

§6 ЗАКОНОТВОРЧЕСТВО В НАЛОГОВОЙ СФЕРЕ

Агузарова Ф. С.

РОССИЙСКАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА: ПОНЯТИЕ, ПРОБЛЕМЫ И ПЕРСПЕКТИВЫ

Аннотация. Предметом исследования является изучение российской налоговой системы, а также выявление проблем и поиск оптимальных решений. В статье дается характеристика налоговой системы, как совокупности налогов и сборов, а также налоговых отношений между налогоплательщиками и государством. Автор справедливо отмечает, что задачи российской налоговой системы меняются с учетом предъявляемых к ней политических, экономических и социальных требований. Поэтому налоговая система до сих пор реформируется и нуждается в корректировке. Описываются проблемы налоговой системы РФ, актуализирующие тему исследования. С помощью научного, поискового и сравнительного методов исследователь выявил проблемы, которые чаще всего возникают в российской налоговой практике. К таким проблемам автор отнес: двусмысленное истолкование налогового законодательства и нестабильность направлений налоговой политики; низкий уровень собираемости налогов и сборов; недостаточно полное применение комплексных мер налогового администрирования и налогового контроля. Кроме того, имеются проблемы по отдельно взятым налогам и сборам. Научная новизна данного исследования заключается в раскрытии возможных путей совершенствования налоговой системы РФ и их адаптация в целях повышения налоговой составляющей бюджетов бюджетной системы через такие налоговые механизмы, как налоговые ставки и налоговые льготы, а также другие налоговые мероприятия.

Ключевые слова: налоговая система, налоговая политика, налоговое законодательство, налоговый контроль, налоговое администрирование, налоговые органы, налоговое бремя, налоговые риски, налоги, сборы.

В российской науке на сегодняшний день не сформировалось единого мнения понятия налоговой системы, поскольку задачи налоговой системы меняются с учетом политических, экономических и социальных условий. Изменения затрагивают практически все стороны современной налоговой системы — изменяются ставки налогов

и сборов, льготы налогов и сборов, их состав, методики расчета, налоговое законодательство, система налогового администрирования, характер работы налоговых органов. Вообще понятие «система» представляет собой комплекс взаимодействующих элементов, находящихся в определенных отношениях друг с другом и со средой¹. Так и налоговая система представляет собой комплекс взаимодействующих мероприятий в области налогов и налогообложения.

Российская налоговая система должна состоять: а) налогового законодательства, в частности, кодекс, законы, приказы и нормативные акты; б) налоговые органы, осуществляющие налоговый контроль за正确ностью исчисления налоговых платежей, и, тем самым, выполняя контрольную функцию налогов и сборов; в) налоговые субъекты и налоговые агенты, которые должны в соответствии с законодательством рассчитать, удержать и перечислить в бюджетную систему налоговые платежи².

Известно, что в федеративных государствах, к которым в том числе относится Российская Федерация, налоговая система трехуровневая. Иерархическая трехуровневая налоговая система Российской Федерации призвана обеспечивать сбалансированность федеральной, региональной и местной власти посредством наделения их налоговой компетенцией и должна предусматривать четкое разделение компетенции органов власти каждого уровня в налоговых отношениях. Однако, именно в федеративном государстве налоговая система потенциально содержит противоречие, которое заключается в проблеме прав по установлению налогов и сборов между государством и ее субъектами.

¹ Даль В. Большой толковый словарь русского языка. Издательство: АСТ, Астрель, 2010. С.832.

² Дадашев А. З. Налоговый фактор финансово-экономической безопасности государства // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. — 2012. — № 33. С. 47–51.

Налоговая система, таким образом, представляет собой совокупность федеральных, региональных, местных налогов и сборов, а также комплекс налоговых отношений и налоговых мероприятий между государством, с одной стороны, налогоплательщиками, в том числе агентами (субъектами), с другой стороны. В первом случае подразумевается разработка и обеспечение экономико-правовой базой компетентными органами власти в области налогов и налогообложения, а также осуществление контроля за полнотой и своевременностью уплаты налогов и сборов, взаимоотношение финансово-экономических, кредитных и правоохранительных органов по поводу налогообложения. Во втором случае, имеются ввиду, организации, индивидуальные предприниматели и физические лица, которые выступают участниками налоговых отношений в процессы уплаты налоговых платежей.

