

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
Филиал федерального государственного автономного образовательного учреждения  
высшего образования «Южно-Уральский государственный университет  
(национальный исследовательский университет)» в г. Миассе  
Факультет Экономики, управления, права  
Кафедра «Экономика, финансы и финансовое право»

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ

Заведующий кафедрой, к.э.н., доцент

\_\_\_\_\_ О.Н. Пастухова

\_\_\_\_\_ 2018г.

Разработка и экономическое обоснование рекомендаций по повышению  
результативности собираемости налогов в г. Миассе

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА  
ЮУрГУ–38.03.01.2018. 073.ВКР

Руководитель работы, ст. преподаватель

\_\_\_\_\_ А.В. Федотов

\_\_\_\_\_ 2018 г.

Автор работы  
студент группы МиЭУП-594

\_\_\_\_\_ А.О. Наказный

\_\_\_\_\_ 2018 г.

Нормоконтролер, доцент

\_\_\_\_\_ А.С. Кондратьев

\_\_\_\_\_ 2018 г.

Миасс 2018

## АННОТАЦИЯ

Наказный А. О. Разработка и экономическое обоснование рекомендаций по повышению результативности собираемости налогов в г. Миассе. – Миасс: ЮУрГУ, МиЭУП-594, 2018. – 102 с., 34 ил., 22 табл., библиогр. список. – 38 наим.

Актуальность выпускной квалификационной работы обусловлена необходимостью проанализировать собираемость налогов в Российской Федерации, на примере города Миасс, и дать оценку уровню собираемости налогов, дать оценку налоговой политике государства и налоговым органам.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка и экономическое обоснование рекомендаций по повышению результативности собираемости налогов в Российской Федерации, на примере города Миасс.

В рамках поставленной цели можно выделить следующие задачи:

- провести анализ налоговых поступлений, совокупной задолженности по налогам и сборам и ее администрированию в консолидированный бюджет Российской Федерации;

- провести анализ уровня собираемости налогов по Российской Федерации, и на основе данных полученных из МИ ФНС №23 по Челябинской области проанализировать собираемость в городе Миасс;

- провести оценку уровня собираемости налогов в Российской Федерации альтернативным методом, и дать рекомендации к ее улучшению.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы выступают налоги, уплаченные в Российской Федерации, на примере города Миасс.

Предметом исследования является уровень собираемости налогов.

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	6
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛАЖЕНИЯ И НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА. СОБИРАЕМОСТЬ НАЛОГОВ.....	8
1.1 История и теория налогообложения. Понятие налога.....	8
1.2 Налоговая политика и собираемость налогов.....	19
2 СТРУКТУРА И АНАЛИЗ СОБИРАЕМОСТИ НАЛОГОВ В РФ.....	26
2.1 Анализ абсолютных и относительных показателей поступления налоговых платежей.....	26
2.2 Оценка структуры налоговых платежей.....	32
2.3 Анализ задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации.....	42
2.4 Анализ администрирования налоговых поступлений.....	47
3 АЛЬТЕРНАТИВНАЯ ОЦЕНКА УРОВНЯ СОБИРАЕМОСТИ НАЛОГОВ.....	66
3.1 Собираемость налогов с точки зрения макроэкономического подхода.....	66
3.2 Анализ собираемости налогов с помощью макроэкономического подхода и оценка предлагаемой методики собираемости налогов.....	70
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	92
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК.....	99

## ВВЕДЕНИЕ

Собираемость налогов – один из самых важных факторов для государства в сфере налогообложения. Ведь именно от уровня собираемости налогов зависят содержание таких государственных институтов как образование, медицина, национальная оборона и т.д. То есть, от этого зависит прямое существование государства.

По уровню собираемости налогов, можно выяснить, какую налоговую политику проводить государству. Другими словами собираемость налогов – это не только ключевой индикатор эффективности той налоговой политики, которую проводит государство, но также критерий эффективности работы налоговых органов.

Налоговая политика, в основном выступает инструментом контроля фискальной деятельности государства, обеспечивая стабильные поступления денежных средств в бюджет. Но при этом налоговая политика влияет на всю экономику в целом. В зависимости от поставленных задач, налоговая политика, может, является стимулом предпринимательской деятельности, роста производства, роста благосостояния населения и т.д. Неправильно выбранная налоговая политика ведет к удушению производственных сил и падению уровня жизни населения, несет ущерб всей экономике.

Актуальность выпускной квалификационной работы обусловлена необходимостью проанализировать собираемость налогов в городе Миасс, на примере Российской Федерации, и дать оценку уровню собираемости налогов, дать оценку налоговой политике государства и налоговым органам.

Целью выпускной квалификационной работы является разработка и экономическое обоснование рекомендаций по повышению результативности собираемости налогов в Российской Федерации, на примере города Миасс.

В рамках поставленной цели можно выделить следующие задачи:

- провести анализ налоговых поступлений, совокупной задолженности по налогам и сборам и ее администрированию в консолидированный бюджет Российской Федерации;

- провести анализ уровня собираемости налогов по Российской Федерации, и на основе данных полученных из МИ ФНС №23 по Челябинской области проанализировать собираемость в городе Миасс;

- провести оценку уровня собираемости налогов в Российской Федерации альтернативным методом, и дать рекомендации к ее улучшению.

Объектом исследования выпускной квалификационной работы выступают налоги, уплаченные в Российской Федерации, на примере города Миасс.

Предметом исследования является уровень собираемости налогов.

# 1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГООБЛАЖЕНИЯ И НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА. СОБИРАЕМОСТЬ НАЛОГОВ

## 1.1 История и теория налогообложения. Понятие налога

В соответствии с гл. 8 НК РФ налог — это 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 [2].

Как экономическая категория налог - это совокупность отношений, возникающих между государством и налогоплательщиками по поводу перераспределения валового внутреннего продукта (ВВП) в целях формирования денежных фондов государства.

Налоги следует отличать от сборов (пошлин), которые НК РФ определяет как «обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в отношении плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий)». В России в качестве юридического критерия отличия налога от неналогового платежа используется признак нормативно-отраслевого регулирования, согласно которому налоговые отношения регламентируются нормами налогового законодательства, а неналоговые обязательные платежи - нормами других отраслей права. Между всеми видами платежей есть различия в специфике назначения, особенностях правового регулирования отношений по поводу их бюджетного изъятия. Необходимость взимания налогов появилась вместе с возникновением и становлением государств, развитием его функций. Минимальный размер налогового бремени определяется суммой расходов

государства на исполнение минимума его функций: управление, оборона, суд, охрана порядка. Чем больше функций возложено на государство, тем больше оно должно собирать налогов. Сегодня взимание налогов обусловлено необходимостью для любого государства:

- содержать аппарат управления страной;
- обеспечивать обороноспособность страны;
- обеспечивать существование нетрудоспособных членов общества; - финансировать непроизводственную сферу;
- финансировать крупномасштабные фундаментальные научные исследования;
- обеспечивать правопорядок в стране; - создавать общегосударственные резервы на случай непредвиденных обстоятельств и др.

Совокупность установленных налогов, а также принципов, форм и методов их введения, изменения, отмены, взимания и контроля образуют налоговую систему государства [7].

В понятие "налог" заложены следующие моменты юридического характера, важные для понимания сути налогообложения:

- прерогатива законодательной власти удерживать налоги;
- главная черта налогов - односторонний характер их установления;
- индивидуальность и безвозмездность налога;
- уплата налога как обязанность налогоплательщика, не порождающая встречной обязанности государства;
- взыскание налога на условиях безвозвратности;
- цель взимания налога - обеспечение государственных расходов вообще, а не какого-то конкретного расхода [8].

В широком смысле под налогом понимается взимаемый на основе государственного принуждения и не носящий характера наказания или компенсации обязательный безвозмездный платеж.

В современной литературе о налогах приводится большое количество различного рода определений налогов. При этом во всех определениях неизменно подчеркивается, что налог — платеж обязательный. Другими словами, платежи, которые не являются для плательщиков обязательными, не относятся к налоговым. К налогам не относятся любые добровольные выплаты, взносы, отчисления.

Налоги являются теми платежами, которые осуществляются безвозмездно, т.е. их уплата не устанавливает каких-либо конкретных обязанностей государства по отношению к лицу, вносящему эти платежи. Таким образом, к налогам не следует относить платежи, обязанность по уплате которых возникает в связи с заключением плательщиками с государством, государственными органами либо иными представителями государства каких-либо договоров.

К налогам также не относятся платежи обязательного характера, взимаемые в качестве каких-либо санкций, например штрафы, а также различного рода компенсационные выплаты (например, выплаты по возмещению нанесенного ущерба) [9].

Дополнительные элементы имеют большое значение для анализа налогов, использования их как инструментов проводимой налоговой политики.

Налог считается установленным лишь в том случае, когда определены следующие обязательные элементы налога:

- налогоплательщики;
- объект налогообложения;
- налоговая база;
- налоговый период;
- налоговая ставка;
- порядок исчисления налога;
- порядок и сроки уплаты налога [10].

Налогоплательщик — это субъект налога, участник налоговых правоотношений. Налогоплательщиками могут признаваться организации и



физические лица, на которых в соответствии с налоговым законодательством, возложена обязанность уплачивать налоги и сборы.

Необходимо заметить, что налогоплательщик не всегда уплачивает налог за счет собственных доходов. При определенных условиях налогоплательщик может переложить уплату налога на другого субъекта, который вследствие этого будет носителем налога, или фактическим плательщиком.

Объект налогообложения – предмет, подлежащий обложению. Объектами налогов могут служить операции по реализации товаров, (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, стоимость реализованных товаров (выполненных работ, оказанных услуг) и другие объекты, имеющие стоимостную, количественную или иную физическую характеристику. Обязанность по уплате налога возникает у налогоплательщиков в связи с наличием у них тех или иных объектов налогообложения.

Налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иную характеристики объекта налогообложения. Характеризуя по существу количественное выражение объекта налога, налоговая база тесно взаимосвязана с объектом налогообложения.

Для исчисления налога к налоговой базе применяется налоговая ставка.

Налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы, иначе говоря, это величина налога на единицу обложения.

Порядок исчисления налога - совокупность определенных действий налогоплательщика (налогового агента или налогового органа) по определению суммы налога, подлежащей уплате в бюджет за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот.

Как правило, налогоплательщик самостоятельно исчисляет сумму налога, подлежащую уплате за налоговый период, исходя из налоговой базы, налоговой ставки и налоговых льгот, но в случаях предусмотренных налоговым

законодательством обязанность исчисления налога может быть возложена на налоговые органы или налогового агента.

Порядок уплаты налога – это нормативно установленные способы процедуры внесения налога в бюджет [3].

Возникновение государства с его разветвленными органами и развитие рыночных отношений потребовали, чтобы действующие налоги были приведены в строгую систему. Налоговая система сформировалась с появлением множества разнообразных налогов. Налоговая система — это совокупность налогов, установленных законодательной властью и взимаемых исполнительной властью, а также методы и принципы построения налогов. Значение и структура этой системы определяются социально — экономическим состоянием общества и государства [11].

В современном государстве основная часть государственных доходов формируется именно от налогов, а отсутствие средств в бюджете современного государства неминуемо приведет к прекращению существования данного государства. В Постановлении Конституционного Суда РФ от 23 декабря 1997 г. № 21-П постулируется, что налоги являются важнейшим источником доходов бюджета [5].

За счет этого должны обеспечиваться соблюдение и защита прав и свобод граждан, а также осуществление социальной функции государства, согласно статье 2 и 7 Конституции РФ [1].

Исторически возникновение налогов относится к периоду разделения общества на социальные группы и появления государства. Налоги представляют собой один из основных методов мобилизации государственных доходов. В условиях частной собственности и рыночных отношений налоги становятся главным методом сбора доходов в государственные бюджеты. Как часть распределительных отношений общества, налоги всегда отражают закономерности производства. Смена общественно-экономических формаций, изменения функций и роли государства влияют на конкретные формы налоговых

изъятий. При феодализме доминировали различного рода натуральные сборы и повинности населения. С расширением функций феодального государства, образованием централизованных государств постепенно возрастает роль денежных налогов в формировании государственной казны [9].

Необходимость налогов предопределяется непосредственно функциями государства. Как отмечал Ж. Прудон, в сущности, вопрос о налоге есть вопрос о государстве. Теория и практика налогообложения развивалась вместе с теорией государства и практикой его функционирования. Одновременно налоги были и остаются основообразующими источниками государственных доходов. На ранних этапах развития человеческого общества государственные доходы и расходы носили натурально-вещественный характер. В последующем налоги приобретают характер товарно-денежных отношений, а государственные доходы и расходы выражаются преимущественно в денежной форме. По образному выражению К. Маркса, «налоги — это материнская грудь, кормящая государство, или пятый бог наряду с собственностью, семьей, порядком и религией» [12].

Развитие государства и расширение его функций сопровождается эволюцией научных взглядов на налоги как социально-экономическую категорию. В рамках экономической науки появляется общая теория налогов.

Краеугольным камнем общей теории налогов служит вопрос об их социально-экономической сущности. Налоги должны уплачиваться в обмен на что-то или они безвозмездны, иными словами нейтральны.

Первые налоговые теории предполагали возмездность: налогоплательщик уплачивает налог в обмен на нечто, предоставляемое ему государством в лице князя, короля или правительства.

Первые налоговые теории, зародившиеся в XVI в., - это теории обмена. Суть состояла в том, что, уплачивая налоги, подданные покупают у государства определенные услуги, в первую очередь охрану от нападения внешнего врага, а также поддержание порядка внутри страны. Это формальное отражение существовавших в условиях Средневековья общественных отношений.

Более поздняя разновидность теории обмена - атомистическая теория. Ее представителями выступают французские мыслители Себастьян Ле Пьер Вобан (1633-1707 гг.) - теория общественного договора и Шарль Луи Монтескье (1689-1755 гг.) - теория публичного договора. Их учение сводится к тому, что налог есть результат договора между гражданами и государством. Гражданин вносит государству оплату за охрану, защиту и иные услуги. Налог - это плата за мир и определенные выгоды.

Значительный вклад в теорию налогов внес замечательный английский экономист Уильям Петти (1623-1687 гг.), известный как автор теории трудовой стоимости. В своем "Трактате о налогах и сборах" он разрабатывал теорию косвенных налогов, отдавая им предпочтение перед прямыми налогами.

Одновременно с У. Петти косвенными налогами занимался французский экономист Ф. Дэмезон, который в 1666 г. доказывал, что акциз способен один принести столько же и даже больше, чем все другие налоги.

Несколько позже в Швейцарии была разработана теория наслаждения. Ее автор - известный экономист Жан Симонд де Сисмонди (1773-1842 гг.). Согласно этой теории, гражданин покупает у государства наслаждение от общественного порядка, обеспечения защиты личности и общности, правосудия и т.д. (по сути это развитие теории обмена).

Достаточно оригинальную теорию, безусловно, относящуюся к теории обмена, выдвинули англичанин Джон Рамсей Мак-Куллох (1789-1864 гг.) и француз Адольф Тьер (1797-1877 гг.). По их мнению, налоги - это страховой платеж, уплачиваемый гражданами государству на случай наступления какого-либо риска. Налогоплательщики страхуют свою собственность от войны, пожара, кражи и т.д. Но в отличие от истинного страхования, т.е. получения страхового возмещения при наступлении страхового случая, налоги вносятся, чтобы предотвратить этот случай, чтобы заранее профинансировать расходы государства на обеспечение правопорядка и обороны. Данная теория получила наименование теории налога как страховой премии.

А. Смит по праву считается основоположником современной научной теории налогообложения, которая начала создаваться в последней трети XVIII в. вместе с классической политической экономией. В 1776 г. вышла его книга под названием "Исследование о природе и причинах богатства народов". Из данного сочинения А. Смита можно вывести четыре основных принципа налогообложения, которые не устарели до сих пор.

1. Принцип справедливости, утверждающий всеобщность обложения и равномерность распределения налога между гражданами соразмерно их доходам.

2. Принцип определенности, требующий, чтобы сумма, способ и время платежа были совершенно точно заранее известны плательщику.

3. Принцип удобства, предполагающий, что налог должен взиматься в такое время и таким способом, которые представляют наибольшие удобства для плательщика.

4. Принцип экономии, заключающийся в сокращении издержек взимания налога, в рационализации системы налогообложения.

Первые три принципа помимо своего содержания, безусловно, ориентируют не на фискальный подход к налогам, а на меры, способствующие расширению налоговой базы.

Разработка научных методов регулирования экономики с помощью налогов связана с именем выдающегося английского экономиста Д. М. Кейнса (1883-1946 гг.). Применение разработанных им методов, в частности, позволило изменить цикличность производства и существенно смягчить экономические кризисы, потрясавшие на протяжении XIX - первой половины XX в. западные страны. В соответствии с теорией Кейнса, налоги служат главным рычагом государственного регулирования экономики и способствуют ее развитию. Теория выдвигает необходимость создания "эффективного спроса" в виде условий для обеспечения реализации произведенной продукции посредством воздействия различных методов государственного регулирования. Государство с его кредитно-

денежной и бюджетной политикой должно содействовать притоку инвестиций, в том числе путем соответствующей системы налогов.

Одно из важнейших положений теории Кейнса - зависимость экономического роста от достаточных денежных сбережений населения только в условиях полной занятости. Если полной занятости нет, то большие сбережения мешают экономическому росту, так как представляют собой пассивный источник доходов, не вкладываемых в производство. Необходимо изъятие доходов, помещенных в сбережения (с помощью налогов) и финансирование за счет этих средств инвестиций.

Согласно теории Кейнса, налоги действуют в экономической системе как "встроенные механизмы гибкости". Налоги должны быть высокими и прогрессивными, тогда они действуют как "встроенный стабилизатор". Во время экономического подъема облагаемые доходы растут медленнее, чем налоговые доходы, а во время кризиса налог уменьшается быстрее, чем падают доходы. Так достигается относительно стабильное социальное положение в обществе. Таким образом, налоговые поступления зависят не только от величины ставок налога, но и связаны с изменениями доходов, облагаемых по прогрессивной шкале. Колебания величин происходят автоматически и более значительны в налоговых поступлениях, чем в уровне доходов.

Одновременно с кейнсианством в XX в. разрабатывалась неоклассическая теория налогов, основанная на преимуществе свободной конкуренции. Согласно этой теории, государственное вмешательство не должно ограничивать рынок с его естественными саморегулирующими законами, способными без вмешательства извне достичь экономического равновесия. Государственное вмешательство нужно лишь для того, чтобы устранить препятствия, мешающие действию законов свободной конкуренции. В этом заключается отличие неоклассической теории от кейнсианской, утверждающей, что динамическое равновесие неустойчиво, и делающей выводы о необходимости прямого вмешательства государства в экономические процессы.

Представителями теории экономики предложения, возникшей в последней четверти XX в., являются американские ученые М. Бернс, Г. Стайн, А. Лэффер, М. Уэйденаум. По их мнению, высокие налоги сдерживают предпринимательскую инициативу и тормозят политику инвестирования и обновления производства. Государство обязано всемерно сокращать расходы и по минимуму вмешиваться в рынок.

Профессор А. Лэффер выявил количественную зависимость между прогрессивностью налогообложения и доходами бюджета, представил ее в виде параболической кривой (рисунок 1) и сделал вывод о том, что снижение налогов благоприятно воздействует на инвестиционную активность частного сектора. Во второй половине XX в. "Кривая Лэффера" получила всеобщее признание. Анализ кривой показывает, что, чем выше налоговые ставки, тем более сильный побудительный мотив будет у индивидуумов для уклонения от налогов. Если предприниматель не видит перспективы получения прибыли или если успешное функционирование рынка сопровождается прогрессивным налогообложением, то экономическая активность падает. Заинтересованность хозяйствующих субъектов является движущей силой процветающей экономики.

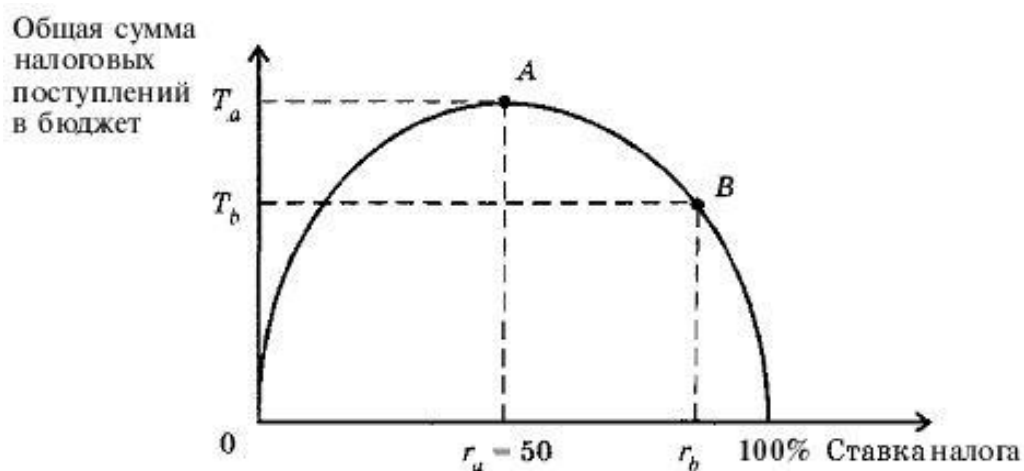


Рисунок 1 – Кривая Лэффера (Лаффера).

Отсюда следует вывод, что рост налоговых ставок поддерживает увеличение налоговых поступлений только до определенного предела, затем рост поступлений начинает замедляться, после чего наступает плавное снижение

доходов бюджета, переходящее в резкое падение. Предпринимательская инициатива в условиях повышения налоговых ставок сокращается, а часть налогоплательщиков переходит из легального бизнеса в "теневой" сектор экономики.

Количественно предельной ставкой для налогового изъятия в бюджет А. Лэффер считает 30% суммы доходов, а резкое падение начинается после 40-50% изъятия.

Доходы государства должны увеличиваться за счет расширения налоговой базы, а не за счет увеличения налоговой ставки и таким образом налогового бремени.

Налоговая политика согласно данной теории состоит в снижении налоговых ставок и предоставлении налоговых льгот корпорациям.

Экономических и налоговых теорий много, но по сути их можно свести к двум направлениям. Это - либо неолиберализм, берущий начало от классической английской политэкономии и продолжающийся в учении крупнейших американских экономистов XX в., либо государственное регулирование рыночных отношений, создающее социально-ориентированную модель рыночной экономики. Основоположником второго направления по праву является Д. М. Кейнс, о котором упоминалось выше. Эта теория продолжает существовать сегодня как неокейнсианство. В ее основе лежат умелое манипулирование налогами, своевременное вмешательство государства в экономические и социальные процессы [13].

Рассматривая современную систему налогообложения, разные авторы выделяют разные функции налогов. К числу основных функций налогов относятся: фискальная, распределительная, регулирующая и контрольная. Фискальная функция является основной функцией налогообложения. Посредством данной функции реализуется главное предназначение налогов: формирование и мобилизация финансовых ресурсов государства, а также аккумуляция в бюджете средств для выполнения общегосударственных или



целевых государственных программ. Все остальные функции налогообложения можно назвать производными от фискальной. Распределительная функция налогов состоит в перераспределении общественных доходов между различными категориями населения. Примером реализации фискально-распределительной функции могут служить акцизы, устанавливаемые, как правило, на отдельные виды товаров, в первую очередь, на предметы роскоши, а также механизмы прогрессивного налогообложения. Регулирующая функция обеспечивает перераспределение через государственный бюджет части доходов фирм, домохозяйств, отраслей, регионов. Через налоги государство осуществляет контроль над финансово-хозяйственной деятельностью организаций и граждан, а также за источниками доходов и расходами. Благодаря контрольной функции оценивается эффективность налоговой системы, обеспечивается контроль за видами деятельности и финансовыми потоками [11].

## 1.2 Налоговая политика и собираемость налогов

Проводимая государством налоговая политика, является частью финансовой политики государства и представляет собой систему правовых норм и организационно-экономических мероприятий в сфере налоговых отношений, принятых и осуществляемых органами государственной (на федеральном и региональном уровнях) и органами местного самоуправления в целях обеспечения финансовой потребности государства и развития экономики страны. Посредством налоговой политики, осуществляется взаимодействие бюджетов всех уровней, обеспечивается единство бюджетной системы государства [14].

Налоговая политика государства – это косвенный метод государственного регулирования экономики, система актов и мероприятий, проводимой государством в области налогов, направленных на реализацию определенных задач, стоящих перед обществом. Определив цели и задачи налоговой политики, государство выбирает методы ее осуществления.

Задачи налоговой политики заключаются в обеспечении государства финансовыми ресурсами, созданий условий для регулирования хозяйственной жизни в стране, сглаживании возникающего в процессе рыночных отношений неравенства в уровнях дохода населения.

В настоящее время налоговая политика ведущих стран с развитой экономикой опирается на теоретические постулаты экономики предложения, рациональным зерном которой, является предложение борьбы с кризисными явлениями в экономике (инфляция, снижение темпов экономического роста, безработица, рост «теневого» экономики) путем радикального снижения предельных ставок налогов. Это должно способствовать усилению стимула к производственной деятельности, расширению налоговой базы налогоплательщиков, что в свою очередь приведет к увеличению поступлений в бюджет [15].

Так, проводя налоговую политику, государство, может регулировать развитие определенных отраслей экономики, оказывать влияние на инвестиционную и инновационную политику и т.д.

Эффективность налоговой политики проявляется в оптимальном соотношении интересов государства и налогоплательщиков. Государство заинтересовано в росте налоговых поступлений, субъекты хозяйствования - совсем наоборот.

Таким образом, основным вопросом налоговой политики является обоснование таких ставок налогов, которые стимулировали бы предпринимательскую активность, с одной стороны, а с другой обеспечивали бы пополняемость бюджета

Фискальная - заключается в изъятии части создаваемого ВВП в бюджеты разных уровней и внебюджетные фонды для финансирования государственных расходов.

Экономическая - целенаправленное воздействие на экономику через налогообложение с целью проведения структурных изменений общественного

воспроизводства, регулирования спроса и предложения, стимулирования предпринимательской и инвестиционной активности хозяйствующих субъектов.

Социальная - предполагает сглаживание неравенства в уровнях доходов различных групп населения путем перераспределения ВВП.

Экологическая - предполагает защиту окружающей среды путем усиления роли экологических налогов и штрафных санкций.

Контрольная - информация контролирующих органов необходима государству для принятия решений в области планирования и функционирования отдельных налогов и налоговой системы в целом.

Международная - укрепление экономических связей с другими странами путем заключения двухсторонних и многосторонних соглашений по устранению двойного налогообложения, снижению торговых таможенных пошлин и т.п.

В зависимости от характера и масштаба решаемых задач, длительности периода налоговую политику подразделяют на:

- Налоговую стратегию, которая предполагает разработку концепции развития налоговой системы страны. Среди стратегических целей можно выделить, например, облегчение налогового бремени для предпринимателей, построение стабильной налоговой системы и др.

- Налоговую тактику, которая предполагает решение задач конкретного периода времени. Например, во время экономического кризиса в качестве мер антикризисного регулирования могут быть приняты такие решения, как: снижение ставок отдельных налогов, введение рассрочки в уплате налогов и прочее [16].

В целом эффективность и «полезность» проводимой в стране налоговой политики зависит от решения определенного набора основных вопросов налогообложения. Это выбор налоговой базы (доходы или расходы, или их какое-то сочетание); выбор метода и режима налогообложения (начисление налога налоговыми органами, самодекларирование доходов, уплата налога получателями доходов, удержание при выплате дохода и др.); выбор размера налога и иерархии

налоговых ставок (высокая или низкая доля объекта обложения, пропорциональные, прогрессивные или регрессивные налоговые ставки); выбор метода обложения межгосударственных потоков товаров, доходов и капиталов', выбор объектов налогового подавления (вывоз доходов и капиталов, сделки с наличными, потребление алкоголя, табака, энергоресурсов и т.д.).

С экономической точки зрения основным вопросом налоговой политики является выбор момента применения налога. Законодатель, учитывая конкретные социально-экономические процессы, конкретные циклы гражданского и коммерческого оборота, должен выбрать, на каком этапе, в каком звене (а если на всех этапах, во всех звеньях — то какими налогами, как и в каких размерах) применять механизмы налогообложения [17].

Государство, устанавливая налоги, стремится, прежде всего обеспечить себе необходимую базу для осуществления возложенных на него задач, которые реализуются посредством налоговой политики, являющейся частью финансовой политики государства [18].

В настоящее время в России сбором и администрированием налоговых платежей в бюджет занимается федеральная налоговая служба (ФНС). Ее становление происходит в конце XX века. В 1990 г. в составе Министерства финансов СССР создается государственная налоговая служба, а 21 ноября 1991 г. Указом Президента Российской Федерации № 2229 образована Государственная налоговая служба РСФСР — самостоятельный орган исполнительной власти федерального уровня [4].

