых поступлений.¹⁸

Таким образом, наша налоговая система по своей общей структуре, принципам, системе самих налогов, в основном соответствует общераспространенным в мировой экономике системам налогообложения.

1.2 ВИДЫ НАЛОГОВЫХ СИСТЕМ

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

¹⁷ Абрамова, М.А., Маркина Е.В. Финансы, деньги, кредит: учебник для бакалавров - Москва :КноРус, 2017. – С. 40.

¹⁸ Гурова С. Ю., Шипеев Я. Г. Эволюция понятий «Налоговая система» и «Система налогов» в контексте развития налогообложения в Российской Федерации // Вестник РУК. 2019. №1 (35). – С. 11.

Англосаксонская модель: налоговое бремя несут граждане.

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

Средний размер налоговой нагрузки в таких странах по всем категориям налогоплательщиков в 2015 году составил 30,5 %.

Континентальная модель: приоритет косвенных налогов.

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

Средний размер налоговой нагрузки в этих странах в 2019 году составил 42,2 %, в основном из-за скандинавских стран, которые собирают значительное число налогов для выполнения масштабных социальных программ.

Латиноамериканская модель: поиск равновесия в условиях инфляции.

Экономики этих стран отличаются существенными инфляционными тенденциями, поэтому правительства активно манипулируют соотношением прямых и косвенных налогов, чтобы защитить государственные доходы от влияния инфляции.

Упор при этом делается преимущественно на косвенные бюджетные поступления, которые более приспособлены к условиям высокой инфляции, в то время как прямые привязываются к конкретным функциям государства. Например, на протяжении последних трех лет косвенные налоги составляли порядка 46 % бюджетных поступлений в Чили, 42 % – в Перу и 49 % – в Боливии.

Средняя налоговая нагрузка в странах с латиноамериканской моделью в 2015 году составила 29,3 %.

Смешанная модель: манипуляции с бюджетными доходами.

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

Показатель налогового бремени в этих странах в 2015 году был оценен ОЭСР (Организация экономического сотрудничества и развития) на уровне 33,8 %.

Следует отметить, что по данным все той же ОЭСР в 2015 году налоговое бремя сократилось в 9-ти странах-членах, а в 21-й стране, наоборот, возросло. Прирост затронул Португалию, Турцию, Словакию, Данию и Финляндию, а уменьшение было отмечено в Норвегии, Чили, Новой Зеландии.

Наибольшая налоговая нагрузка характерна для стран континентальной модели налоговой системы, среди которых особенно выделяются скандинавские государства. Уровень налогового бремени в среднем по миру ныне составляет 33–34 %.

Налогообложение различных государств основано на прямых и косвенных налогах, налогах с юридических и физических лиц, резидентских и территориальных налогах. К прямым налогам относят платежи, которые самостоятельно уплачивает налогоплательщик непосредственно в бюджет, учитывая стоимость объекта налогообложения, налоговую базу и установленную налоговую ставку. К таким налогам относят: налог на имущество, подоходный налог, налог на прибыль и тому подобное. При взимании прямых налогов государство не предусматривает перевод уплаты от одного налогоплательщика к другому.

Косвенное налогообложение относится к действию расходования приобретенных средств. Косвенными налогами именуются платежи, переданные от одного налогоплательщика другому, взимаемые в качестве наценок при реализации товаров, работ и услуг. К косвенным налогам относят налог на добавленную стоимость, акцизы, налоги с продаж, таможенные пошлины и некоторые налоги на приобретение товаров и услуг. Следует отметить, что классификация налогов на прямые и косвенные, в различных государствах отличается. Так, в налоговой системе Канады налог с розничных продаж приравнивают к группе прямых налогов, что относится к решению Верховного суда.

Мировая экономическая практика не всегда точно подразделяет платежи на налог, сбор или пошлину. Например, в Швейцарии платеж за освобождение от воинской повинности, по факту являющийся пошлиной, именуется налогом. Не редко акцизы называются акцизными сборами либо акцизными пошлинами, являясь по факту налогами.

Парафискалитет — это обязательный сбор, устанавливаемый в пользу юридических лиц, которые не относятся к органам государственной власти¹⁹. Парафискалитеты схожи с налогами законодательным режимом их установления, обязательностью уплаты и безвозмездностью. Данные платежи в основе своей предназначены в пользу коммерческих, социальных и промышленных компаний, технических или образовательных учреждений.

Франция считается распространителем парафискалитетов, где таким образом финансируются затраты торгово–промышленных палат, финансовых структур, различных фондов социально–экономической сферы, и многих других институтов.

Одним из важных направлений развития и совершенствования любой системы, а в частности системы, касающейся налогообложения, является изучение содержательной стороны, которая направлена непосредственно на

¹⁹ Дубровская Т. Н., Леденева А. Р. Налоговая система России и перспективы ее развития // Молодой ученый. - 2019. - №46. - С. 332-335.

выявление как сильных, так и слабых сторон в каждом аспекте её изучения: организационном, компонентном и функциональном. В ходе проведения анализа уместно применять метод сравнения данной системы с подобными моделями других систем, чтобы сопоставить частные системные характеристики и определить их соответствие миссии и назначение анализируемого объекта.

Таким образом, международный опыт показывает, что невозможно эффективно действовать налоговой системе в неизменном виде длительный промежуток времени, необходимо ее всегда совершенствовать, так как она связана со многими сферами нашей жизни, которые в свою очередь постоянно динамично развиваются. Другими словами, не может быть идеальной налоговой системы, она может лишь адаптироваться к экономической ситуации в стране.

ГЛАВА 2. ХАРАКТЕРИСТИКА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

2.1 АНАЛИЗ ТЕКУЩЕГО СОСТОЯНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Рассматривая мнения различных специалистов, можно отметить, что налоговая система является совокупностью элементов, предназначенной для обеспечения поступления установленных законодательно экономически обоснованных налогов. Основными элементами системы при этом являются плательщиками налогов, налоговые агенты и налоговые органы с соответствующими взаимосвязями и полномочиями.

Налоговая система является основанной на принципах налогового права подсистем, которая сложилась в процессе установления, введения и взимания налогов и сборов в РФ, а также перечислением их в бюджет с целью обеспечения государственной деятельности.

Условно налоговую систему можно представить как целое, которое состоит из элементов, которые вместе с тем благодаря своей взаимосвязи придают целостность всей системе.

Одним из направлений совершенствования налоговой системы является ее анализ по содержательному признаку, направленный на описание сильных и слабых сторон в нескольких аспектах: функциональном, элементном и организационном.

Налоговая система России базируется на налоговой политике, которая обеспечивает финансовыми ресурсами государство, создает благоприятные условия для эффективности экономики и уровня жизни населения. При этом функционирование налоговой политики происходит через налоговый

механизм, который представляет собой совокупность способов и правил налоговых отношений.

Налоговое законодательство является совокупность норм права, которые закреплены в федеральных законах, законах субъектов РФ, а также актах органов местного самоуправления, устанавливающие виды налогов, порядок взимания и регулирующие отношения, которые связаны с возникновением, изменением и прекращением обязательств по налогам [19].

Отметим, что участниками отношений, которые регулируются непосредственно законодательными актами о налогах и сборах, являются:

- признаваемые согласно Налоговому кодексу РФ плательщиками налогов и сборов организации и физические лица;
- признаваемые согласно Налоговому кодексу РФ налоговыми агентами организации и физические лица;
- налоговые органы;
- таможенные органы.

Статья 2 Налогового кодекса РФ определяет характеристику налоговых отношений, согласно которой осуществляется регулирование отношений, формирующихся в результате установления, введения и взимания налогов и сборов, осуществления контроля, привлечения к ответственности за налоговые правонарушения [1].

Налоговые органы составляют единую систему органов, которые контролируют вопросы своевременности и полноты внесения налогов. Ведущая цель, которую выполняют налоговые органы, состоит в обеспечении правопорядка в налоговых отношениях, базой которых является Налоговый кодекс.

Главный налоговый орган в России – Федеральная налоговая служба (ФНС), подчиняющаяся Министерству финансов РФ:

- Федеральная налоговая служба является органом исполнительной власти, который регистрирует юридических лиц и индивидуальных

предпринимателей, дела о банкротстве, а также устанавливает налоговые ставки.

- Межрегиональные инспекции созданы с целью контроля над крупнейшими налогоплательщиками. Каждая инспекция такого рода контролирует налогоплательщиков одной конкретной отрасли.

- Управления Федеральной налоговой службы по субъектам (УФНС) являются элементами системы регионального уровня, в обязанности которых входит контроль и координация нижестоящих инстанций.

- Межрайонные инспекции осуществляют контроль крупных налогоплательщиков на региональном уровне. Отметим, что межрайонные инспекции подчиняются как ФНС, так и УФНС по субъекту.

- Территориальная инспекция контролирует муниципальные образования (районы или города).

Так, можно заключить, что структура налоговой системы РФ предполагает наличие четырех уровней, среди которых выделяют федеральный, федерально-окружной, региональный и местный. Данное иерархическое деление основано на административно-территориальном делении государства.

Федеральные налоги и сборы являются обязательными платежами, установленными Налоговым кодексом и осуществляемые на безвозмездной основе с физических и юридических лиц на территории РФ. Так, данные налоги – обязательны, независимо от субъекта страны. Ставки данных налогов закреплены в НК РФ и не зависят от норм регионального законодательства.

Региональная налоговая система – составной элемент государственной налоговой модели. Данные модели связаны между собой, однако региональная часть привязана к конкретному региону, его потребностям и финансовому потенциалу. С помощью системы налогообложения происходит распределение народного богатства, которое является источником роста и наращивания производственных темпов в регионах.

Местные налоги также играют немаловажную роль в формировании доходов местных бюджетов. Так, за счет средств, которые поступают за счет уплаты земельного налога и налога на имущество физических лиц, свои функции осуществляют муниципальные органы власти, например, обеспечивают выполнение конституционных прав граждан, оказание материальной помощи незащищенным категориям граждан, финансирование учреждений здравоохранения, образования и др.

Налоговая служба опубликовала данные по итогам работы за 2020 год. Из показателей следует, что поступления в бюджет сократились, с другой стороны, без учета НДС в казну поступило больше средств, чем годом ранее.

В середине февраля Налоговая служба подвела итоги прошедшего года. Как и предполагалось ранее, количество налоговых поступлений в консолидированный бюджет сократилось на 7,6% по сравнению с показателями 2019 года, в абсолютном выражении в бюджет поступило 21,01 трлн. рублей, из которых «в федеральный бюджет – 10,98 трлн. рублей (минус 12,9%); в консолидированные бюджеты субъектов – 10,03 трлн. рублей (минус 0,9%)», – говорится в сообщении пресс-службы ФНС России (цитата по ТАСС).

