

# §2 ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

Шакирова Р. К.

## О ПРАКТИКЕ ПРИМЕНЕНИЯ ТВЕРДЫХ (СПЕЦИФИЧЕСКИХ) СТАВОК НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

**Аннотация.** Предметом исследования является группа налоговых платежей, взимаемых по твердым налоговым ставкам. Объект исследования — система общественных отношений, возникающих в сфере налогообложения. Автором рассматриваются методы группировки налоговых ставок на базе основных критериальных признаков. Особое внимание уделяется характеристике налогов, взимаемых с применением твердых ставок. Проведен анализ динамики поступлений в отношении налогов, исчисляемых по твердым ставкам; дана оценка влияния инфляционных процессов на объем данных поступлений. Обоснована целесообразность ежегодной корректировки твердых (специфических) ставок с учетом индекса инфляции и изменения конъюнктуры рынка. Выявлены виды корректирующих мер, которые могут быть использованы государством в случае применения твердых налоговых ставок в условиях инфляции. В работе применяются формально-логические методы и приемы, такие как анализ и синтез, индукция и дедукция, сравнение, широко используется графический метод. Сделан вывод о том, что часть платежей, взимаемых по твердым ставкам, утрачивает свое изначальное значение в силу различных причин, об отсутствии прямой зависимости между отрицательной динамикой налоговых поступлений и инфляционными процессами, а также о необходимости внесения поправок в налоговую и экономическую политику государства с учетом стратегических целей общественно-хозяйственного развития.

**Ключевые слова:** налоговое регулирование, структура налога, элемент налога, налоговые ставки, классификация налоговых ставок, твердые налоговые ставки, налоговые поступления, инфляция, реальные поступления, индексация.

Материал подготовлен при финансовой поддержке РГНФ. Грант № 14-12-12005 а(р)

**Review.** *The subject analyzed in the article is a group of tax payments that are collected according to fixed tax rates. The object of the analysis is the system of public relations that emerge in the sphere of taxation. The author views the methods of classifying tax rates according to their main criterial features. Especial attention is attached to characteristics of taxes that are collected with application of fixed rates. The author analyzes the dynamics of receipts in connection with taxes that are estimated according to fixed rates, and provides an estimation of the influence of inflation processes on the volume of such receipts.*

*The author also gives proofs of practicability of annual correction of fixed (specific) rates with an allowance for the index of inflation and changes in the market conjuncture. He suggests several corrective measures that can be used by the government in the case of using fixed tax rates in the conditions of inflation.*

*In this article, the author uses such methods of formal logic as analysis and synthesis, induction and deduction, comparison, and extensively uses the graphic method.*

*The author comes to the conclusion that a part of the payments that are collected according to fixed rates loses its initial importance due to a number of reasons. He also makes the conclusions about a direct relation between the negative dynamics of tax revenues and inflation processes, as well as about the necessity of introducing several amendments in the country's tax and economic policy, with due regard for the strategic aims of the social and economic development.*

**Keywords:** *fixed tax rates, classification of tax rates, tax rates, element of tax, structure of tax, tax regulation, tax revenues, inflation, realized income, indexation.*

## ВВЕДЕНИЕ. ПОНЯТИЕ И ВИДЫ НАЛОГОВЫХ СТАВОК

**Н**еотъемлемым элементом налога является налоговая ставка. Статьей 53 Налогового кодекса РФ дается следующее определение: «налоговая ставка представляет собой величину налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы». Порядок установления налоговой ставки зависит от уровня налога. Налоговые ставки по федеральным налогам определяются Налоговым кодексом РФ. Ставки по региональным и местным налогам устанавливаются законами субъектов РФ и нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления, соответственно, в пределах, предусмотренных федеральным законом. Иногда в теории налогообложения вместо термина «ставка налога» используется понятие «норма налогообложения».

В мировой практике, в том числе в законодательстве о налогах и сборах РФ, предусмотрены разные способы установления налоговых ставок. Ставки налогообложения могут определяться в твердом (стоимостном) или процентном выражении к величине налоговой базы. Бывают также смешанные ставки,

устанавливаемые одновременно в стоимостном и процентном выражении на единицу налоговой базы.