Созданы областные государственные налоговые инспекции и подчиненные им государственные налоговые инспекции по городам и районам. Принят закон Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». В 1998 г. Государственная налоговая служба России преобразована в Министерство Российской Федерации по налогам и сборам. Принятый в этом же году Налоговый кодекс позволил систематизировать, упорядочить и привести в единую систему действующие нормы и положения, регулирующие процесс

налогообложения. Во исполнение Указа Президента Российской Федерации от 9 марта 2004 г. № 2314 «О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти» Министерство Российской Федерации по налогам и сборам преобразовано в Федеральную налоговую службу [6].

Одним из основных индикаторов эффективности налоговой политики государства выступает собираемость налогов, ее уровень. Именно собираемость налогов является тем критерием, который и позволяет охарактеризовать текущую ситуацию в сфере налогообложения.

В настоящий момент отсутствует законодательно закрепленное определение собираемости налогов. Понятие "собираемости налогов" рассматривается как показатель эффективности реализации фискальной функции налоговой системы. В этом случае данное понятие необходимо рассматривать как степень полноты исполнения налоговых обязательств и рассчитывать как отношение объема налоговых платежей, поступивших в определенный период, к объему налоговых обязательств, которые должны быть исполнены в этот же период в соответствии с действующим законодательством.

В России, под уровнем собираемости понимают отношение фактических налоговых поступлений к максимальной сумме налоговых поступлений, складывающейся из фактических налоговых поступлений, а также совокупной задолженности по налоговым платежам.

Величина собранных налогов выступает показателем не только эффективности проводимых в стране налоговых реформ, но и состояния налоговой системы, а также результативности функционирования системы налогового администрирования на заданный период времени.

Принято считать, что чем выше собираемость налогов, тем лучше выполняет свои функции налоговая система страны.

Меры, направленные на повышение собираемости налогов, способствуют укреплению бюджетной и налоговой систем. Поэтому правомерно отождествлять собираемость налогов с безопасностью бюджетной и налоговой систем [32].

Уровень собираемости налогов зависит от различных условий и факторов, в числе которых: 1) платежеспособность налогоплательщика (в случае неплатежеспособности формируется недоимка как результат полной или частичной неуплаты налога); 2) изменение срока уплаты налога (в случае оформления отсрочки или рассрочки, инвестиционного налогового кредита текущие платежи отодвигаются на соответствующий срок); 3) налоговая дисциплина и законопослушность налогоплательщиков (в случае налогового правонарушения, выявленного в результате налогового контроля (занижение налоговой базы, сокрытие объекта налогообложения), производится дополнительное начисление налога, формирующее недоимку (пени и штрафы также начисляются, но при оценке налоговых обязательств они не учитываются)). В зависимости от уровня взысканных в отчетном году дополнительных начислений формируется недоимка (при полном их погашении недоимки не будет) [19].

Оценкой исполнения обязанности по уплате налогов и сборов является собираемость налогов. Понятие «собираемость налогов» законодательно не закреплено. В работах, которые посвящены рассмотрению проблемы собираемости налогов, у разных ученых высказано единое мнение по вопросам определения теоретической основы данного понятия — «Собираемость налогов как показатель эффективности реализации фискальной функции налоговой системы. В этом случае, безусловно, достоверно определить данное понятие как степень полноты исполнения налоговых обязательств, определяемых действующим законодательством, и рассчитывать отношение объема налоговых платежей, поступивших в определенный период, к объему налоговых обязательств, которые должны быть исполнены в этот же период в соответствии с действующим законодательством».

Оценкой исполнения обязанности по уплате налогов и сборов является коэффициент собираемости налогов. Принято считать, что чем выше собираемость налогов, тем эффективнее работает налоговая система [20].

Вывод:

В общем смысле, налог - это безвозмездный платеж государству, в целях содержания его, а также для содержания его институтов, таких как национальная оборона, медицинская помощь и др. Другими словами налог - это обязательный платеж за пользование цивилизацией. Ведь существование каждого государства напрямую зависит от налоговых платежей.

В историческом промежутке, налоги появились тогда, когда начали зарождаться государства, и общество начало делиться на социальные группы. Теория налогообложения начала становление вместе с теорией государства. С эволюцией государства, меняются и его взгляд на теорию налогообложения. В истории существовало большое множество теорий о налогообложении. В наши дни, можно выделить два главных направления - это неолиберализм (социально-ориентированная модель экономики) и неокенсианство (своевременное вмешательство государства в экономику).

Из принятой государством теории о налогообложении и закреплённом понятии налога, вытекает его налоговая политика. По сути, налоговая политика есть вся совокупность мер в области налогов. Она инструмент влияния государства на экономику в широком смысле слова. С помощью налоговой политики государство регулирует отрасли производства, социальное положение населения, стимулирует предпринимателей и т.д. Основной функцией налоговой политики для государства, конечно, является фискальная функция. Со все большей нехваткой финансовых ресурсов, государство напрямую заинтересовано в увеличении налоговых поступлений.

Основным индикатором налоговой политики, является собираемость налогов. По уровню собираемости налогов, можно судить, является ли выбранная налоговая политика государства эффективной или нет. Уровень собираемости налогов еще является показателем состояния самой налоговой системы.

## 2 СТРУКТУРА И АНАЛИЗ СОБИРАЕМОСТИ НАЛОГОВ

### 2.1 Анализ абсолютных и относительных показателей поступления налоговых платежей

Величина собранных налогов выступает показателем не только эффективности проводимых в стране налоговых реформ, но и состояния налоговой системы, а также результативности функционирования системы налогового администрирования на заданный период времени. Принято считать, что чем выше собираемость налогов, тем лучше выполняет свои функции налоговая система страны. В целом меры, направленные на повышение собираемости налогов, способствуют укреплению бюджетной и налоговой систем. Поэтому правомерно, на взгляд автора, отождествлять собираемость налогов с безопасностью бюджетной и налоговой систем. Получается, что наивысший уровень безопасности указанных систем достигается лишь при стопроцентной собираемости налогов. Это рассуждение неверно, поскольку подобная ситуация не наблюдалась ни в одной стране мира. Следовательно, указанная цель не обеспечивает максимальную безопасность бюджетной и налоговой систем. Это объясняется тем, что:

1. Любое увеличение собираемости налогов означает одновременное повышение налогового пресса. В случае если наблюдается неполная собираемость, государство вынуждено снизить налоговое бремя. Повышение собираемости налогов до предельно высокого уровня способствует усилению бюджетной безопасности в краткосрочной перспективе, увеличивая при этом угрозу в долгосрочной перспективе вследствие угнетения налогоплательщиков, от которых зависит последующий рост налогооблагаемой базы. С другой стороны, умеренное снижение собираемости налогов на товаропроизводителей в реальном секторе экономики, не приводящее к существенному дисбалансу бюджета в краткосрочной перспективе, способно оказать положительное влияние на рост



налогооблагаемой базы и объем собираемых налогов в среднесрочной и долгосрочной перспективе. Поэтому уменьшение поступлений от собираемых налогов, предусмотренное действиями правительства, заключающееся в снижении налоговых ставок или видов налогов, введении дополнительных льгот, не следует рассматривать как угрозу бюджетной или налоговой безопасности. Вместе с тем уменьшение налогового сбора в результате официального снижения базы налогообложения и налоговых ставок не влечет за собой снижения собираемости налогов по существу.

2. Рассматривая уровень собираемости налогов в качестве общего критерия безопасности бюджетной и налоговой систем, неправомерно исходить из того, за счет какой категории налогоплательщиков достигается повышение уровня собираемости. Необходимо различать рост собираемости налогов с налогоплательщиков, полностью избегающих обязанности уплатить налоги, укрывающих налогооблагаемые доходы и имущество, с одной стороны, и относительно добросовестных налогоплательщиков, не вносящих налоги в полной мере в связи со слишком высокой налоговой нагрузкой и отсутствием средств, для стопроцентной уплаты налогов [21].

Налоговая система современного государства выступает фундаментом финансовой политики. В связи, с чем ее четкость и рациональность напрямую влияют как на экономический рост и потенциал страны, так и на ее непосредственное благосостояние и качество жизни населения. От рационального планирования и реализации налоговой политики во многом зависит выполнение возложенных на государство задач. Для государства в целом эффективность налоговой политики определяется как первостепенное увеличение доходов за счет налоговых поступлений (платежей), а также как развитие налогооблагаемой базы [22].

Итак, в таблице 1, отобразим абсолютные показатели поступления налоговых платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации, собранные налоговыми органами.

Таблица 1 - Абсолютные показатели поступлений, собранные ФНС России доходы в консолидированный бюджет РФ в 2014-2016 гг., млрд. рублей [23].

Показатели	Абсолютное значение показателя			Изменение		
	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2015 г.- 2014 г.	2016 г. - 2015 г.	2016 г. - 2014 г.
Всего поступило в консолидированный бюджет РФ	12 670,20	13 788,30	14 482,88	1 118,10	694,58	1 812,68
в федеральный бюджет	6 214,60	6 880,50	6 929,13	665,90	48,63	714,53
в консол-е бюджеты субъектов РФ	6 455,60	6 907,80	7 553,74	452,20	645,94	1 098,14
из них:						
Налог на прибыль организаций	2 372,80	2 598,80	2 770,15	226,00	171,35	397,35
в федеральный бюджет	411,3	491,4	491	80,10	-0,40	79,70
в консол-е бюджеты субъектов РФ	1 961,50	2 107,50	2 279,12	146,00	171,62	317,62
Налог на доходы физических лиц	2 688,70	2 806,50	3 017,27	117,80	210,77	328,57
в федеральный бюджет	9,2	X	X	X	X	X
в консол-е бюджеты субъектов РФ	2 679,50	2 806,50	3 017,27	127,00	210,77	337,77
НДС (реализуемую на территории РФ)	2 181,40	2 448,30	2 657,39	266,90	209,09	475,99
Акцизы	999	1 014,40	1 293,87	15,40	279,47	294,87
в федеральный бюджет	520,8	527,9	632,1	7,10	104,20	111,30
в консол-е бюджеты субъектов РФ	478,1	486,5	661,7	8,40	175,20	183,60
Имущественные налоги в консол-е бюджеты субъектов РФ	955,1	1 068,40	1 116,93	113,30	48,53	161,83
Налог на добычу полезных ископаемых	2 904,20	3 226,80	2 929,40	322,60	-297,40	25,20
в федеральный бюджет	2 858,00	3 160,00	2 863,50	302,00	-296,50	5,50
в консол-е бюджеты субъектов РФ	46,2	66,8	65,9	20,60	-0,90	19,70
Прочие налоги и сборы	569	625,1	697,87	56,1	72,77	128,87

В таблице 2, отобразим относительные показатели поступления налоговых платежей в консолидированный бюджет Российской Федерации.

Таблица 2 - Относительные показатели поступления, собранные ФНС России доходы в консолидированный бюджет РФ в 2014-2016 гг., млрд. рублей [23].

Показатели	Абсолютное значение показателя			Темп роста	
	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2015 г.к 2014 г.	2016 г. к 2015 г.
Всего поступило в консолидированный бюджет РФ	12 670,20	13 788,30	14 482,88	108,82	105,04
в федеральный бюджет	6 214,60	6 880,50	6 929,13	110,72	100,71
в консол-е бюджеты субъектов РФ	6 455,60	6 907,80	7 553,74	107,00	109,35
из них:					
Налог на прибыль организаций	2 372,80	2 598,80	2 770,15	109,52	106,59
в федеральный бюджет	411,3	491,4	491	119,47	99,92
в консол-е бюджеты субъектов РФ	1 961,50	2 107,50	2 279,12	107,44	108,14
Налог на доходы физических лиц	2 688,70	2 806,50	3 017,27	104,38	107,51
в федеральный бюджет	9,2	X	X	X	X
в консол-е бюджеты субъектов РФ	2 679,50	2 806,50	3 017,27	104,74	107,51
НДС (реализуемую на территории РФ)	2 181,40	2 448,30	2 657,39	112,24	108,54
Акцизы	999	1 014,40	1 293,87	101,54	127,55
в федеральный бюджет	520,8	527,9	632,1	101,36	119,74
в консол-е бюджеты субъектов РФ	478,1	486,5	661,7	101,76	136,01
Имущественные налоги в консол-е бюджеты субъектов РФ	955,1	1 068,40	1 116,93	111,86	104,54
Налог на добычу полезных ископаемых	2 904,20	3 226,80	2 929,40	111,11	90,78
в федеральный бюджет	2 858,00	3 160,00	2 863,50	110,57	90,62
в консол-е бюджеты субъектов РФ	46,2	66,8	65,9	144,59	98,65
Прочие налоги и сборы	569	625,1	697,87	109,86	111,64

Исходя из данных, содержащихся в таблице 1 и в таблице 2, можно констатировать, что поступления в консолидированный бюджет РФ в 2015 году составили 13 788,30 млрд. рублей, что на 8,82% больше, чем в 2014 году. А в 2016 году поступление составило 14 482,88 млрд. рублей, или на 5,04% больше, чем в 2015 году.

Налога на прибыль организаций в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015 году поступило 2 598,80 млрд. рублей, или на 9,52% больше, чем в 2014 году, а в 2016 году поступило 2 770,15 млрд. рублей, это на 6,59% больше, чем в 2015 году.

Налога на доходы физических лиц в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015 году поступило 2 806,50 млрд. рублей, или на 4,38% больше, чем в 2014 году, а в 2016 поступило 3 017,27 млрд. рублей, что на 7,51% больше, чем в 2015 году.

Налога на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет в 2015 году поступило 2 448,30 млрд. рублей, или на 12,24 % больше, чем в 2014 году. В 2016 году поступило 2 657,39 млрд. рублей, или на 8,54 % больше, чем в 2015 году.

Поступления по сводной группе акцизов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015 году составили 1 014,40 млрд. рублей, или на 1,54% больше, чем в 2014 году. В 2016 году поступления составили 1 293,87 млрд. рублей, или на 27,55% больше, чем в 2015 году.

Имущественных налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015 году поступило 1 068,40 млрд. рублей, это на 11,86% больше, чем в 2014 году, а в 2016 году поступления составили 1 116,93 на 4,54% больше, чем в 2015 году.

Налога на добычу полезных ископаемых в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2015 году поступило 3 226,80 млрд. рублей, или на

11,11% больше, чем в 2014 году. А в 2016 году поступления уменьшились и составили 2 929,40 млрд. рублей, это на 9,22% меньше, чем в 2015 году.

В федеральный бюджет РФ в 2015 года поступило на 10,72% больше, чем в 2014 году, и на 0,71% в 2016 году больше, чем в 2015 году.

В консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в 2015 году поступило на 7% платежей больше, чем в 2014 году, и в 2016 году на 9,35% больше, чем в 2014 году.

На основе представленных данных в таблице 1 и таблице 2, можно сделать вывод, что поступления налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ по всем показателям имеют тенденцию к росту.

В консолидированный бюджет Российской Федерации в 2016 году поступило администрируемых ФНС России доходов 14 482, 88 млрд. рублей, или на 694,58 млрд. рублей больше чем в 2015 году.

На рисунке 2, с помощью графика, отобразим динамику налоговых поступлений налоговых платежей в бюджет Российской Федерации.

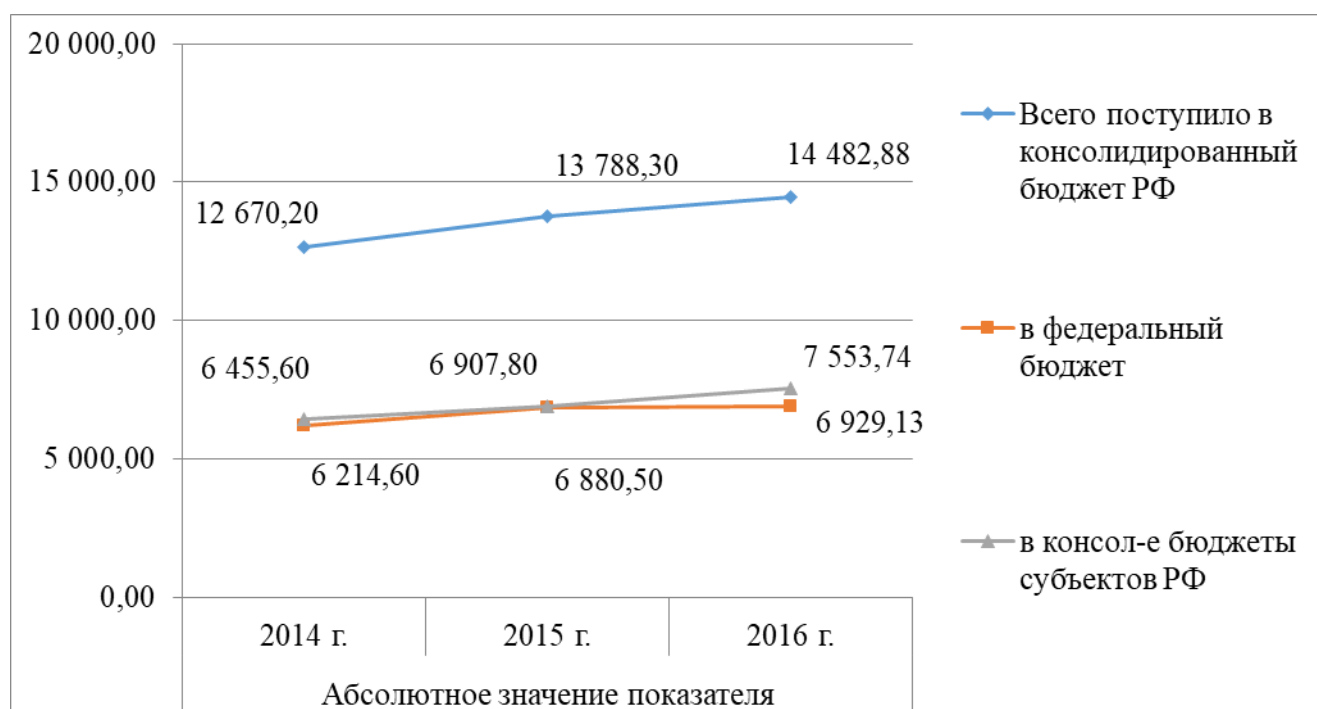


Рисунок 2 – Динамика поступлений налоговых платежей в бюджет РФ за 2014 – 2016 гг., млрд. рублей.

Данный график наглядно показывает, что налоговые поступления, как в консолидированные бюджеты субъектов РФ, так и в федеральный бюджет имеют положительную динамику или другими словами тенденцию к росту на протяжении всего исследуемого периода, причём в 2016 году видно, что поступления в консолидированные бюджеты субъектов РФ преобладают над поступлениями в федеральный бюджет.

## 2.2. Оценка структуры налоговых платежей

Для того чтобы понять влияние каждого налога в сложившемся периоде, рассмотрим структурную характеристику налоговых поступлений (таблица 3).

Таблица 3 - Структура поступлений, собранных ФНС России доходов в консолидированный бюджет РФ в 2014-2016 гг., млрд. рублей [23].

Показатели	Абсолютное значение показателя			Удельный вес показателя %		
	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.
Всего поступило в консолидированный бюджет РФ	12 670,20	13 788,30	14 482,88	100,00	100,00	100,00
в федеральный бюджет	6 214,60	6 880,50	6 929,13	49,05	49,90	47,84
в консол-е бюджеты субъектов РФ	6 455,60	6 907,80	7 553,74	50,95	50,10	52,16
из них:						
Налог на прибыль организаций	2 372,80	2 598,80	2 770,15	18,73	18,85	19,13
в федеральный бюджет	411,3	491,4	491	3,25	3,56	3,39
в консол-е бюджеты субъектов РФ	1 961,50	2 107,50	2 279,12	15,48	15,28	15,74
Налог на доходы физических лиц	2 688,70	2 806,50	3 017,27	21,22	20,35	20,83
в федеральный бюджет	9,2	X	X	0,07	X	X
в консол-е бюджеты субъектов РФ	2 679,50	2 806,50	3 017,27	21,15	20,35	20,83
НДС (реализуемую на территории РФ)	2 181,40	2 448,30	2 657,39	17,22	17,76	18,35
Акцизы	999	1 014,40	1 293,87	7,88	7,36	8,93
в федеральный бюджет	520,8	527,9	632,1	4,11	3,83	4,36
в консол-е бюджеты субъектов РФ	478,1	486,5	661,7	3,77	3,53	4,57

### Окончание таблицы 3

Имущественные налоги в консолидированные бюджеты субъектов РФ	955,1	1 068,40	1 116,93	7,54	7,75	7,71
Налог на добычу полезных ископаемых	2 904,20	3 226,80	2 929,40	22,92	23,40	20,23
в федеральный бюджет	2 858,00	3 160,00	2 863,50	22,56	22,92	19,77
в консолидированные бюджеты субъектов РФ	46,2	66,8	65,9	0,36	0,48	0,46
Прочие налоги и сборы	569	625,1	697,87	4,49	4,53	4,82

Наибольший удельный вес в структуре налоговых поступлений за весь исследуемый период имеют: налог на прибыль организаций – от 18 до 19%; налог на добавленную стоимость - от 17 до 18%; налог на доходы физических лиц – от 20 до 21%; налог на добычу полезных ископаемых – от 19 до 23%.

Так из всей суммы бюджета 2014 года, поступления в федеральный бюджет составили 49,05%, а в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации 50,95%. Из всей суммы бюджета 2015 года поступления в федеральный бюджет составили 49,90%, а в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации 51,10%. Из всей суммы бюджета 2016 года поступления в федеральный бюджет составили 47,84%, а в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации 52,16%.

- наблюдается увеличение доли налога на прибыль организаций в общем объеме поступлений в бюджет, так в 2014 году она составляла 18,73%, в 2015 г. 18,85%, в 2016 - 19,13%. Общий рост периода составил 0,40%;

- налог на доходы физических лиц в общей структуре налоговых поступлений не имеет четкой тенденции, так в 2014 году он составлял 21,22%, в 2015 г. – 20,35%, а в 2016 г. – 20,83%;

- налог на добавленную стоимость увеличивался в общем объеме налоговых поступлений, так в 2014 году он составлял 17,22%, в 2015 г. – 17,76%, а в 2016 г. – 18,35%. Общий рост периода составил 1,13%;

- доля акцизов изменялась с 7,88% в 2014 году, до 7,36% в 2015 г. и до 8,93% в 2016 г;

- доля имущественных налогов менялась незначительно, так в 2014 году она составляла 7,54%, в 2015 г. – 7,75%, а в 2016 г. – 7,71%;

- доля налога на добычу полезных ископаемых в 2016 году существенно снизилась в общем объеме поступлений, так в 2014 г. она составляла 22,92%, в 2015 г. – 23,40%, а 2016 г. – 19,77%;

В результате проведенного анализа относительных показателей, можно констатировать незначительное увеличение доли налога на прибыль (общий рост с 2014 по 2016 год составил 0,40%), также увеличился НДС, (в общем объеме поступлений налоговых платежей поступивших в бюджетную систему РФ в 2014-2016 гг. рост составил 1,13%). Налог на доходы физических лиц и акцизы показывали снижение в 2015 году, по сравнению с 2014 годом, но в 2016 году можно увидеть рост этих показателей. Имущественные налоги, как и налог на добычу полезных ископаемых с 2014 по 2015 год показывал рост, но в 2016 году стал падать, в особенности НДС (с 23,40% за 2015 год, до 19,77% в 2016 год).

На диаграммах представленных ниже (рисунки 3, 4, 5) отразим структуру поступлений, собранных ФНС России доходов по уровням бюджета РФ.

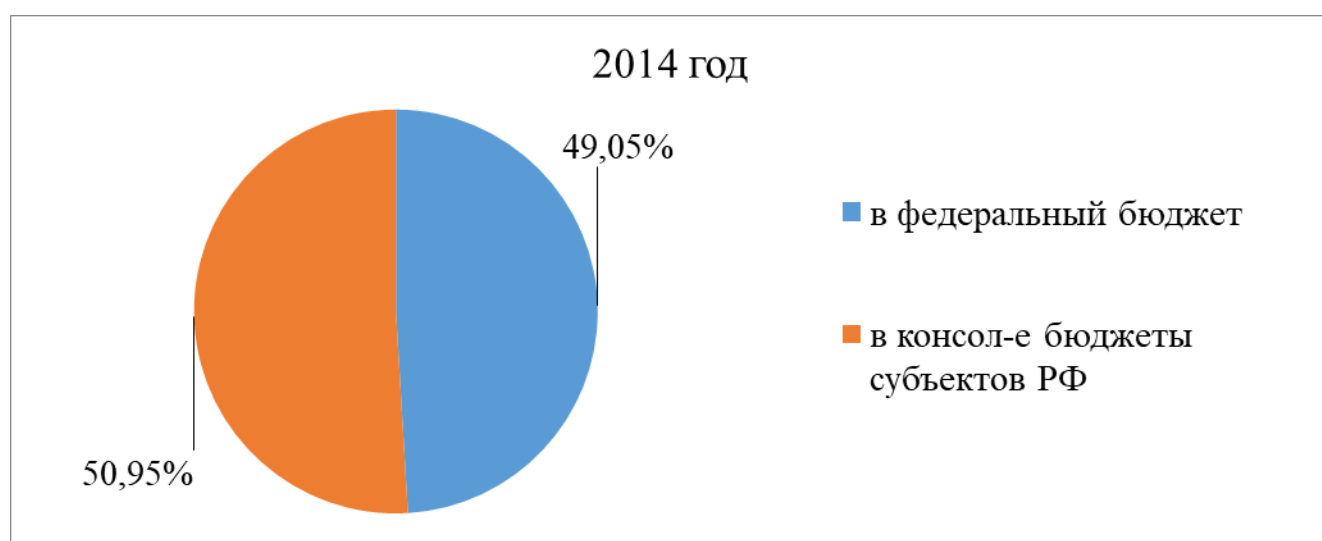


Рисунок 3 - Структура поступлений, собранных ФНС РФ доходов по уровням бюджета РФ в 2014 г.



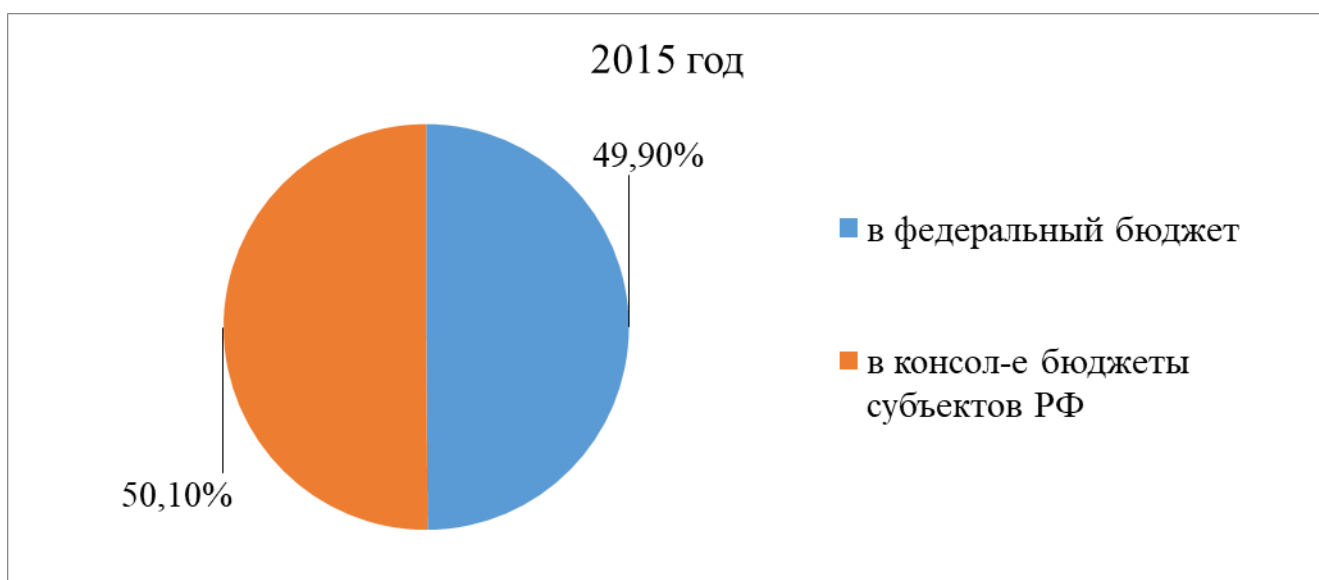


Рисунок 4 - Структура поступлений, собранных ФНС РФ доходов по уровням бюджета РФ в 2015 г.