Примечательно, что без учета налога на добычу полезных ископаемых поступления в консолидированный бюджет, наоборот, выросли на 2,6% и составили 17,2 триллиона рублей. В ФНС отметили, что увеличения налоговых сборов удалось достичь за счет улучшения эффективности налогового администрирования. Впрочем, рост показали не все налоги. Так, поступления от НДС составили 4,27 триллиона рублей, в сравнении с показателями 2019 года прирост равен 0,3%. Значительно выросли поступления НДФЛ: на 7,5% (в абсолютном значении – 4,25 трлн. руб.). В сообщении ФНС России отмечается (цитата по сайту nalog.ru): Прирост НДФЛ на 4 процентных пункта превышает темп роста фонда заработной платы. В государственные внебюджетные фонды поступило 7,2 трлн. рублей,

что на 2,3% больше уровня 2019 года. А вот налог на прибыль показал отрицательные значения, в бюджет бизнес перечислил 4,02 триллиона рублей, что на 11,6% меньше показателя 2019 года.

В Налоговой службе отметили, что объем задолженности плательщиков не изменился в сравнении с 2019 годом, показатель ДТІ (объем долга к доходам) составил 6,5%. В минувшем году налоговое ведомство провело на 35% зачетов больше, чем годом ранее, сумма таких операций составила 123,6 миллиарда рублей. Инспекторы предоставили в семь раз больше отсрочек по уплате налогов, чем в 2019 году – на сумму 28,1 миллиарда рублей. И, наконец, на сумму более 52 миллиардов рублей COVID–отсрочек дали предпринимателям. Эти действия ревизоров позволили существенно, на 160%, сократить число блокировок счетов компаний.

В условиях неблагоприятной экономической обстановки российские власти вводят ограничительные меры, а также меры поддержки для компаний, пострадавших от пандемии, устанавливают дополнительные налоговые ограничения.

Выплаты процентов и дивидендов в пользу иностранных получателей Президент РФ предложил облагать «адекватным налогом». В частности, дивиденды и проценты, выплачиваемые в пользу иностранных получателей, будут облагаться у источника по ставке 15% без учета пониженных ставок, установленных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения (далее – Соглашения).

Как правило, имеющиеся Соглашения допускают снижение ставки налога у источника в отношении дивидендов до 5–10% и освобождение процентов от налогообложения у источника. В перечне поручений Президента закреплена инициатива внести соответствующие изменения в действующие Соглашения, а в случае, если договоренности с иностранными государствами не достигнуты – прекратить действие таких договоров. Соответствующее поручение Минфину Председатель Правительства РФ

Михаил Мишустин направил 26 марта 2020 года. Стенограмма заседания кабмина была опубликована на официальном сайте Правительства РФ. Вечером 26 марта 2020 года на сайте Министерства Финансов Российской Федерации появилось информационное сообщение «О ставке налога на дивиденды», в котором говорится о том, что планируемые изменения «коснутся только так называемых транзитных юрисдикций», в которых создаются компании «для целей применения пониженных ставок, установленных соглашениями об избежании двойного налогообложения» (Кипр и ряд других аналогичных юрисдикций).

Таким образом, налогоплательщикам следует ожидать новый «черный список» Минфина, только теперь это будет список юрисдикций, относящихся к транзитным. Минфин также поспешил заверить, что «изменения не затронут процентные доходы, выплачиваемые по еврооблигационным займам, облигационным займам российских компаний, займам, предоставляемым иностранными банками».

Кроме того, Минфин обращает внимание на то, что изменения в соглашениях не затрагивают выплаты процентов и дивидендов в 2020 году, а применяться начнут с 2021 года. В настоящее время в России уже действует концепция фактического получателя доходов, разработанная для предотвращения применения международных соглашений исключительно для получения налоговой выгоды.

Данная концепция исходит из того, что если иностранная компания – получатель доходов от источников в РФ – является транзитной и ни коим образом не использует в своей предпринимательской деятельности получаемый от российского источника доход, т.е. не определяет его экономическую судьбу, такая иностранная компания не может рассчитывать на применение пониженных ставок налога у источника, установленного международными соглашениями.

В этом случае российская компания – источник дохода должна удерживать налог по общим ставкам: 15% в отношении дивидендов и 20% в

отношении иных доходов иностранных организаций, включая проценты. Из риторики Минфина следует, что в таких юрисдикциях, как Кипр, априори не может быть организаций, осуществляющих реальную предпринимательскую деятельность, и входящие дивиденды таких организаций должны облагаться у источника по общей ставке только из-за того, что они расположены на территории Кипра или другой страны, которая войдет в «транзитный список» Минфина.

Таким образом, предложенное Президентом РФ изменение соглашений может обнулить ранее наработанную в России практику применения концепции фактического получателя доходов в части дивидендов и процентов по всем или отдельному списку «транзитных» юрисдикций. Как изменение международных соглашений, так и выход России из них потребуют реструктуризации международных Групп компаний для снижения неблагоприятных последствий налоговой реформы.

Поскольку между перечнем поручений Президента РФ и комментариями Минфина есть некоторое противоречие в части того, какие международные соглашения будут меняться (все или только соглашение с Кипром, а также с подобными юрисдикциями), данное обстоятельство создает дополнительную неопределенность для принятия каких-либо решений в международном налоговом планировании.

Налоговый статус человека влияет на порядок налогообложения его доходов, а потому обычно учитывается при планировании налоговых обязательств и используется для оптимизации налоговых последствий. Например, российское налоговое законодательство исходит из количественного критерия для определения статуса налогового резидентства: лицо признается налоговым резидентом при нахождении на территории РФ более 183 дней в течение 12 месяцев подряд. Граждане РФ, утратив статус налогового резидента России, могли не отчитываться перед российскими налоговыми органами о своих иностранных компаниях и счетах за рубежом. Правда, при этом приходилось отказываться от доходов в России, которые

облагались бы по более высокой для нерезидентов ставке – 30% вместо 13%. Каждый такой случай просчитывался вместе с налоговыми консультантами.

Пандемия COVID–19 привела к неконтролируемой смене налогового резидентства, поскольку, выбирая страну пребывания на период изоляции, люди думали о своей безопасности и возможности воссоединения с семьей, а не о налоговых последствиях и т.п. Но локдаун затянулся, а перспективы по открытию границ еще только намечаются. Поэтому сейчас перед теми, кто оказался запертым в той или иной стране, встал вопрос о налоговом статусе.

Рассмотрим пример: до пандемии человек большую часть времени находился на территории России и получал здесь стабильный доход, облагаемый налогом по ставке 13%. Но из-за распространения коронавируса он вынужден был уехать в страну, где проживает его семья. Если он будет находиться за пределами России более полугода, то утратит статус налогового резидента РФ, и доходы от российских источников станут облагаться НДФЛ по ставке 30%.

Возможна и обратная ситуация. В ней могут оказаться граждане РФ и иностранные граждане, которые не имели налогового резидентства России. Так, если они проведут в России более полугода, то государство станет претендовать на налоги со всего их мирового дохода, пусть и по ставке для резидентов 13%, и при определенных обстоятельствах они должны будут представлять отчетность по своим иностранным компаниям и счетам.

С начала пандемии коронавируса российские власти приняли ряд мер, которые позволили помочь населению и бизнесу, а также сдержали экономический спад в стране. Одной из главных инициатив правительства стали налоговые послабления для компаний и предпринимателей. Между тем резко возросшие расходы государства привели к образованию бюджетного дефицита. В связи с этим кабмин анонсировал проект налоговых законов. Для пополнения казны было предложено повысить НДС, пересмотреть льготы в нефтегазовом секторе, а также индексировать ставки акцизов на табачную продукцию. Помимо этого, дополнительные доходы бюджету

должно принести обновление соглашений об избежание двойного налогообложения с рядом стран и повышение ставки НДС до 15% для граждан, зарабатывающих более 5 млн. рублей в год.

Так, для малых и средних предприятий были снижены страховые взносы. Действие этой льготы станет бессрочным и продолжится даже после кризиса. Одновременно властями были приняты беспрецедентные меры по поддержке IT-компаний в виде снижения ставки по налогу на прибыль с 20 до 3%.

По словам Владимира Путина, уже в июне экономика России начала восстанавливаться от последствий пандемии коронавируса. Так, снижение...

Ещё одной мерой стало фактическое введение инвестиционной льготы. Как отмечают эксперты, юридическая возможность предоставлять инвестиционную льготу для бизнеса у регионов существовала давно, однако на деле эта мера не действовала, поскольку в региональных бюджетах не было на это средств. Теперь же благодаря финансовой господдержке компании получили право уменьшать налог на прибыль на ту сумму, которую они потратили на создание или модернизацию производственного оборудования.

«Весь комплекс мер, которые мы проводили во время борьбы с коронавирусом и экономическим кризисом себя оправдал. Теперь мы должны перейти к решению новых задач, и во главу угла по-прежнему ставится безусловное выполнение всех социальных обязательств государства перед людьми», — заявлял Михаил Мишустин.

Между тем только за счёт снижения страховых взносов, отсрочки и списания налогов бюджет страны потерял порядка 1 трлн рублей. На этом фоне по итогам 2020 года расходы российской казны могут заметно превысить доходы. Так, по оценке Минфина, дефицит бюджета составил 4,4% ВВП.

Помимо этого, на покрытие дефицита в 2020 году потрачено из Фонда национального благосостояния (ФНБ) порядка 350 млрд. Также в 2021 году

средства будут мобилизованы и за счёт сокращения расходов. Отменяется индексация зарплат госслужащих, на 10% урезаны все бюджетные траты, не связанные с социальными обязательствами, на 5% — госпрограмма вооружений. В результате уже в 2022 году бюджет получит дополнительно более 900 млрд. рублей.

Между тем, как признают эксперты, предложенных мер по балансировке бюджета по-прежнему недостаточно. В связи с этим кабмин анонсировал проект налоговых законов, который позволяет обеспечить необходимые доходы казны.

Так, правительство увеличивает налогообложение ряда доходных отраслей. В частности, кабмин одобрил и внёс на рассмотрение в Госдуму законопроект о повышении с 1 января 2021 года налога на добычу полезных ископаемых (НДПИ) в 3,5 раза для металлургов и производителей удобрений. По словам Антона Силуанова, в результате в следующем году российский бюджет дополнительно получит 56 млрд. рублей.

Отметим, что на сегодняшний день во всех странах мира компании, добывающие полезные ископаемые, уплачивают государству горную ренту в виде роялти, привязанного к цене на ресурсы. Между тем для российских предприятий, добывающих твёрдые полезные ископаемые, в том числе руду, химическое сырьё, всё это время налоговое законодательство оставалось сверхмягким, уверены эксперты. Горная рента сейчас уплачивается от себестоимости затрат на добычу, что в разы меньше, чем рыночная цена на такие природные ресурсы.

Одним из ключевых с точки зрения пополнения бюджета является законопроект о повышении с 1 января 2021 года ставки налога на доходы физических лиц (НДФЛ) с 13 до 15% для граждан, зарабатывающих более 5 млн. рублей в год. Соответствующую инициативу в конце июня озвучил президент России Владимир Путин, а на сегодняшний день документ уже внесён на рассмотрение в Госдуму.

Как ожидается, в результате с 2021 по 2023 год бюджет страны дополнительно получит 190 млрд. рублей. Эти деньги пойдут на лечение детей с тяжёлыми заболеваниями.