Современная налоговая система должна быть справедливой, эффективной и доступной для понимания. Однозначной и простой, в первую очередь, должно быть законодательство по налогам и сборам. От успешного функционирования налоговой системы во многом зависит результативность принимаемых экономических и социальных решений экономического пространства.

Между тем, интересы участников налоговой системы противоположны: для государства первостепенной задачей является максимизация поступлений в бюджеты бюджетной системы, а для плательщика — минимизация налоговых изъятий³. В этой связи, разумно находить середину интересов, как государства, так и налогоплательщиков. Если снизить до предельного уровня налоговые изъятия, то средств будет недостаточно для функционирования задач государства.

³ Балаева Д. А. Экономическое развитие региона: современный аспект (на примере РСО-Алания — Алания) // Право и инвестиции. — 2013. — № 3–4. С. 26–28.

В современной налоговой системе продолжает оставаться ряд актуальных проблем, требующих непереносимого решения. Проблемы возникают в области налогового законодательства; собираемости налогов и сборов; налогового администрирования и контроля.

Остановимся более подробно на указанных проблемах российской налоговой системы и предложим возможные пути их решения.

Наиболее актуально стоит проблема противоречивого, нестабильного и двусмысленного истолкования норм налогового законодательства в России¹. Имеет место быть недостаточно проработанные нормы налогового законодательства, нечеткости его отдельных положений, частые изменения.

Требуется обработка экономико-правовой и законодательной базы по налогам и сборам, которая в настоящее время не является четкой и стабильной. Данная задача встает по той причине, что при исчислении налогов и сборов обязательным условием является соблюдение норм налогового законодательства, которые часто меняются. Более того, планируется введение совершенно новых налогов (например, налог на недвижимость), что опять-таки подтверждает нестабильную законодательную основу страны в части налогообложения. В свою очередь, несоблюдение, незнание налогового законодательства, а также его недостаточно правовая проработка и экономическая обоснованность повышает налоговые риски, причем как государства, так и налогоплательщиков. Налоговый риск понятие относительно новое в России. Отметим, что налоговый риск для государства представляет собой вероятность сокращения поступлений налогов и сборов в связи с необоснованными, и вроде бы, безобидными изменениями налогового законодательства. Возрастают налоговые риски при увеличении налоговой нагрузки на экономику, причем,

¹ Пансков В. Г. Новые подходы к теории и практике налогового администрирования // *Международный бухгалтерский учет*. — 2014. — № 10. С. 60–63.

как для государства, так и налогоплательщиков². Поэтому, при осуществлении налоговой политики и внесении изменений в налоговое законодательство государство обязано так же, как и налогоплательщики, взвешивать степень налоговых рисков. Естественно, что государственными органами должны учитываться налоговые риски налогоплательщиков, связанные с возможностью их финансовых потерь в связи с предполагаемым введением новых налогов, повышением налоговых ставок, отменой налоговых льгот.

Другая проблема налогового законодательства проявляется в том, что наряду с основным налоговым законодательством (Налоговый кодекс РФ), действуют многочисленные подзаконные акты: инструкции, дополнения, изменения к ним, разъяснения и т.д., содержание которых противоречит основному закону³. И, опять-таки, здесь подчеркиваем противоречивое налоговое законодательство Российской Федерации.

Вместе с тем, внесение кардинальных изменений в структуру налоговой системы нецелесообразны сегодня, поэтому следует находить другие резервы, способствующие росту налоговых поступлений, например, выявление не декларируемых объектов налогообложения. От уплаты налогов и сборов пытаются уйти практически все, и позиция такая вполне объяснима, поскольку высокий уровень налогового гнета не дает возможности выйти на рыночную плоскость.

Одним из основных критериев, характеризующих состояние налоговой системы страны и ее отдельных субъектов, является уровень собираемости налогов. Показатель собираемости налогов отражает эффективность функци-

² Пансков В. Г. Налоговые риски: проявление и возможные пути минимизации // *Экономика. Налоги. Право*. — 2013. — № 4. С. 74–80.

³ Токаева С. К. Экономическое развитие региона и пути укрепления налогового потенциала (на примере РСО-Алания) // *Право и инвестиции*. — 2013. — № 3–4. С. 28–31.

онирования всей налоговой системы и, в частности, налоговых органов и других органов власти и управления в сфере налогообложения. Показатель собираемости рассчитывается, как соотношение фактически зачисленных и планируемых налоговых доходов за вычетом задолженности по налогам и сборам.