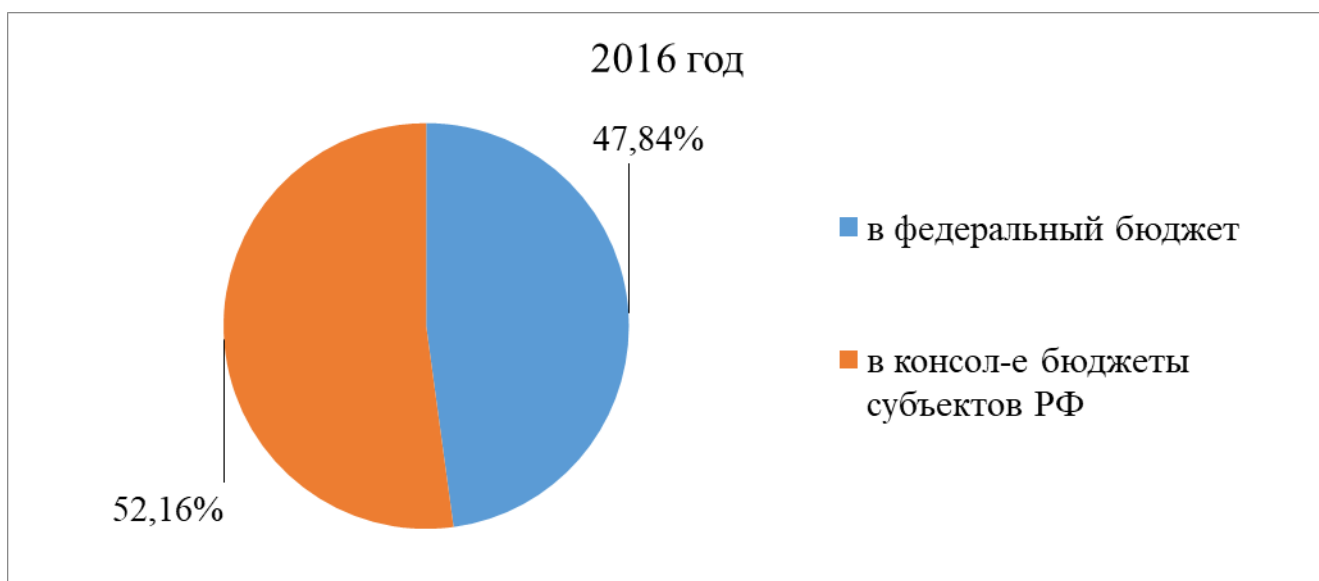


Рисунок 5 - Структура поступлений, собранных ФНС РФ доходов по уровням бюджета РФ в 2016 г.

Так в 2014 и 2015 году структура примерно одинаковая и колеблется в пределах 1%. Но в 2016 году можно заметить, что доля поступлений в консолидированные бюджеты субъектов РФ уже намного больше и составляет 52,16% против 47,84% в федеральный бюджет. Исходя из данных диаграмм о структуре поступлений по уровням бюджета, какая-либо общая тенденция не наблюдается.

Далее рассмотрим структуру налоговых поступлений по объектам налогообложения (рисунки 6, 7, 8). Налоги делятся на прямые и косвенные. Прямые налоги это те налоги, которые взимаются государством непосредственно с доходов или имущества налогоплательщика. А косвенные налоги взимаются в виде надбавки к цене товара, с оборота реализации товаров, работ и услуг.

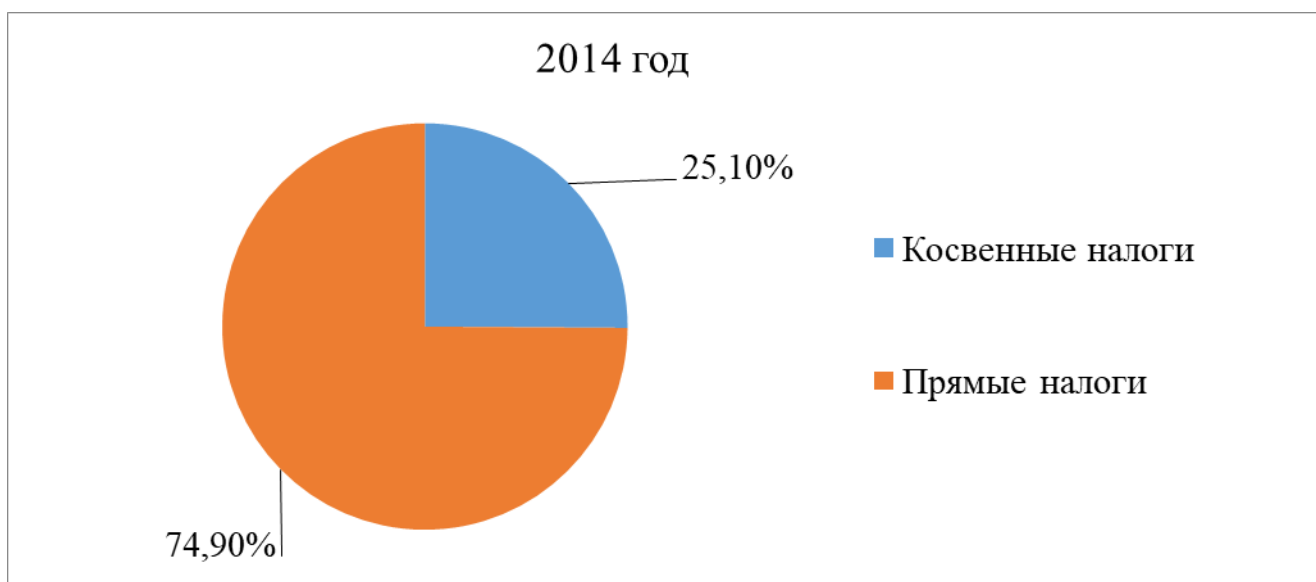


Рисунок 6 - Структура поступлений, собранных ФНС РФ доходов по объектам налогообложения РФ в 2014 г.

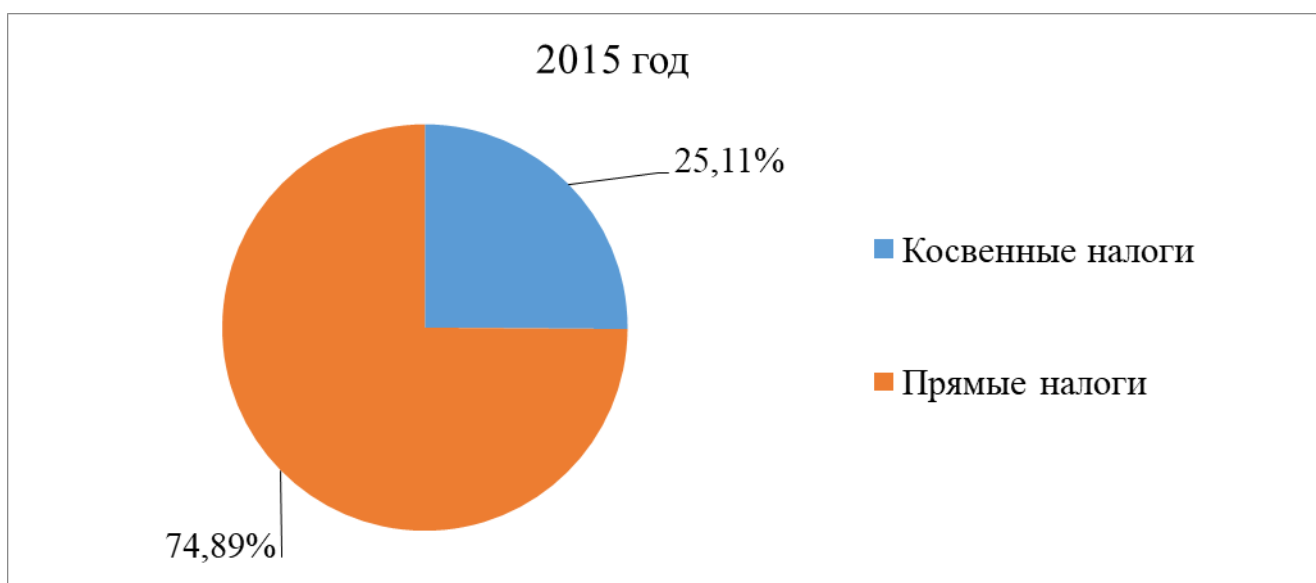


Рисунок 7 - Структура поступлений, собранных ФНС РФ доходов по объектам налогообложения РФ в 2015 г

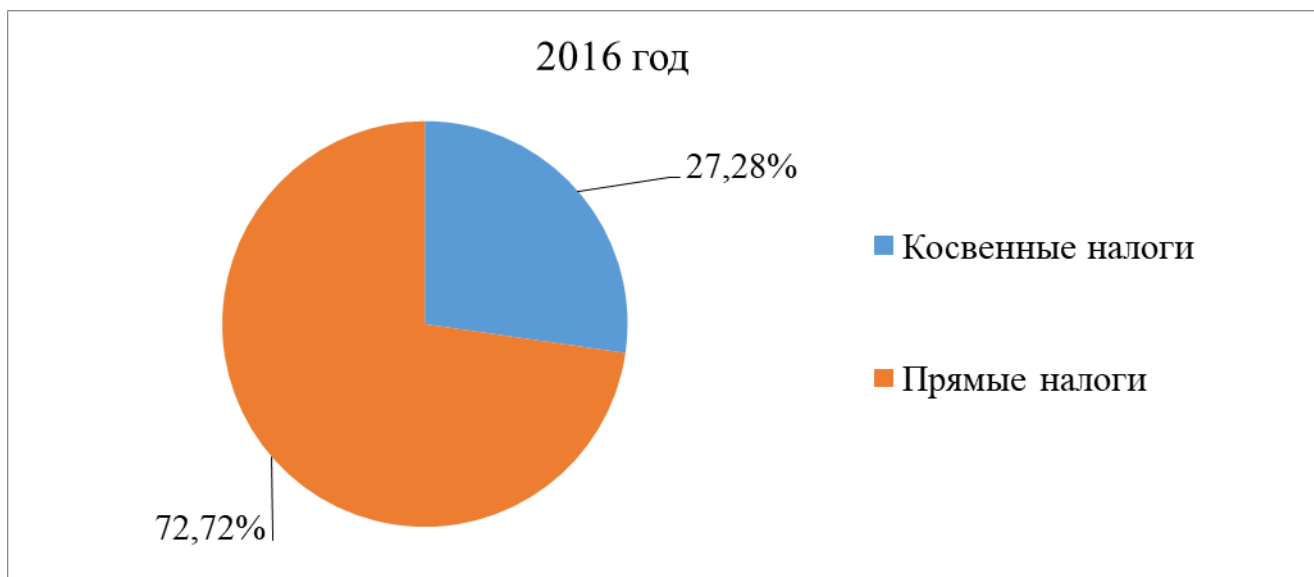


Рисунок 8 - Структура поступлений, собранных ФНС РФ доходов по объектам налогообложения РФ в 2016 г

Из исследуемых налогов в данной работе к прямым налогам относится: налог на прибыль, налог на имущество, налог на доходы физических лиц и налог на добычу полезных ископаемых. К косвенным же, относится: налог на добавленную стоимость и акцизы.

Как видно на данных диаграммах о структуре поступлений, собранных ФНС РФ доходов по объектам налогообложения РФ за 2014 - 2016 год, доля косвенных налогов постепенно возрастает и имеет тенденцию к увеличению, соответственно доля прямых налогов снижается. Другими словами, Налог на добавленную стоимость и акцизы, постепенно увеличивают свой удельный вес в консолидированном бюджете Российской Федерации.

Рассмотрим все основные налоги более подробно в разрезе всего исследуемого периода 2014 - 2016 годов на диаграмме ниже (рисунок 9), и постараемся дать характеристику сложившейся конъюнктуре.

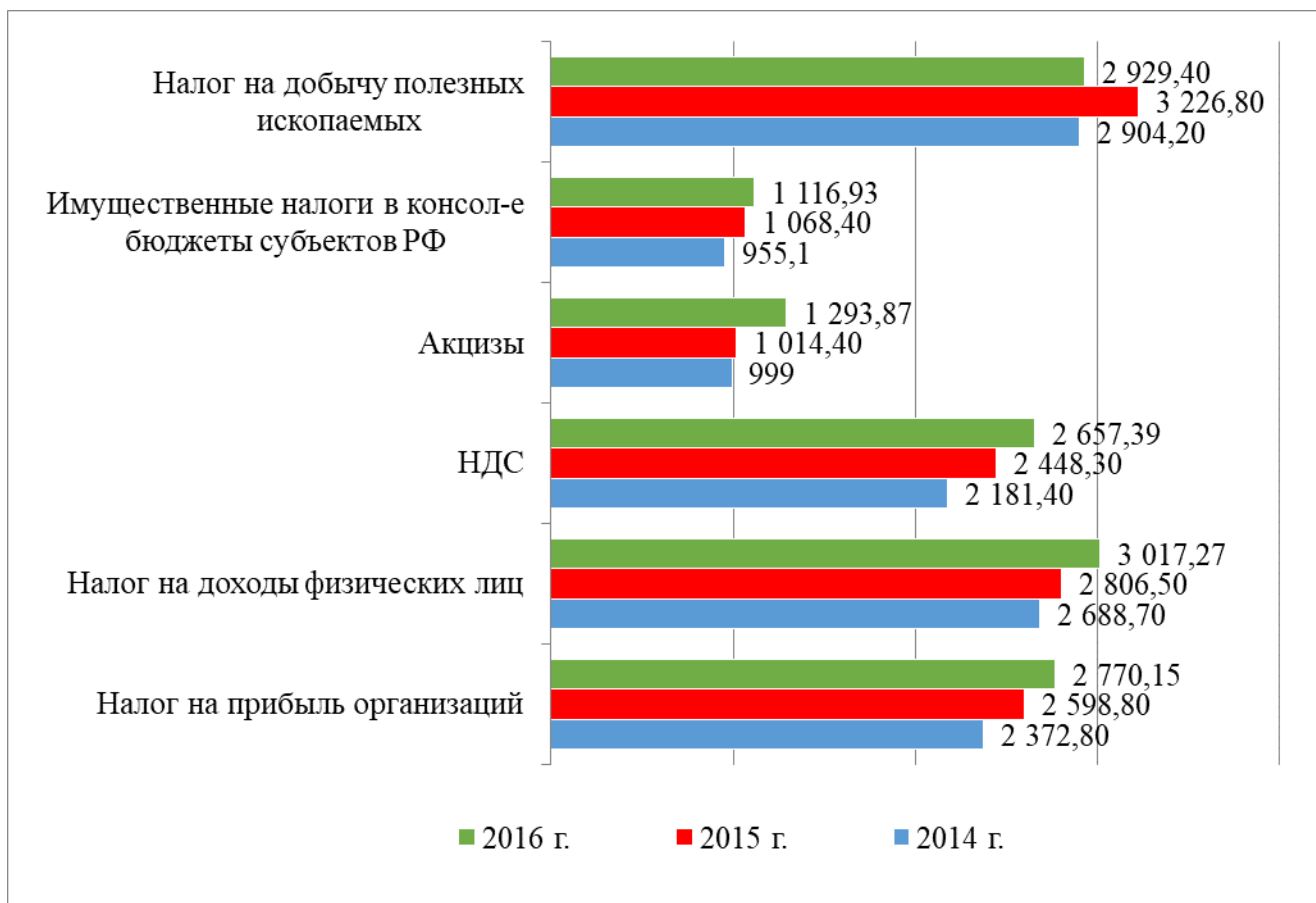


Рисунок 9 - Поступления, собранные ФНС РФ доходы по основным видам налогов РФ за период 2014 - 2016 годов.

Как мы видим на рисунке 9, поступление налога на добычу полезных ископаемых в рассматриваемом периоде имело нестабильный характер. Так в 2015 году наблюдался рост на 322,6 млрд. руб. по сравнению с 2014 г. В 2016 г. его размер снизился на 297,4 млрд. руб. и составил 2929,4 млрд. руб. В относительных показателях в 2015 г. наблюдается прирост налога на 11,11%, а в 2016 г. довольно сильный спад на 9,22% по отношению к предыдущему году.

Налог на имущество в рассматриваемом периоде можно характеризовать положительной динамикой. Так в 2015 г. его объем увеличился на 113,3 млрд. руб. и составил 1068,4 млрд. руб., а в 2016 г. увеличение составило 48,53 млрд. руб. а его объем 1116,93 млрд. руб. На фоне положительной динамики темп прироста данного налога можно считать стабильным, так в 2015 г. он составил 11,86%, а в 2016 г. составил 4,54%.

Объем акцизов поступивших в рассмотренном периоде характеризуется положительной динамикой, так в 2015 г. их объем вырос на 15,4 млрд. руб. и составил 1014,4 млрд. руб., а в 2016 г. – на 279,47 млрд. руб. и составил 1293,87 млрд. руб. Имеется положительная динамика темп прироста, в 2015 г. 1,54% и особенно в 2016 г. 27,55%.

Налог на добавленную стоимость в 2015 г. составил 2448,3 млрд. руб., что на 266,9 млрд. руб. больше показателя 2014 г., а в 2016 г. 2657,39 млрд. руб., что больше на 209,09 млрд. руб. показателя 2015 г. Соответственно темп прироста в 2015 г. составил 12,24%, и в 2016 г. наблюдался подъем в 8,54%.

По налогу на доходы физических лиц, поступавшим в бюджетную систему РФ, можно констатировать положительную динамику, так в 2015 г. их объем увеличился на 117,8 млрд. руб. и составил 2806,5 млрд. руб., а в 2016 г. на 210,77 млрд. руб. и составил 3017,27 млрд. руб. Темп прироста можно охарактеризовать как стабильный, так в 2015 г. он составил 4,38%, а 2016 г. 7,51%.

Налог на прибыль организаций в 2015 г. составил 2598,8 млрд. руб., что на 226 млрд. руб. больше чем в 2014 г., а в 2016 г. 2770,15 млрд. руб., что на 171,35 млрд. руб. больше чем в 2015 г. Темп прироста тоже показывает положительную динамику, так в 2015 г. он показал 9,52%, а в 2016 г. 6,59%.

В целом, все основные виды налогов на указанном промежутке времени, показали тенденцию к росту, кроме налога на добычу полезных ископаемых, показавшего большое снижение в 2016 году.

Отдельно отобразим структуру налоговых платежей в удельном весе, по всем рассматриваемым налогам, к консолидированному бюджету Российской Федерации по каждому году: 2014, 2015, 2016, на рисунке 10, рисунке 11 и рисунке 12 соответственно.

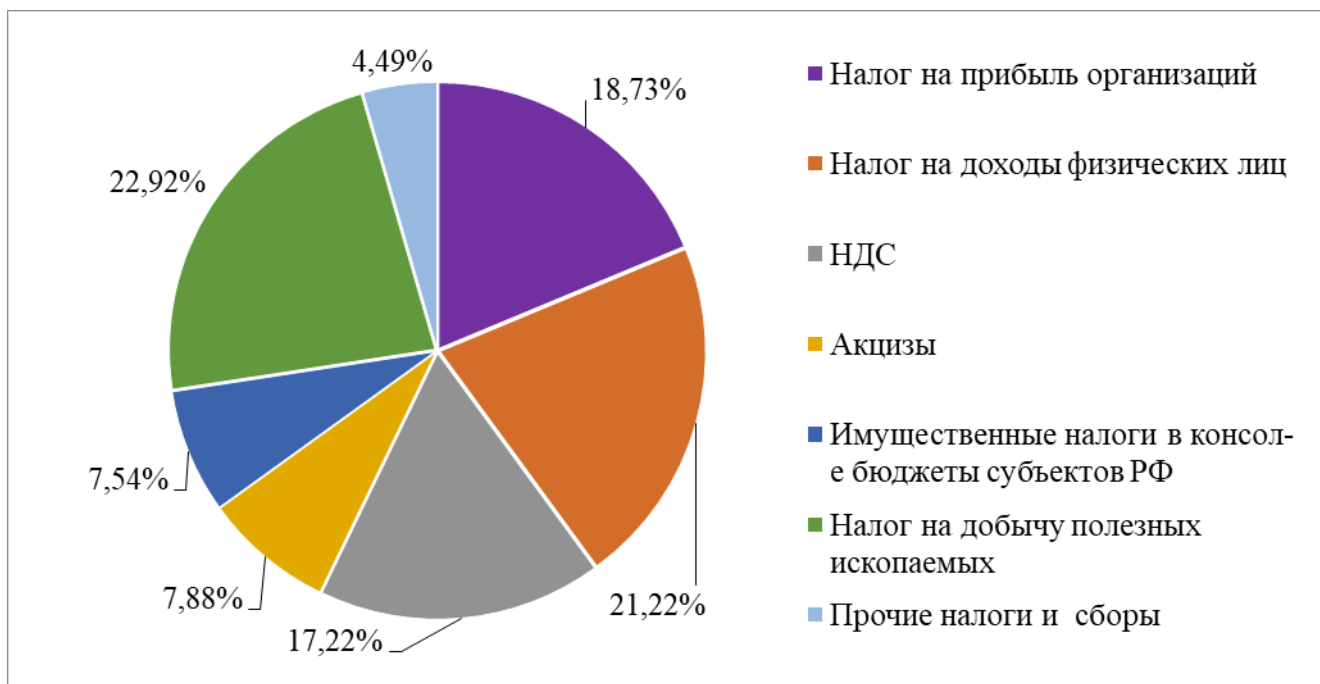


Рисунок 10 – Структура поступлений налоговых платежей в удельном весе по отношению к консолидированному бюджету РФ, за 2014 год.



Рисунок 11 – Структура поступлений налоговых платежей в удельном весе по отношению к консолидированному бюджету РФ, за 2015 год.

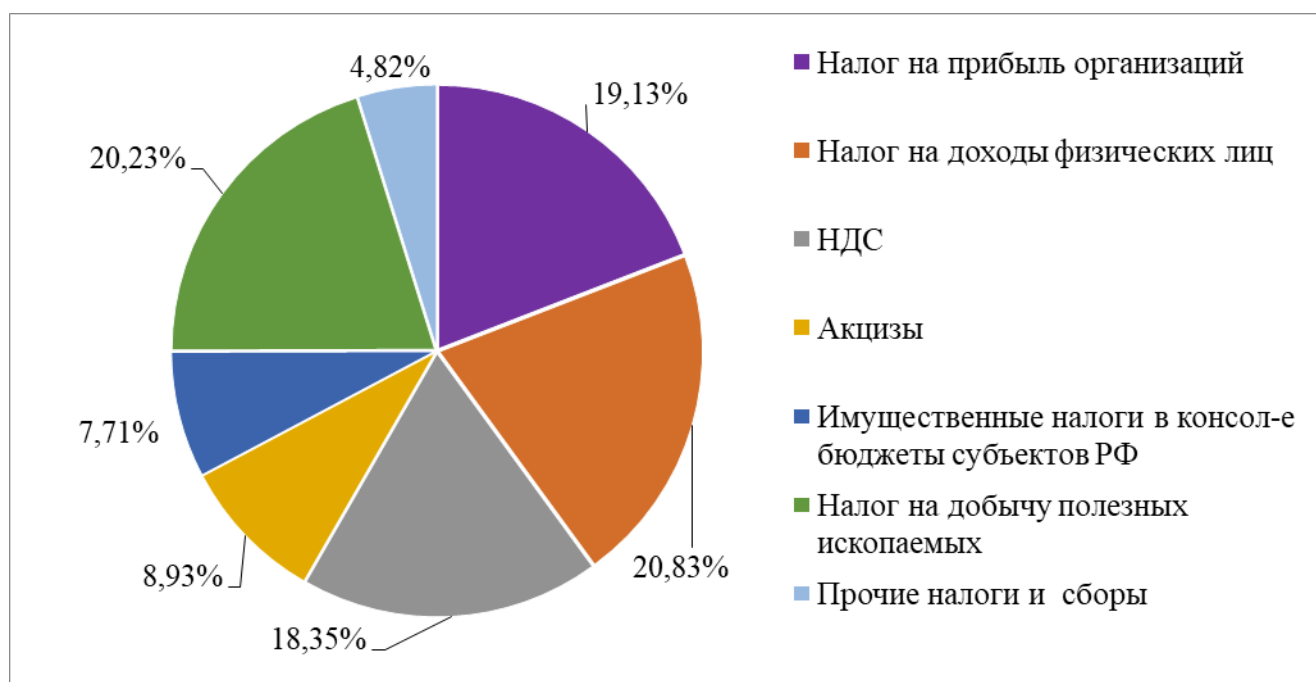


Рисунок 12 – Структура поступлений налоговых платежей в удельном весе по отношению к консолидированному бюджету РФ, за 2016 год.

Налог на прибыль организаций, по отношению к общей сумме консолидированного бюджета РФ на протяжении всех годов увеличивался, так в 2014 году он составил 18,73%; в 2015 году 18,85%; в 2016 году 19,13%.

Налог на доходы физических лиц показал не однозначную тенденцию, в удельном весе к консолидированному бюджету РФ в 2014 году он составил 21,22%; в 2015 году 20,35%; в 2016 году 20,83%.

Налог на добавленную стоимость имел положительную тенденцию и на протяжении всех трех годов увеличивался, так в 2014 году составил 17,22%; в 2015 году 17,76%; и в 2016 году 18,35%.

Акцизы в своем удельном колебались то вверх, то вниз, так в 2014 году составили 7,88%; в 2015 году 7,36%; в 2016 году 8,93%.

Имущественные налоги тоже не имели четкой тенденции, составив в 2014 году 7,54%; в 2015 году 7,75%; в 2016 году 7,71%.

НДПИ с 2014 года по 2015 год показывал стабильный рост, но в 2016 начал резко падать, так в 2014 году 22,92%; в 2015 году 23,40%; в 2016 20,23%.

Прочие налоги и сборы стабильно росли: 4,49% за 2014 год; 4,53% за 2015 год; 4,82% за 2016 год.

### 2.3 Анализ задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации

Рассмотрим задолженность по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации за 2014 – 2016 гг. в таблице 4.

Таблица 4 - Структура задолженности перед бюджетной системой Российской Федерации млрд.рублей за 2014 – 2016 год [24].

Вид задолженности	2014	2015	2016	Темп роста	
				2015/2014	2016/2015
Совокупная задолженность перед бюджетной системой РФ (включая пени и налоговые санкции), всего	1181,5	1155,2	1 402,10	97,77	121,37
В том числе:					
неурегулированная задолженность	640,6	643,4	834,3	100,44	129,67
не подлежащая взысканию налоговыми органами	540,9	511,8	567,8	94,62	110,94
Отсроченная, реструктурированная задолженность	18,5	18	21,6	97,30	120,00
Взыскиваемая судебными приставами	166,3	145	156,8	87,19	108,14
Приостановленная к взысканию по решению суда или вышестоящего налогового органа	55,3	55,6	49,3	100,54	88,67
Приостановленная к взысканию по банкротству	288,9	284,4	334,2	98,44	117,51
Задолженность, невозможная к взысканию	14,7	11,4	10,9	77,55	95,61



В таблице 4, показаны числа, отражающие структуру налоговой задолженности перед ФНС России, по состоянию на отчетные даты: 1 января 2015 г., 1 января 2016 г., и 1 января 2017 г. Анализ структуры задолженности перед бюджетной системой Российской Федерации показал, что общая задолженность за 2015 год снизилась на 2,23%, а за 2016 год ее объем вырос на 21,37%.

При этом тенденцию к росту имеет неурегулированная задолженность прирост 0,44% за 2015 г. и 29,67% за 2016 г. соответственно.

Остальные категории, входящие в совокупную задолженность перед бюджетной системой РФ показали смешанный результат. Так задолженность, не подлежащая взысканию налоговыми органами в 2015 году упала на 5,38%; а в 2016 году выросла на 10,94%. Отсроченная, реструктурированная задолженность в 2015 году упала на 2,7%; но в 2016 году резко выросла на 20%. Задолженность, взыскиваемая судебными приставами, в 2015 году снизилась на 12,81%; а в 2016 году показала рост на 8,14%. Приостановленная к взысканию по решению суда или вышестоящего налогового органа за 2015 год выросла на 0,54% и в 2016 году упала на 11,33%. Приостановленная к взысканию по банкротству в 2015 году упала на 1,56%; но в 2016 году выросла на 17,51%. Задолженность, невозможная к взысканию, т.е. подлежащая списанию налоговыми органами в 2015 году упала на 22,45%; и в 2016 году вновь снизилась на 4,39%.

Из приведенных выше данных можно увидеть, как изменяется совокупная задолженность перед бюджетной системой Российской Федерации на протяжении нескольких лет. Наглядно отразим ее на диаграмме ниже (рисунок 13).