1 января 2019 года был введен режим «Самозанятые» (Федеральный закон от 08.12.2020 № 407–ФЗ). Этот режим позволил физическим лицам обелиться и упростить взаимоотношения с физическими и юридическими лицами. Казна получила дополнительный доход, а физические и юридические лица — простоту, удобство и законность работы.

Однако, если посмотреть на этот режим с другой точки зрения, то можно увидеть одну очень революционную идею — налоговый орган впервые взял функцию расчета налога на себя.

Если рассмотреть классическую механику работы налоговых органов, то она выглядит следующим образом:

1. Налогоплательщик рассчитывает налог к уплате.
2. Налогоплательщик перечисляет налог к уплате в налоговый орган.
3. Налоговый орган перераспределяет суммы налога в бюджет.

В истории с самозанятыми налоговый орган взял на себя функцию расчета налога.

Также с 1 января 2021 года бизнесу не нужно рассчитывать налог и сдавать декларации по транспортному и земельному налогу (Федеральный закон от 15.04.2019 № 63–ФЗ).

Рассчитывать налог будет ФНС на основе данных из ГАИ, реестра недвижимости и других источников данных.

В будущем ФНС планирует взять на себя расчет всех налогов, включая УСН, налог на прибыль и НДС — это позиция ФНС.

Для этого у ФНС будут все ресурсы: обязательный ЭДО, прослеживаемость товаров, интеграции с банками и учетными системами компаний в режиме онлайн.

С 1 июля 2021 года начинается эксперимент по отслеживанию товаров и услуг на территории РФ и вносятся изменения в НК РФ, которые

регламентируют обмен счет-фактурами только в электронном виде (Федеральный закон от 9 ноября 2020 года №-371).

Прослеживаемость вводится только для товаров, которые ввозятся на территорию РФ и которые указаны в Приложении к Постановлению. Компаниям и ИП потребуется отчитываться в налоговую по операциям с товарами, которые входят в этот перечень (п.п. 1 ст. 1 №-371 ФЗ) и обмениваться счет-фактурами только в электронном виде (п. 1, 2 ст. 2 №-371 ФЗ). Также в счет-фактурах появятся дополнительные поля (п. 5 ст. 2 №-371 ФЗ).

В правительстве и налоговом органе уже начинается работа над тем, чтобы переходить на обязательный ЭДО. А также начинаются попытки полностью оцифровать все движения и транзакции с товарами и услугами.

Это также подтверждает концепция развития ЭДО, принятая Правительственной комиссией по цифровому развитию 25 декабря 2020 года.

По этой концепции государство планирует:

- Перевести обмен 95% счет-фактур в формат ЭДО до конца 2024 года.

- Перевести обмен 70% товарных и транспортных накладных в формат ЭДО до конца 2024 года.

- Увеличение общего объема электронных документов на 20% и более ежегодно с 2022 года.

- Снижение объема бумажных документов, которые запрашивает налоговый орган на 10% и более с 2023 года.

- «Переход на использование информации и записи в информационной системе государственных органов вместо документов, представляемых хозяйствующими субъектами.»

С 2013 года ФНС начала внедрять инструменты автоматизации администрирования налогов — АСК-НДС.

Программа собирает данные из деклараций по НДС и налогу на прибыль компаний, анализирует и сверяет данные. Если программа находит

расхождения в декларациях компаний, то налогоплательщикам отправляются автоматические уведомления с просьбой предоставить документы и объяснить расхождения — это камеральная проверка.

В дальнейшем к процессу могут подключиться люди со стороны налоговой и попросить пересчитать сумму налога, чтобы обойтись «малой кровью» и налоговой не пришлось делать полноценную выездную проверку. Иногда стоимость проведения выездной налоговой проверки больше, чем сумма итоговых доначислений.

Результат внедрения этой системы можно посмотреть на графике.



Рисунок 2.1 – Динамика поступлений НДС в бюджет с 2012 по 2019 гг²⁰.

Рост собираемости НДС составляет порядка 15% в то время, как экономика росла на ~1,5% в год.

По собираемости налога на прибыль можно также увидеть динамику в 15% в год, что больше, чем рост экономики.

²⁰ Аналитический портал Федеральной налоговой службы
https://analytic.nalog.ru/portal/analytical_information.ru-RU.htm

Поступления налога на прибыль в бюджет (млрд.Р) в зависимости от года.

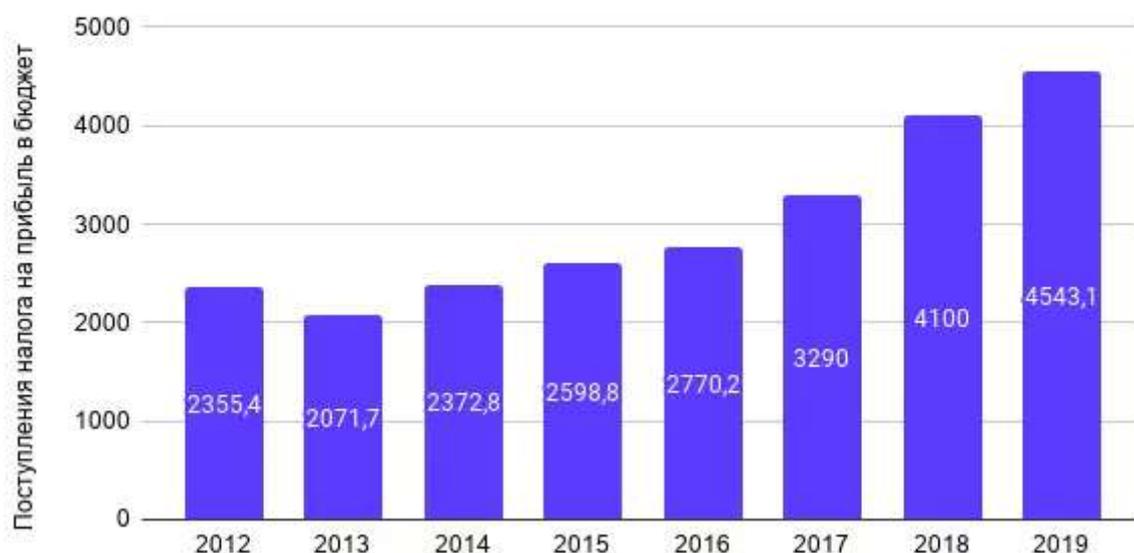


Рисунок 2.2 – Собираемость налога на прибыль по годам²¹.

Налоговая служба стремится уменьшить количество выездных проверок, а в будущем полностью от них отказаться. За 2020 год их количество уменьшилось на ~40% по сравнению с 2019 годом с учетом коррекции на мораторий по проведению выездных налоговых проверок в 2020 году.

Это логичное продолжение и изменение процессов администрирования налогов: налоговая, как классическая компания уменьшает себестоимость. Гораздо выгоднее направить компаниям автоматические требования по предоставлению документов и «попросить» компании пересчитать сумму налогов к уплате, чем делать полноценную выездную проверку.

Поэтому налоговая инвестирует в развитие IT-инфраструктуры млрд. рублей и строит собственные дата-центры для обработки данных.

В 2019 году было заключено соглашение между налоговыми органами и Wildberries об онлайн мониторинге. Компания предоставит налоговой онлайн доступ к учетной системе для регулярного мониторинга и анализа

²¹ Аналитический портал Федеральной налоговой службы
https://analytic.nalog.ru/portal/analytical_information.ru-RU.htm

операций. Т.е. налоговая служба будет иметь доступ 24/7 ко всем операциям компании.

Подключение к онлайн мониторингу — дело добровольное (в узких кругах говорят добровольно–принудительное).

В декабре 2020 года был принят ФЗ 29.12.2020 № 470–ФЗ, который снижает лимиты для компаний, которые хотят подключиться к налоговому мониторингу с 1 июля 2021 года. Теперь его могут применять компании, у которых:

- Выручка не менее 1 млрд. рублей в год.
- Размер уплаченных налогов не менее 100 млн. рублей в год.
- Сумма активов не менее 1 млрд. рублей в год.

Можно предположить, что лимиты в дальнейшем будут снижаться до малого и микробизнеса. А налоговый мониторинг станет не добровольным, а обязательным.

Это уменьшение себестоимости и предупреждение ошибок. Гораздо эффективнее заранее обнаружить ошибку или уход от налога, предупредить налогоплательщика и получить правильно рассчитанную сумму налога.

А если соединить эту концепцию с обязательным ЭДО, прослеживаемостью товаров и услуг, автоматическим расчетом налогов и сдачей деклараций, то можно сказать, что это бизнес будет подключаться к учетной системе налоговой для налогового мониторинга, а не наоборот.

С 2021 года вступают в силу многочисленные поправки в НК РФ, которые заметно изменяют порядок работы организаций и индивидуальных предпринимателей.

С 01.01.2021 расширяется перечень доходов физлиц, не подлежащих налогообложению НДФЛ (Федеральный закон от 23.11.2020 № 374-ФЗ). В указанный перечень включаются доходы физлиц в виде получаемого денежного возмещения расходов на оплату жилых помещений, предоставляемых во временное пользование. Имеются в виду компенсации,

установленные законодательством РФ или решением органов местного самоуправления.

Одновременно от НДФЛ освобождается получаемое физ.лицами возмещение стоимости полагающегося натурального довольствия, а также соответствующие доходы, полученные в натуральной форме (новая редакция абз. 4 и 5 п. 1 ст. 217 НК РФ).

Также от НДФЛ освобождается выплачиваемая командированному работнику компенсация расходов на курортный сбор и единовременная компенсация работнику при установлении опеки над ребенком, выплачиваемая в течение первого года после установления опеки, но не более 50 000 рублей на каждого ребенка. Кроме того, от НДФЛ освобождаются суммы оплаты работникам, имеющих детей-инвалидов, дополнительных выходных дней, предоставленных не только в соответствии с ТК РФ, но и по другим федеральным законам.

Со следующего года изменяется порядок применения НДС при банкротстве организаций (Федеральный закон от 15.10.2020 № 320-ФЗ). Сейчас операции по реализации имущества и имущественных прав должников, признанных банкротами, не признаются объектом обложения НДС.

Поправки уточняют данную норму, устанавливая, что не подпадают под НДС операции по реализации товаров, работ, услуг и имущественных прав должников, признанных банкротами, в том числе товаров, изготовленных и приобретенных в процессе хозяйственной деятельности, осуществляемой уже после признания должника банкротом.

На весь 2021 год продлен срок действия пониженной ставки НДС в отношении внутренних воздушных перевозок (Федеральный закон от 23.11.2020 № 374-ФЗ). С нового года услуги по внутренним воздушным перевозкам пассажиров и багажа (за исключением авиаперевозок в Крым, Калининградскую область и на Дальний Восток, а также региональных

авиаперевозок в обход Московского авиаузла) по-прежнему будут облагаться НДС по ставке 10 %.