Российская налоговая система включает в себя налоги и сборы, устанавливаемые на различных уровнях: федеральном, региональном и местном. Часть этих налогов исчисляется по твердым (специфическим) ставкам, применение которых сопряжено с рядом проблем, поэтому требует особого подхода к порядку их установления и применения.

Установление налоговых ставок в определенных размерах в отношении каждого конкретного налога является универсальным инструментом государственного регулирования экономики и социальных процессов. В связи с этим С. Г. Пепеляев различает такие виды налоговых ставок, как стимулирующие, ограничивающие и запрещающие [5].

Ставки могут устанавливаться по методу «налоговых тарифов» в форме систематизированного перечня ставок, по которым облагаются различные товары, работы или услуги [4].

Налоговые ставки могут быть достаточно разнообразными. Это объясняется особенно-

Таблица 1. Классификация видов налоговых ставок

Классификационный признак	Виды налоговых ставок	Характеристика
По методу установления	твердые (специфические)	устанавливаются в абсолютных величинах (денежном измерении) к налоговой базе
	адвалорные	устанавливаются в процентах от налоговой базы
	комбинированные (смешанные)	объединяют два вышеназванных способа определения ставок и представляют собой единство двух частей: специфическую — абсолютную величину налоговых начислений и адвалорную — процент от налоговой базы
По методу налогообложения (в зависимости от изменения налоговой базы)	равные	соответствуют равному методу налогообложения, при котором для каждого налогоплательщика устанавливается равная сумма налога в денежном выражении
	пропорциональные	не изменяются при изменении размера налогооблагаемой базы, устанавливается равная ставка налога в процентном выражении
	прогрессивные	ставки нелинейно увеличиваются с ростом базы налога, основаны на использовании принципа дискреционного дохода
	регрессивные (дегрессивные)	уменьшаются по мере увеличения налогооблагаемой базы
В зависимости от содержания	маргинальные	указываются непосредственно в нормативном акте о налоге; применяется к отдельным налоговым разрядам (марже), частям дохода
	фактические	определяются как отношение уплаченного налога к налоговой базе
	экономические	определяются как отношение уплаченного налога ко всему полученному доходу
В зависимости от налогового давления (бремени) на плательщика (от степени изменяемости ставок)	общие (базовые)	не учитывают особенностей плательщика или вида деятельности, которые облегчают или увеличивают налоговое бремя
	повышенные	учитывают особенности плательщика и вида его деятельности, формы и суммы получаемых им доходов, размер ставки превышает размер базовой (основной) ставки
	пониженные (льготные, преференциальные)	учитывают особенности плательщика и видов его деятельности, форм и размера доходов; размер ставки ниже размера базовой (основной) ставки
В зависимости от регулирующего эффекта	стимулирующие	создают у плательщика стимул для повышения результатов деятельности
	ограничивающие	формируют факторы, стимулирующие плательщика к деятельности в неизменных масштабах
	запрещающие	устанавливают четкие ограничения и делают неэффективными какие-либо действия, при которых изменяется объект налогообложения и осуществляется переход к новой ставке

стями объекта налогообложения и способом определения налоговой базы по каждому конкретному налогу. В литературе налоговые ставки принято группировать по различным критерияльным признакам (таблица 1).

При этом выделяют различные принципы классификации ставок налога, среди которых следует выделить следующие:

- по методу установления;
- по методу налогообложения;

## ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

*Таблица 2. Краткая характеристика налоговых платежей, в отношении которых в РФ применяются твердые (специфические) ставки <sup>[1]</sup>*