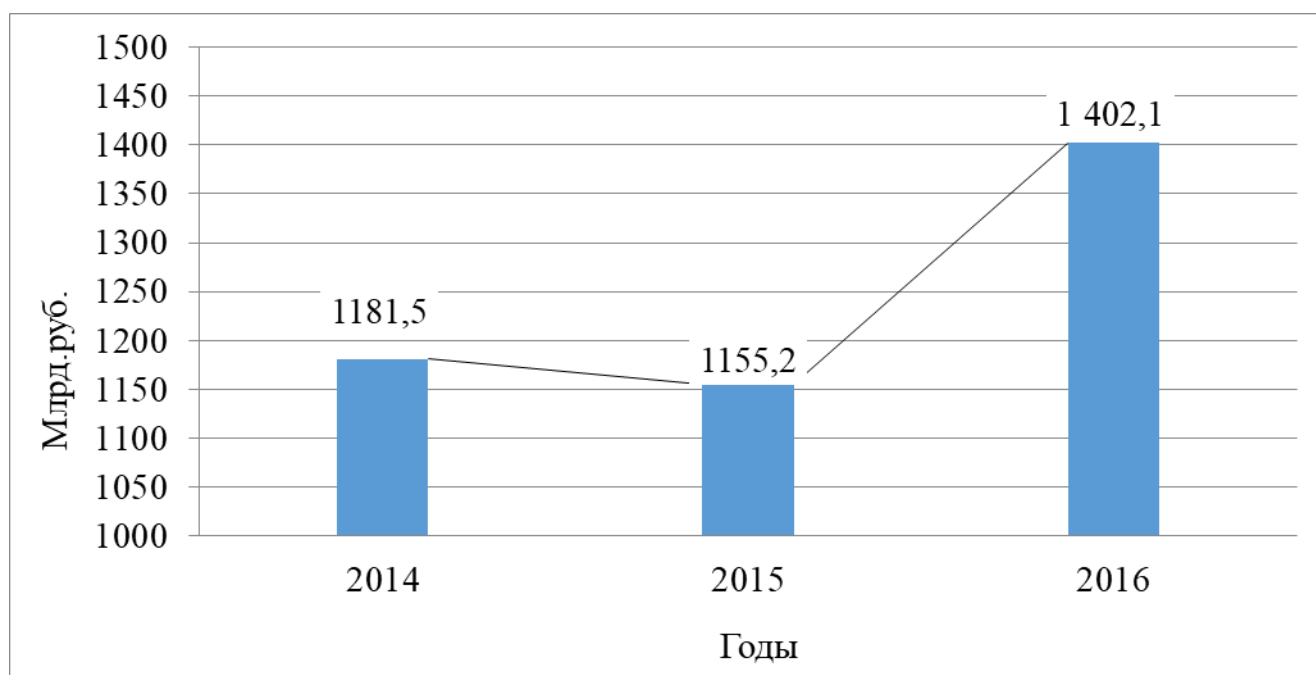


Рисунок 13 - Динамика совокупной задолженности перед бюджетной системой РФ за 2014 – 2016 гг. млрд.руб.

Как можно увидеть на диаграмме, в 2014 году совокупная задолженность составила 1181,5 млрд. рублей; затем в 2015 году снизилась на 26,3 млрд. рублей и составила 1155,2 млрд. рублей; и в 2016 году резко возросла на 246,9 и составила 1402,1 млрд. рублей.

Рассмотрим задолженность по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации за 2014 – 2016 гг. в процентном соотношении к совокупной задолженности в таблице 5.

Таблица 5 - Структура задолженности в удельном весе перед бюджетной системой Российской Федерации млрд.рублей за 2014 – 2016 год [24].

Вид задолженности	2014	2015	2016	Удельный вес %		
				2014	2015	2016
Совокупная задолженность перед бюджетной системой РФ (включая пени и налоговые санкции), всего	1181,5	1155,2	1 402,10	100	100	100
В том числе:						
неурегулированная задолженность	640,6	643,4	834,3	54,22	55,70	59,50

## Окончание таблицы 5

не подлежащая взысканию налоговыми органами	540,9	511,8	567,8	45,78	44,30	40,50
Отсроченная, реструктурированная задолженность	18,5	18,0	21,6	1,57	1,56	1,54
Взыскиваемая судебными приставами	166,3	145,0	156,8	14,08	12,55	11,18
Приостановленная к взысканию по решению суда или вышестоящего налогового органа	55,3	55,6	49,3	4,68	4,81	3,52
Приостановленная к взысканию по банкротству	288,9	284,4	334,2	24,45	24,62	23,84
Задолженность, невозможная к взысканию (подлежит списанию налоговыми органами)	14,7	11,4	10,9	1,24	0,99	0,78

Исходя из данных таблицы выше, можно сказать, что наибольший удельный вес в совокупной задолженности перед бюджетной системой Российской Федерации составляет неурегулированная и не подлежащая взысканию налоговыми органами задолженность, другими словами, совокупная задолженность перед бюджетом делится на эти две части. Причем в не подлежащая взысканию налоговыми органами задолженность, входит: 1) отсроченная, реструктурированная задолженность; 2) взыскиваемая судебными приставами; 3) приостановленная к взысканию по решению суда или вышестоящего налогового органа; 4) приостановленная к взысканию по банкротству; 5) задолженность, невозможная к взысканию (подлежит списанию налоговыми органами).

Составим диаграммы, чтобы наглядно рассмотреть соотношение неурегулированной задолженности, а также задолженности, не подлежащей взысканию налоговыми органами в общей совокупности по каждому году (рисунки 14, 15, 16).



Рисунок 14 – Соотношение неурегулированной и не подлежащей взысканию налоговыми органами задолженностей за 2014 год.



Рисунок 15 – Соотношение неурегулированной и не подлежащей взысканию налоговыми органами задолженностей за 2015 год.

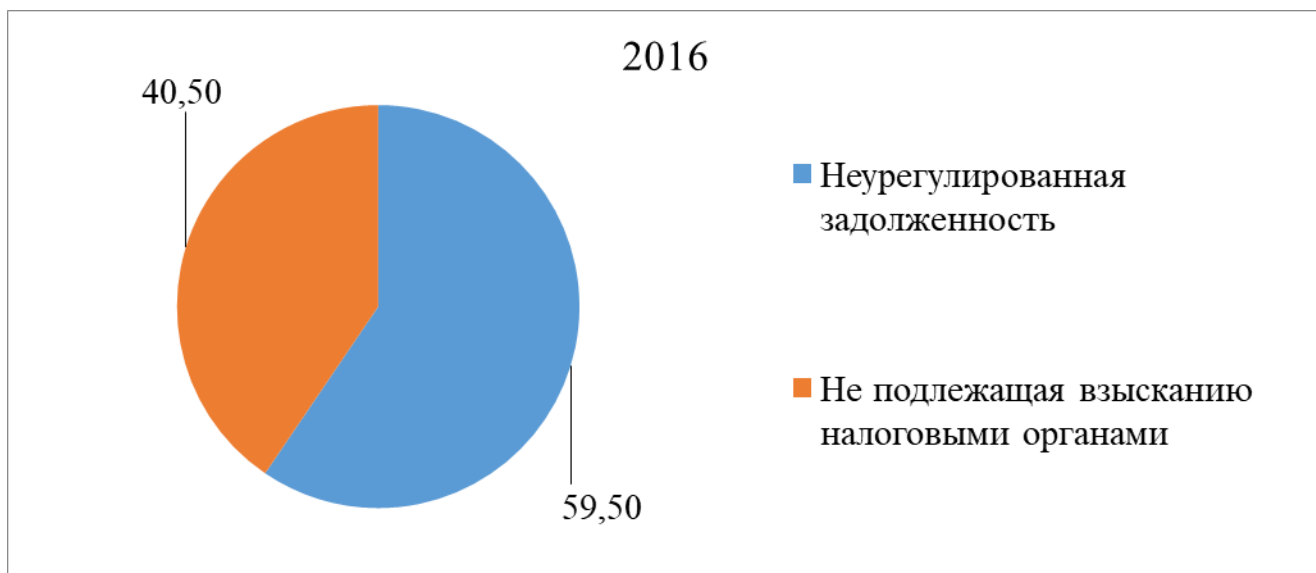


Рисунок 16 – Соотношение неурегулированной и не подлежащей взысканию налоговыми органами задолженностей за 2016 год

Изучив диаграммы выше, можно констатировать, что в 2014 году соотношение составило 54,22% - неурегулированная задолженность и 45,78% - задолженность подлежащая взысканию налоговыми органами. Соответственно в 2015 году 55,70% и 44,30%. В 2016 году 59,50% и 40,50%. На протяжении всего периода, прослеживается прямая тенденция к росту неурегулированной задолженности. То есть, доля задолженности, относящаяся напрямую к администрированию налоговыми органами, растет. Судя по данным таблицы, такой рост вызван уменьшением внутренних категорий задолженности, не подлежащей взысканию налоговыми органами, что в свою очередь может быть связано со все большей ответственностью и контролем, перекладываемым на ФНС, со стороны других ведомств.

#### 2.4 Анализ администрирования налоговых поступлений

Проанализировав показатели налоговых поступлений, задолженности по налогам и сборам перед бюджетной системой РФ и их структуре, перейдем к еще одному важному аспекту для налоговой политики – налоговому контролю.

Одна из главных задач налоговых органов — контроль над соблюдением налогоплательщиками налогового законодательства, а также за правильностью начисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов и других платежей, установленных законодательством РФ.

Основной разновидностью налогового контроля является налоговая проверка, которая предполагает собой действие налогового органа по контролю над точностью или правильностью исчисления, полнотой и своевременностью перечисления налоговых платежей в бюджет. Налоговые проверки в соответствии с российским законодательством о налогах и сборах подразделяют на камеральные и выездные и регламентируются ст. 88 НК РФ «Камеральная налоговая проверка» (далее КНП) и ст. 89 НК РФ «Выездная налоговая проверка» (далее ВНП). Благодаря своей эффективности и действию, именно налоговые проверки занимают основную позицию из числа контрольных мероприятий налогового администрирования [2].

Основным источником анализа налоговых проверок или показателей налогового администрирования в Российской Федерации служат данные отчетов о результатах контрольной работы налоговых органов формы № 2-НК, размещенных на официальном сайте ФНС России. Рассмотрим и проанализируем показатели налогового контроля за 2014 – 2016 гг. в таблице 6, 7 и 8.

Таблица 6 - Показатели налогового контроля проведенного в Российской Федерации в 2014 году [25].

	Код строки	Количество, единиц	Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени), тыс. рублей	Из графы 2 налогов
А	Б	1	2	3
Камеральные проверки	3010	32 869 796	48 443 932	38 720 057
из них выявивших нарушения	3020	1 963 317	X	X

## Окончание таблицы 6

Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ	3030	X	65 620 426	X
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой	3040	34 245	286 669 652	209 946 243
из них: выявившие нарушения	3041	33 827	X	X
из строки 3040: проверки организаций	3045	29 458	277 939 921	203 550 048
из них: выявившие нарушения	3046	29 078	X	X
из строки 3040: проверки индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой	3050	4 787	8 729 731	6 396 195
из них: выявившие нарушения	3051	4 749	X	X
Выездные проверки физических лиц (за исключением индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой)	3055	1 512	2 604 090	1 840 591
из них: выявившие нарушения	3056	1 487	X	X
Всего - выездные проверки организаций и физических лиц	3060	35 757	289 273 742	211 786 834
из них: выявившие нарушения	3061	35 314	X	X

Анализ динамики выявивших налоговых правонарушений в ходе проведения контрольных мероприятий, позволяет проследить, насколько эффективны камеральные и выездные налоговые проверки.

Представленные данные в таблице 6 показывают о недостаточной результативности камеральных проверок, но в свою очередь они приносят доход в виде дополнительно начисленных платежей. В тоже время выездные проверки имеют достаточно высокие результаты. Другими словами почти все выездные проверки выявляют налоговые нарушения, как у ИП, физических лиц, так и у юридических лиц.

Таблица 7 - Показатели налогового контроля проведенного в Российской Федерации в 2015 году [25].

	Код строки	Количество, единиц	Доп нач платежей (включая налоговые санкции и пени), тыс. рублей	Из графы 2 налогов
А	Б	1	2	3
Камеральные проверки	3010	31 932 313	75 083 462	60 855 098
из них выявивших нарушения	3020	1 948 611	X	X
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ	3030	X	57 208 245	X
Выездные проверки организаций, ИП и других лиц, занимающихся частной практикой	3040	29 393	265 284 435	196 030 459
из них: выявившие нарушения	3041	29 118	X	X
из строки 3040: проверки организаций	3045	26 192	258 350 083	190 919 235
из них: выявившие нарушения	3046	25 947	X	X
из строки 3040: проверки индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой	3050	3 201	6 934 352	5 111 224
из них: выявившие нарушения	3051	3 171	X	X
Выездные проверки физических лиц (за исключением индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой)	3055	1 269	2 578 423	1 851 084
из них: выявившие наруш-я	3056	1 228	X	X



## Окончание таблицы 7

Всего - выездные проверки организаций и физических лиц	3060	30 662	267 862 858	197 881 543
из них: выявившие нарушения	3061	30 346	X	X

Таким образом, одним из основных способов налогового контроля над исполнением налоговых обязанностей налогоплательщиков, является проведение выездных и камеральных проверок.

Таблица 8 - Показатели налогового контроля проведенного в Российской Федерации в 2016 году [25].

	Код строки	Количество, единиц	Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции и пени), тыс. рублей	Из графы 2 налогов
А	Б	1	2	3
Камеральные проверки	3010	39977955	99748333	74226085
из них выявивших нарушения	3020	2254430	X	X
Пени за несвоевременную уплату налогов, взносов, сборов и штрафные санкции по результатам проверок соблюдения банками требований, установленных статьями 46, 60, 76, 86 НК РФ	3030	X	86310717	X
Выездные проверки организаций, индивидуальных предпринимателей и других лиц, занимающихся частной практикой	3040	24879	348729285	252043582
из них: выявившие нарушения	3041	24670	X	X
из строки 3040: проверки организаций	3045	22594	340898424	246391744
из них: выявившие нарушения	3046	22402	X	X

Окончание таблицы 8

из строки 3040: проверки индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой	3050	2285	7830861	5651838
из них: выявившие нарушения	3051	2268	X	X
Выездные проверки физических лиц (за исключением индивидуальных предпринимателей и лиц, занимающихся частной практикой)	3055	1164	3327647	2409711
из них: выявившие нарушения	3056	1126	X	X
Всего - выездные проверки организаций и физических лиц	3060	26043	352056932	254453293
из них: выявившие нарушения	3061	25796	X	X

Исходя из данных таблиц, можно констатировать, что выездные проверки являются более результативными в плане пресечения налоговых правонарушений, ввиду этого, значительно вырос приток денежных средств от налогоплательщиков.

Если рассматривать налоговые контрольные мероприятия отдельно друг от друга, то очевидно, что эффективность выездных налоговых проверок, значительно выше, чем камеральных. При этом не стоит забывать, что камеральные проверки необходимы для профилактики правонарушений, а их результаты могут являться основанием уже для выездных проверок. Поэтому уровень взаимосвязи камеральных и выездных проверок достаточно велик, и анализировать их эффективность без влияния друг на друга будет не точным.

Чтобы более наглядно представить соотношение динамик сумм доначислений, полученными налоговыми органами по выездным и камеральным проверкам за 2014-2016 год, построим диаграмму на рисунке 17.

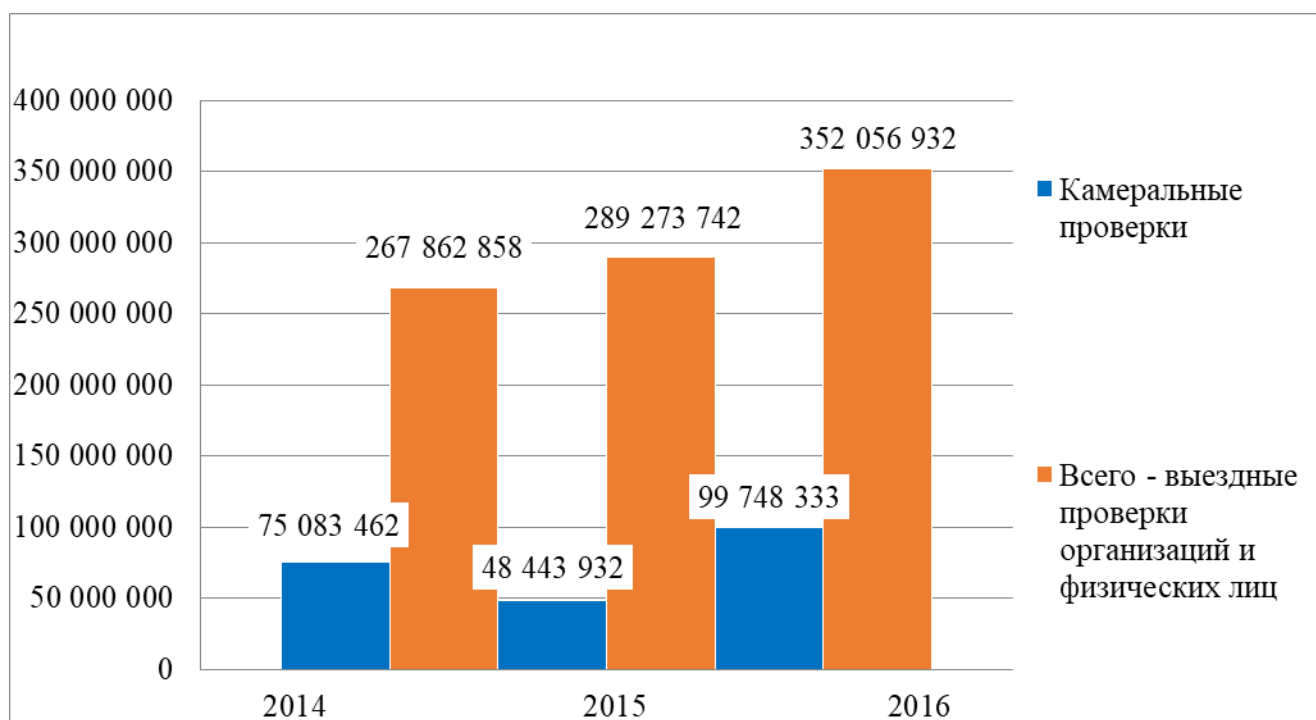


Рисунок 17 – Динамика сумм доначислений по выездным и камеральным проверкам за 2014-2016 год тыс. рублей.

Изучив диаграмму выше, можно заметить, что показатели уровня результативности камеральных налоговых проверок неоднозначны. В 2015 году произошел спад, но за 2016 год доначисления по камеральным проверкам значительно выросли и превысили уровни предыдущих лет. Кроме того начисление платежей по результатам выездных проверок имеет положительную динамику и значительно высокие показатели.

Согласно статье 82 НК Российской Федерации «Общие положения о налоговом контроле» налоговый контроль ведется должностными лицами налоговых органов путем налоговых проверок, получения объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов, плательщиков сборов, проверки сведений учета и отчетности, осмотра помещений и территорий, используемых с целью извлечения дохода, в иных формах, предусмотренных налоговым кодексом Российской Федерации [2].

Более подробно рассмотрим результаты проведения выездных налоговых проверок налоговыми органами РФ в 2014-2016 год в таблице 9.

Таблица 9 - Результаты проведения выездных налоговых проверок налоговыми органами РФ в 2014-2016 гг. [25].

Год	Количество проведенных ВВП, ед.	Количество проведенных результатов ВВП, ед.	Сумма доначислений по результатам ВВП тыс. руб.	Сумма доначислений в расчете на одну проверку, тыс. руб.	Сумма доначислений в расчете на одну результат-ю проверку, тыс. руб.	Сумма фактических поступлений налоговых доходов, тыс. руб.	Удельный вес доначисленных платежей в сумме фактических налоговых поступлений, %
2014	35757	35314	290694036	8129,71	8231,69	12670200000	2,29
2015	30663	30346	270795846	8831,36	8923,61	13788300000	1,96
2016	26043	25796	352056932	13518,29	13647,73	14482884260	2,43

Статистика, представленная в таблице 9, еще раз доказывает эффективность выездных налоговых проверок, главным образом за счет того, что доначисления по результатам этих операций увеличиваются, а количество проверок снижается.

Налоговые органы осуществляют формирование и публикацию итогов всех проверок в отчет формы 2-НК «Отчет о результатах контрольной работы налоговых органов», в свою очередь он позволяет проводить оценку результативности контрольных мероприятий только по определенным критериям, а именно по:

- количеству проведенных камеральных и выездных налоговых проверок (в том числе по количеству проверок, которые выявили нарушения);
- сумме дополнительно начисленных налогов, пени, санкций по итогам проверок.

Для более детальной оценки эффективности контрольной работы налоговых органов Российской Федерации, проведем анализ сумм дополнительно начисленных платежей в расчете на одну налоговую проверку и на одну результативную налоговую проверку, т.е. проверку, выявившую нарушение налоговых обязательств.

Динамика сумм дополнительно начисленных платежей в расчете на одну выездную налоговую проверку 2014 – 2016 гг., тыс. рублей, представлена на рисунке 18.

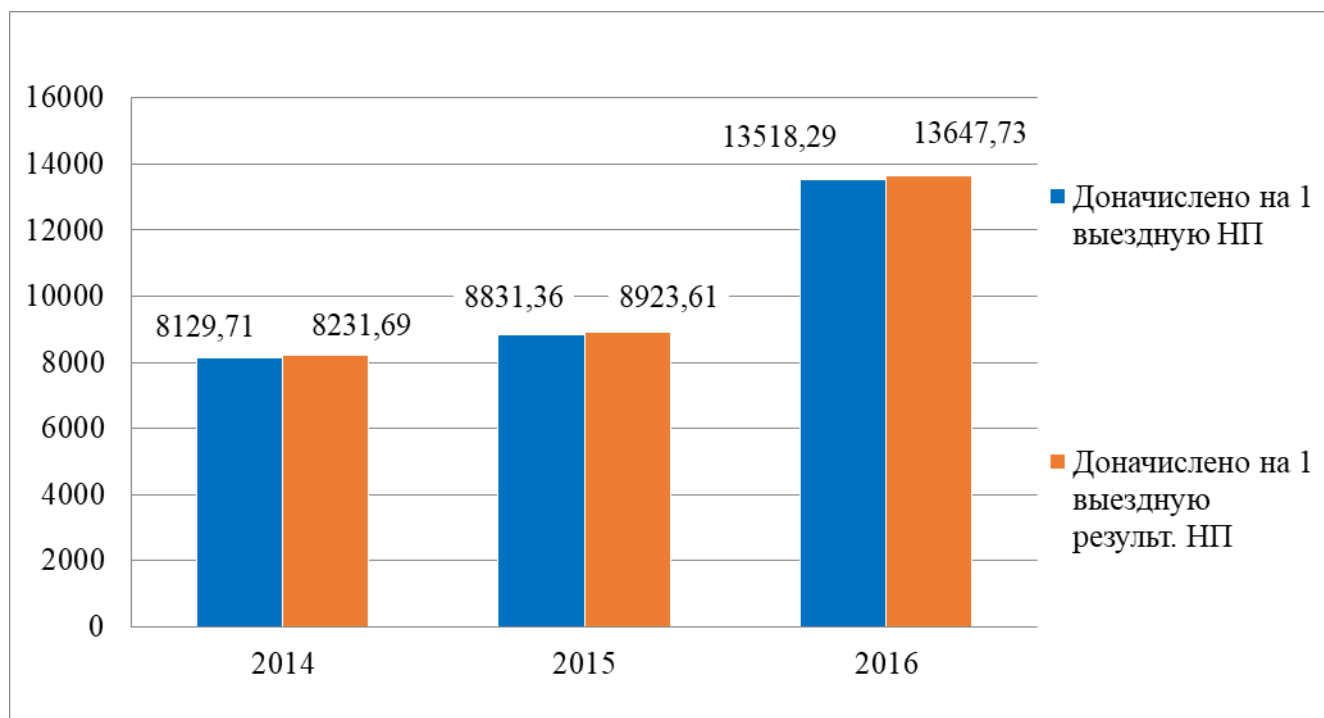


Рисунок 18 – Динамика сумм дополнительно начисленных платежей в расчете на одну выездную налоговую проверку 2014 – 2016 гг., тыс. рублей.

В результате, наблюдается тенденция роста начисленных платежей по результатам выездных проверок. Суммы дополнительно начисленных платежей на 1 результативную выездную проверку возросли с 8231,69 тыс. руб за 2014 год до 8923,61 тыс. руб. за 2015 год и поднялись до 13647,73 тыс. руб. в 2016 году.

Другими словами, работа налоговых органов показывает свою эффективность, т.к. сумма доначислений на одну результативную ВВП, превышает сумму доначислений ВВП, не выявивших нарушений.

Теперь рассмотрим результаты проведения камеральных налоговых проверок налоговыми органами РФ в 2014-2016 гг., отраженных в таблице 10, а также наглядно отобразим динамику сумм дополнительно начисленных платежей в расчете на одну камеральную налоговую проверку 2014 – 2016 гг., тыс. рублей., на рисунке 19.

Таблица 10 - Результаты проведения камеральных налоговых проверок налоговыми органами РФ в 2014-2016 гг. [25].

Год	Количество проведенных КНП, ед.	Количество проведенных результатов КНП, ед.	Сумма доначислений по результатам КНП тыс. руб.	Сумма доначислений в расчете на одну проверку, тыс. руб.	Сумма доначислений в расчете на одну результирующую проверку, тыс. руб.	Сумма фактических поступлений налоговых доходов, тыс. руб.	Удельный вес доначисленных платежей в сумме фактически налоговых поступлений, %
2014	31 932313	1 963317	75 083462	2,35	38,24	12670200000	0,59
2015	32 869796	1 948611	48 443932	1,47	24,86	13788300000	0,35
2016	39977955	2254430	99748333	2,50	44,25	14482884260	0,69

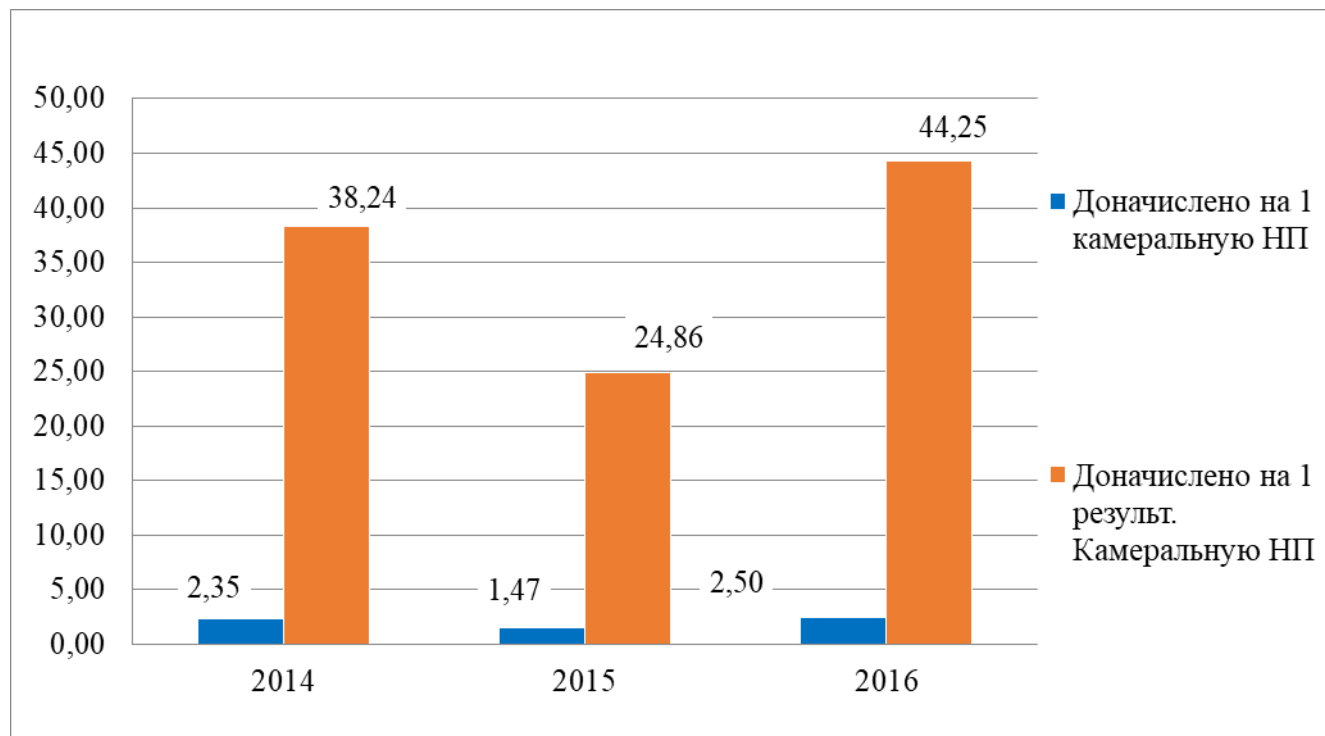


Рисунок 19 – Динамика сумм дополнительно начисленных платежей в расчете на одну камеральную налоговую проверку 2014 – 2016 гг., тыс. рублей.