С 01.01.2021 компании и физические лица станут отчитываться об операциях с цифровой валютой и уплачивать налоги с доходов от этих операций (законопроект № 1065710-7). Для целей налогообложения доходы от операций с цифровой валютой должны будут включаться физическими лицами в налоговую базу по НДФЛ, а организациями — в базу налога на прибыль. При этом налогоплательщики обязываются представлять отчеты об операциях с цифровой валютой и об остатках цифровой валюты. Указанные сведения будут представляться в ИФНС, если за календарный год сумма поступлений/списаний цифровой валюты превысит сумму, эквивалентную 600 000 рублей.

Физические лица должны направлять указанные сведения в электронной форме через личный кабинет налогоплательщика, а организации — в электронной форме по ТКС. Непредставление сведений теперь будет грозить штрафом в размере 50 000 рублей. В свою очередь неуплата налога с доходов от операций с криптовалютой влечет взыскание штрафа в размере 40% от суммы неуплаченного налога в части таких операций.

Общая тенденция налоговой — сделать экономику цифровой, а ФНС налоговым сервисом. Налоговая хочет развить культуру уплаты налога в России, сделать уплату налога максимально простой, удобной и неизбежной.

Михаил Мишустин, на тот момент еще глава ФНС, выступал на Московском Финансовом форуме в 2017 году, где рассказал про стратегию развития и результаты налоговых органов в России.

Также в январе 2021 года на Гайдаровском форуме Д.Егоров (глава ФНС на 2021 год) и А. Сазонов (заместитель главы Минфина) озвучили долгосрочную стратегию развития налоговой системы Российской Федерации.

Последствия данных нововведений для бизнеса таковы:

Бизнес перейдет на полноценный и обязательный ЭДО: обмен документами с контрагентами, внутренние документы и кадровые документы перейдут в электронный формат. Бизнес будет тратить меньше времени и средств на обмен, хранение и поиск документов.

Бизнес будет тратить меньше времени на взаимодействие с госорганами. Налоговой не потребуется отправлять требования с предоставлением документов и пояснениями по операциям — налоговая будет видеть бухгалтерию компании онлайн.

Условия для компаний станут равнее: компании, которые пользуются «серыми схемами» и получают конкурентное преимущество перед белыми компаниями уйдут в прошлое, т.к. налоговая будет самостоятельно рассчитывать налоги и все схемы по уходу от налогов будут отслеживаться и выявляться.

Бизнес значительно сократит расходы на бухгалтерию. Если в 2020 году компании нужно было 5 бухгалтеров, чтобы обрабатывать весь поток документов и делать отчеты для налоговой, то в будущем потребуется 0,3 налогового консультанта, чтобы он проверил расчеты налоговой, а документы загрузятся автоматически из ЭДО.

У рынка будет больше возможностей к получению данных по экономике и компаниям: у государства появятся данные по объемам продаж определенной группы товаров или услуг — это будет сокровищница данных для аналитиков, маркетологов и предпринимателей.

Государство будет видеть все денежные и товарные потоки в экономике по каждому юридическому и физическому лицу.

С точки зрения экономики и государства — это правильный вектор развития:

Больше данных позволят эффективнее управлять экономикой и стимулировать те отрасли, которые будут в этом нуждаться. Возможно, в будущем появятся стимулирующие льготы для юридических или физических

лиц в разрезе отдельного субъекта или специальные льготные кредиты для развития в разрезе отдельной компании.

Государство увеличит собираемость налогов и пополняемость бюджета. Государство сможет направить больше средств на стимулирование экономики, создание новых технологий и видов продуктов (ИТ, медицина, высокотехнологичное производство), а также направить больше средств на развитие социальной сферы, здравоохранения, образования и науки.

Увеличится производительность экономики за счет перехода к цифровому взаимодействию бизнеса, потребителей и государства.

Важным условием эффективного функционирования налоговой системы выступает рациональное соотношение различных видов и групп налоговых платежей по способам и уровням налогообложения. В разных странах различаются структуры налоговой системы и системы налогов, это отражает экономические, социальные и иные особенности каждой страны. В развитых странах доля прямых налогов (налогов на доходы и прибыль) значительно выше, чем косвенных. В России чрезмерно высокая доля косвенных налогов, удельный вес составляет 67%. Косвенные налоги являются инфляционными, сдерживающими потребительскую способность населения, а значит и развития экономики.

Исходя из вышеизложенного, можно сделать вывод, что для эффективного функционирования налоговой системы РФ перед ФНС России поставлены следующие задачи:

1. Обеспечить динамику поступлений налогов и страховых взносов на уровне, соответствующем индикаторам экономики.
2. Завершить переход на экстерриториальный принцип отработки схемных расхождений, для дальнейшего повышения «чистоты» среды и создания условий для честной конкуренции.
3. Провести работы по автоматизации и развитию контрольно-аналитической подсистемы (КАП), выявляющей анализ незаконных схем

налоговой оптимизаций с использованием режима Налог на профессиональный доход.

4. Разработать концепцию функционирования Цифровой платформы ФНС России предоставления административных данных.

5. Продолжить развитие сервисов, максимально упрощающих решение вопросов в конкретных жизненных ситуациях, в том числе создание сервиса, позволяющего гражданам получать наиболее востребованные налоговые вычеты по НДФЛ в проактивном режиме.

2.2 ПРАВОВЫЕ АСПЕКТЫ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РФ

Налоговая система государства, налоги и их виды, подразумевает группировку на определенные уровни. А вот уровень конкретизируется двумя взаимосвязанными признаками: в какой бюджет зачисляется платеж, и власти какого уровня устанавливают нормы налогообложения. Так, выделяют всего три уровня:

1. Федеральный. Платежи федерального уровня зачисляются напрямую в бюджет Федерации (высший уровень). Нормы и принципы налогообложения (объект, база, ставки, льготы, периоды, освобождения, отчетности и сроки) регламентируются Кодексом и Конституцией, федеральными законами, указами Президента, постановлениями Правительства России. Федеральные обязательства применимы на территории всей страны.

2. Региональный. Сборы, которые подлежат зачислению в казну региона, субъекта, автономного округа, области, города федерального значения. Следовательно, ключевые правила налогообложения устанавливают власти субъекта РФ. Нормы действуют только для конкретного региона.

3. Местный. Обязательства, которые уплачивают в бюджет муниципального образования. Принципы налогообложения устанавливают власти местных администраций в индивидуальном порядке.

Однако положения, регламентированные местными и региональными властями, не могут противоречить федеральным нормам. То есть власти субъекта или муниципального образования могут снизить ставку, ввести льготу или освобождение, отменить или ввести отчетные периоды и авансовые платежи. Но дополнить или скорректировать налоговую систему, НК РФ и виды платежей не вправе.

В рамках правового регулирования налоговой системы Российской Федерации выделяют:

- федеральное налоговое законодательство;
- региональное налоговое законодательство;
- муниципальное налоговое законодательство;
- решения Конституционного Суда РФ;
- нормы международного права и международные договоры РФ.

К федеральному законодательству относятся:

– Конституция РФ (например, ст. 57 устанавливает, что каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы и т.д.)²²;

– Налоговый кодекс Российской Федерации (далее НК РФ) – является основным источником налогового законодательства. Первая часть введена в действие с 1 января 1999 г. Четыре главы (21, 22, 23, 24) части второй НК РФ действуют с 1 января 2001 г., гл. 25 и 26 вступили в силу с 1 января 2002 г.;

– а также принятые в соответствии с НК РФ федеральные законы: (Например, Федеральный Закон РФ «О налоговых органах Российской

²²1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // «Собрание законодательства РФ», 04.08.2014, № 31, ст. 4398.;

Федерации» от 21.03.1991 № 943–1; Федеральный закон «О соглашениях о разделе продукции» от 30.12.1995 № 225–ФЗ и т.д.).²³

К региональному налоговому законодательству относят законы и иные нормативно–правовые акты о налогах и сборах субъектов РФ, принятых в соответствии с НК РФ.

Так, например, согласно п. 4 ст. 11 НК РФ органы власти субъектов Федерации вправе вводить (либо не вводить) на своей территории региональные налоги и сборы, которые установлены ст. 14 НК РФ.²⁴

Нормативные правовые акты представительных органов муниципальных образований о налогах и сборах издаются в соответствии со ст. 8, 71, 72, 132 Конституции РФ, положениями Федеральных законов от 28 августа 1995 г. № 154–ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» и от 25 декабря 1997 г. № 126–ФЗ «О финансовых основах местного самоуправления Российской Федерации», а также в соответствии с НК РФ.

Также в систему налогового законодательства входят нормативные акты о разграничении предметов ведения и полномочий в области налогового нормотворчества между органами государственной власти субъектов Федерации и (или) органами государственной власти самой РФ.

К немаловажным источникам налогового права, регулирующим налоговую систему России, относятся Постановления и Определения Конституционного Суда РФ (ст. 125 Конституции РФ)²⁵. Данные акты

²³Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 19.07.2000 № 118-ФЗ (ред. от 02.07.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.07.2021) / [Электронный ресурс] URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 15.10.2021).;

²⁴Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.10.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.10.2021) / [Электронный ресурс] URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 15.10.2021).;

²⁵Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ

укрепляют защиту имущественных прав налогоплательщиков, а также законность интересов государства.

Конституционный Суде РФ рассматривает запросы, ходатайства или жалобы.

При этом основанием для рассмотрения дела является обнаружившаяся неопределенность в вопросе о том, соответствует ли Конституции РФ закон, нормативный акт, договор между органами государственной власти, не вступивший в силу, международный договор, или обнаружившееся противоречие в позициях сторон о принадлежности полномочия в спорах о компетенции, или обнаружившаяся неопределенность в понимании положений Конституции РФ и т.д.

Решение Конституционного Суда РФ по существу любого из вопросов называется Постановлением, иные решения Конституционного Суда РФ, принимаемые в ходе осуществления конституционного судопроизводства, называются определениями.

К нормам международного права и международным договорам РФ, регулирующим налоговую систему России, относят общеполитические многосторонние акты, в которых содержатся общие принципы налогообложения; двухсторонние или многосторонние политические договоры, содержащие правовые нормы о налогообложении; налоговые соглашения и конвенции, а также договоры, соглашения и конвенции, заключенные СССР с другими странами, не утратившие юридическую силу.²⁶

Налоги, выступая обязательным элементом современных общественных отношений, являются одной из значимых категорий рыночной

от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // «Собрание законодательства РФ», 04.08.2014, № 31, ст. 4398.

²⁶Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // «Собрание законодательства РФ», 04.08.2014, № 31, ст. 4398.;

экономики и, в качестве составляющей финансов, важнейшей категорией распределения.

Будучи основным источником доходов государства и одним из эффективных инструментов косвенного воздействия на экономическую, социальную и политическую среду, налоги обеспечивают финансовую основу развития государства и улучшения качества жизни населения.

С другой стороны, налоги, как никакое другое социально-экономическое явление, характеризуются высокой степенью риска конфликтов, провоцирующих массовые социальные протесты, в основе которых лежит проблема ущемления имущественных прав налогоплательщиков.

Согласно статье 8 Налогового кодекса Российской Федерации части первой под налогом понимается 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.