Налог	Характеристика налога	Описание ставок
Акциз, гл. 22 НК РФ	Косвенный федеральный налог, взимается с юридических лиц и ИП при осуществлении операций с установленным перечнем подакцизных товаров. Сумма налога рассчитывается при совершении операций с подакцизной продукцией и включается в цену товара.	В отношении большинства видов подакцизных товаров установлены твердые ставки, которые на сегодняшний день ежегодно пересматриваются. Адвалорные ставки применяются с 2015 г. в отношении природного газа. По сигаретам и папиросам введены комбинированные ставки.
Налог на добычу полезных ископаемых, гл. 26 НК РФ	Прямой федеральный налог, взимается с 2002 г. с пользователей недр при добыче (извлечении) полезных ископаемых.	Применяются ставки двух видов: твердые — для нефти, газа, газового конденсата и угля; адвалорные ставки — для всех остальных добытых полезных ископаемых. Для ставок на нефть, газ и уголь предусмотрено применение различных корректирующих коэффициентов.
Водный налог, гл. 25.2 НК РФ	Прямой федеральный налог, уплачивается организациями и физическими лицами, в т.ч. ИП, осуществляющими пользование водными объектами, подлежащее лицензированию.	Ставки устанавливаются в рублях за единицу налоговой базы в зависимости от вида водопользования и различаются по экономическим районам, бассейнам рек, озерам и морям.
Сбор за пользование объектами животного мира и объектами водных биоресурсов, гл. 25.1 НК РФ	Сбор взимается с организаций и физических лиц (в т.ч. ИП), получивших в установленном порядке лицензию на изъятие из среды обитания объектов животного мира или разрешение на вылов водных биологических ресурсов.	Ставка сбора установлена в рублях за одну животную единицу, или за одну тонну водных биоресурсов. Ставки дифференцированы в зависимости видов объектов обложения, а также в зависимости от бассейна, в котором разрешен вылов водных биоресурсов.
Государственная пошлина, гл. 25.3 НК РФ	Федеральный сбор, взимается плательщиками, при их обращении в государственные органы, органы местного самоуправления, иные органы или к должностным лицам за совершением юридически значимых действий.	Размер госпошлины устанавливается в твердых ставках (простая государственная пошлина) или в процентах к сумме, указанной в документе (пропорциональная и прогрессивная государственная пошлина).
Налог на игорный бизнес, гл. 26 НК РФ	Прямой региональный налог, взимается с юридических лиц, осуществляющих деятельность в сфере игорного бизнеса, имеющих процессинговые центры и пункты приема ставок тотализатора (букмекерской конторы), игровые столы, игровые автоматы	Ставки устанавливаются законами субъектов РФ в твердой сумме по каждому объекту налогообложения в пределах, определенных НК РФ. В субъектах, где ставки налога не установлены, применяются ставки, соответствующие минимальному уровню.
Транспортный налог, гл. 28 НК РФ	Прямой региональный налог, средства от взимания которого в полном объеме направляются в бюджеты субъектов РФ, взимается с юридических и физических лиц, на которых зарегистрирован транспорт.	Применяются твердые ставки, которые дифференцированы по видам транспортных средств. Устанавливаются законами субъектов РФ на основании базовых ставок, определенных гл. 28 НК РФ. Региональные ставки могут увеличиваться (уменьшаться, но не более чем в 10 раз.

- по содержанию;
- по изменению величины налогового бремени;
- по виду регулирующего эффекта.

По методу установления ставки делят на твердые, адвалорные и комбинированные. В некоторых источниках твердые ставки называют также абсолютными, разграничивая их от относительных. Относительными в указанном

случае называют ставки, при которых размер налога устанавливается в определенном соотношении к единице обложения. В зависимости от характера соотношения ставки налога и единицы обложения выделяют несколько подвидов относительных ставок:

- относительно-процентные ставки налога, устанавливаемые в процентах к единице налогообложения;
- относительно-кратные ставки: соотношение размера налога и единицы налогообложения устанавливается в величинах, кратных определенному показателю (например, МРОТ);
- относительно-денежные ставки, которые имеют форму определенной денежной суммы на часть объекта налогообложения.

В случае изменения величины налогооблагаемой базы ставки могут изменяться или оставаться неизменными. По этому основанию выделяют пропорциональные, прогрессивные и регрессивные ставки.

Пропорциональные ставки не изменяются при изменении размера налоговой базы, процент ставки фиксирован.

Прогрессивные ставки с ростом базы налога увеличиваются нелинейно. Применение данного вида ставок основано на принципе дискреционного дохода, который определяется как разница между совокупным доходом и доходом, используемым на удовлетворение необходимых первоочередных потребностей. Так как с ростом дохода доля жизненно необходимых затрат уменьшается, доля дискреционного дохода, т.е. дохода, используемого для второстепенных собственных нужд, возрастает. Следовательно, должно возрастать и налоговое бремя. При прогрессивной ставке могут применяться две шкалы налогообложения: простая и сложная. В результате простой прогрессии увеличивающаяся ставка применяется ко всей налогооблагаемой базе. Сложная (раскладная) прогрессия предусматривает разделение налогооблагаемой базы на части, каждая из которых облагается по своей, более высокой ставке. В дан-

ном случае налоговый оклад (общая сумма налога) определяется как сумма нескольких составляющих.