Рассмотрев таблицу 10 и рисунок 19, можно сказать, что наблюдается неоднозначная тенденция. С 2014 года по 2015 год наблюдается спад по обоим показателям. Но в 2016 происходит резкое увеличение, которое свою очередь превышает уровень предыдущих лет. Так в 2016 году, по сравнению с 2015 годом, на 1 выездную камеральную налоговую проверку за исследуемый период произошло увеличение с 1,47 тыс. руб. до 2,50 тыс. руб. соответственно. А доначисления на 1 результативную камеральную проверку увеличиваются с 24,86 тыс. руб. 2015 г. до 44,25 тыс. руб. 2016 г.

Несмотря на сокращение налоговых проверок, количество сумм доначисленных налогов на одну выездную налоговую проверку, намного превосходит количество сумм доначисленных налогов на одну камеральную налоговую проверку за весь анализируемый период.

Это обусловлено тем, что количество проведенных выездных налоговых проверок значительно уступает количеству камеральных проверок, а количество доначисленных сумм налогов выездных проверок опережает количество доначисленных сумм налогов камеральных налоговых проверок.

Возможно, причиной увеличения количества сумм доначисленных налогов, является введение единого электронного ресурса и дополнительно разработанных программ, позволяющих налоговым органам более эффективно проводить налоговый контроль по камеральным налоговым проверкам.

Сравнительный анализ показал, что выездные налоговые проверки превосходят камеральные по большей части показателей. Несмотря на то, что темпы сокращения количества выездных налоговых проверок превышают темпы сокращения камеральных налоговых проверок, а количество выявленных нарушений камеральными налоговыми проверками уменьшается, в отличие от камеральных, количество доначисленных сумм, и сумм начисленных из них налогов выездными налоговыми проверками значительно превышает количество доначисленных сумм и сумм начисленных из них налогов камеральными налоговыми проверками. Количество доначисленных сумм налогов на одну

выездную налоговую проверку так же значительно превосходит количество доначисленных сумм налогов на одну камеральную налоговую проверку.

Таким образом, выездные налоговые проверки являются наиболее эффективной формой налогового контроля. Текущее состояние налогового контроля в Российской Федерации не идеально и имеет ряд проблем, которые необходимо решать, чтобы повысить эффективность процесса сбора налогов. Правительству следует поддерживать тенденции развития выездных налоговых проверок, но в то же время ему необходимо в обязательном порядке совершенствовать процедуры камеральных налоговых проверок. Это позволит повлиять на отрицательные тенденции в динамике налоговых проверок, улучшая тем самым совокупное состояние налогового контроля в стране. [26]

Теперь, исходя из проведенного анализа собираемости по Российской Федерации, попытаемся отобразить уровень собираемости налогов, сначала по стране, а затем по городу Миассу, на основе полученных данных из межрайонной инспекции ФНС России №23 по Челябинской области.

По методике ФНС России уровень собираемости налогов следует рассчитывать поквартально (нарастающим итогом) как процентное отношение уплаченных налогов к начисленным:

$$У_{сн} = П / Н * 100\% \quad (1)$$

где  $У_{сн}$  — уровень собираемости налогов;  $П$  — фактические налоговые поступления за отчетный финансовый год;  $Н$  — сумма налоговых обязательств (начислений) в отчетном финансовом году [27].

В таблице 11 отображены данные по начисленным и уплаченным (поступившим) налоговым платежам, а также рассчитан уровень собираемости по каждому из рассматриваемых налогов и в целом по Российской Федерации за 2014 год.



Таблица 11 - Начисленные и уплаченные налоговые платежи, уровень собираемости налогов по РФ за 2014 г. млрд. рублей [23].

2014 год			
	Начислено	Уплачено (поступило)	Уровень собираемости
ВСЕГО	9 695,06	12 670,20	130,69%
НП	2 305,89	2 372,80	102,90%
НДФЛ	х	2 688,70	х
НДС	2 285,67	2 181,40	95,44%
Акцизы	1 009,48	999	98,96%
НИ	990,67	955,1	96,41%
НДПИ	2 901,17	2 904,20	100,10%

Судя по данным таблицы 11, уровень собираемости по каждому из налогов имеет свою характеристику и общей тенденции среди них нет. Так, можно увидеть что, уровень собираемости НП и НДПИ немного превысили 100% и составили 102,90% и 100,10% соответственно. У остальных налогов наблюдается противоположная картина. От НДС поступило лишь 95,44% начисленной суммы. От акцизов получено 98,96%; а от налога на имущество (НИ), уровень собираемости составил 96,41%. К сожалению, данные об начисленном НДФЛ отсутствуют. Тем не менее, совокупный уровень собираемости составил 130,69%.

В таблице 12, отобразим данные таким же образом, только за 2015 год.

Таблица 12 - Начисленные и уплаченные налоговые платежи, уровень собираемости налогов по РФ за 2015 г. млрд. рублей [23].

2015 год			
	Начислено	Уплачено (поступило)	Уровень собираемости
ВСЕГО	10 790,46	13 788,30	127,78%
НП	2 628,13	2 598,80	98,88%
НДФЛ	х	2 806,50	х
НДС	2 589,23	2 448,30	94,56%
Акцизы	1 019,40	1 014,40	99,51%
НИ	1 098,77	1 068,40	97,24%
НДПИ	3 229,02	3 226,80	99,93%

Исходя из данных таблицы 12, можно сказать, что здесь, лишь совокупный уровень собираемости превысил 100%, и составил 127,78%. Остальные показатели показали результат меньше 100%. Так уровень собираемости НП составил 98,88%; НДС - 94,56%; Акцизы - 99,51%; НИ - 97,24%; НДСП - 99,93%. Уровень собираемости НДФЛ, рассчитать не удалось, из-за отсутствия информации по начисленным платежам.

В таблице 13, отобразим данные таким же образом, только за 2016 год.

Таблица 13 - Начисленные и уплаченные налоговые платежи, уровень собираемости налогов по РФ за 2016 гг. млрд. рублей [23].

2016 год			
	Начислено	Уплачено (поступило)	Уровень собираемости
ВСЕГО	13 388,57	14 482,88	108,17%
НП	2 877,10	2 770,15	96,28%
НДФЛ	1 971,86	3 017,27	153,02%
НДС	2 843,78	2 657,39	93,45%
Акцизы	1 328,59	1 293,87	97,39%
НИ	1 189,21	1 116,93	93,92%
НДСП	2 906,71	2 929,40	100,78%

В таблице 13, где отображены данные за 2016 год, уровень собираемости по различным налогам, показал довольно смешанную картину. Так, уровень собираемости НДФЛ составил 153,02%. НДСП немногим превысил 100% и составил 100,78%. Остальные налоги показали негативный результат: НП составил 96,28%; НДС – 93,54%; Акцизы – 97,39%; НИ – 93,92%. Уровень совокупной собираемости налогов за 2016 год составил 108,17%.

На рисунке 20, отображена динамика совокупного уровня собираемости налогов в Российской Федерации за 2014 – 2016 год.

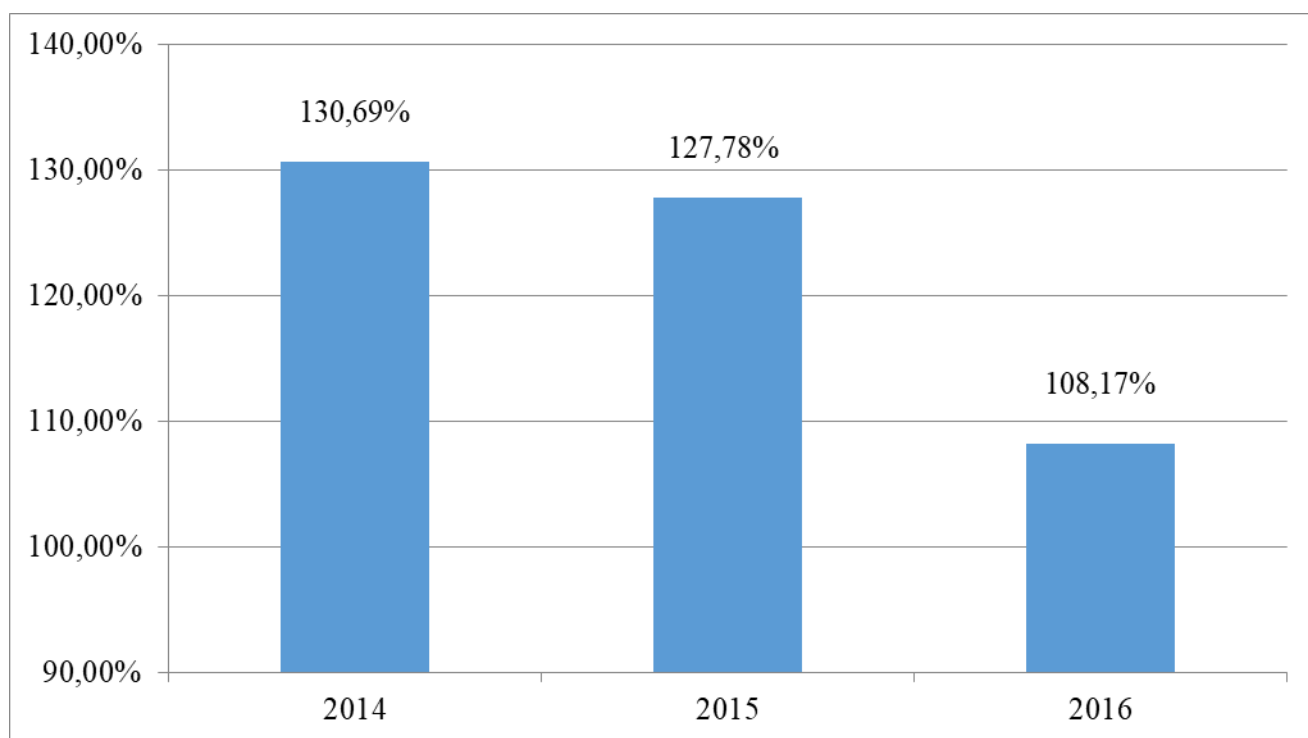


Рисунок 20 – Динамика совокупного уровня собираемости налогов в РФ за 2014 – 2016 гг.

Как видно на рисунке 18, уровень совокупной собираемости в Российской Федерации снижается на протяжении всего исследуемого периода. Причем с 2014 по 2015 год наблюдается небольшое падение, но в 2016 году, уровень собираемости налогов снизился еще сильнее, до показателя 108,17%. На взгляд, прослеживается прямая негативная тенденция уровня собираемости налогов.

На рисунке 21, отобразим динамику уровней собираемости различных налогов на протяжении 2014 – 2016 годы, представленных в таблицах 11 – 13, и попытаемся дать характеристику сложившейся конъюнктуре.

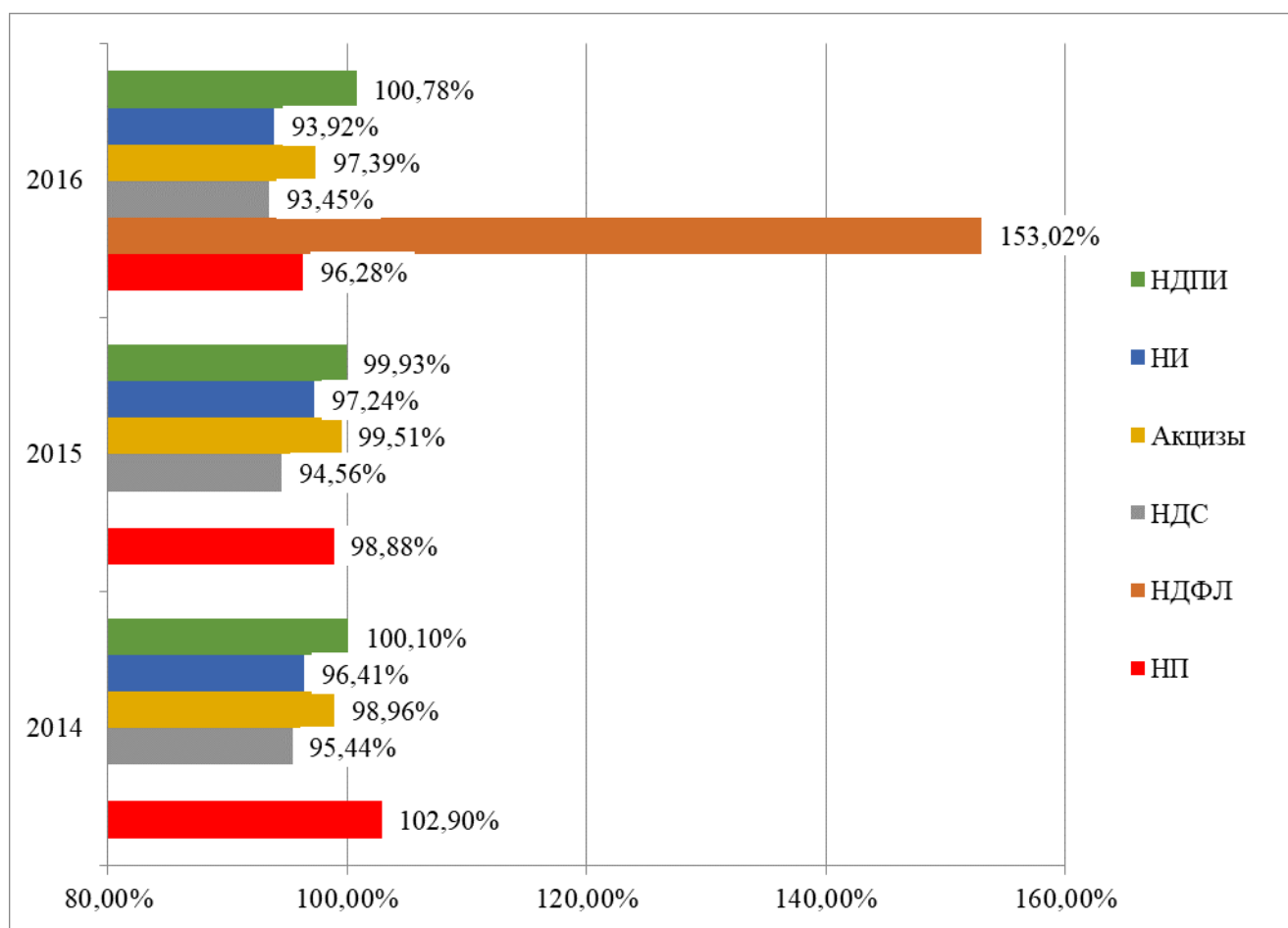


Рисунок 21 – Уровень собираемости по различным налогам за 2014 – 2016 гг.

Исходя из рисунка 19, где наглядно показана динамика уровня собираемости отдельных налогов, то здесь ситуация следующая: уровень собираемости НП снижается на протяжении всего периода (2014 - 102,90%; 2015 - 98,88%; 2016 - 96,28%), НДФЛ в 2016 году показал 153,02%, у НДС нет четкой тенденции, и уровень собираемости имеет меньше 100% (2014 - 95,44%; 2015 - 94,56%; 2016 - 93,45%), акцизы показали ту же ситуацию (2014 - 98,86%; 2015 - 99,51%; 2016 - 97,39%), НИ тоже находится ниже 100% (2014 - 96,41%; 2015 - 97,24%; 2016 - 93,92%), уровень собираемости НДС разная, и лишь в 2015 году меньше 100% (2014 - 100,10%; 2015 - 99,93%; 2016 - 100,78%).

Точно также, проведем анализ уровня собираемости налогов по городу Миассу, на основе полученных данных из межрайонной инспекции ФНС России №23 по Челябинской области, отображенных в таблице 14.

Таблица 14 - Начисленные и уплаченные налоговые платежи, уровень собираемости налогов по г. Миасс за 2014-2016 гг. рублей [28].

Год	Начислено	Уплачено	Уровень собираемости
За 2014	6 883 356	6 674 358	97,00%
За 2015	7 174 412	7 218 874	100,60%
За 2016	8 457 494	8 220 809	97,20%

Наглядно отобразим, получившийся уровень собираемости по г. Миасс за 2014-2016 гг. на рисунке 22.

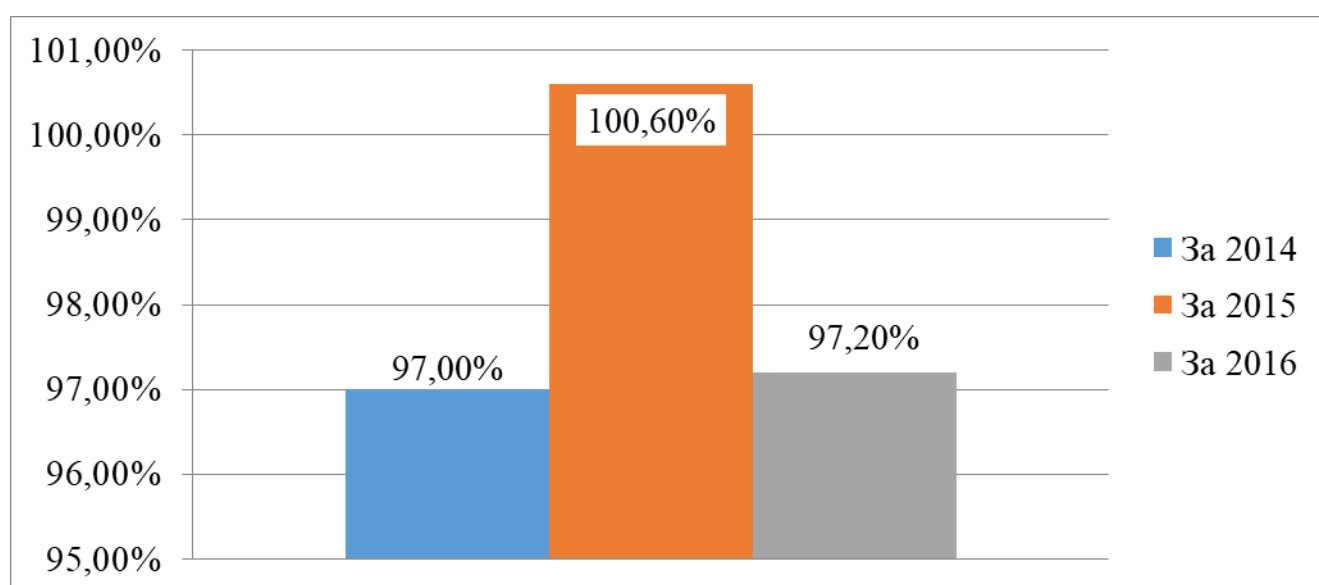


Рисунок 22 – Динамика уровня собираемости налогов в г. Миасс 2014 – 2016 гг.

Как мы видим из рисунка 22, уровень собираемости в городе Миасс, не имеет определенной тенденции. Так, в 2014 году он составил 97%, в 2015 году уровень собираемости поднялся, незначительно превысил 100%, и составил 100,60%. Но в 2016 году вновь показал спад, и составил 97,20%. Это немногим больше уровня собираемости 2014 года.

Внимательно рассмотрев, показатели уровня собираемости, как в совокупности по всей России, так и по городу Миасс, можно с уверенностью сказать, что картина уровня собираемости налогов по стране, мало чем отличается от отдельно взятого города.

Вывод:

Анализ абсолютных и относительных показателей поступления налоговых платежей выявил, что совокупное поступление налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ, растет на протяжении всего периода. В 2016 году стало особо заметно, как доля платежей в консолидированные бюджеты субъектов РФ выросли, а поступления в федеральный бюджет снизились.

В структуре поступлений налоговых платежей, доля косвенных налогов постепенно растет, соответственно доля прямых налогов снижается. В основном это происходит за счет роста удельного веса НДС в поступлениях в бюджет. В натуральном выражении, все виды налогов показывают рост, кроме НДС, который в 2016 году показал спад.

Совокупная задолженность перед бюджетной системой РФ в 2016 году превысила уровень прошлых двух лет, и составила примерно 120% по отношению к 2015 году. Причем доля неурегулированной задолженности растет, а задолженность подлежащая взысканию не налоговыми органами соответственно идет на спад. Это может быть связано со все большим переключением полномочий на ФНС, со стороны других ведомств.

Анализ администрирования налоговых поступлений, показал, что выездные проверки все еще являются эффективным инструментом контроля налогоплательщиков. Большинство поступлений приносят выездные проверки. Не стоит сбрасывать со счетов и камеральные проверки, являющиеся отличным средством профилактики правонарушений. Ведь в свою очередь именно они являются основанием для проведения уже выездной проверки.

Можно понять, что значимость налогового контроля и его эффективность способствует росту финансовых поступлений от налогов, уменьшению налоговых правонарушений, сбережению труда и материальных ресурсов налоговых органов и, в конечном итоге, еще более результативной налоговой политике государства.

В современных условиях экономического развития, России происходит формирование принципиально новых форм налоговых отношений, направленных на совершенствование налогового контроля и повышение его эффективности.

Подводя итог под проведенным анализом уровня собираемости, можно сказать, что используемый Министерством Финансов и ФНС в частности, метод подсчета собираемости налогов по соотношению начисленным и поступившим платежам из формулы (1), во многом не точен и имеет некоторые огрехи.

Как мы можем наблюдать, используя рекомендованный метод, уровень собираемости налогов почти всегда равен или намного больше 100%, а если и ниже, то почти всегда колеблется в диапазоне 1 – 5%. Этот метод не учитывает множество макроэкономических факторов, как и долю «теневое» сектора, что в конечном итоге искажает реальное положение дел и ведет к неправильным решениям государства в области налоговой политики.

Необходимо разработать и внедрить методику исчисления уровня собираемости налогов, которая учитывала бы все факторы, влияющие на уровень собираемости налогов. Это нужно для принятия дальнейших продуманных решений руководством страны, чтобы выбранный метод, определял налогооблагаемую базу каждого налога и показывал последствия изменения уровня налоговых ставок, для поступательного развития экономики страны.

### 3 АЛЬТЕРНАТИВНАЯ ОЦЕНКА УРОВНЯ СОБИРАЕМОСТИ НАЛОГОВ

#### 3.1 Собираемость налогов с точки зрения макроэкономического подхода

Согласно теории известного американского экономиста А. Лаффера о специфической зависимости между величиной налоговых ставок и размерами налоговых поступлений, повышение налоговых ставок до определенного момента будет вести к увеличению собранных налогов, но как следствие, дальнейший рост налогов подрывает стимулы к производственной деятельности (так как большая часть дохода должна быть перечислена в государственный бюджет), тормозит рост научно-технического прогресса, замедляет экономический рост и ведет к уменьшению поступлений налогов в бюджет. Изъятие у налогоплательщика значительной суммы доходов (порядка 40-50%) является пределом, за которым ликвидируются стимулы к предпринимательской инициативе, расширению производства. Государство должно быть особо внимательным к установлению налоговых ставок, выработать такую налоговую политику, которая бы обеспечивала стабильные доходы в бюджет, но и не душила экономический рост. Чтобы понять, какие меры предпринять государству для эффективного налогообложения, необходимо оценить уровень собираемости налогов.

Уровень собираемости налогов представляет собой один из важнейших индикаторов налоговой политики и качества налогового администрирования. «Собираемостью налога» в широком смысле можно назвать показатель, характеризующий отношение фактически собранного объема налоговых платежей к тому объему, который теоретически мог бы быть получен с соответствующей налоговой базы.

Однако, несмотря на то, что такие понятия, как налог, налоговая база и налоговая ставка, однозначно определены в налоговом законодательстве, понятие собираемости налогов допускает множество вариантов толкования. Например, под собираемостью налогов подразумевается объем налоговых поступлений — в



литературе и в высказываниях представителей власти можно встретить упоминание о снижении или росте собираемости налогов, означающее на самом деле просто увеличение или снижение общего объема налоговых поступлений в казну по сравнению с параметрами бюджета или поступлениями прошлого года. Такой подход не отражает самой сути понятия «собираемость налога», и потому использование данного термина просто для описания общей динамики налоговых поступлений не является корректным [29].

В экономической научной среде, существует мнение о целесообразности макроэкономического подхода к оценке собираемости налогов. Следует согласиться, что такой оценочный подход к собираемости налогов, поможет снизить бюджетные риски при прогнозировании и планировании налоговых поступлений для проектирования бюджетных законов и решений. Однако, несмотря на то, что такие понятия, как налог, налоговая база и налоговая ставка, однозначно определены в налоговом законодательстве, но само понятие собираемости налогов допускает множество вариантов толкования.

В профессиональной налоговой среде под собираемостью принято понимать соотношение фактически уплаченного объема налоговых платежей к начисленному объему налогов. Спецификой такого подхода к оценке собираемости являются относительно высокие показатели уровня собираемости налогов, что объясняется тем, что в расчет показателя собираемости включается только «открытая» часть налоговой базы, без скрытой из-под налогообложения составляющей. Это означает, что такие оценки уровня собираемости нельзя использовать, например, для оценки объемов теневого сектора экономики или уклонений от уплаты налогов, однако они могут быть полезными для измерения непосредственно качества налогового администрирования, управления налоговой задолженностью и других технических характеристик функционирования налоговых органов. То есть, использование стандартного метода оценки — «уплачено / начислено» — не дает возможности проанализировать потенциальный объем дополнительных поступлений в государственную казну за

счет расширения налоговой базы, но и в тоже время не позволяет в полной мере выявлять влияние различных макроэкономических факторов на динамику уровня собираемости.

Однако именно такое определение собираемости используют в своих оценках министерство финансов России, федеральное казначейство и федеральная налоговая служба. Исходя из этого определения, уровень собираемости налогов в России очень высок и уже достиг своего максимума. Это означает, что потенциал увеличения поступлений без повышения номинальных ставок практически достиг своего потолка. На сегодняшний день, в период мировых экономических волнений и острой необходимости консолидации бюджетных ресурсов, проблемы оценки бюджетных рисков, связанных с недобором доходов и поиском дополнительных источников финансирования, приобретают особую значимость. В этом направлении более глубокий анализ динамики уровня собираемости и выявление факторов, оказывающих влияние на поступление налогов в казну, может пролить свет на существующие тенденции собираемости налогов и оказать помощь в оценке масштабов возможного недобора доходов.

Альтернативные подходы к оценке степени собираемости налогов связаны с использованием в качестве приближенных оценок «настоящей» величины налоговых баз показателей системы национальных счетов (СНС). При составлении СНС статистические органы корректируют показатели обязательной статистической отчетности (в том числе и бухгалтерской) таким образом, чтобы получить систему взаимно сбалансированных показателей производства, распределения и использования добавленной стоимости в экономике. В этом ключе «макроэкономические» (полные) значения той или иной налоговой базы например, прибыли или зарплаты — содержат как «микроэкономические» оценки, полученные суммированием отчетных данных, представленных компаниями, так и «добавку», отражающую нерегистрируемые операции либо сознательно внесенные искажения отчетности (собственно уклонение от налогов).

Переход от микроэкономического и бухгалтерского подхода к макроэкономическому позволяет соотнести налоговые поступления с полным размером налоговой базы по тому или иному налогу. Очевидно, количественные оценки уровня собираемости, рассчитанные с использованием макроэкономического подхода, почти всегда ниже оценок, полученных методом «уплачено/начислено». Важное преимущество макроэкономического подхода состоит в том, что он позволяет получать оценки уровней собираемости, которые могут наиболее корректно использоваться как для анализа временной динамики этих показателей внутри страны, так и для международных сопоставлений.

Общую схему использования макроэкономического подхода, можно описать следующей формулой. Собираемость определенного налога « $C_t$ » определяется как соотношение фактических сборов этого налога « $T_t$ », к расчетным сборам, полученным умножением показателя системы национальных счетов, выбранного в качестве налоговой базы « $TV_t$ », на ставку налога, установленную на тот период « $rt$ »:

Получаем следующую формулу:

$$C_t = T_t / (TV_t * rt) \quad [29] \quad (2)$$

Подсчет уровня собираемости при макроэкономическом подходе, представляют собой более емкую характеристику налоговой дисциплины, так как показывают разрыв между фактической и потенциальной степенью сбора налоговых платежей в бюджет с одной и той же налоговой базы. Одновременно с этим, следует понять, что такие оценки носят «качественный» характер, поскольку используемые значения для налоговых баз не могут учесть всех особенностей налогового законодательства и некоторых правовых формальностей. Эта оговорка менее существенна при анализе динамики собираемости, потому что изменения в законодательстве происходят сравнительно медленно. Например, макроэкономический подход активно используется как инструмент анализа и выявления проблем администрирования НДС.