Большой резерв для налогообложения сосредоточен в теневом секторе экономики. Выведение теневого сектора на налогооблагаемое «поле» заметно повлияет на уровень собираемости налогов и сборов в России в лучшую сторону. Безусловно, что объекты налогообложения, единожды попавшие в теневой оборот, так в нем и остаются, либо вывозятся за границу, чтобы не привлекать внимание российских налоговых служб.

В целях повышения показателя собираемости налогов и сборов целесообразно разработать комплекс мер по борьбе с созданием так называемыми «фирмами-однодневками», усложнить процедуру их создания. Через эти организации производится нелегальный оборот наличных денег без уплаты налоговых платежей.

Первоочередной задачей налоговой политики является повышения налоговых доходов в бюджетную систему РФ, поскольку уровень собираемости налогов и сборов недостаточно высок, особенно в региональных и местных бюджетах¹. Плательщики налогов и сборов стремятся снизить налоговое бремя, что сокращает показатель собираемости. Иногда субъекты налогообложения, истолковывают двусмысленные нормы закона в свою пользу и тем самым снижают налоговую нагрузку. Хотя неправильное истолкование налогового законодательства может привести в конечном итоге к уплате штрафов и санкций.

Важно учесть, что меры налоговой политики сводятся к улучшению налогового

администрирования, а также к эффективности контрольной работы налоговых органов. Налоговый контроль является необходимым условием результативного функционирования налоговой системы страны (через налоговые проверки, налоговый учет)². С помощью проведения и организации грамотного налогового контроля зависит своевременное и полное поступление налоговых доходов в бюджетную систему Российской Федерации.

Отмети, что налоговый контроль представляет собой комплекс мероприятий по проверке соблюдения законности, целесообразности и эффективности системы налоговых органов в формировании денежных фондов всех уровней государственной власти в части налоговых доходов, по выявлению резервов увеличения налоговых поступлений в бюджеты, улучшению налоговой дисциплины среди налогоплательщиков, соблюдению ими налогового законодательства³.

Нами ранее было отмечено, что уровень собираемости налоговых поступлений недостаточно велик. В этой связи, целесообразно ужесточить формы и методы проведения контрольных мероприятий на местах, соответствующими органами, например, в части проведения налоговых проверок, порядка постановки на учет налогоплательщиков, декларирования граждан. Для упрощения проведения налогового контроля и повышения результативности налоговых проверок предлагаем создать базу данных по налоговым нарушениям, выявленных в результате проведения налоговых проверок.

Огромное значение имеет налоговая культура, а именно, то, как налогоплательщики относятся к своим обязательствам перед государством. Каждый гражданин должен понимать, что обязан уплачивать налоговые

¹ Агузарова Л. А. Пути укрепления доходов местных бюджетов в дотационном регионе (на материалах РСО-Алания) // NB: Финансовое право и управление. — 2013. — № 4. С. 44–58.

² Дзгоева М. Р. Влияние налоговой политики региона на инвестиционную активность предприятий // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. — 2012. — № 37 (37). С. 17.

³ Налоговый кодекс Российской Федерации. 2014. Ст. 82.

платежи в целях пополнения бюджетного фонда страны. Кроме того, существенную роль имеет материально-техническое и кадровое обеспечение налоговых органов, усиление информационно-разъяснительной работы с налогоплательщиками, что, в свою очередь, способствует повышению налоговой культуры, грамотности и дисциплины населения.

В последние годы все меньше предоставляется налоговых льгот по налогам и сборам. Имеет некоторые противоречия установление сроков уплаты налогов. Частью первой Налогового кодекса РФ достаточно четко и подробно установлены формы изменения сроков уплаты конкретных налогов, а также порядок и условия их применения¹. В случае если налогоплательщик не может уплатить налог или сбор по определенным причинам, налоговым законодательством предусмотрена возможность отсрочки или рассрочки. Для этого следует обратиться в налоговый орган с заявлением. Отметим, что отсрочка отличается от рассрочки тем, что в первом случае, предполагается уплата налога по истечении срока его действия, во втором случае предлагается возможность постепенной уплаты суммы налога или сбора в соответствии с графиком. Для получения отсрочки или рассрочки необходимо обоснование и пакет документов для предоставления.