Регрессивные (дегрессные) ставки уменьшаются по мере роста налоговой базы. Примером регрессивной ставки является ставка государственной пошлины, применяемая при обращении в суд (арбитражный суд).

Смешанный метод налогообложения предполагает применение нескольких видов ставок при обложении каких-либо объектов одного налога.

Твердые ставки достаточно просты с точки зрения исчисления налога налогоплательщиком и контроля со стороны налоговых органов. Указанные ставки применяются в тех случаях, когда налоговая база представляет собой любую количественную характеристику объекта налогообложения, за исключением стоимостной характеристики. Вместе с тем существенный недостаток этого вида ставок состоит в том, что в условиях инфляции необходимо эту ставку периодически повышать, чтобы сохранить должный уровень изъятия имущества в виде налога [6].

### **ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ ТВЕРДЫХ НАЛОГОВЫХ СТАВОК В РОССИИ**

Российским налоговым законодательством предусмотрено немало случаев, когда функционируют твердые ставки, устанавливаемые в абсолютной сумме, определенном размере на объект (единицу) налогообложения и не зависящие от размера дохода, получаемого налогоплательщиком. В указанных случаях при установлении специфических ставок налога законом фиксируется определенная (твердая) сумма, подлежащая уплате с единицы обложения.

Твердые налоговые ставки в Российской Федерации установлены в отношении следующих видов налоговых платежей:

- 1) акцизы;
- 2) налог на добычу полезных ископаемых;
- 3) государственная пошлина;
- 4) водный налог;

5) сбор за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов;

6) налог на игорный бизнес;

7) транспортный налог.

Таким образом, половина существующих налогов (семь из четырнадцати, без учета специальных налоговых режимов) полностью или частично исчисляются исходя из твердых ставок. Часть этих налогов (акцизы, налог на добычу полезных ископаемых, водный налог, сбор за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, государственная пошлина) относятся к федеральным налогам, другая часть (транспортный налог и налог на игорный бизнес) — к региональным. В составе перечисленных налогов основная часть является прямыми, лишь акцизы относятся к косвенным налогам (таблица 2).

Необходимо отметить, что ставки акциза на сегодняшний день ежегодно пересматриваются. По налогу на добычу полезных ископаемых в отношении нефти обезвоженной, обессоленной и стабилизированной применяется специфическая ставка, установлена в рублях за 1 тонну. Ставка корректируется на коэффициент, характеризующий динамику мировых цен на нефть, результат затем уменьшается на величину показателя, учитывающего некоторые особенности добычи нефти.

В отношении газа горючего природного и газового конденсата также установлена твердая ставка, которая умножается на базовое значение единицы условного топлива и на коэффициент, характеризующий степень сложности добычи газа или газового конденсата, затем полученное произведение суммируется со значением показателя, характеризующего расходы на транспортировку газа горючего природного (для ставки по газу). Налоговая ставка по газовому конденсату умножается на корректирующий коэффициент  $K_{км}$ , размер которого установлен НК РФ.

Налоговая ставка по углю — специфическая, установлена в рублях за 1 тонну в зависимости от вида полезных ископаемых (антрацит,

уголь коксующийся, уголь бурый и иной уголь). При этом ставки корректируются на:

- коэффициенты-дефляторы, устанавливаемые по каждому виду угля, ежеквартально на каждый следующий квартал, и учитывающие изменение цен на уголь в РФ за предыдущий квартал;
- коэффициенты-дефляторы, которые применялись ранее.

Коэффициенты-дефляторы определяются и подлежат официальному опубликованию в порядке, установленном Правительством РФ. Таким образом, в настоящее время при исчислении НДС по твердым ставкам также в той или иной степени учитываются происходящие инфляционные процессы.

Ставки водного налога были установлены законодательством на основе показателей функционирования водохозяйственного комплекса, приведенных к уровню 2004 года, и, несмотря на происшедшие изменения экономических условий развития отечественной экономики до 2015 г. не пересматривались. Поэтому в результате применения ставок налога происходило уменьшение соответствующих поступлений в реальном выражении.