### 3.2 Анализ собираемости налогов с помощью макроэкономического подхода и оценка предлагаемой методики собираемости налогов

Налоговые поступления являются основным источником доходов государственного бюджета. В то же время политика страны в сфере налогообложения отражает, насколько свободно государство позволяет экономическим агентам распоряжаться своими доходами и богатством. Так, высокая налоговая нагрузка может как вести к повышению общего благосостояния жителей и укреплению экономического положения страны (при условии рационального использования бюджетных средств), так и снижать стимулы к экономической активности частного сектора [30].

Налоговая нагрузка на ВВП представляет собой соотношение совокупных налоговых поступлений в консолидированный бюджет и валового внутреннего продукта.

В таблице 15, отобразим расчет налоговой нагрузки в РФ на валовой внутренний продукт за 2013 – 2016 годы.

Таблица 15 – Налоговая нагрузка на ВВП за 2013 - 2016 гг. [31].

Год	2013	2014	2015	2016
ВВП	71 055,40	77 945,10	83 232,60	85 880,60
Совокупные налоговые поступления	8 602,36	12 670,20	13 788,30	14 482,88
Налоговая нагрузка	12,11	16,26	16,57	16,86

Исходя из получившихся данных таблицы 15, наглядно отобразим динамику налоговой нагрузки на ВВП, на рисунке 23.

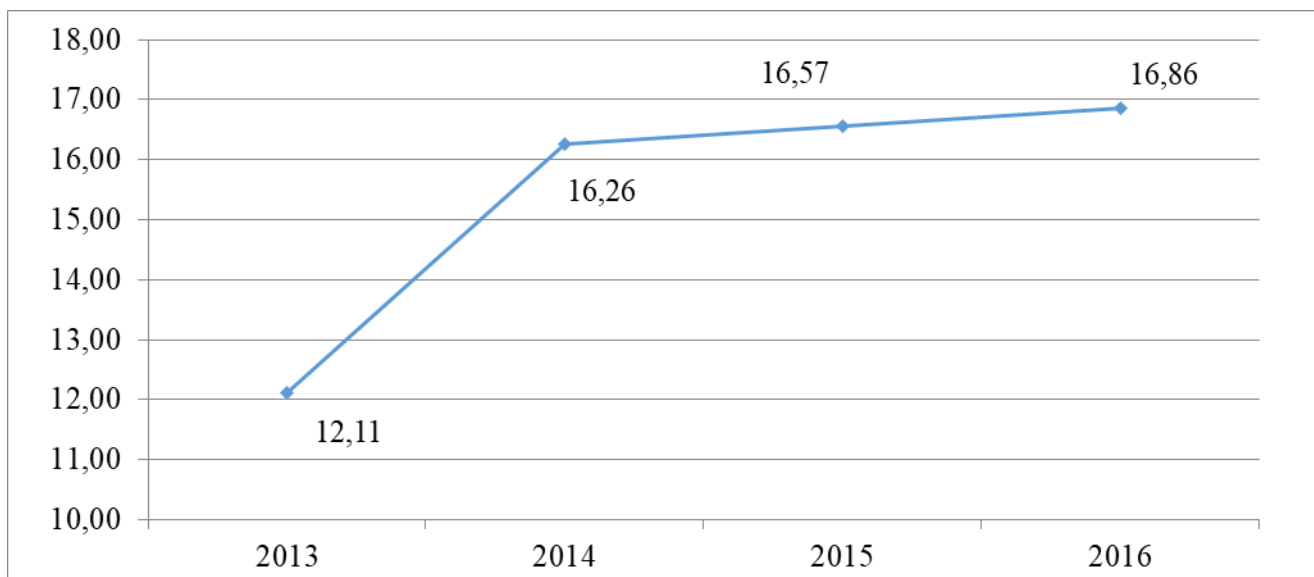


Рисунок 23 – Динамика налоговой нагрузки на ВВП за 2013 – 2016 гг.

Из рисунка 23, мы можем наблюдать, что уровень налоговой нагрузки составил: 12,11% в 2013 году; 16,26% в 2014 году; 16,57% в 2015 году; 16,86% в 2016 году. По этим значениям, ясно, что уровень налоговой нагрузки на ВВП имеет тенденцию к росту, причем с 2013 года по 2014 год он резко возрос. После 2014 года рост продолжился, но медленными темпами.

Далее, используем макроэкономический подход к анализу собираемости трех основных российских, так называемых «не нефтегазовых» налогов: налога на прибыль (НП), налога на добавленную стоимость (НДС) и налога на доходы физических лиц (НДФЛ). Эти налоги основаны, прежде всего, на обложении трех основных экономических базисов: капитала, потребления и труда. А также отдельно рассмотрим такой сырьевой налог как НДСПИ, поступления от которого все еще составляют «львиную» долю бюджета.

В качестве налоговых баз для расчета уровня собираемости, используем максимально простые макроэкономические показатели системы национальных счетов:

- 1) для НДС — объем конечного потребления;
- 2) для НП — объем чистой прибыли;
- 3) для НДФЛ — объем заработной платы, включая скрытую.

Так как расчет налоговой базы для НДС по формуле (2) невозможен, рассмотрим НДС вне этой формулы, исходя из цен на нефть и объемов добычи нефти.

Использование перечисленных показателей в качестве оценки налоговой базы, позволяет существенно упростить расчет без ущерба для выводов о характере динамики относительного уровня собираемости перечисленных налогов.

В таблице 16 отражено значение ВВП и его темп роста, а в таблице 17 приведена динамика поступлений рассматриваемых налогов в бюджетную систему. Также в таблице 18, приведены соответствующие налоговые базы за период с 2013 по 2016 год.

Таблица 16 – ВВП и его темп роста за 2013-2016 гг. млрд.рублей [31].

Год	2013	2014	2015	2016
Абсолютное значение	71055,4	77945,1	83232,6	85880,6
Темп прироста	100	109,70	106,78	103,18

Из таблицы 16, мы видим, что в абсолютном значении, ВВП с каждым годом увеличивается. До 2014 года темп роста ВВП нарастает, а после 2014 года темп роста замедляется.

Таблица 17 - Поступление в бюджет основных видов налогов, % ВВП [31].

	Абсолютное значение				% к ВВП			
	2013	2014	2015	2016	2013	2014	2015	2016
ВВП	71 055	77 945,10	83 232,60	85 880,60	100	100	100	100
НДС	1 868,20	2 181,40	2 448,30	2 657,39	2,63	2,80	2,94	3,09
Налог на прибыль	2 071,66	2 372,80	2 598,80	2 770,15	2,92	3,04	3,12	3,23
НДФЛ	2 497,78	2 688,70	2 806,50	3 017,27	3,52	3,45	3,37	3,51

Таблица 18 - Макроэкономические оценки налоговых баз, % ВВП [31].

	Абсолютное значение				% к ВВП			
	2013	2014	2015	2016	2013	2014	2015	2016
ВВП	71 055,40	77 945,10	83 232,60	85 880,60	100	100	100	100
Конечное потребление	52 323,80	56 510,70	58 095,00	59 822,70	73,64	72,50	69,80	69,66
Чистая прибыль	6 853,75	4 346,79	7 502,73	11 587,70	9,65	5,58	9,01	13,49
Заработная плата	16 379,30	17 737,00	18 343,00	19 443,58	23,05	22,76	22,04	22,64

Исходя из таблиц 17 и 18, с точки зрения процентного соотношения к ВВП, можно наблюдать заметное снижение сборов НДФЛ с 2013 по 2015 год, который компенсировался ростом НДС и НП. И лишь в 2016 году НДФЛ начал расти. Поступления НП и НДС росли на протяжении всего рассматриваемого периода. У налоговых баз ситуация следующая: конечное потребление в абсолютном значении растет, но в процентном соотношении к ВВП снижается на протяжении всего периода, а чистая прибыль и заработная плата не имеют четкой тенденции.

Для расчета уровней собираемости были использованы следующие действующие налоговые ставки:

НДС – 18 %

Налог на прибыль — 20 %.

НДФЛ — 13 %.

1) Расчет уровня собираемости НДС макроэкономическим подходом.

Для расчета с помощью данного метода воспользуемся ранее упомянутой формулой:  $C_t = T_t / (T_{Vt} * r_t)$ ; получим следующие данные об уровне собираемости в таблице 19.

Таблица 19 – Расчет уровня собираемости НДС макроэкономическим подходом за 2013 – 2016 год [31].

при $r_t = 18\%$	2013	2014	2015	2016
$T_t$	1 868,20	2 181,40	2 448,30	2 657,39
$T_{Vt}$	52 323,80	56 510,70	58 095,00	59 822,70
$C_t$	20%	21%	23%	25%
$C_t$ % к пред.году	100%	108,11%	109,17%	105,41%
$T_{Vt}$ % к пред.году	100	108,00	102,80	102,97

Как можно увидеть на таблице 19, расчет потенциального уровня собираемости « $C_t$ » налога на добавленную стоимость, относительно взятой налоговой базы, в виде конечного потребления, и при текущей ставке в 18% составил: 20%. на 2013 год; 21% на 2014 год; 23% на 2015 год и 25% на 2016 год. По этим значениям, ясно, что уровень собираемости НДС растет на протяжении всего временного периода, как и остальные показатели. Другими словами, при текущей ставке налога в 18%, мы получили долю налоговой базы, возможную к изъятию НДС.

Чтобы выразить зависимость между показателем УС НДС и фактически собранным налогом на добавленную стоимость, построим график на рисунке 20.

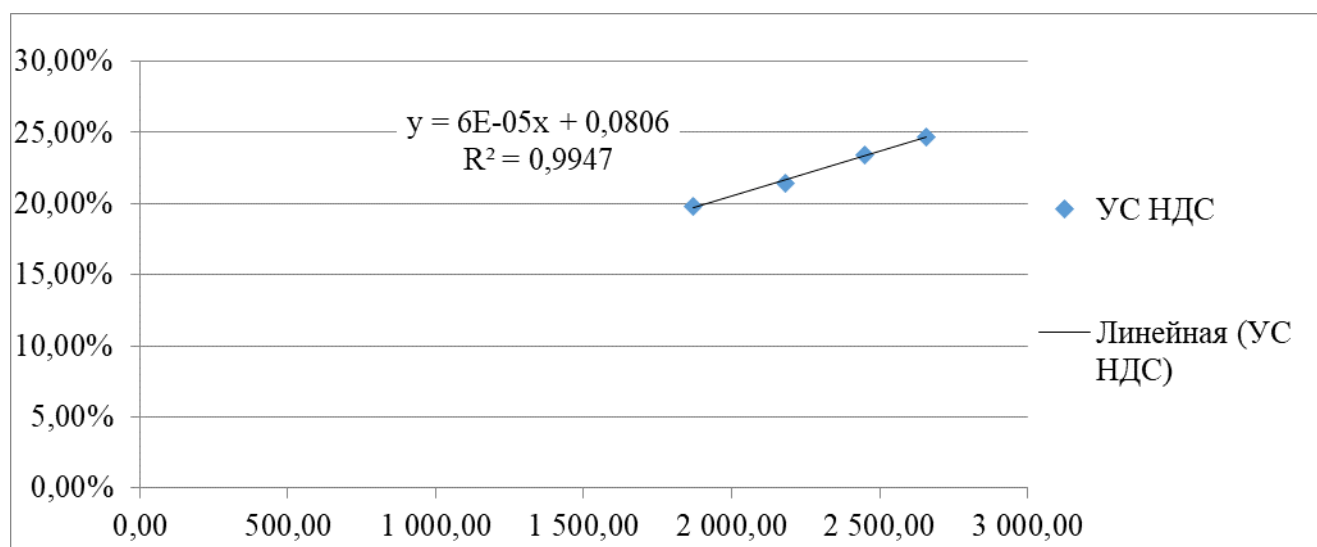


Рисунок 20 – Динамика зависимости УС НДС и фактически собранного НДС за 2013 - 2016 годы.



Из рисунка 20, мы получаем соотношение двух показателей, УС НДС и НДС, за 2013 – 2016 годы. Исходя из этого, создаем уравнение линии тренда. Она характеризует зависимость УС НДС от НДС. При высоком уровне достоверности аппроксимации 0,9947 уравнение зависимости НДС от ВВП составит:

$6E - 0,5x + 0,0806$ ; Из этого уравнения видно, что при текущей ставке в 18%, с повышением поступления фактически собранного НДС, увеличивается и потенциальный уровень собираемости НДС. Соотношение ставки и фактически собранного налога находится в области допустимых решений, и рост фактически собранного налога приведет к росту потенциальной собираемости по НДС. Но малое количество показателей, не дает достоверной оценки, где будет лежать точка преломления, когда увеличение собранного налога будет снижать потенциальную собираемость. Исходя из этого, целесообразно рассмотреть варианты, увеличение ставки налога, или увеличения налогооблагаемой базы (отмена вычетов из налогооблагаемой базы, или вменить НДС для категорий налогоплательщиков, которые сейчас его не платят.) Для решения этой задачи необходимо обладать информацией разбивку по доле плательщиков НДС в полном объеме и по полной ставке.

Чтобы выразить зависимость между показателем налоговой базы в виде конечного потребления и уровнем (потенциальной) собираемости НДС, построим график на рисунке 21.

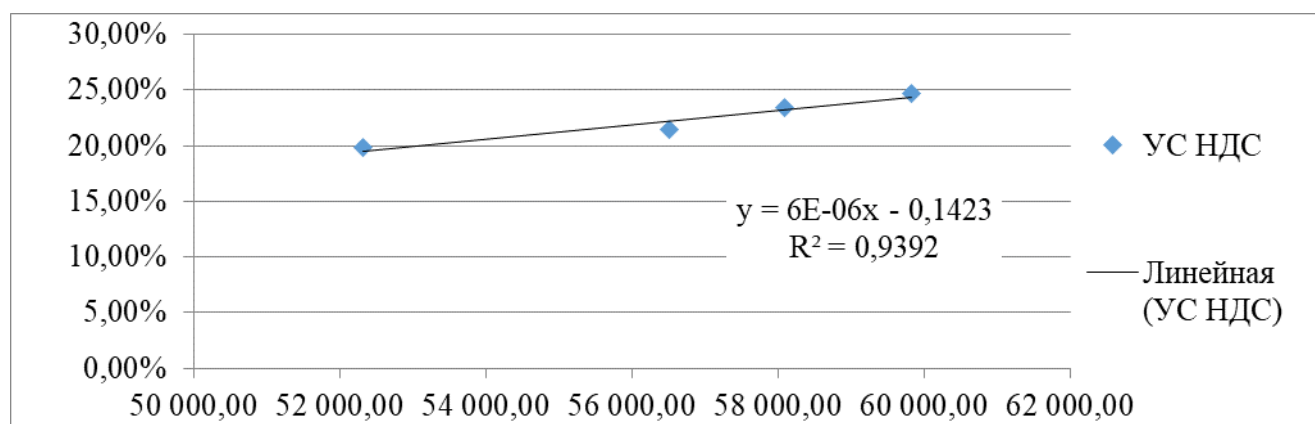


Рисунок 21 – Динамика зависимости УС НДС по отношению к налоговой базе (конечное потребление) за 2013 - 2016 годы.

Таким образом, получаем соотношение двух показателей, конечного потребления и УС НДС, за 2013 – 2016 годы. Исходя из этого, создаем уравнение линии тренда. Она характеризует зависимость УС НДС от конечного потребления. При высоком уровне достоверности аппроксимации 0,9392 уравнение зависимости УС НДС от конечного потребления составит:

$y = 6E - 06x - 0,1423$ ; Здесь наблюдается аналогичная ситуация. С повышением налоговой базы, увеличивается и (потенциальный) УС НДС. Малое количество показателей, не дает достоверной оценки, где будет лежать точка преломления. Для более точной математической оценки, нахватает разбивки налогооблагаемой базы, по величине налога и по тем предприятиям, которые не платят НДС.

Составим график на рисунке 22, который представляет собой динамику темпа роста расчетного (потенциального) уровня собираемости НДС к темпу роста налоговой базы НДС (конечного потребления) за 2013 - 2016 годы . А на рисунке 23 отобразим динамику темпа роста УС НДС к темпу роста ВВП за 2013 - 2016 годы.

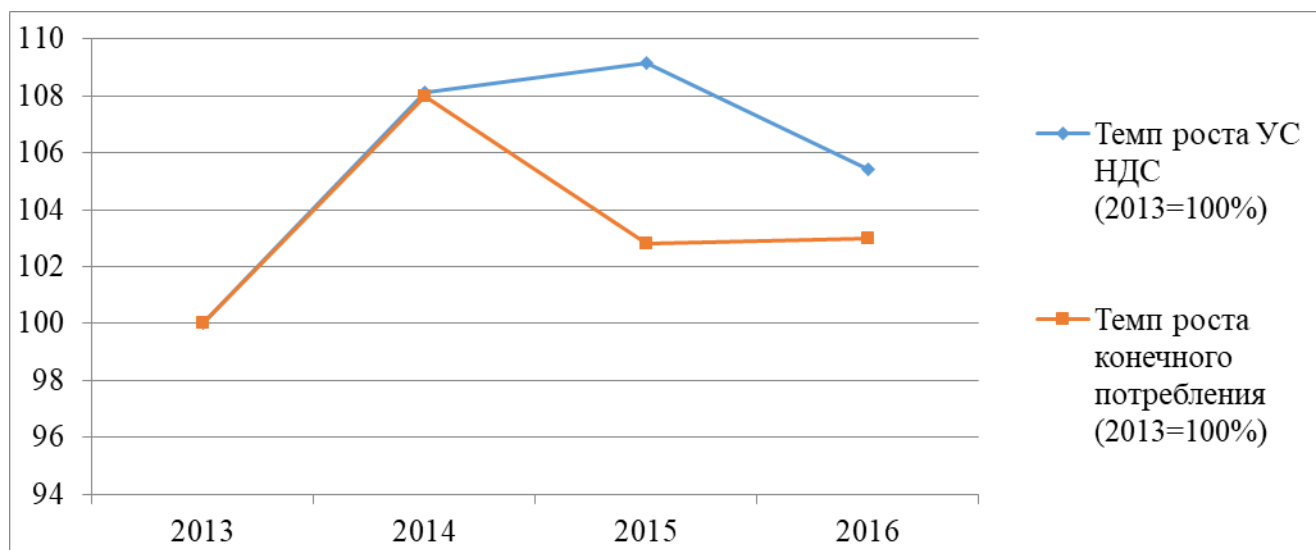


Рисунок 22 – Динамика темпа роста уровня собираемости НДС к темпу роста налоговой базы (конечного потребления), % за 2013 – 2016 год.

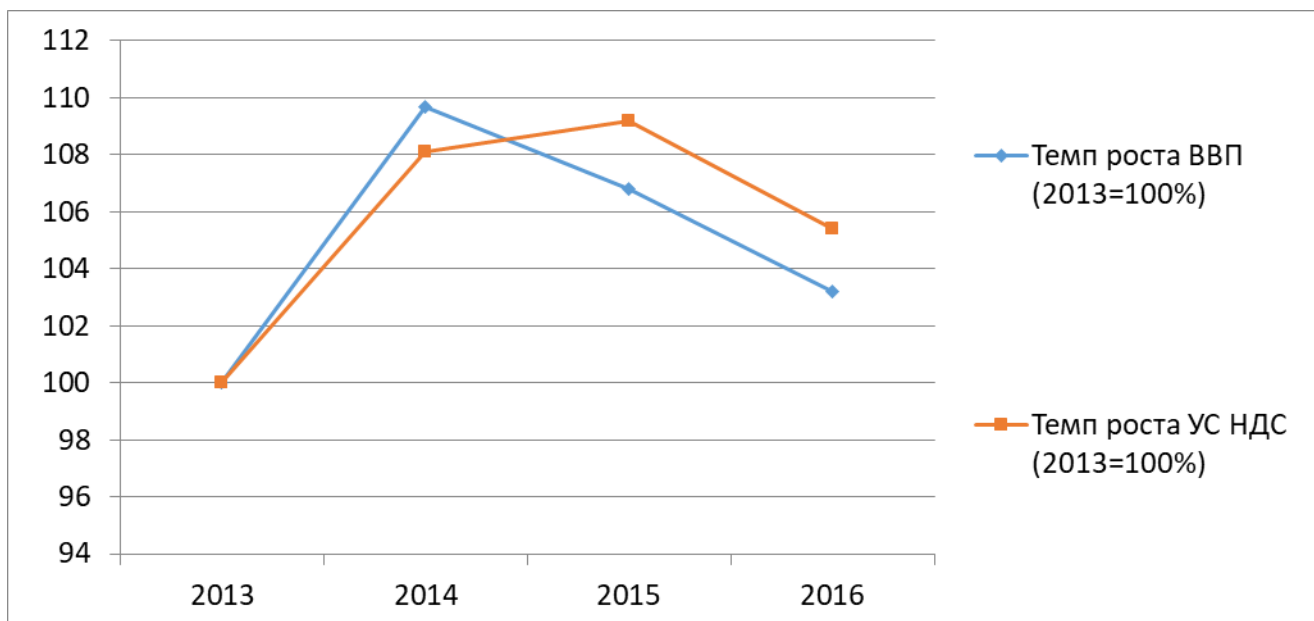


Рисунок 23 – Динамика темпа роста уровня собираемости НДС к темпу роста ВВП, % за 2013 – 2016 год.

Из рисунка 22, можно сказать, что с 2013года по 2014 происходит практически синхронный рост двух показателей. Но, начиная с 2014 года, значения показателей расходятся. Так в 2015 УС НДС возрастает, в то же время рост конечного потребления падает. Такое расхождение может быть связано с уходом в «тень» налогоплательщиков, либо с кризисными явлениями в экономике. В 2016 происходит дальнейшее падение УС НДС и стабилизация темпа роста конечного потребления.

На рисунке 23, можем наглядно рассмотреть взаимосвязь показателей темпа роста УС НДС и ВВП. Собираемость НДС реагирует на экономические спады: так, глубокое падение темпа роста ВВП с 2014 года, сопровождалось запоздалым снижением собираемости НДС, достигшим своего пика в 2015 году. Очевидно, что на стыке 2014 и 2015 года потенциал собираемости НДС исчерпан, после того, как он превысил темп роста ВВП.

Найденный понижительный тренд потенциальной собираемости НДС может объясняться не только падением роста ВВП, снижение при экономическом спаде может объясняться структурными сдвигами в экономике, либо более

активными усилиями экономических агентов по уклонению от налогообложения (уход в «тень», оффшоры и пр.).

2) Расчет уровня собираемости НП макроэкономическим подходом

Для расчета с помощью данного метода воспользуемся ранее упомянутой формулой:  $C_t = T_t / (T_{Vt} * r_t)$ ; получим потенциальный УС НП в таблице 20.

Таблица 20 – Расчет уровня собираемости налога на прибыль макроэкономическим подходом с 2013 – 2016 год [31].

при $r_t = 20\%$	2013	2014	2015	2016
$T_t$	2 071,66	2 372,80	2 598,80	2 770,15
$T_{Vt}$	6 853,75	4 346,79	7 502,73	11 587,70
$C_t$	151%	273%	173%	120%
$C_t$ % к пред.году	100	180,59	63,45	69,02
$T_{Vt}$ % к пред.году	100	63,42	172,60	154,45

Как показывает таблица 20, расчет потенциального уровня собираемости « $C_t$ » налога на прибыль, относительно взятой налоговой базы, в виде чистой прибыли из СНС, составил: 151% на 2013 год; 273% на 2014 год; 173% на 2015 год и 120% на 2016 год. Исходя из данных значений, можно сказать, что потенциальный уровень собираемости налога на прибыль огромен, и превышает 100%. В 2014 году он взлетает до 273%, что составляет 180,59% к 2013 году, затем вновь начинает падать. В то же самое время, налоговая база « $T_{Vt}$ » в 2014 году сокращается, а с 2015 года показывает рост. В отличие от других показателей, фактически собранный налог « $T_t$ », растет на протяжении всего временного периода.

Как в случае с НДС, для лучшего наглядного изучения взаимосвязи показателей, построим график динамики зависимости фактического собранного налога на прибыль, от потенциального УС НП (рисунок 24).

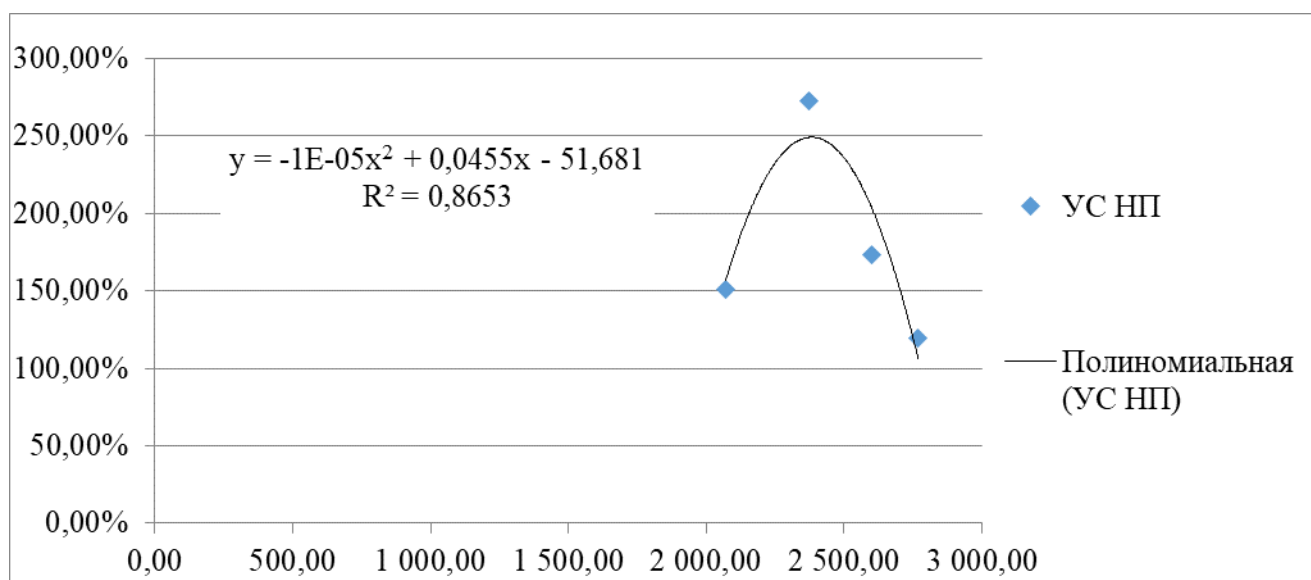


Рисунок 24 – Динамика зависимости УС НП, от фактически собранного НП за 2013 - 2016 годы.

Из рисунка 24, мы получаем соотношение двух показателей, УС НП и НП, за 2013 – 2016 годы. Исходя из этого, создаем уравнение линии тренда. Она характеризует зависимость УС НП от НП. При относительно высоком уровне достоверности аппроксимации 0,8653 уравнение зависимости УС НП от НП составит:

$y = -1E - 0,5x^2 + 0,0455x - 51,681$ ; Из этого уравнения, видно, что значение УС НП достигло своего пика, при фактически собранном налоге в 2014 году 2 372,80 млрд.руб., затем УС НП с повышением поступившего НП, идет на спад. Судя по графику наблюдается негативная тенденция, т.к. потенциальная собираемость идет на спад и при сохранении текущей динамики, она будет стремиться к нулю. То есть, при сохранении текущей динамики, потенциальный маневр по повышению налоговой ставки исчерпывается. Для стабилизации показателей, можно оставить текущую налоговую ставку, или понизить на несколько пунктов.

Чтобы выразить зависимость между показателем налоговой базы в виде чистой прибыли и уровнем (потенциальной) собираемости НП, построим график на рисунке 25.