Изменить сроки уплаты налогов и сборов возможно также с помощью налоговых кредитов (инвестиционный налоговый кредит). Других форм изменения сроков уплаты налогов Налоговый кодекс РФ не предусматривает. Между тем федеральным законодательством введено новое понятие — реструктуризация, в рамках которого необходимо определить механизм погашения кредиторской задолженности организаций, в том числе путем ее реструктуризации, а также порядок и сроки проведения реструктуризации кредиторской задолженности организаций по налогам и сборам перед бюджетом. Правительство

РФ приняло порядок проведения реструктуризации, где предусмотрено право списания задолженности по пеням и штрафам при условии своевременного и полного внесения налогоплательщиками текущих налоговых платежей в бюджет, что, безусловно, противоречит положениям Налогового кодекса РФ.

Отсрочки и рассрочки по уплате налогов предоставляются исключительно финансовыми органами в субъектах Российской Федерации и муниципальных образованиях по соответствующим видам налогов. В то же время право принимать решения о реструктуризации (то есть фактически той же отсрочке, но на более длительный срок) предоставлено налоговым органам. Это, в принципе, логично, поскольку только налоговые органы могут проконтролировать соблюдение налогоплательщиком условий реструктуризации.

В целях обеспечения устойчивости бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов предлагается окончательно отказаться от установления новых льгот, включая освобождение от налогообложения, исключение из налоговой базы объекта налогообложения по региональным и местным налогам.

Все выше обозначенные проблемы, имеющие место в современной налоговой практике России, требуют незамедлительного решения. Первоочередной задачей финансовых и налоговых органов, безусловно, должно стать повышение роли налоговых поступлений в системе доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации. Основными источниками роста налоговых поступлений может стать как повышение налоговых ставок, изменение правил исчисления и уплаты отдельных налогов, так и принятие мер в области налогового администрирования². Отдельным направлением политики в области повышения доходного потенциала налоговой системы может стать оптимизация системы налоговых льгот.

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации. 2014. Гл. 9.

² Основные направления налоговой политики РФ на 2013 год и плановый период 2014 и 2015 годов // СПС Консультант плюс.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. 2014.
2. Основные направления налоговой политики РФ на 2014 год и плановый период 2015 и 2016 годов//СПС Консультант плюс.
3. Агузарова Л. А. Тенденции институциональной адаптации предпринимательских структур//Известия Кабардино-Балкарского научного центра РАН.—2009.—№ 1. С. 11–15.
4. Агузарова Л. А. Пути укрепления доходов местных бюджетов в дотационном регионе (на материалах РСО-Алания) //NB: Финансовое право и управление.—2013.—№ 4. С. 44–58.
5. Балаева Д. А. Экономическое развитие региона: современный аспект (на примере РСО-Алания-Алания) //Право и инвестиции.—2013.—№ 3–4. С. 26–28.
6. Дадашев А. З. Налоговый фактор финансово-экономической безопасности государства// Национальные интересы: приоритеты и безопасность.—2012.—№ 33. С. 47–51.
7. Дзагоева М. Р. Влияние налоговой политики региона на инвестиционную активность предприятий//Управление экономическими системами: электронный научный журнал.—2012.—№ 37 (37). С. 17.
8. Даль В. Большой толковый словарь русского языка. Издательство: АСТ, Астрель, 2010. С.832.
9. Пансков В. Г. Новые подходы к теории и практике налогового администрирования//Международный бухгалтерский учет.—2014.—№ 60–63.
10. Пансков В. Г. Налоговые риски: проявление и возможные пути минимизации// Экономика. Налоги. Право.—2013.—№ 4. С. 74–80.
11. Токаева С. К. Экономическое развитие региона и пути укрепления налогового потенциала (на примере РСО-Алания) //Право и инвестиции.— 2013.—№ 3–4. С. 28–31.
12. Токаева С. К., Царева Н. В. Налоговая модернизация как фактор повышения экономической самостоятельности регионов//Вестник Северо-Осетинского государственного университета имени Коста Левановича Хетагурова.—2012.—№ 2. С. 459–462.
13. Агузарова Ф. С. Налоги реформируются: социальный аспект//Налоги и налогообложение.— 2013.—№ 12. С. 939–942.
14. Агузарова Л. А. Налог на добавленную стоимость: проблемы и перспективы возмещения из бюджета // Налоги и налогообложение.—2014.—5.— С. 509–515. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.5.12021.
15. Балаева Д. А., Моргоева А. Х. Налоговое администрирование: взгляд в будущее // Налоги и налогообложение.—2014.—2.— С. 174–183. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.2.11361.
16. Ломакина Е. В. Развитие институциональной основы налоговой системы России в целях обеспечения регулирующей функции налоговой политики // Налоги и налогообложение.—2014.—7.— С. 676–687. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12451.
17. Грищенко А. В. Некоммерческие организации в условиях реформирования налоговой системы Российской Федерации // Налоги и налогообложение.—2014.—7.— С. 670–675. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12130.
18. Кирина Л. С. Оценка направлений совершенствования налоговой политики в Российской Федерации // Налоги и налогообложение.—2014.—5.— С. 476–489. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.5.11098.