За период с 2004 года по 2009 год тарифы на воду, отпускаемую потребителям, увеличились в 6,2 раза, что привело к значительному снижению налоговой нагрузки на организации, осуществляющие деятельность по использованию водных объектов. Действовавшие с 2006 г. ставки водного налога не способствовали заинтересованности хозяйствующих субъектов в организации рационального водопользования, о чем свидетельствует тот факт, что водоемкость производства в России в несколько раз выше аналогичного показателя в промышленно развитых странах. В то же время увеличиваются объемы государственных дотаций организациям, целесообразность предоставления которых не имеет экономического обоснования<sup>[2]</sup>.

Для приведения уровня налоговой нагрузки пользователей водными объектами к уровню эффективной налоговой нагрузки 2004 года

необходимо было провести индексацию ставок водного налога, что и было сделано в конце 2014 года. С января 2015 года ставки водного налога используются с применением повышающего коэффициента, значение которого ежегодно будет расти.

Ставки сбора за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биоресурсов не менялись с того времени, когда сбор был введен в действие главой 25.1 Налогового кодекса РФ, то есть с января 2004 года (несмотря на происходившие инфляционные процессы). В результате применения действующих ставок происходило существенное уменьшение поступлений сбора в бюджет в реальном выражении.

Что касается государственной пошлины, то в июле 2014 года Советом Федерации ФС РФ был одобрен законопроект, разработанный в связи отсутствием с 2009 года индексации размеров сбора, установленных в твердой величине. Законопроект был принят с целью установления дополнительного источника доходов бюджета и предусматривает дифференцированную индексацию размеров пошлины с учетом коэффициента 1.61<sup>[3]</sup>.

По налогу на игорный бизнес, если не считать поправок, связанных с изменением и дополнением видов объектов налогообложения, предельное значение ставок налога не менялось с января 2003 года, то есть с момента включения в состав второй части НК РФ главы 29. Указанное обстоятельство вкупе с изменениями законодательства о регулировании деятельности в сфере игорного бизнеса пагубно отразилось на динамике налоговых поступлений в бюджетную систему государства от взимания данного налога.

В отношении транспортного налога твердые ставки также практически не менялись с 2003 года, когда глава 28 была включена в состав части второй Налогового кодекса РФ (если не считать некоторого перераспределения полномочий в порядке установления ставок между федеральным и региональным уровнем власти). Данный факт также оказывает влияние на объе-

ме поступлений от транспортного налога в бюджетную систему РФ.

### **ДИНАМИКА БЮДЖЕТНЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ ПО НАЛОГАМ, ИСЧИСЛЯЕМЫМ ПО ТВЕРДЫМ СТАВКАМ**

Налоговые поступления представляют собой обязательные, безвозмездные, невозвратные платежи субъектов хозяйствования и населения органам государственного управления, поступающие в установленных законом размерах и в определенные сроки. Таким образом, налоговые платежи являются важнейшим источником бюджетных доходов.

С целью выявления основных тенденций, связанных с применением твердых налоговых ставок в российском налоговом законодательстве проведен анализ налоговых поступлений за 2006–2014 гг. по некоторым из налоговых платежей<sup>[7]</sup>, исчисляемых исходя из специфических ставок. При этом анализировались показатели в отношении водного налога, государственной пошлины, налога на игорный бизнес, транспортного налога, а также сбора за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов.

Результаты анализа динамики поступления указанных налоговых платежей в федеральный бюджет РФ за 2006–2014 гг. представлены в виде диаграмм (рисунки 1–5).

Максимальный объем поступлений сбора за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов приходился на 2006–2007 гг. — период общего подъема российской экономики (рисунок 1). Наименьшая величина поступлений сумм сбора наблюдалась в 2009 г., что не удивительно: 2009 г., как мы помним, относится к периоду мирового экономического кризиса. В 2010 г. произошел незначительный рост показателя, однако полного восстановления показателей до уровня докризисного периода так и не произошло. В целом, динамика поступлений сумм сбора после 2010 г. была