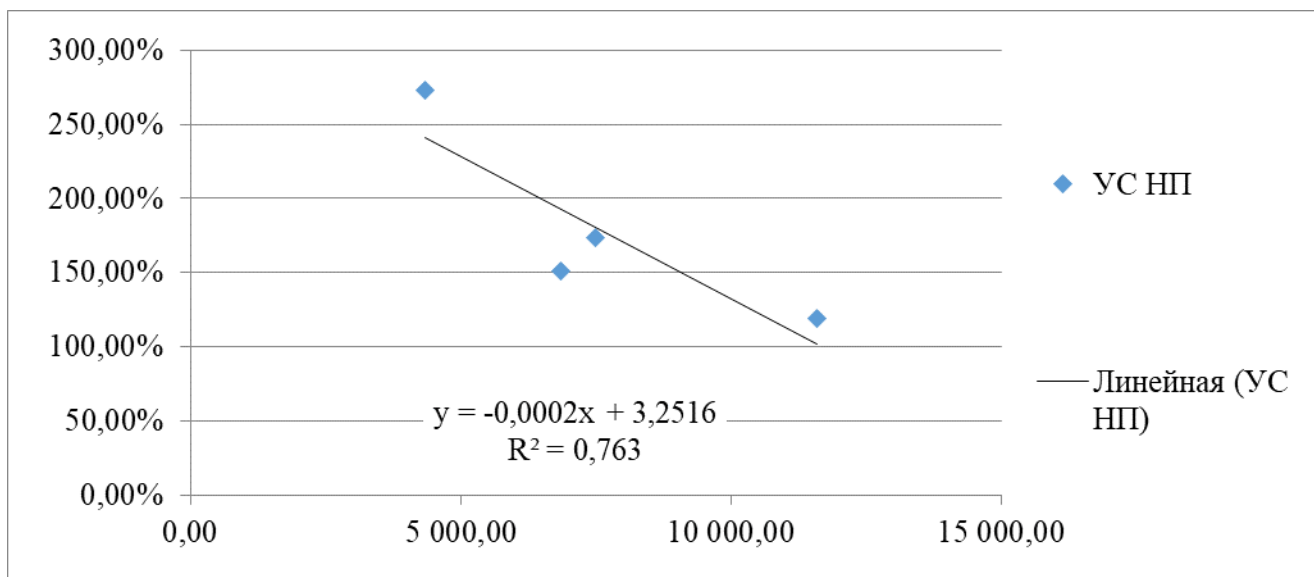


Рисунок 25 – Динамика зависимости УС НП по отношению к налоговой базе (чистой прибыли) за 2013 - 2016 годы.

Таким образом, получаем соотношение двух показателей, чистой прибыли и УС НП, за 2013 – 2016 годы. Исходя из этого, создаем уравнение линии тренда. Она характеризует зависимость УС НП от чистой прибыли. При относительно высоком уровне достоверности аппроксимации 0,763 уравнение зависимости УС НП от чистой прибыли составит:

$y = -0,0002x + 3,2516$ ; Исходя из этого уравнения, уровень потенциальной собираемости налога на прибыль спадает, вместе с увеличивающейся налоговой базой в виде совокупной чистой прибыли. Наглядно видна негативная тенденция уменьшения потенциальной собираемости.

Составим график на рисунке 26, который представляет собой динамику темпа роста расчетного (потенциального) уровня собираемости НП к темпу роста налоговой базы НП (чистой прибыли) за 2013 - 2016 годы. А на рисунке 27 отобразим динамику темпа роста УС НП к темпу роста ВВП за 2013 - 2016 годы.

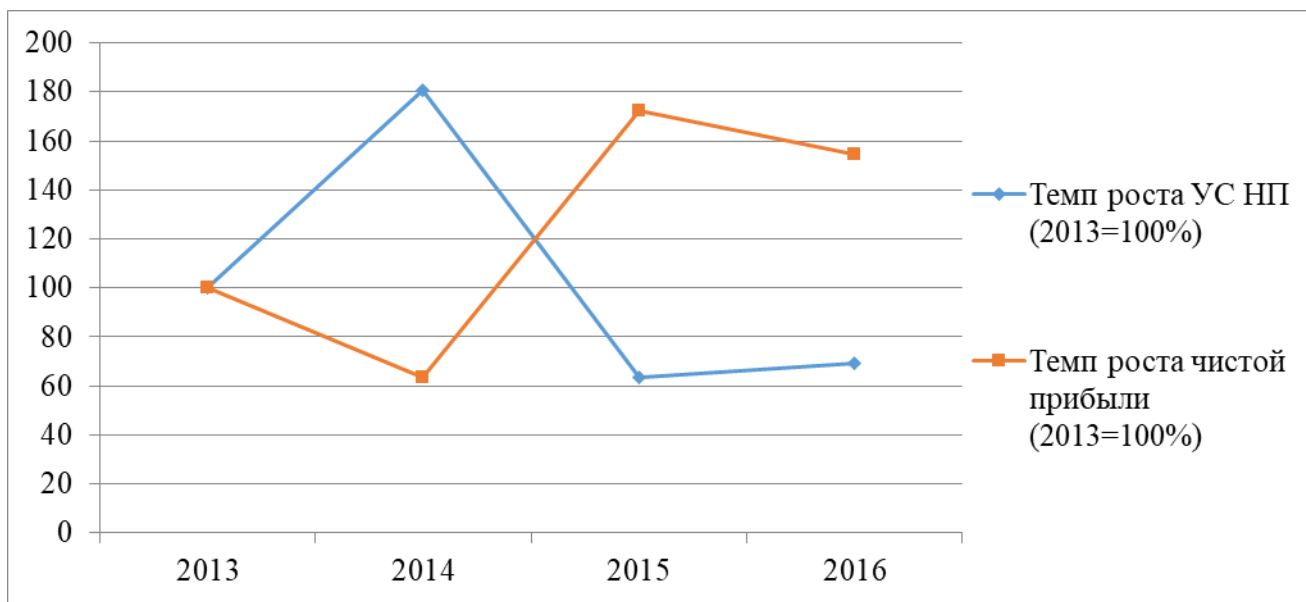


Рисунок 26 – Динамика темпа роста уровня собираемости НП к темпу роста налоговой базы, за 2013 – 2016 год.

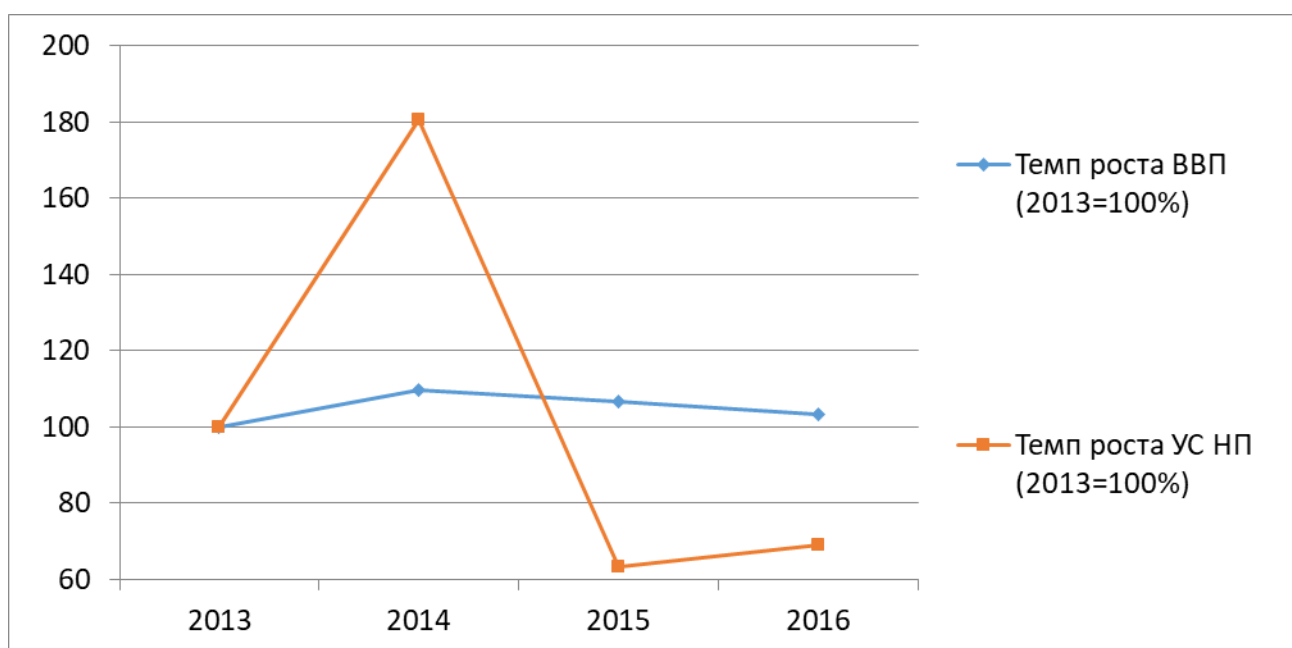


Рисунок 27 – Динамика темпа роста уровня собираемости НП к темпу роста ВВП, за 2013 – 2016 год.

Из рисунка 26, мы можем сделать вывод, что динамика роста обоих показателей носит обратный характер. Так с 2013 по 2014 годы Темп роста УС НП взлетает до 180,59%, в то время как налоговая база уменьшается до 63,42%. На стыке 2014 и 2015 года, примерно на уровне 120% происходит пересечение

прямых двух показателей. Затем в 2015 году УС НП подает до 63,45%, а темп роста чистой прибыли растет до 173%. То есть динамика данных показателей практически зеркальна.

Как можно увидеть на рисунке 27, уровень собираемости ведет себя не однородно. С 2013 года по 2014 год мы видим, что уровень собираемости налога на прибыль демонстрирует бурный рост, вслед за ростом ВВП. Такой резкий рост может быть связан: 1) с реакцией на санкции и как их последствие, началом политики импортозамещения, ростом числа собственных предприятий и увеличение их прибыли; 2) с выходом из теневой экономики некоторых фирм. С 2015 года, наблюдается замедление темпа роста ВВП, вместе с этим, происходит обвал уровня собираемости налога на прибыль, меньше значения 2013 года. Это можно объяснить крахом большинства предприятий, созданных на волне роста 2013-2014 годов, а также дальнейшем выходом с российского рынка иностранных агентов и продолжением политики санкций иностранных партнеров по отношению к нашей стране. Судя по данной диаграмме, такой обвал закономерен, т.к. взлет уровня собираемости НП в 2014 году, намного превышал темп роста ВВП, что затем повлекло спад. С 2015 года происходит стабилизация уровня собираемости.

### 3) Расчет уровня собираемости НДСЛ макроэкономическим подходом

Для расчета с помощью данного метода воспользуемся ранее упомянутой формулой:  $C_t = T_t / (T_{Vt} * r_t)$ ; получим УС НДСЛ в таблице 21.

Таблица 21 – Расчет уровня собираемости налога на доходы физических лиц макроэкономическим подходом с 2013 – 2016 год [31].

при $r_t = 13\%$	2013	2014	2015	2016
$T_t$	2 497,78	2 688,70	2 806,50	3 017,27
$T_{Vt}$	16 379,30	17 737,00	18 343,00	19 443,58
$C_t$	117%	116%	118%	120%
$C_t$ % к пред.году	100	99,40	100,93	101,42
$T_{Vt}$ % к пред.году	100	108,29	103,42	106,00



На таблице 21, можно увидеть, что расчет коэффициента потенциального уровня собираемости «Сt» налога на доходы физических лиц, относительно взятой налоговой базы, в виде объема заработной платы из СНС, составил: 117% на 2013 год; 116% на 2014 год; 118% на 2015 год и 120% на 2016 год. Исходя из данных значений, можно сказать, что уровень (потенциальной) собираемости налога на доходы физических лиц огромен, он превышает 100%, но не имеет четкой тенденции. В 2014 году он понижается до 116%, что составляет немногим 99,40% от 2013 года. Затем, начиная с 2015 года, показатель «Сt» показывает рост. То же самое время, налоговая база «ТВт» и фактически собранный налог «Тt» имеют положительную динамику, они растут на протяжении всего временного периода.

Для того, чтобы выразить зависимость уровня потенциальной собираемости налога на доход физических лиц от фактически поступившего, построим график динамики зависимости этих двух показателей на рисунке 28.

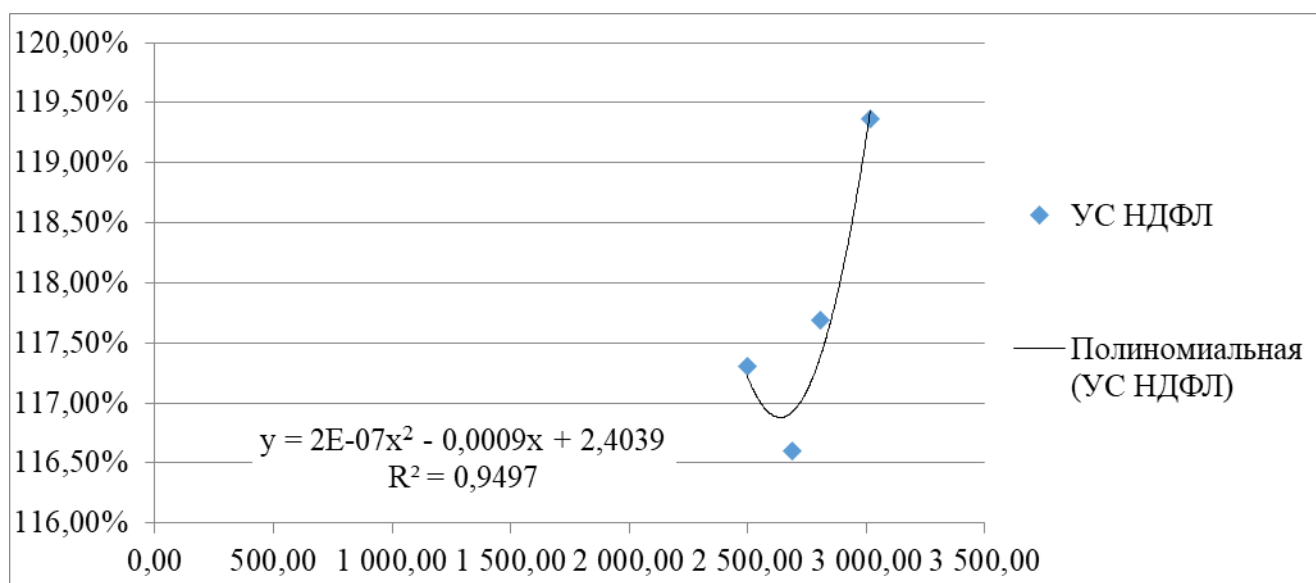


Рисунок 28 – Динамика зависимости УС НДСЛ, от фактически собранного НДСЛ за 2013 – 2016 годы.

Из рисунка 28, мы получаем соотношение двух показателей, УС НДСЛ и НДСЛ, за 2013 – 2016 годы. Исходя из этого, создаем уравнение линии тренда. Она характеризует зависимость УС НДСЛ от поступившего НДСЛ. При высоком

уровне достоверности аппроксимации 0,9497 уравнение зависимости УС НДС от НДС составит:

$y = 2E - 0,7x^2 - 0,0009x + 2,4039$ ; Из этого уравнения, видно, что УС НДС достиг минимума в 2014 году, при фактически поступившем НДС в 2 688,70 млрд.руб. Затем УС НДС начинает расти, вместе с ростом НДС. Здесь можно констатировать положительную тенденцию, т.к. вместе с ростом поступлений налога, увеличивается и его потенциальная часть, что дает маневр по увеличению налоговой ставки. Не стоит забывать, что такая оценка носит «качественный» характер, и в связи с малым числом наблюдений во многом не точная, но позволяет видеть общую картину. Для увеличения поступлений, целесообразно повысить налоговую ставку на несколько пунктов, или ввести подходящую шкалу налогообложения.

Чтобы выразить зависимость между показателем налоговой базы в виде заработной платы и уровнем (потенциальной) собираемости НДС, построим график на рисунке 29.

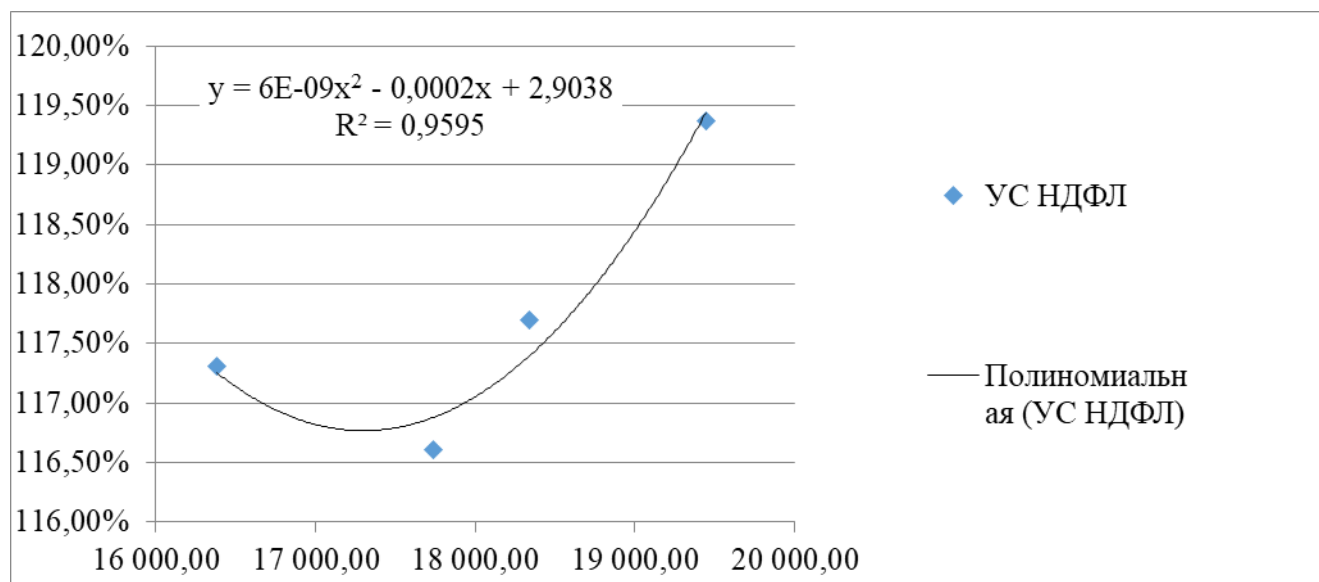


Рисунок 29 – Динамика зависимости УС НДС по отношению к налоговой базе (заработная плата) за 2013 -2016 годы.

Таким образом, получаем соотношение двух показателей, заработной платы и УС НДС, за 2013 – 2016 годы. Исходя из этого, создаем уравнение

линии тренда. Она характеризует зависимость УС НДС от совокупной зарплаты. При высоком уровне достоверности аппроксимации 0,9595 уравнение зависимости УС НДС от заработной платы, составит:

$y = 6E - 0,9x^2 - 0,0002x + 2,9038$ ; Исходя из получившегося уравнения, видно, что УС НДС достиг минимума, при заработной плате в 2014 году в 17 737,00 млрд.руб. затем УС НДС показывает рост, вместе с увеличивающейся налоговой базой.

Составим график на рисунке 30, который представляет собой динамику темпа роста расчетного (потенциального) уровня собираемости НДС к темпу роста налоговой базы НДС (зарботной платы) за 2013 - 2016 годы. А на рисунке 31 отобразим динамику темпа роста УС НДС к темпу роста ВВП за 2013 - 2016 годы.

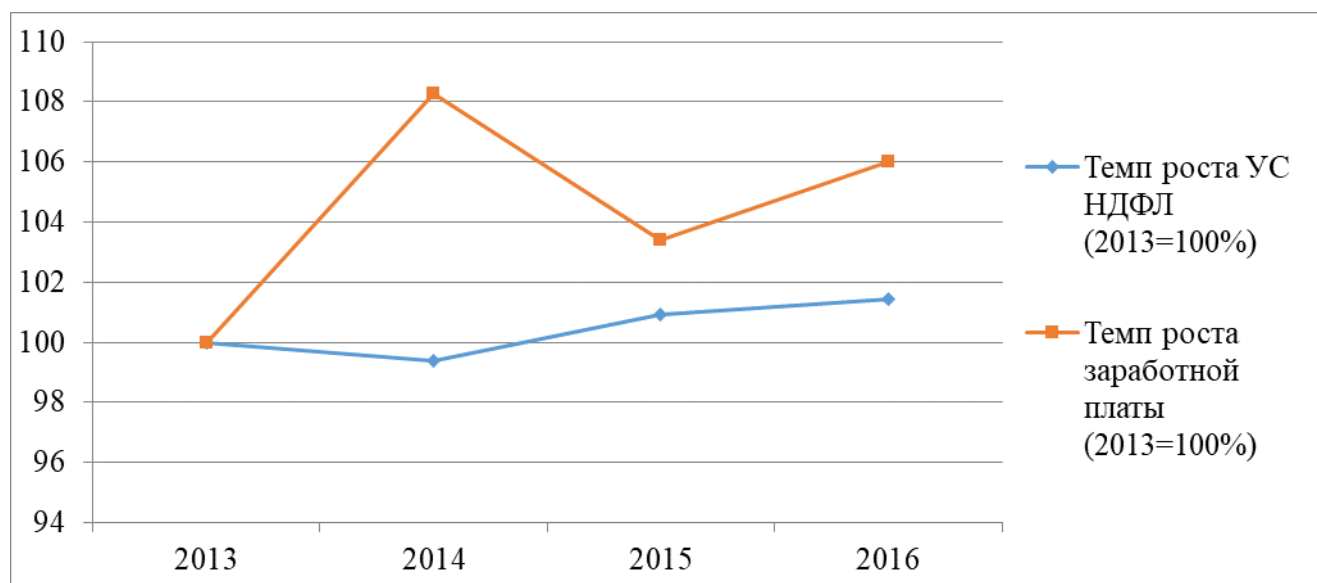


Рисунок 30 – Динамика темпа роста уровня собираемости НДС к темпу роста налоговой базы (зарботной платы), за 2013 – 2016 год.

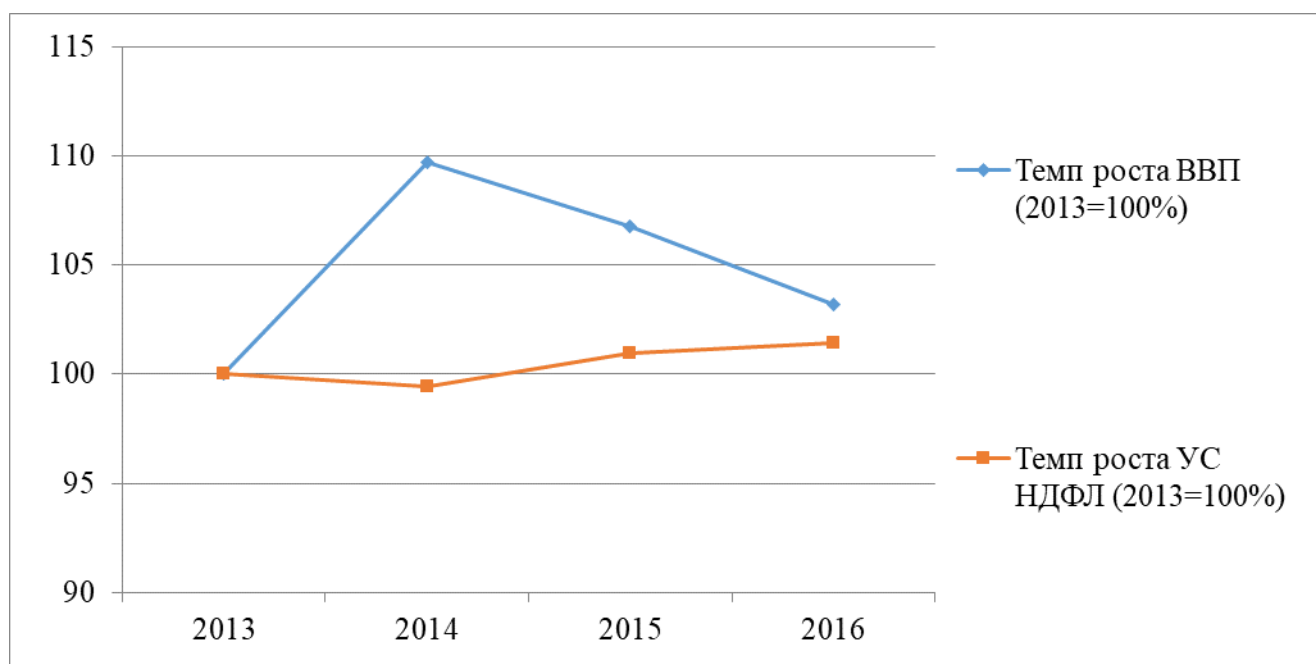


Рисунок 31 – Динамика темпа роста уровня собираемости НДС к темпу роста ВВП, % за 2013 – 2016 год.

Из рисунка 30, можно сказать, что в динамике темпа роста УС НДС и заработной платы до 2015 года, наблюдается обратная зависимость показателей. В 2014 году темп роста УС НДС снижается до 99,40%, в то же время заработная плата растет до 108,29%. Затем, в 2015 году УС НДС растет до 100,93%, а заработная плата падает до 103,42%. Начиная с 2015 по 2016 год оба показателя растут.

На рисунке 31, видно, что уровень собираемости определенной тенденции не имеет. Обратим внимание на 2014 год. Здесь происходит аномальное падение уровня собираемости, при одновременном повышении темпа прироста ВВП, что выглядит довольно странно. Чтобы понять, из-за чего происходит такое снижение, необходимо помнить, что динамика уровня собираемости НДС является зеркальным отражением динамики доли скрытой зарплаты.

На рисунке 32 построим график доли скрытой зарплаты по отношению к ВВП, в процентном соотношении за 2013-2016 года.

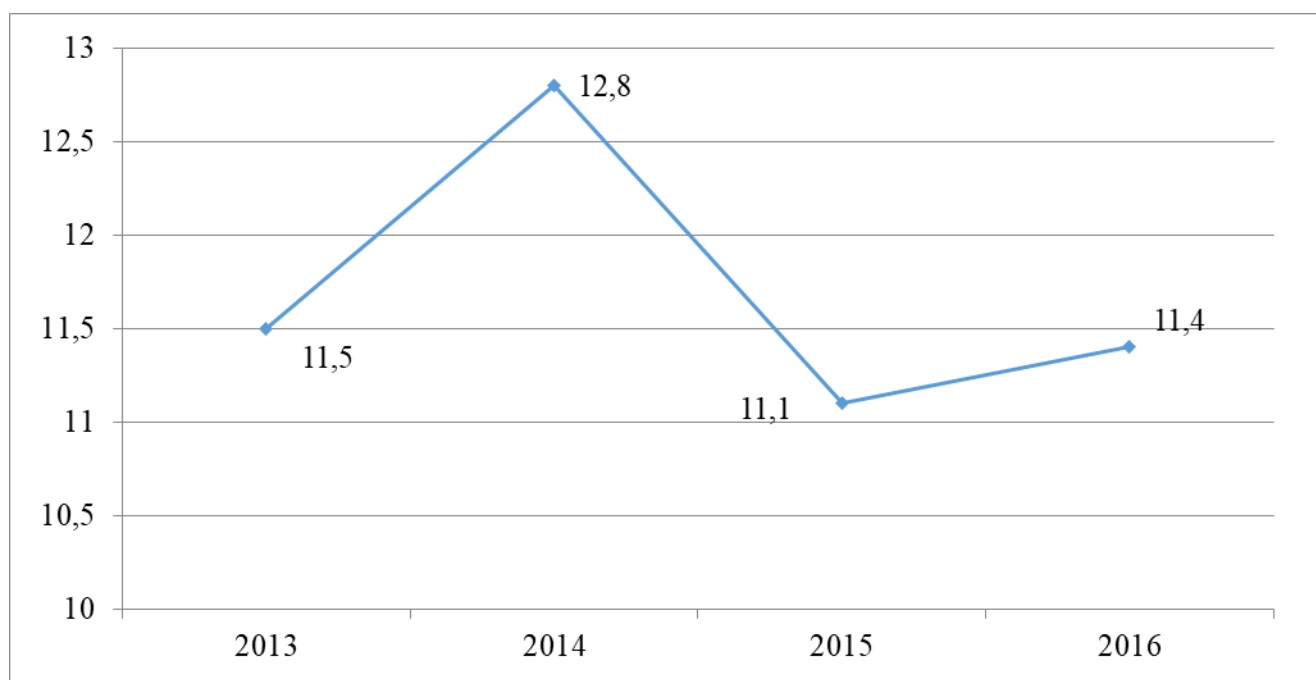


Рисунок 32 – Динамика доли скрытой зарплаты по отношению к ВВП, % за 2013 – 2016 год.

На основе графика выше, становится ясна прямая связь поведения уровня собираемости НДФЛ по отношению к доле скрытой зарплаты. Резкое увеличение её доли в 2014 году, обусловило падение уровня собираемости НДФЛ, при росте ВВП. Затем доля скрытой зарплаты постепенно пошла вниз, а уровень собираемости НДФЛ — соответственно вверх. Определить тренд и рассчитать прогнозное значение доли скрытой зарплаты не представляется возможным, из-за маленького числа наблюдений и низкого значения показателя уровня аппроксимации, т.е. прогнозное значение, будет крайне ошибочным.

Следовательно, доля скрытой зарплаты дает нам представление о масштабах уклонения от налогов. Это позволяет оценить, насколько велик разрыв между фактическим и потенциальным уровнем собираемости налога на труд (НДФЛ) по отношению к официальной базе. По данным графика, недополученные бюджетные доходы составляют более 10-13 % ВВП.

Теперь проведем оценку собираемости налога на добычу полезных ископаемых. Основным объектом собираемости НДС, будем считать нефть, так как именно от добычи нефти идет наибольшая доля денежных средств.