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii. 2014.
2. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki RF na 2014 god i planovyi period 2015 i 2016 godov//SPS Konsul'tant plus.

3. Aguzarova L. A. Tendentsii institutsional'noi adaptatsii predprinimatel'skikh struktur//Izvestiya Kabardino-Balkarskogo nauchnogo tsentra RAN.—2009.—№ 1. S. 11–15.
4. Aguzarova L. A. Puti ukrepleniya dokhodov mestnykh byudzhetrov v dotatsionnom regione (na materialakh RSO-Alaniya) //NB: Finansovoe pravo i upravlenie.—2013.—№ 4. S. 44–58.
5. Balaeva D. A. Ekonomicheskoe razvitie regiona: sovremennyy aspekt (na primere RSO-Alaniya-Alaniya) //Pravo i investitsii.—2013.—№ 3–4. S. 26–28.
6. Dadashev A. Z. Nalogovyi faktor finansovo-ekonomicheskoi bezopasnosti gosudarstva// Natsional'nye interesy: priority i bezopasnost».—2012.—№ 33. S. 47–51.
7. Dzagoeva M. R. Vliyanie nalogovoi politiki regiona na investitsionnyu aktivnost» predpriyatii// Upravlenie ekonomicheskimi sistemami: elektronnyi nauchnyi zhurnal.—2012.—№ 37 (37). S. 17.
8. Dal» V. Bol'shoi tolkovyi slovar» russkogo yazyka. Izdatel'stvo: AST, Astrel», 2010. S.832.
9. Panskov V. G. Novye podkhody k teorii i praktike nalogovogo administrirovaniya// Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet.—2014.—№ 10. S. 60–63.
10. Panskov V. G. Nalogovye riski: proyavlenie i vozmozhnye puti minimizatsii// Ekonomika. Nalogi. Pravo.—2013.—№ 4. S. 74–80.
11. Tokaeva S. K. Ekonomicheskoe razvitie regiona i puti ukrepleniya nalogovogo potentsiala (na primere RSO-Alaniya) //Pravo i investitsii.— 2013.—№ 3–4. S. 28–31.
12. Tokaeva S. K., Tsareva N. V. Nalogovaya modernizatsiya kak faktor povysheniya ekonomicheskoi samostoyatel'nosti regionov//Vestnik Severo-Osetinskogo gosudarstvennogo universiteta imeni Kosta Levanovicha Khetagurova.—2012.—№ 2. S. 459–462.
13. Aguzarova F. S. Nalogi reformiruyutsya: sotsial'nyi aspekt//Nalogi i nalogooblozhenie.— 2013.—№ 12. S. 939–942.
14. Aguzarova L. A. Nalog na dobavlennyu stoimost': problemy i perspektivy vozmeshcheniya iz byudzheta // Nalogi i nalogooblozhenie.—2014.—5.— C. 509–515. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.5.12021.
15. Balaeva D. A., Morgoeva A. Kh. Nalogovoe administrirovanie: vzglyad v budushchee // Nalogi i nalogooblozhenie.—2014.—2.— C. 174–183. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.2.11361.
16. Lomakina E. V. Razvitie institutsional'noi osnovy nalogovoi sistemy Rossii v tselyakh obespecheniya reguliruyushchei funktsii nalogovoi politiki // Nalogi i nalogooblozhenie.—2014.—7.— C. 676–687. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12451.
17. Grishchenko A. V. Nekommercheskie organizatsii v usloviyakh reformirovaniya nalogovoi sistemy Rossiiskoi Federatsii // Nalogi i nalogooblozhenie.—2014.—7.— C. 670–675. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.7.12130.
18. Kirina L. S. Otsenka napravlenii sovershenstvovaniya nalogovoi politiki v Rossiiskoi Federatsii // Nalogi i nalogooblozhenie.—2014.—5.— C. 476–489. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.5.11098.