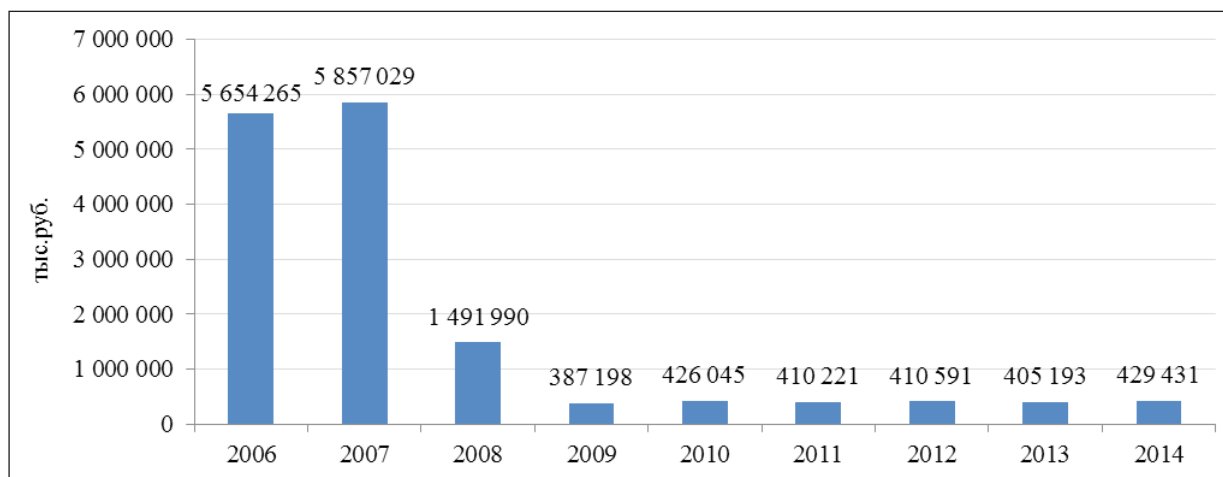


Рисунок. 1. Динамика поступлений сбора за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биоресурсов в бюджет за 2006–2014 гг.

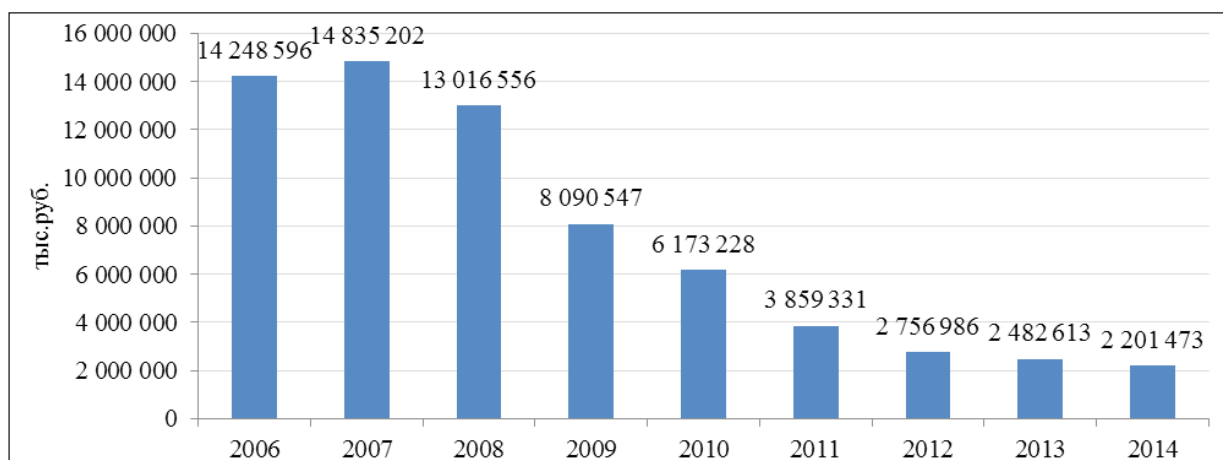


Рисунок. 2. Динамика поступлений водного налога в бюджет за 2006–2014 гг.