Основные принципы налогообложения заключаются в следующем²⁷:

1. Публичный принцип заключается в общественном предназначении, которое обеспечивает устройство бюджетов разных уровней.
2. Законодательная база предполагает, что налогом считается лишь тот платеж, который принят законодательным органом власти.
3. Обязательность уплаты налогов гражданами базирована в силу закона на неукоснительном исполнении.
4. Установленный характер заключается в том, что уплата налога соответствует строгим нормам в рамках налоговой системы.

²⁷Болатова, А. А. Налоговая система РФ: актуальные проблемы и пути совершенствования современной налоговой системы [Текст] / А. А. Бо-латова // Научные Известия. 2017. - № 6. - С. 41-45.

5. Индивидуальность согласно статье 45 Налогового кодекса Российской Федерации означает самостоятельное исполнение обязанности по уплате налога.

6. Безвозмездность уплаты свидетельствует о том, что налогоплательщик, совершивший налоговое перечисление не может рассчитывать на какой-либо ответный шаг от государства.

7. Безвозвратность в случае своевременной и полной уплаты налога обусловлена невозможностью возврата денежных средств при любых обстоятельствах.

8. Согласно Конституции Российской Федерации, каждый обязан платить установленные законом налоги.

Если платеж поступает не в институт власти, то он считается парафискалитетом. Не все платежи, взыскиваемые с налогоплательщиков, считаются налогами. Примером служит штраф, который взимается решением суда в пользу третьих лиц, в том числе и государства, налогом не является.

В системах налогообложения зарубежных стран сбор — это обязательный взнос, уплачиваемый налогоплательщиком взамен приобретения каких-либо государственных услуг.

Разные государства применяют данные платежи либо некоторые из них для построения собственных систем налогообложения.

В каждой стране взимается большое число разнообразных налогов и сборов, которые различаются как по названиям, так и по способам взимания. Нередко налоги отдельных стран бывают, похожи по названиям, но существенно отличаются по условиям и деталям. В связи с этим изучение налоговых систем разных стран и их сравнительный анализ требуют соблюдения общих принципов и правил систематизации налоговых платежей, их классификаций.

Под классификациями налогов понимают распределение налогов по группам, обусловленные определенными целями и задачами систематизаций

и сопоставлений. Все существующее множество различных видов и типов классификаций налогов можно свести к нескольким основным типам.

В зависимости от наличия цели расходования средств или ее отсутствия налоги подразделяют на общие и целевые.

К общим налогам относят платежи, которые соответствуя действующему законодательству направляются в бюджет для покрытия его затрат, не имеющие целевого назначения. В системах налогообложения экономически развитых и значительной части развивающихся государств большая часть налоговых платежей, таких как, налог на прибыль организации, налог на добавленную стоимость, налог на доходы физических лиц, налог на имущество организации и таможенные пошлины, относится к классу общих.

Целевые налоги предназначены для определенных групп затрат и направляются во внебюджетные либо целевые бюджетные фонды. Данный метод предусматривает контроль за использованием таких средств.

Налоги классифицируются с учетом субъекта налогообложения на налоги с юридических и физических лиц.

Налоги с юридических лиц — это налоговые платежи, плательщиками которых являются юридические лица, то есть компании, организации, корпорации, группы лиц и организаций.

Налоги с физических лиц — это налоговые платежи, плательщиками, с учетом национального законодательства которых являются индивиды, то есть физические лица.

Так же налоги классифицируют на государственные и местные. Государственные налоги вводятся законодательными актами верховного представительного органа государства. В странах с федеративным режимом государственного устройства можно выделить две составляющие — федеральную и субфедеральную. Соответственно, к государственным налогам относятся как федеральные налоги, так и налоги субъектов

федерации, например, автономных республик РФ, штатов в США, провинций в Канаде, федеральных земель в Германии и так далее.

Элементы налога — это принципы, которые соответствуют нормативным актам и применяются для осуществления налогообложения.

Важнейшими элементами налога и налогообложения считаются²⁸:

- субъект налогообложения;
- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговая ставка;
- налоговый период;
- сроки и порядок уплаты налога.

Данные элементы являются едиными.

К элементам, не оказывающим влияние на обязанность уплаты налога, относятся:

- налоговые льготы, на которые вправе рассчитывать налогоплательщик;
- ответственность за налоговые правонарушения;
- удержание либо возврата ошибочно удержанных сумм налога и так далее.

Следует рассмотреть некоторые составляющие налога подробнее во избежание повторения определений и понятий.

Субъект налогообложения — это налогоплательщик, на котором лежит юридическая обязанность уплатить налог за счет собственных средств.

Уплата налога приводит к уменьшению заработка налогоплательщика. Законодательство Российской Федерации запрещает использование налоговых оговорок в договорах, в соответствии с которыми обязанность уплаты налога перекладывается на другое лицо. Однако законодательством предоставлена возможность от имени налогоплательщика уплаты налога

²⁸ Максимкин К.И. Особенности современной налоговой системы Российской Федерации // Вопросы российского и международного права. 2018. Том 8. № 1А. С. 180-185

представителем по закону и по доверенности. Например, представителем несовершеннолетнего налогоплательщика может являться родитель. Для корпораций представителем могут быть лица, уполномоченные действовать в интересах организации на основании соответствующих законодательству документов.

Необходимо иметь четкое представление о разнице между налогоплательщиком и налоговым агентом, что по статистике является частой ошибкой.

Налоговым агентом, в соответствии с законодательством Российской Федерации и налоговых законодательств ряда стран, признается лицо, в обязанности которого входит своевременное исчисление, удержание налогового платежа и перечисление его в соответствующий фонд. Например, при налоге с доходов физических лиц налоговым агентом является предприятие, выплачивающее заработную плату сотрудникам.

Экономические отношения налогоплательщика и государства определяются правилом постоянного местонахождения, таким образом, в соответствии с законодательством налогоплательщики подразделяют на лиц: имеющих постоянное местопребывание в определенном государстве, то есть резиденты и не имеющих в нем постоянного местопребывания — нерезиденты.

Резиденты имеют полную налоговую обязанность, это говорит о том, что их доходы подлежат налогообложению как на территории государства, так и за его пределами. У нерезидентов в свою очередь ограниченная налоговая обязанность и налогообложению подлежат только доходы, полученные на территории данного государства.

Налоговый статус индивида определяется путем проведения некоторого ряда проверок, таких как²⁹:

²⁹ Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата / Н. И. Малис [и др.]; под ред. Н. И. Малис. 2-е изд., перераб. и доп. Москва: Издательство Юрайт, 2019, с. 34

- физическое присутствие (пребывание на территории страны более определенного числа дней в году или несколько лет);
- определение постоянного места расположения и проживания;
- определение жизненных интересов;
- наличие гражданства.

В разных странах свои условия проверок. Последовательность применения приведенных выше условий отражается в национальных законодательствах и в международных соглашениях.

Например, для законодательства США особое значение имеет наличие гражданства. Граждане Соединенных Штатов имеют обязанность платить в данной стране налог с доходов, полученных ими во всем мире, даже если в соответствии с проверкой физического присутствия они являются налоговыми резидентами других стран.

Объектом налогообложения являются юридические факты, которые обязывают субъекта уплатить налог. Каждый налог имеет свой объект налогообложения. Такими объектами могут быть операции по реализации товаров, работ и услуг, имущество, прибыль, доход и любой объект, имеющий стоимостную, количественную и физическую характеристику, которые является в свою очередь налоговой базой.

Порядок уплаты налога — это способ внесения налогового платежа в соответствующий бюджет или фонд. Сроки уплаты устанавливаются в зависимости от объекта налогообложения соответствуя календарной дате или периодом времени, исчисляемым годами, кварталами, месяцами и так далее.

Подводя итог первой главы диссертационного исследования, необходимо отметить следующее.

Налоговая система — это совокупность взимаемых государством пошлин, налогов, и сборов. Так же, к этому определению относятся законы регулирующие правила налогообложения.

Принципы налогообложения строятся на актах, утвержденных законодательно. Эти акты должны обязательно устанавливать методики

построения и взимания налогов. Налоговая система также включает инстанции сбора и контроля – например налоговой инспекции и отделов по борьбе с экономическими преступлениями.

Налогам характерно выполнение двух основных функций: во–первых, фискальной; во–вторых, экономической, или регулирующей. Налоги являются одним из немногих рычагов регулирования экономических и социальных процессов, которыми располагает государство.

Налогообложение различных государств основано на прямых и косвенных налогах, налогах с юридических и физических лиц, резидентских и территориальных налогах. К прямым налогам относят платежи, которые самостоятельно уплачивает налогоплательщик непосредственно в бюджет, учитывая стоимость объекта налогообложения, налоговую базу и установленную налоговую ставку. К таким налогам относят: налог на имущество, подоходный налог, налог на прибыль и тому подобное. При взимании прямых налогов государство не предусматривает перевод уплаты от одного налогоплательщика к другому. Косвенное налогообложение относится к действию расходования приобретенных средств. Косвенными налогами именуется платежи, переданные от одного налогоплательщика другому, взимаемые в качестве наценок при реализации товаров, работ и услуг.

Налоговая система Российской Федерации – это совокупность налогов, сборов и пошлин, введенных на федеральном уровне и установленных законами России и ее субъектов, а также законодательными актами органов местного самоуправления. Налоговая система в России является трехуровневой, что характерно для крупных федеративных государств.

ГЛАВА 3. ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ ПРАВОВЫХ ОСНОВ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

3.1 ПРАВОВЫЕ ПРОБЛЕМЫ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ РОССИЙСКОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

В связи с тем, что налоговая система – важнейший элемент осуществления рыночных отношений, от нее во многом зависит успех проведения реформ экономики. Как было сказано ранее, налоговые поступления являются основным доходом государства. Однако помимо финансовой функции, налоговый механизм призван оказывать механическое воздействие государства на общественное производство, его динамику и структуру, а вместе с тем и научно–технический прогресс. При этом немаловажно наличие зависимости наполняемости бюджетов разных уровней бюджетов РФ не только от налоговых поступлений, но и проводимой государством налоговой политикой. Реализация направлений политики государства в области налогообложения, несомненно, усложнены отрицательными тенденциями социально–экономических показателей развития.

Налоговый механизм является наиболее эффективным и действенным рычагом государственного регулирования.

Эффективность функционирования страны и национальной экономики в целом зависит от того, насколько эффективной будет налоговая система государства.

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

Налоги являются главным регулятором всего воспроизводственного процесса, влияя на пропорции, ставки и условия экономики.

Говоря о проблемах современной налоговой системы Российской Федерации, прежде всего, стоит отметить проблему налогового администрирования – налоговая система Российской Федерации по-прежнему очень громоздка, неэкономична и неэффективна. Большое количество налогов, сложные методы их исчисления, наличие большого количества бюрократических процедур приводят к значительному увеличению сложности как налогового учета, так и налоговой проверки.

Решение проблемы стимулирования влияния налоговой системы на экономическую деятельность предприятий, развитие производства и экономическое развитие страны в целом в настоящее время является одним из приоритетных направлений деятельности государства [8, С. 91].