В таблице 22, приведены данные о поступившем в бюджет НДС, процентное соотношение НДС к ВВП. Также приведены другие экономические показатели, такие как, цены на нефть известной российской марки «Urals» и совокупный объем добычи нефти в РФ за 2013 – 2016 годы.

Таблица 22 – Собираемость НДС, цены на нефть и объем добычи нефти за 2013 – 2016 годы [31].

	2013	2014	2015	2016
ВВП (млрд.руб)	71 055,40	77 945,10	83 232,60	85 880,60
НДС(млрд.руб)	2 580,82	2 904,20	3 226,80	2 929,40
НДС % ,к ВВП	3,63	3,73	3,88	3,41
Цена на нефть марки "Urals" (долл/бар)	107,88	97,60	51,23	41,9
Объем добычи нефти (млн/т)	523,30	526,80	534,08	547,50

Из таблицы 22, мы видим, что поступления НДС по отношению к ВВП, довольно большие, и составляют почти 4% от ВВП.

Для более детального изучения, отобразим поступивший НДС в бюджет, в соотношении с ценами на нефть и объемом добычи нефти, на рисунках 33 и 34 соответственно.

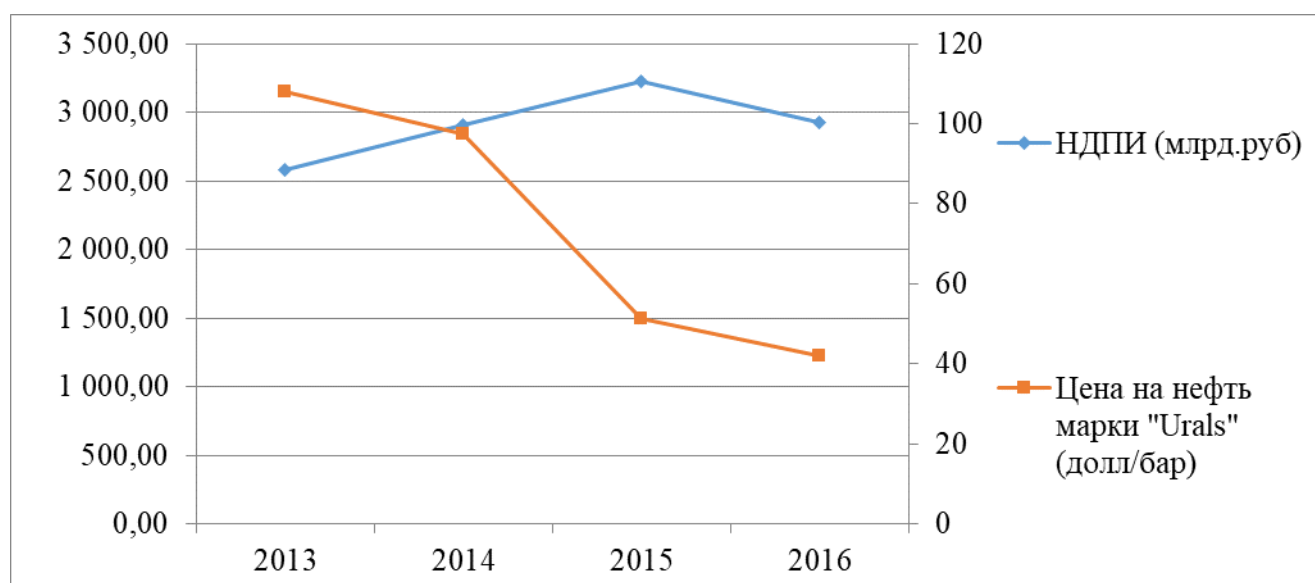


Рисунок 33 – Динамика НДС и цен на нефть марки «Urals» за 2013 – 2016 годы.

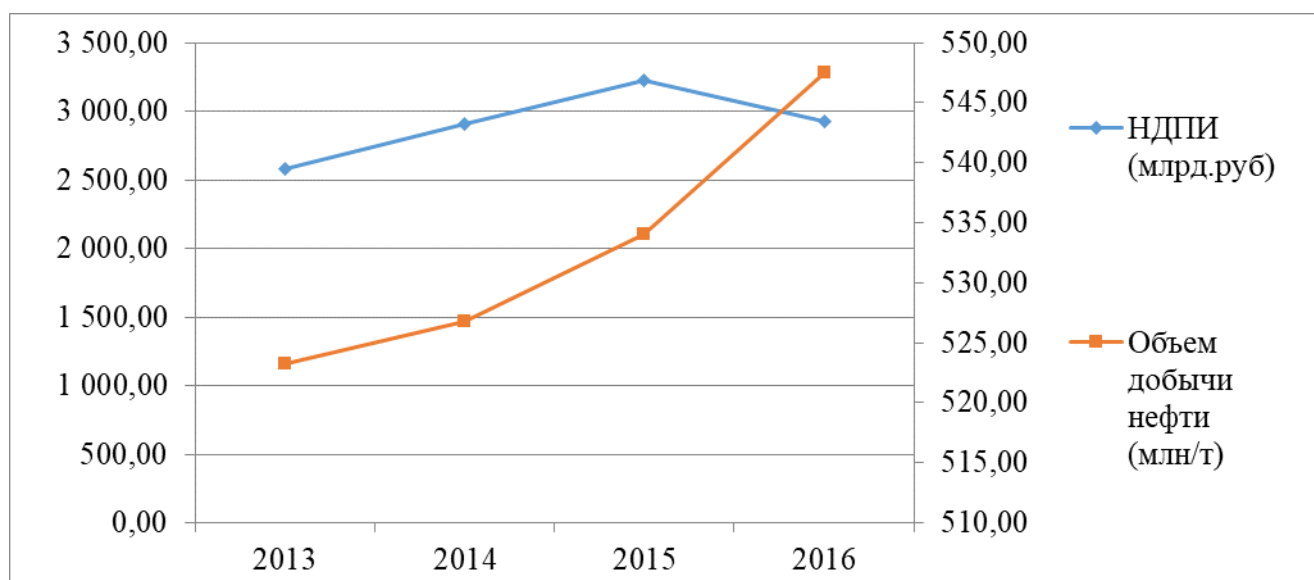


Рисунок 34 – Динамика НДПИ и объема добычи нефти в РФ за 2013 – 2016 годы.

Исходя из представленных рисунков 33 и 34, видно, что динамика поступлений НДПИ непосредственно связана с ценами и объемом добычи нефти. Так на рисунке 33, отчетливо видно, что с ростом добычи нефти в период с 2013 по 2015 год, происходит рост поступлений НДПИ. Несмотря на дальнейший рост добычи нефти, в 2015 году происходит спад поступлений НДПИ. На рисунке 34, видно, что в 2015 году, когда цена на нефть упала ниже «психологического барьера» в 50 долларов за баррель, НДПИ тоже начал снижаться, причем снижения происходят, практически идентично.

Вывод:

Как альтернативу методу «уплачено/начислено», которую использует Министерство Финансов, можно использовать макроэкономический подход. Он, если и не полностью заменит традиционный метод, то станет отличным его дополнением. В отличие от традиционного метода, макроэкономический подход позволяет оценить уровень собираемости налогов в более глубоком ключе, учитывая фактически налоговые поступления с полным размером налоговых баз, выявлять потенциальный размер налоговых поступлений при выборе ставки налогообложения, оценить «скрытую» часть налогообложения. Другими словами, макроэкономический подход позволяет видеть результаты налоговой политики, проводимой государством «целиком». Но, следует помнить, что оценки

собираемости при макроэкономическом подходе, представляют «качественный» характер, т.к. они не учитывают изменения в законодательстве и другие не экономические факторы.

Оценка налоговой нагрузки на ВВП, выявила, что на протяжении всего исследуемого периода налоговая нагрузка на ВВП возрастает, и к 2016 году она составила 16,86%. Что в принципе не является высоким показателем. В развитых странах северной Америки и западной Европы налоговая нагрузка колеблется от 30% - 40% ВВП. То есть, по сравнению с развитыми странами, в России довольно низкий уровень налоговой нагрузки.

Из рассматриваемых видов налогов, составляющих основную часть налоговой системы, рассмотрим каждый налог в отдельности. Исходя из анализа уровня собираемости НДС, можно сказать, что фактически поступивший налог и налоговая база в виде конечного потребления растут. Также растет и потенциальный уровень собираемости, к 2016 году, при ставке в 18%, он составил 25%. Соотношение ставки и фактически собранного налога находится в области допустимых решений, и рост фактически собранного налога приведет к росту потенциальной собираемости по НДС. Но малое количество показателей, не дает достоверной оценки, где будет лежать точка преломления, когда увеличение собранного налога будет снижать потенциальную собираемость. Исходя из этого, целесообразно рассмотреть варианты, увеличение или ставки налога, или увеличения налогооблагаемой базы (отмена вычетов из налогооблагаемой базы, или вменить НДС для категорий налогоплательщиков, которые сейчас его не платят).

Из проведенного анализа уровня собираемости налога на прибыль (НП), можно констатировать, что фактически поступивший налог и налоговая база, в виде чистой прибыли, растут. Рассчитанный потенциальный уровень собираемости НП при ставке в 20%, оказался огромным. На протяжении всего периода исследования, он был больше 100%, и в 2016 году составил 120%. Наблюдается негативная тенденция, т.к. потенциальная собираемость идет на



спад и при сохранении текущей динамики, она будет стремиться к нулю. То есть, при сохранении текущего положения, в будущем потенциальный маневр по повышению налоговой ставки исчерпывается. Для стабилизации показателей, можно оставить текущую налоговую ставку, или понизить ее на несколько пунктов.

Из проведенного анализа уровня собираемости НДФЛ, можно сказать, что здесь ситуация схожа с налогом на прибыль. Фактически поступивший НП и налоговая база в виде зарплаты, растут. Потенциальный уровень собираемости при ставке 13% большой, и превышает 100% по всему периоду. Так в 2016 он составил 120%. Можно констатировать положительную тенденцию, т.к. вместе с ростом поступлений налога, увеличивается и его потенциальная часть, что дает маневр по увеличению налоговой ставки или отмене налоговых льгот. Не стоит забывать, что такая оценка носит «качественный» характер, в связи с малым числом наблюдений во многом не точная, но позволяет видеть общую картину - учитывать «скрытую» часть денежных выплат населению, составляющую 10 - 13% ВВП. Для повышения налоговых поступлений, целесообразно усилить контроль со стороны налоговых органов, повысить налоговую ставку на несколько пунктов, или ввести прогрессивную шкалу налогообложения.

Налог на добычу ископаемых составляет довольно большую величину в ВВП, почти 4%. С 2013 по 2015 год поступления от НДС в бюджет растут. Несмотря на постоянное увеличение добычи нефти, в 2016 году из-за падения цены на нефть ниже 50 долларов за баррель, показатель НДС падает.

Проведенный анализ показал, что уровень собираемости некоторых важнейших налогов последовательно снижается. Кроме того, собираемость отдельных налогов чувствительна к макроэкономическим колебаниям и в силу этого может резко изменяться. Чувствительность уровня собираемости налогов к внешним факторам и решениям в области налоговой политики представляет собой дополнительный риск для доходов бюджетной системы.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В общем смысле, налог - это безвозмездный платеж государству, в целях содержания его, а также для содержания его институтов, таких как национальная оборона, медицинская помощь и др. Другими словами налог - это обязательный платеж за пользование цивилизацией. Ведь существование каждого государства напрямую зависит от налоговых платежей.

В историческом промежутке, налоги появились тогда, когда начали зарождаться государства, и общество начало делиться на социальные группы. Теория налогообложения начала становление вместе с теорией государства. С эволюцией государства, меняются и его взгляд на теорию налогообложения. В истории существовало большое множество теорий о налогообложении. В наши дни, можно выделить два главных направления - это неолиберализм (социально-ориентированная модель экономики) и неокенсианство (своевременное вмешательство государства в экономику).

Из принятой государством теории о налогообложении и закреплённом понятии налога, вытекает его налоговая политика. По сути, налоговая политика есть вся совокупность мер в области налогов. Она инструмент влияния государства на экономику в широком смысле слова. С помощью налоговой политики государство регулирует отрасли производства, социальное положение населения, стимулирует предпринимателей и т.д. Основной функцией налоговой политики для государства, конечно, является фискальная функция. Со все большей нехваткой финансовых ресурсов, государство напрямую заинтересовано в увеличении налоговых поступлений.

Основным индикатором налоговой политики, является собираемость налогов. По уровню собираемости налогов, можно судить, является ли выбранная налоговая политика государства эффективной или нет. Уровень собираемости еще является показателем самой налоговой системы.

Анализ абсолютных и относительных показателей поступления налоговых платежей выявил, что совокупное поступление налоговых платежей в консолидированный бюджет РФ, растет на протяжении всего исследуемого периода. В 2016 году стало особо заметно, как доля платежей в консолидированные бюджеты субъектов РФ выросли, а поступления в федеральный бюджет снизились.

В структуре поступлений налоговых платежей, доля косвенных налогов постепенно растет, соответственно доля прямых налогов снижается. В основном это происходит за счет роста удельного веса НДС в поступлениях в бюджет. В натуральном выражении, все виды налогов показывают рост, кроме НДС, который в 2016 году показал спад.

Совокупная задолженность перед бюджетной системой РФ в 2016 году превысила уровень прошлых двух лет, и составила примерно 120% по отношению к 2015 году. Причем доля неурегулированной задолженности растет, а задолженность подлежащая взысканию не налоговыми органами соответственно идет на спад. Это может быть связано со все большим переключением полномочий на ФНС, со стороны других ведомств.

Анализ администрирования налоговых поступлений, показал, что выездные проверки все еще являются эффективным инструментом контроля налогоплательщиков. Большинство поступлений приносят выездные проверки. Не стоит сбрасывать со счетов и камеральные проверки, являющиеся отличным средством профилактики правонарушений. Ведь в свою очередь именно они являются основанием для проведения уже выездной проверки.

Можно сделать вывод, что значимость налогового контроля и его эффективность способствует росту финансовых поступлений от налогов, уменьшению налоговых правонарушений, сбережению труда и материальных ресурсов налоговых органов и, в конечном итоге, еще более результативной налоговой политике государства.

В современных условиях экономического развития, России происходит формирование принципиально новых форм налоговых отношений, направленных на совершенствование налогового контроля и повышение его эффективности.

Подводя итог под проведенным анализом уровня собираемости, можно сказать, что используемый Министерством Финансов и ФНС в частности, метод подсчета собираемости налогов по соотношению начисленным и поступившим платежам из формулы (1), во многом не точен и имеет некоторые недостатки.

Как показал проведенный анализ, используя рекомендованный метод, уровень собираемости налогов почти всегда равен или намного больше 100%, а если и ниже, то почти всегда колеблется в диапазоне 1 – 5%. Следовательно этот метод не учитывает множество макроэкономических факторов, как и долю «теневое» сектора, что в конечном итоге искажает реальное положение дел и ведет к неправильным решениям государства в области налоговой политики.

Необходимо разработать и внедрить методику исчисления уровня собираемости налогов, которая учитывала бы все факторы, влияющие на уровень собираемости налогов. Это нужно для принятия дальнейших продуманных решений руководством страны, чтобы выбранный метод, определял налогооблагаемую базу каждого налога и показывал последствия изменения уровня налоговых ставок, для поступательного развития экономики страны.

Как альтернативу методу «уплачено/начислено», которую использует Министерство Финансов, можно использовать макроэкономический подход. Он, если и не полностью заменит традиционный метод, то станет отличным его дополнением. В отличие от традиционного метода, макроэкономический подход позволяет оценить уровень собираемости налогов в более глубоком ключе, учитывая фактически налоговые поступления с полным размером налоговых баз, выявлять потенциальный размер налоговых поступлений для выбора ставки налогообложения, оценить «скрытую» часть налогооблагаемой базы. Другими словами, макроэкономический подход позволяет видеть результаты налоговой политики, проводимой государством «целиком». Но, следует помнить, что оценки

собираемости при макроэкономическом подходе, представляют «качественный» характер, т.к. они не учитывают изменения в законодательстве и другие не экономические факторы.

Оценка налоговой нагрузки на ВВП, выявила, что на протяжении всего исследуемого периода налоговая нагрузка на ВВП возрастает, и к 2016 году она составила 16,86%. Что в принципе не является высоким показателем. В развитых странах северной Америки и западной Европы налоговая нагрузка колеблется от 30% - 40% ВВП. То есть, по сравнению с развитыми странами, в России довольно низкий уровень налоговой нагрузки.

Из рассматриваемых видов налогов, составляющих основную часть налоговой системы, рассмотрим каждый налог в отдельности. Исходя из анализа уровня собираемости НДС, можно сказать, что фактически поступивший налог и налоговая база в виде конечного потребления растут. Также растет и потенциальный уровень собираемости, к 2016 году, при ставке в 18%, он составил 25%. Соотношение ставки и фактически собранного налога находится в области допустимых решений, и рост фактически собранного налога приведет к росту потенциальной собираемости по НДС. Но малое количество показателей, не дает достоверной оценки, где будет лежать точка преломления, когда увеличение собранного налога будет снижать потенциальную собираемость. Исходя из этого, целесообразно рассмотреть варианты, увеличение или ставки налога, или увеличения налогооблагаемой базы (отмена вычетов из налогооблагаемой базы, или вменить НДС для категорий налогоплательщиков, которые сейчас его не платят).

Из проведенного анализа уровня собираемости налога на прибыль (НП), можно констатировать, что фактически поступивший налог и налоговая база, в виде чистой прибыли, растут. Рассчитанный потенциальный уровень собираемости НП при ставке в 20%, оказался огромным. На протяжении всего периода исследования, он был больше 100%, и в 2016 году составил 120%. Наблюдается негативная тенденция, т.к. потенциальная собираемость идет на

спад и при сохранении текущей динамики, она будет стремиться к нулю. То есть, при сохранении текущего положения, в будущем потенциальный маневр по повышению налоговой ставки исчерпывается. Для стабилизации показателей, можно оставить текущую налоговую ставку, или понизить ее на несколько пунктов.

Из проведенного анализа уровня собираемости НДФЛ, можно сказать, что здесь ситуация схожа с налогом на прибыль. Фактически поступивший НП и налоговая база в виде зарплаты, растут. Потенциальный уровень собираемости при ставке 13% большой, и превышает 100% по всему периоду. Так в 2016 он составил 120%. Можно констатировать положительную тенденцию, т.к. вместе с ростом поступлений налога, увеличивается и его потенциальная часть, что дает маневр по увеличению налоговой ставки или отмене налоговых льгот. Не стоит забывать, что такая оценка носит «качественный» характер, в связи с малым числом наблюдений во многом не точная, но позволяет видеть общую картину - учитывать «скрытую» часть денежных выплат населению, составляющую 10 - 13% ВВП. Для повышения налоговых поступлений, целесообразно усилить контроль со стороны налоговых органов, повысить налоговую ставку на несколько пунктов, или ввести прогрессивную шкалу налогообложения.

Налог на добычу ископаемых составляет довольно большую величину в ВВП, почти 4%. С 2013 по 2015 год поступления от НДС в бюджет растут. Несмотря на постоянное увеличение добычи нефти, в 2016 году из-за падения цены на нефть ниже 50 долларов за баррель, показатель НДС падает.

Исходя из теории Лэффера (Лаффера), следует помнить, что предельной ставкой для любого налога является около 40%, после повышения этого предела, идет массовый спад уровня производства и предпринимательской деятельности, что приведет к кризису в экономике и падению уровня жизни населения.

Проведенный анализ показал, что уровень собираемости некоторых важнейших налогов последовательно снижается. Кроме того, собираемость отдельных налогов чувствительна к макроэкономическим колебаниям и в силу

этого может резко изменяться. Чувствительность уровня собираемости налогов к внешним факторам и решениям в области налоговой политики представляет собой дополнительный риск для доходов бюджетной системы. Снижение собираемости налогов в кризис может увеличивать масштабы выпадения доходов (в виде снижения налогооблагаемой базы), усиливая негативные эффекты от сокращения налоговых поступлений и структурных сдвигов.

Таким образом, в целях минимизации бюджетных рисков, связанных с собираемостью налогов, можно дать следующие рекомендации государственным органам и лицам, принимающим решения в области бюджетно-налоговой политики, как по всей РФ, так и по г. Миасс в частности:

- для повышения качества бюджетного прогнозирования дополнить существующую систему анализа собираемости налогов по принципу «начислено/уплачено» анализом на основании макроэкономического подхода;

- в целях повышения точности бюджетных прогнозов закладывать в расчетные показатели доходов снижение собираемости в случае, если макроэкономический прогноз предсказывает кризис или рецессию;

- избегать при формировании бюджетных прогнозов оптимистичных предположений о росте уровня собираемости налогов или повышении качества налогового администрирования;

- не принимать неоправданных решений, связанных с налоговым администрированием и требующих комплексного и кардинального изменения существующей системы налогового администрирования. Любые решения в области налогового администрирования должны быть тщательным образом просчитаны и обоснованы с точки зрения затрат и выгод;

- в период кризиса избегать принятия решений в области налоговой политики, связанных с радикальной перестройкой налогового законодательства, в т. ч. чисто административных мер;

- наличие отрицательных трендов в динамике уровня собираемости должно приниматься во внимание при составлении долгосрочных бюджетных

прогнозов и бюджетной стратегии, поскольку даже незначительное ежегодное снижение собираемости в долгосрочной перспективе может привести к значительным потерям доходов. В противном случае формирование долгосрочного прогноза доходов может оказаться завышенным и исказить реальный объем располагаемых бюджетных ресурсов.



## БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

### *Правовые акты*

1 Конституция Российской Федерации [Электронный ресурс] : принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 года. : (с учетом поправок, внесенных Законами Российской Федерации о поправках к Конституции Российской Федерации от 30.12.2008 N 6-ФКЗ, от 30.12.2008 N 7-ФКЗ, от 05.02.2014 N 2-ФКЗ, от 21.07.2014 N 11-ФКЗ30 декабря 2008 № 6-ФКЗ и № 8 – ФКЗ) // Справочно-правовая система КонсультантПлюс 2017 г.

2 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая (с изм. и доп., вступающими в силу с 29.12.2017) [Электронный ресурс]: Федер. закон Рос. Федерации от 31.07.1998 № 146-ФЗ: [принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 16.07.1998 г.] // Справочно-правовая система КонсультантПлюс 2017 г.

3 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая (с изм. и доп., вступающими в силу с 29.12.2017) [Электронный ресурс]: Федер. закон Рос. Федерации от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ: [принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 19 июля 2000 г.] // Справочно-правовая система КонсультантПлюс 2017 г.

4 Закон РФ от 21.03.1991 N 943-1 (ред. от 03.07.2016) "О налоговых органах Российской Федерации" (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2017) Справочно-правовая система КонсультантПлюс 2017 г.

5 Постановление Конституционного Суда РФ от 23.12.1997 N 21-П "По делу о проверке конституционности пункта 2 статьи 855 Гражданского кодекса Российской Федерации и части шестой статьи 15 Закона Российской Федерации "Об основах налоговой системы в Российской Федерации" в связи с запросом Президиума Верховного Суда Российской Федерации" // Справочно-правовая система КонсультантПлюс 2017 г.

6 Указ Президента РФ от 09.03.2004 N 314 (ред. от 28.09.2017) "О системе и структуре федеральных органов исполнительной власти"// Справочно-правовая система КонсультантПлюс 2017 г.

*Книги и статьи*

7 Ефимова, Е. Г., Поспелова, Е.Б., Налоги и налогообложение: учебное пособие / Е. Г. Ефимова – М.: МИИР, 2014. – 235 с.

8 Иванова, Н. В., Налоги и налогообложение: учебное пособие / Н. В. Иванова – М.: Феникс, 2017. – 270 с.

9 Перов, А. В., Толкушкин, А. В. Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / А. В. Перов - М.: Издательство Юрайт, 2013 – 996 с.

10 Лазурина, О. М., Налоги и налогообложение: учебное пособие / О. М. Лазурина – М.: МФЮА, 2014. – 220 с.

11 Поляк, Г. Б., Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / Г. Б. Поляк – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 463 с.

12 Маркс, К., Энгельс, Ф., Соч. 2-е издание. М., 1955 – 1973. Т. 7. – 83 с.

13 Черник, Д. Г., Налоги и налогообложение: учебник для бакалавров / Д. Г. Черник – М.: Издательство Юрайт, 2013. – 393 с.

14 Маршавина, Л. Я., Чайковская, Л. А., Налоги и налогообложение: учебник для прикладного бакалавриата / Л. Я. Маршавина – М.: Издательство Юрайт, 2014. – 503 с.

15 Косарева, Т. Е., Налогообложение организаций и физических лиц: учебное пособие / Т. Е. Косарева – М.: ИНФРА-М, 2015. – 240 с.

16 Агабекян, О. В., Макарова, К. С., Налоги и налогообложение, часть 1: учебное пособие / О. В. Агабекян – М.: Издательский дом АТИСО, 2009. – 172 с.

17 Аронов, А. В., Кашин, В. А., Налоги и налогообложение: учебное пособие / А. В. Аронов – М.: Магистр, 2012. – 576 с.

18 Дворецкий, А. Л., Налоговая система государства. Налоги и их виды / А. Л. Дворецкий - М.: Лаборатория Книги, 2012. - 119 с.

19 Дадашева, Ю. А., Собираемость налогов: методы измерения и сфера применения / Ю. А. Дадашева – М.: Финансы, 2012. - №11 – 76-78 с.

20 Комарова Г. П., Цыдыпова, А. В., Касаткина, Г. М., Обязанность по уплате налогов и сборов и ее исполнение. Тенденции и проблемы в экономике России: материалы всероссийской научно-практической конференции 23 марта 2017 г. / С. А. Курганский – М.: Иркутск, Издательство БГУ, 2017. – 293 с.

21 Калашникова, И. Н., Влияние налогового администрирования на уровень собираемости налогов. Экономический анализ: теория и практика / И. Н. Калашникова – М.: Издательский дом «Финансы и кредит», 2012. - №2. - 58-64 с.

22 Шишканова, О. В., Анализ показателей налоговых платежей и контрольной работы налоговых органов федеральной налоговой службы Российской Федерации: экономические науки / О. В. Шишканова – М.: NovaInfo.Ru - №49, 2016 г. – 15 с.

23 Отчет ФНС РФ о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации, форма №1-НМ.

24 Отчет ФНС РФ о задолженности по налогам и сборам, пеням и налоговым санкциям в бюджетную систему Российской Федерации, форма №4-НМ.

25 Отчет ФНС РФ о результатах контрольной работы налоговых органов (сведения о проведении камеральных и выездных проверок), форма 2-НК.

26 Мордовинцева, К. Н., Содномова, С. К., Оценка эффективности налоговых проверок в Российской Федерации. Тенденции и проблемы в экономике России. Теоретические и практические аспекты: материалы всероссийской научно-практической конференции 23 марта 2017г. / С. А. Курганский – М.: Иркутск, Издательство БГУ, 2017. – 293 с.

27 Гомбожапова, С. В., Собираемость налогов как основной показатель результативности налогового контроля: / С. В. Гомбожапова – М.: Baikal Research Journal, 2011. - № 2 – 4 с.

28 Информация предоставлена межрайонной инспекцией ФНС России №23 по Челябинской области в городе Миасс.

29 Гурвич, Е. Т., Суслина, А. Л., Динамика собираемости налогов в России: макроэкономический подход. Научно-исследовательский финансовый институт / Е. Т. Гурвич – М.: Финансовый журнал. 2015. - № 4. – 15 с.

30 Акиндинова, Н. В., Макроэкономический анализ влияния изменения ставок налогов на государственный бюджет и участников рынка : аналит. докл./ Нац. исслед. ун-т «Высшая школа экономики» / Н. В. Акиндинова. — М. : Изд. дом Высшей школы экономики, 2014. — 57с.

31 Федеральная служба государственной статистики., Россия в цифрах. 2017: Крат. стат. сб. / Росстат - М., 2017 - 511 с.

#### *Internet-источники*

32 Влияние налогового администрирования на уровень собираемости налогов / «База знаний о финансах» - официальный сайт: <http://www.finconcept.ru/flines-706-2.html>

33 Федеральная налоговая служба / официальный сайт: <https://www.nalog.ru>

34 Экономический портал / База данных об экономической науке и понятиях – официальный сайт: <http://www.economicportal.ru>

35 Электронная онлайн библиотека / «Библиотекарь.ру» - официальный сайт: <http://www.bibliotekar.ru>

36 Электронное учебное пособие / «Международный банковский институт» - официальный сайт: <http://eos.ibi.spb.ru>

37 База данных научных статей по экономике / «Экономика. Примеры и факты» - официальный сайт: <http://porecon.ru>

38 Федеральная служба государственной статистики / официальный сайт: <http://www.gks.ru/>