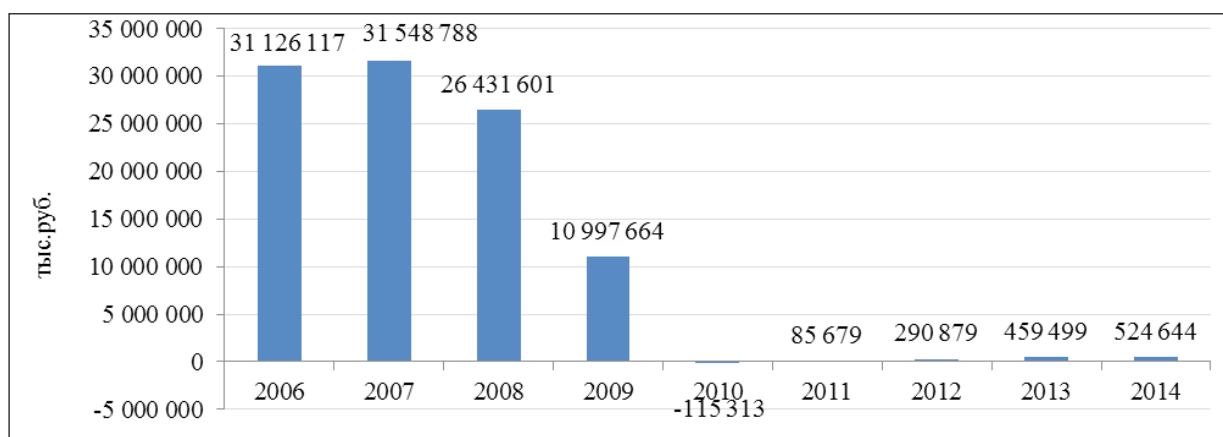


Рисунок. 3. Динамика поступлений в бюджет РФ налога на игорный бизнес за 2006–2014 гг.



Таблица 3. Динамика годового индекса инфляции в России за 2006–2014 гг.

Годы	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Показатель инфляции, %	9,00	11,87	13,28	8,80	8,78	6,10	6,58	6,45	11,36

неоднородна, объем поступлений изменялся, как в большую, так и меньшую сторону, но несущественно.

Указанные выше факторы повлияли также на характер динамики поступлений по водному налогу (рисунок 2).

Исходя из данных диаграммы видно, что с 2008 года наблюдается постепенное снижение поступлений водного налога в бюджет РФ.

Данные рисунка 3 демонстрируют, что наибольший объем поступлений налога на игорный бизнес наблюдался также в период экономического подъема, происходившего в России в 2007 году. Наименьшая сумма по данному налогу поступила в бюджет в 2011 году. После внесения поправок в 2009 году в федеральный закон от 29.12.2006 г. № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр», которыми в России было ограничено ведение деятельности в указанной сфере, сборы по соответствующему налогу резко сократились. При этом в 2010 году, очевидно, в связи с возвратом налогоплательщикам излишне уплаченного ранее налога, зафиксировано отрицательное значение по рассматриваемому показателю.

Государственная пошлина занимает не самое значительное место в структуре налоговых доходов федерального бюджета. Вместе с тем, как показывают приведенные на рисунке 4 данные, с каждым годом происходит повышение сумм поступления государственной пошлины в бюджетную систему Российской Федерации. За период с 2006 по 2014 гг. сумма доходов федерального бюджета РФ, связанных с взиманием государственной пошлины, возросла более чем в 3 раза.

Доля транспортного налога в структуре доходов государственного бюджета несколько выше. При этом сумма налоговых поступлений по данному налогу в абсолютном выражении

за период с 2006 по 2014 гг. увеличилась более, чем в 4 раза. Такая высокая положительная динамика связана со значительным увеличением за данный период количества транспортных средств, зарегистрированных на налогоплательщиков.

Приведенная информация демонстрирует неоднородность процессов, происходящих в отечественной налоговой системе в разрезе различных видов налоговых платежей. Судя по эмпирическим данным, часть платежей утрачивает свое изначальное значение в силу различных причин. Вместе с тем, если рассматривать динамику доходов государственного бюджета с учетом происходящих в российской экономике инфляционных явлений, то негативные изменения в части отдельных налогов и сборов простираются еще явственнее.

### ВЛИЯНИЕ ИНФЛЯЦИИ НА НАЛОГОВЫЕ ДОХОДЫ БЮДЖЕТА

Типичной картиной для большинства стран современного мира является постоянный рост цен. Независимо от фаз экономических циклов цены падают редко, даже в периоды спадов наблюдается инфляция.