Основные проблемы отечественной налоговой системы:

- 1) нестабильность налоговой политики;
- 2) отсутствие стимулов для развития реального сектора экономики;
- 3) чрезмерная сумма начислений на заработную плату;
- 4) единая ставка налога на доходы физических лиц;
- 5) сильная зависимость бюджета страны от добычи нефти и газа ;
- 6) низкая эффективность финансовых отношений с бюджетами субъектов Российской Федерации и местных субъектов;
- 7) низкая эффективность управления государственным долгом и государственными финансовыми активами;
- 8) взимание нескольких видов налогов одновременно с одного объекта налогообложения. Например, НДС и акцизы снимаются с товаров, реализуемых на рынке.
- 9) необоснованность стабильно высоких налоговых ставок по отдельным видам налогов и сборов.
- 10) отличное распределение налоговых льгот, что приводит к огромным бюджетным потерям

11) переоценка роли подоходного налога, от которого можно уклониться, зная особенности налогообложения, условия и механизм его назначения и уплаты. В частности, в зависимости от вида и формы предприятия, политики управления, механизма уплаты налога в организации создаются условия, при которых прибыль как таковая отсутствует, особенно когда руководство стремится обанкротить предприятие или уклониться от налогообложения;

11) косвенные налоги и сборы вообще не стимулируют экономику и не увеличивают собираемость налогов.

12) недостаточный контроль за сбором налогов, который выражается в сокрытии доходов (т. е. большой доли теневой экономики), вследствие чего, по разным оценкам, бюджетная система Российской Федерации недополучает от 30 до 50% налогов.

13) неэффективность существующих льгот. Снижение налоговых льгот не только сделает налоговую систему более нейтральной по отношению к отдельным участникам экономической деятельности, но и создаст дополнительные барьеры для злоупотреблений и коррупции, расширит налоговую базу.

14) несовершенство законодательства, несогласованность и сложность нормативно-правовой базы и налоговых процедур, отсутствие оперативной связи между органами исполнительной и законодательной власти, что в первую очередь отражается на задержке окончательного принятия нового Налогового кодекса.

15) значительное количество налоговых платежей, большие налоговые ставки, что в значительной степени способствует уклонению налогоплательщиков от уплаты налогов;

16) субъективная недооценка или переоценка роли и значения отдельных видов налогов вклада в частые изменения налогового законодательства, налоговой базы, налоговых ставок, внесение иных изменений в налоговые акты, что не делает налоговую систему стабильной,

снижает инвестиции инвестиционных проектов, особенно зарубежных, в российскую экономику;

17) громоздкий характер налогового, таможенного и государственного аппарата всех уровней и ветвей власти, участвующих в налоговом процессе, делают систему децентрализованной, неоперативной, неэкономичной, безразличной, не отвечающей за сбор налоговых платежей.

18) налоговая система сложна, противоречива, запутанна, агрегирована огромным количеством налогов, сборов и платежей, огромным количеством ведомств всех рангов, а также неэффективна и неэкономична.

Другие нарушения налоговой системы включают в себя следующее:

1) ярко выраженное регрессивное налогообложение (только низкооплачиваемые работники платят подоходный и социальный налоги в полном объеме);

2) перенос основной налоговой нагрузки на обрабатывающие производства;

3) тенденция к увеличению доли прямых налогов;

4) исключение из налогообложения экономических выгод, полученных не в виде рублевых денежных доходов.

Из всего вышесказанного можно сделать вывод о необходимости реформирования налоговой системы России. Роль государства в реформировании налогообложения, налоговой системы и налоговых отношений между органами власти и налогоплательщиками должна заключаться в установлении конституционных, социально справедливых прав, обязанностей и реакции граждан и органов власти на общество и государство.

Налоговая система является одним из основных элементов рыночной экономики. Это основной инструмент влияния государства на развитие экономики, определяющий приоритеты экономического и социального развития. В связи с этим необходимо, чтобы налоговая система России также

была адаптирована к новым общественным отношениям, соответствующим международному опыту.

Оптимально построенная налоговая система должна не только обеспечивать финансовыми ресурсами потребности государства, но и не снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательству, обязывать его постоянно искать пути повышения эффективности управления.

Основными целями налоговой политики являются, с одной стороны, поддержание бюджетной устойчивости, получение необходимого объема бюджетных доходов, а с другой – поддержка предпринимательской и инвестиционной деятельности, обеспечивающей налоговую конкурентоспособность страны на мировой арене.

В то же время любые нововведения, даже направленные на предотвращение уклонения от уплаты налогов, не должны приводить к нарушению конституционных прав граждан, ухудшать текущий баланс прав налогоплательщиков и налоговых органов, негативно сказываться на конкурентоспособности российской налоговой системы [3, С. 32].

Проведенный анализ показал, что сегодня практически все элементы российской налоговой системы имеют множество противоречий и недостатков, что делает ее недостаточно эффективной. Следствием этого является то, что система нуждается в совершенствовании.

Рассмотренные в предыдущем абзаце проблемы налоговой системы Российской Федерации позволяют наметить следующие пути ее совершенствования.

Основные пути совершенствования налоговой системы Российской Федерации:

- 1) упрощение налоговой системы путем установления исчерпывающего перечня налогов и сборов при одновременном сокращении их общего количества и максимальной унификации существующих режимов исчисления и уплаты различных налогов и сборов;

2) обеспечение стабильности налоговой системы, а также предсказуемости платежей налогоплательщиков на длительный период. Реализации этой цели, в частности, должно способствовать установление на федеральном уровне исчерпывающего перечня региональных и местных налогов и сборов, а также предельных значений их ставок;

3) совершенствование системы налоговых ставок, определяющих размер налоговой льготы. Это касается в первую очередь налога на прибыль;

4) отмена всех налогов, прямо или косвенно связанных с заработной платой;

5) отказ от налогообложения малого бизнеса. Конечно, такая мера должна применяться только к малым предприятиям, где: их учредители не только вкладывают деньги, но и работают и участвуют в управлении; среди учредителей нет юридических лиц; численность работников либо ограничена членами семьи, либо составляет не более 5 – 10 человек;

6) оптимальное сочетание прямых и косвенных налогов. Следует иметь в виду, что в странах с развитой рыночной экономикой в последние годы предпочтение отдается прямым налогам, в то время как акцент на косвенные налоги свидетельствует о неспособности налоговых органов организовать эффективный налоговый контроль за сбором прямых налогов;

7) усовершенствовать налоговое законодательство для его упрощения и сделать налоговое законодательство более прозрачным; расширить налоговую базу, снизить налоговые ставки;

8) установить строгий оперативный контроль за соблюдением налогового законодательства, позволяющий пресекать "теневые" хозяйственные операции, повысить ответственность граждан и организаций за уклонение от уплаты налогов;

9) содействие развитию малого и среднего бизнеса. Предполагается определить правовой статус категории самозанятых граждан в гражданском законодательстве;

10) улучшение условий для своевременного исполнения обязанности по уплате налогов, сборов, страховых взносов;

11) оптимизация действующих налоговых льгот по региональным и местным налогам, а также по федеральным налогам в части, зачисляемой в региональные и местные бюджеты;

12) улучшение инвестиционного климата и создание условий для экономического роста;

13) сокращение бюджетных расходов бюджетной системы Российской Федерации;

14) совершенствование управления государственным долгом и государственными финансовыми активами;

15) максимальный учет при налогообложении реальных затрат хозяйствующих субъектов, связанных с их производственной деятельностью;

16) совершенствование системы налогообложения добычи нефти;

17) повышение качества государственных программ;

18) обеспечение стабильности налоговой системы.

Реформирование налоговой системы должно происходить постепенно на основе длительного и тщательного анализа ситуации с поступлением налогов. Любые кардинальные изменения в налоговой системе Российской Федерации, особенно те, которые ущемляют экономические интересы налогоплательщиков, не только не приведут к увеличению налоговых поступлений, но и приведут к потере источников доходов, так как налоговая нестабильность станет решающим фактором, который заставит многих налогоплательщиков уйти в "теневую" экономику.

Эффективность налоговой реформы сегодня в решающей степени зависит от способности государства обеспечить повышение темпов роста производства, осуществить серьезные преобразования в укреплении финансовой системы и расчетов в национальной экономике, оказать реальную помощь в становлении и развитии малого бизнеса.

Основной целью реформирования налоговой системы в Российской Федерации должно стать снижение налоговой нагрузки на законопослушных налогоплательщиков, обеспечение выравнивания налоговых условий, упрощение налоговой системы, придание ей стабильности и большей прозрачности. Налоговая система всегда должна совершенствоваться, оттачиваться и подстраиваться под потребности и реалии экономической действительности, чтобы, наполняя бюджет максимально, не ущемлять ни одного из субъектов налоговых отношений, поэтому процесс налогового администрирования бесконечен. В то же время система налогового администрирования должна обеспечивать снижение уровня затрат на реализацию налогового законодательства как для государства, так и для налогоплательщиков.

Скорейшая реализация этих мер по реформированию налоговой системы позволит привести налоговую систему в соответствие с целями достижения экономического роста, полного выхода страны из посткризисного состояния, значительно увеличить собираемость налогов. Либерализация налоговой системы и заметное усиление защиты налогоплательщиков будут способствовать улучшению инвестиционного климата и возвращению капитала в правовую сферу.

При реализации предложенных мер налоговая система будет наиболее рациональной, обеспечивающей баланс государственных и частных интересов.

Таким образом, в среднесрочной перспективе будет проведена дальнейшая реформа налоговой системы России, направленная на модернизацию российской экономики и обеспечение необходимого уровня доходов бюджетной системы.

3.2 ПЕРСПЕКТИВЫ ПРАВОВОГО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ

В настоящее время налоговая система, сформированная в России, предполагает проведение фискальной политики, ведение системы налогового контроля по оплате всех налогов и сборов, а также систему органов, которые контролируют эти процессы. Именно налоговый контроль позволяет охарактеризовать работу налоговой системы в целом.

Опыт других стран показывает, что результат деятельности налоговой системы любого государства зависит от качества системы налогового контроля. При его низкой эффективности налогоплательщик может уйти от налогов, что приведет к резкому снижению налоговых поступлений, несоблюдение государством обещанных социальных программы, появление социальной напряженности в обществе.

Борьба с уклонением от уплаты налогов является основой налогового регулирования, которая повышает собираемость налоговых платежей. Противодействием неуплате налогов выступают элементы налогового администрирования, такие, как налоговые проверки и налоговая ответственность. В каждой стране применяется ряд специальных инструментов, которые значительно повышают эффективность выявления и предотвращения случаев уклонения от налогов, способствуют росту бюджетных доходов и повышению справедливости налогообложения. В Великобритании в основном внимание направлено на налоговые схемы, так как в них включены действия на грани законности. В целях пресечения подобных схем используются режимы раскрытия информации по налоговым схемам в части прямых и косвенных налогов. Данная мера охватывает в целом налоговую систему страны. Если во время проведения налоговой проверки у налоговых органов возникли сомнения в правомерности использования налоговых льгот и получения иных налоговых преимуществ, они вправе требовать от налогоплательщика уплаты оспариваемой суммы

налога до окончания налоговой проверки. На основании судебного прецедента может быть доначислен налог, если использована схема, ранее раскрытая в отношении иного налогоплательщика. Неоднократное применение налоговых схем приводит к росту санкций для налогоплательщика, а также публикация в открытом доступе реквизитов правонарушителя и временный запрет на использование налоговых льгот по прямым налогам. Лица, которые рекомендовали и консультировали по вопросам применения налоговой схемы также привлекаются к ответственности. К ответственности привлекаются компании, чьи работники замешаны в уклонении от налогов, в том числе налоги, которые подлежат уплате в других государствах. В Великобритании действует концепция деловой цели, независимая консультативная группа занимается регулированием практического применения концепции. Согласно заключению консультативной группы, налоговые органы доначисляют налог, соответственно, без подобного заключения налоговой орган не вправе предпринимать такие действия. Открытый доступ к информации о признаках налоговых схем способствует прозрачности налоговой системы и осведомленности налогоплательщиков, а также является условием для более осторожного выбора контрагентов. В то же время тщательной проверке подвергаются лица, ранее замешанные в налоговых схемах.³⁰

Если сравнивать с российской системой контроля за уплатой налогов, в России разработана и продолжает совершенствоваться эффективная и технологичная система АСК НДС 3, которая позволяет в реальном времени отслеживать денежные операции и облагать их налогом. Такой системы нет во многих развитых странах. Однако введения подобного нововведения в других странах вызывает опасения.

³⁰ Анализ способов уклонения от налогообложения в России и направления противодействия им. Громов В.В., Захаренкова Е.В., Коротин А.В., Милоголов Н.С. – Москва, 2019 / [Электронный ресурс] Режим доступа: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3387298

Большое внимание в зарубежных странах уделяется контролю за исчислением и уплатой налога на добавленную стоимость.

Так, в Швеции одним из эффективных способов контроля НДС является электронная отчетность в Международной системе базы данных Европейского Союза – «VIES», позволяющей прослеживать сделки налогоплательщиков внутри ЕС. С помощью центрального офиса связи налоговые органы Швеции имеют доступ к конфиденциальным данным этой международной системы, благодаря которому страны ЕС, имеющие такие же центры, обмениваются между собой контрольной информацией.

Каждый налоговый инспектор имеет доступ к «VIES», однако доступ к этой базе ограничен в зависимости от круга обязанностей инспекторов, т. е. он может запрашивать информацию только о налогоплательщиках, с которыми он работает.

Применение налоговыми органами Международной системы базы данных ЕС, значительно облегчает контроль за налогом на добавленную стоимость в Швеции. Помимо данной системы налоговые органы в своей контрольной работе используют национальные базы данных.

Национальная электронная система «PUMA» – одна из программ, способствующая осуществлению контроля за уплатой налога на добавленную стоимость. Данная национальная система построена на принятой теории риска

Поступившие декларации от налогоплательщиков отправляются в два центра обработки данных для сканирования и обрабатывания, после чего все полученные сведения отправляются в систему «PUMA».

Национальная электронная система позволяет отвечать на запросы выборочно для проверки всех предприятий с определенным оборотом за определенный временной промежуток. Также можно дополнительно узнать о суммах оборотов этих фирм, направлениях платежей на заработную плату, сдаче отчетности, данных баланса и других сведений, не выходя из системы «PUMA». В странах Европейского Союза борются со злоупотреблениями с

налогом на добавленную стоимость в виде получения необоснованных вычетов или уклонения от уплаты налога. Масштабы возмещений в европейских странах очень высоки. Согласно оценкам европейской комиссии, страны Европейского Союза теряют из-за мошенничества с НДС около 10 % налоговых поступлений (80–100 млрд. евро) в год.

В странах, в которых взимается налог на добавленную стоимость, как правило, основным документом является обычная налоговая декларация. В ней указано превышение сумм налога, уплаченного поставщикам, над суммами начисленного налога.

Законодательство многих стран устанавливает предельные сроки, в течение которых органы государственной власти (органы казначейства или налоговые органы) обязаны исполнить требования налогоплательщика о возмещении налога на добавленную стоимость. Продолжительность этого срока в среднем в странах составляет 30 дней, хотя во многих случаях указанные сроки нарушаются. Таким образом, мы приходим к выводу, что зарубежный опыт имеет свои преимущества и недостатки. Опыт работы налоговых органов в зарубежных странах, разработанных в области финансового контроля, конечно, может быть использован для России, но с учетом специфики российской экономики, ее временный характер, а также принимая во внимание социальные и политические факторы. Эффективность выездных проверок за деятельностью физических лиц по сумме доначисленных налогов при снижении количества проверок, обычно имеет рост в сумме доначислений на 1 проверку.

Эта ситуация говорит о том, что имеется некоторая непропорциональность фактически сложившихся темпов роста сопоставляемых показателей при выездных налоговых проверках и в основном выявляется снижение доначислений по камеральным проверкам за счет роста эффективности выездных проверок налоговиков.

Совершенствование системы более эффективного проведения налогового контроля, возможно при осуществлении углубленного

камерального анализа финансово–хозяйственной деятельности налогоплательщиков, при этом необходимо формирование единой государственной интегрированной информационной базы данных, созданной на основании информации из внешних и внутренних источников.

Подобные ситуации свидетельствуют о том, что имеют место определенные диспропорции фактически сложившихся темпов роста сопоставляемых показателей выездных налоговых проверок и основные снижения доначислений по камеральным проверкам возможны при увеличении эффективности выполнения анализа отделами выездных проверок налоговых органов

Усовершенствование налоговых систем в цивилизованных государствах определяют такими факторами, как необходимость вмешательства государства в процессы формирования производственных отношений и социально–экономические границы налогообложения. Противоречия между потребностью в налоговых доходах и возможностью их получения оказывается основой для формирования любой налоговой системы.

Одним из потенциальных направлений решения проблемы налогообложения физических лиц в Российской Федерации является использование опыта США и Европейских стран на уровне физических лиц – плательщиков налогов на доходы физических лиц, при введении двух полноценных минимумов, которые не будут облагаться налогом.

Первый необлагаемый налогом минимум, который должен приравниваться прожиточному минимуму для трудоспособного населения необходимо предоставлять всем физическим лицам.

С теоретической точки зрения, такое освобождение от налога прожиточного минимума позволит, во–первых, не перенаправлять взывание налогов на капитал, который является источником доходов, при этом не допускать сокращение базы для извлечения доходов.

С точки зрения физических лиц, в случае получения доходов равных прожиточному минимуму перед налогообложением, предлагаемый подход разрешит не сокращать расходы на свои важные нужды, тем самым, позволит удерживать минимальный уровень жизни, что было бы невозможно при непереносимой уплате налогов с доходов равных прожиточным минимумам.

Таким образом, практическая значимость такого подхода в следующем: работники, у которых после налогообложения остаются достаточные средства для удовлетворения своих потребностей, сохраняют свою трудоспособность в достаточном объеме, тогда как, при нехватке чего-либо производительность работы снижается, то есть сокращается база для извлечения доходов. Последнее и считается известным науке эффектом обращения налогообложения на капитал. В отношении обеспеченных физических лиц введение необлагаемых налогами минимумов, равных прожиточному минимуму, означало бы предоставление государственных гарантий, что в случае значительного падения их заработков им будет гарантироваться минимальный уровень жизни, который также будет свободен от налогообложения.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведя данное исследование можно сделать вывод, что на долю налогов, приходится большая часть формирования государственного бюджета, в связи с чем данная тема, безусловно, является актуальной, ведь госбюджет финансирует все сферы жизни населения. От того насколько совершенна будет работать налоговая система в нашей стране напрямую зависит уровень жизни населения. В настоящее время одной из проблем экономики РФ является недостаточная эффективность функционирования налоговой системы.

Таким образом поиск методов, способов, которые могут усовершенствовать существующую налоговую систему России является актуальным направлением для исследования.

Первая глава включает в себя теоретические вопросы. Раскрывает теоретические аспекты налогов и налоговой системы.

В современных условиях рыночной экономики налоги особенно важны, поскольку они являются одним из немногих рычагов регулирования как экономических, так и социальных процессов, которыми располагает государство.

Рассмотрены различные подходы экономистов к сущности налогов, приведено определение налогов, содержащееся в Налоговом Кодексе.

Особое внимание в работе уделено классификации налогов.

Выделяют, как правило, три основных функции налогов: фискальную, регулирующую и контрольную. Современные функции налогов отражают, каким образом происходит применение инструмента распределения и перераспределения государственных доходов в экономике.

Совершенствование существующего механизма исчисления и уплаты налогов, стабильность налоговых поступлений в бюджеты всех уровней выгодны государству. Налоговая политика является конечной целью управления налогообложением, то есть проявлением конкретного результата.

В зависимости от состояния экономики, от целей, которые на данном этапе развития экономики государство считает приоритетными, используются различные методы осуществления налоговой политики. Она проводится посредством следующих методов управления: информирования, воспитания, консультирования, льготирования, контроля, принуждения.

В первой главе рассмотрены также аспекты совершенствования налоговой системы России.

Рассмотрены понятие «налоговая система». Изучены её задачи и принципы построения.

Нестабильность наших налогов, постоянный пересмотр и корректировка налоговых ставок, количества налогов, льгот играет отрицательную роль, особенно в период кризиса экономики, а также препятствует поступлениям как внутренним, так и внешним инвестициям. Нестабильность всей налоговой системы на сегодняшний день – главная проблема реформы налогообложения в России.

Во второй главе магистерского исследования проведён анализ налоговой системы России на современном этапе, выявлены её особенности.

Рассмотрены основные направления налоговой политики.

Перспективными направлениями развития налоговой политики России, можно назвать:

- развитие налоговой базы в области электронной коммерции, налогообложение операций с нематериальными активами, возможность налогового учета цифровых аккредитивов и т. д.
- сотрудничество в международном плане;
- тенденции «прозрачности» налогового процесса;
- применение «предварительного соглашения» с налоговой инспекцией.

Таким образом, в налоговой политике России есть элементы, тормозящие её развитие и эффективную работу, но также есть и стимулы для дальнейшего роста. В частности, несмотря на непродолжительную историю

становления и функционирования российской налоговой системы, эксперты ставят её в объективное сравнение с европейскими.

Обращает на себя внимание крайне медленный рост, как доходов, так и расходов федерального бюджета.

Сделан вывод об относительной сбалансированности реализуемой налоговой политики в РФ. При этом наблюдается тенденция к диверсификации доходной части консолидированного бюджета, что соответственно ведет к прогрессивному увеличению поступлений по основным видам администрируемых налогов.

В работе оценён уровень налоговой нагрузки и ее влияние на экономику РФ. Общая величина налоговой нагрузки на бизнес определяется отношением суммы налоговых начислений к ВВП. Текущий уровень налоговой нагрузки на российский бизнес составляет 19,9% к ВВП, это достаточно высокий показатель. При этом следует отметить, что из года в год уровень налоговой нагрузки существенно возрастает.

Следует отметить, что для увеличения налоговых доходов Правительство может как повышать ставки по налогам или расширять налоговую базу, так и стимулировать темпы экономического роста. Наиболее правильным и логичным выглядит вариант стимулирования темпов экономического роста, однако в данный момент правительство увеличивает налоговую нагрузку и расширяет налоговую базу, что может быть нецелесообразно с точки зрения увеличения налогового бремени как на простых граждан, так и на предприятия.

В условиях экономического кризиса, а также нестабильной политической ситуации в мире, налоговая система может стать угрозой для населения, государства и органов власти, лишая их дееспособности и финансовых ресурсов.

В целом, анализ механизмов перенастройки налоговой системы, позволяет сделать вывод, о том, что намеченные мероприятия направлены на выполнение основной задачи налоговой политики – обеспечение

сбалансированности бюджетной системы, но при некотором повышении налогового бремени и соответствующем повышении налоговых рисков, как налогоплательщиков, так и государств.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1. Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993) (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30.12.2008 № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Собрание законодательства РФ. - 04.08.2014. - № 31. - ст. 4398.

2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 02.10.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.10.2021)/ [Электронный ресурс]Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»//URL:http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 15.10.2021).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 19.07.2000 № 118-ФЗ (ред. от 02.07.2021) (с изм. и доп., вступ. в силу с 02.07.2021) / Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс» // URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/ (дата обращения: 15.10.2021).

4. Абрамова, М.А., Маркина Е.В. Финансы, деньги, кредит: учебник для бакалавров - Москва :КноРус, 2017.

5. Агирбова, А.А. Налоговая система как правовая категория и институт финансовой системы государства [Текст] // Аллея науки. 2017. Т. 2. № 15. С. 565-569.

6. Алексейчева Е.Ю., Куломзина Е.Ю., Магомедов М.Д. Налоги и налогообложение: учеб. Пособие - М.: Дашков и Ко, 2017.

7. Алиев Б. Х., Мусаева Х. М. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учеб. пособие для студ. вузов, обучающихся по направлению «Экономика» / под ред. Б. Х. Алиева. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015.

8. Арзуманова Л. Л., Грачева Е. Ю., Болтинова О. В. Налоговое право. Общая часть. М.: Норма, 2019. 52 с.

9. Арцуев А.М. Проблемы налоговой системы РФ и пути ее совершенствования / А.М. Арцуев, М.Э. Башыбююк, А.В. Варнавский // E-Scio. 2017. № 4. С. 1-5
10. Багардынова, Е. А. Недостатки современной налоговой системы / Е. А. Багардынова. Текст : непосредственный // Молодой ученый. 2017. № 14 (148). С. 316-318.
11. Болатаева, А. А. Налоговая система РФ: актуальные проблемы и пути совершенствования современной налоговой системы [Текст] / А. А. Болатаева // Научные Известия. 2017. № 6. С. 41-45.
12. Брякина, А.В. Система налогов и сборов как неотъемлемая часть налоговой системы [Текст] // Вестник Воронежского института экономики и социального управления. 2017. № 3. С. 57-61.
13. Васильева О. Ю. Проблемы на пути реализации основных направлений налоговой политики в 2018–2020 годах // Инновации в науке и практике. 2018. С.83–89.
14. Воробьева, Е. В. Налоговая система России: основные направления модернизации [Текст] / Е. В. Воробьева // Вестник образовательного консорциума Среднерусский университет. Серия: Экономика и управление. 2017. № 9. С. 75-76.
15. Вылкова Е. С., Сердюков А. Э. Налоги и налогообложение : учеб. для вузов. 2-е изд., стер. М. : Финансы и статистика, 2012. С. 349.
16. Григорьева К.С., Гринкевич А.М. Оценка эффективности налоговой системы Российской Федерации. Томск : Издательский Дом Томского государственного университета, 2019.
17. Гурова С. Ю., Шипеев Я. Г. Эволюция понятий «Налоговая система» и «Система налогов» в контексте развития налогообложения в Российской Федерации // Вестник РУК. 2019. №1 (35).
18. Дубровская Т. Н., Леденева А. Р. Налоговая система России и перспективы ее развития // Молодой ученый. 2019. №46. С. 332–335.

19. Елышкин М.Ю. Пути оптимизации налогообложения // Все о налогах. - 2016. - № 3. - С. 38–45.
20. Зонова А.В., Горячих С.П., Печенкин К.А. Главные тенденции налогового законодательства // ЕГИ. 2021. №2 (34). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/glavnye-trendy-nalogovogo-zakonodatelstva-2021-goda> (дата обращения: 18.09.2021).
21. Зотиков, Н.З. Налоговая система России: проблемы и перспективы // Интернет-журнал Науковедение. 2017. Т. 9. № 3. С. 76.
22. Илюхина В.С. Правовое регулирование деятельности налоговых органов // Приложение к «Вестнику юридического института МИИТ» : статьи студентов и преподавателей Юрид. ин-та Рос. ун-та транспорта и других вузов. 2020. № 4 (32). С. 85-89
23. Имыкшенова, Е.А. Налоги и сборы: некоторые вопросы классификации / Е.А. Имыкшенова [Текст] // Налоговед. 2019. № 9. С. 2-5.
24. Крохина, Ю. А. Налоговое право : учебник для бакалавров [Текст] / Ю. А. Крохина. 6-е изд., перераб. и доп. М. : Издательство Юрайт, 2018. 495 с.
25. Куприн А.А. Налоги и налогообложение: учебник. СПб.: Астерион, 2017.
26. Лукина, А.И., Ключищева, В.Г. Анализ структуры и динамики налоговых поступлений в бюджет РФ // Научное сообщество студентов XXI столетия. Экономические науки: сб. ст. по мат. LXI междунар. студ. науч.-практ. конф. № 1(61). [Электронный ресурс] / URL: [https://sibac.info/archive/economy/1\(61\).pdf](https://sibac.info/archive/economy/1(61).pdf) (дата обращения: 09.08.2021)
27. Лыкова Л.Н. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для академического бакалавриата. Москва: Издательство Юрайт, 2019.
28. Максимкин К.И. Особенности современной налоговой системы Российской Федерации // Вопросы российского и международного права. 2018. Том 8. № 1А. С. 180-185.

29. Малкина М. Ю. Налоговая система Российской Федерации и ее характеристики : монография / М. Ю. Малкина, Р. В. Балакин. Москва : ИНФРА-М, 2019. – 127 с.
30. Мартынова Н. И., Калининченко В. А. Проблемы и перспективные направления развития налоговой системы России // Концепт. 2019. №5.
31. Маршавина Л.Я., Чайковская Л.А. Налоги и налогообложение: учебник для прикладного бакалавриата; под ред. Л.Я. Маршавиной, Л.А. Чайковской. Москва: Издательство Юрайт, 2017.
32. Митрофанова, И. А. Актуальность применения зарубежного опыта налогообложения предприятий в российских условиях / И. А. Митрофанова, Г. Г. Плешаков. Текст : непосредственный // Молодой ученый. 2019. № 9 (56). С. 217-220.
33. Мухина, Е.Р. Теоретические аспекты налогообложения: история, понятия, функции, принципы [Текст] //Apriori. Гуманитарные науки. 2020. - № 5.
34. Налоговая политика государства: учебник и практикум для академического бакалавриата / Н. И. Малис [и др.]; под ред. Н. И. Малис. 2-е изд., перераб. и доп. Москва : Издательство Юрайт, 2019.
35. Налоговая система Российской Федерации : учебник / М. М. Шадурская, Е. А. Смородина, И. В. Торопова, М. И. Львова, А. Г. Лачихина ; под общ. ред. М. М. Шадурской ; Министерство науки и высшего образования Российской Федерации, Уральский федеральный университет. – Екатеринбург : Изд-во Урал. ун-та, 2020. – 254 с.
36. Налоговое право: учебник для бакалавров / А.С. Бурова, Е.Г. Васильева, Е.С. Губенко и др.; под ред. И.А. Цинделиани. 2-е изд. М.: Проспект, 2016. 528 с.
37. Налоговое право. Учебник / под ред. Цинделиани И. А. М.: Проспект, 2020. 704 с.

38. Пансков В. Г. Налоговая система РФ: проблемы становления и развития: монография / В. Г. Пансков. Москва: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2018. 246 с.
39. Польская, Г.А. Теоретические аспекты управления налоговой системой на современном этапе [Текст] // Таврический научный обозреватель. 2017. № 11-2 (28). С. 16-20.
40. Пономарев, А.И., Топоров, И.В. «Экономический и налоговый потенциал налоговой системы РФ» [Текст] // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. 2019. № 1 (56) С. 47-51
41. Правовое регулирование экономической деятельности / Под ред. Г. Ф. Ручкиной, А. П. Альбова. М.: Юрайт, 2017.
42. Рябинин, А.В., Коротаева, О.А. О функциях налогов // Научное сообщество студентов: сб. ст. по мат. XLI междунар. студ. науч.-практ. конф. № 6(41). / [Электронный ресурс] / URL: [https://sibac.info/archive/meghdis/6\(41\).pdf](https://sibac.info/archive/meghdis/6(41).pdf) (дата обращения: 10.04.2021)
43. Сидорова, А.В., Черевиченко, Т.С. Становление и развитие понятия «Налог» [Текст] // Вестник Волжского университета им. В.Н. Татищева. 2017. Т. 2. № 1. С. 5-11.
44. Страбыкина, Ю.С., Конкина, А.В., Коротаева, О.А. Налог на «роскошь»: тенденции развития и альтернативы [Текст] // сб. ст. по мат. XXXIX междунар. студ. науч.-практ. конф. № 3(39). 2018. С. 74-79
45. Тарасова В.Ф., Владыка М.В., Сапрыкина Т.В., Семькина Л.Н. Налоги и налогообложение: Учебник / Под общей ред. В.Ф. Тарасовой. 3-е изд. 2016.
46. Хашиев Э. Х. Анализ актуальных направлений налоговой политики - пробелы и предложения // Молодой ученый. - 2019. - №42. - С. 133-134.
47. Худяков, А.И., Бродский, Г.М. Основы налогообложения [Текст]: Учеб. пособие. СПб.: Европейский Дом, 2019. — 432 с.

48. Шарохина, С.В. Принципы правового государства, определяющие налоговую систему страны [Текст] // Актуальные проблемы гуманитарных и социально-экономических наук. 2017. Т. 6. № 11 (11). С. 122-125.

49. Челпанова М.М. Фискальная функция – основная функция налоговых платежей // Приоритетные направления развития образования и науки : материалы III Междунар. науч.–практ. конф. (Чебоксары, 11 нояб. 2017 г.) / редкол.: О.Н. Широков [и др.] Чебоксары: ЦНС «Интерактив плюс», 2017. С. 374-376.

50. Черник, Д.Г., Черник, И.Д., Кирова, Е.А. Налоги и налогообложение: учебное пособие / Д.Г. Черник, И.Д. Черник, Е.А. Кирова. - Юнити-Дана, 2016.

51. Официальный сайт Федеральной налоговой службы Режим доступа: [http:// www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)

52. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://www.gks.ru/>

53. Аналитический портал Федеральной налоговой службы https://analytic.nalog.ru/portal/analytical_information.ru-RU.htm