Под инфляцией понимают длительную и устойчивую тенденцию к повышению среднего уровня цен и соответствующего обесценения денег. Инфляция представляет собой сложное социально-экономическое явление, которое порождается диспропорциям воспроизводства в рыночной экономике, и остается одной из острейших проблем современности. Уровень инфляции является индикатором устойчивости и сбалансированности экономики страны и её денежной массы. В России по официальным данным годовой уровень инфляции за период с 2006 по 2014 гг. колебался в пределах от 6,10% в 2011 г. до 13,28% в 2008 г. (таблица 3) [8].

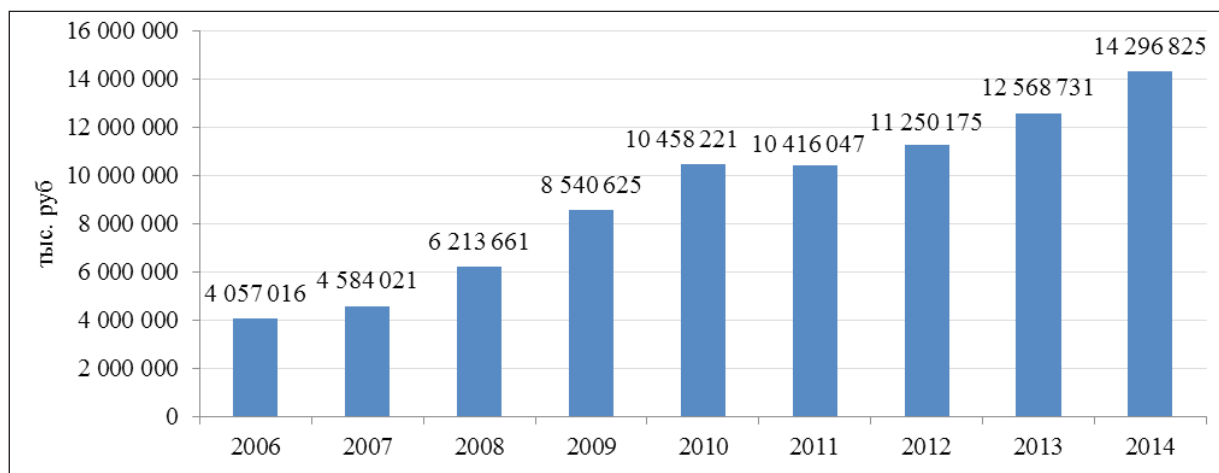


Рис. 4. Динамика поступлений государственной пошлины в бюджет за 2006–2014 гг.

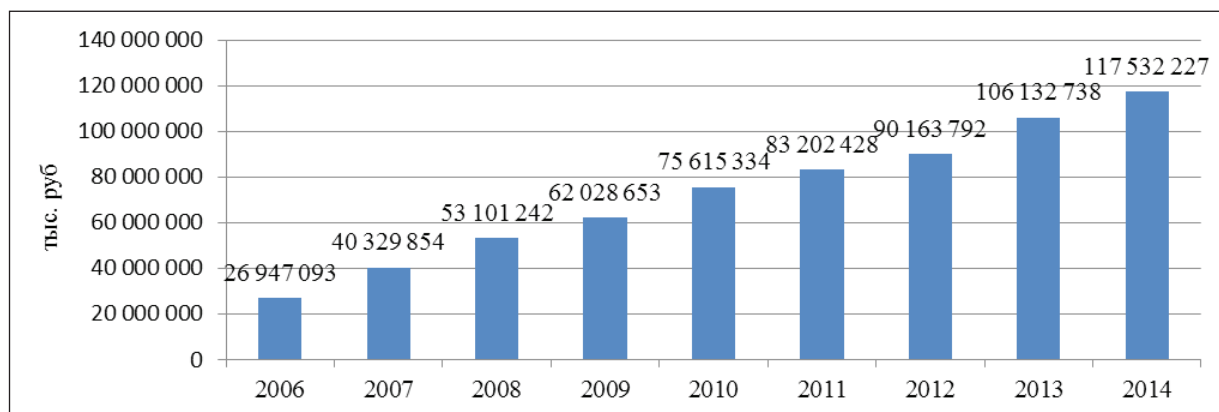


Рис. 5. Динамика поступлений транспортного налога в бюджет за 2006–2014 гг.

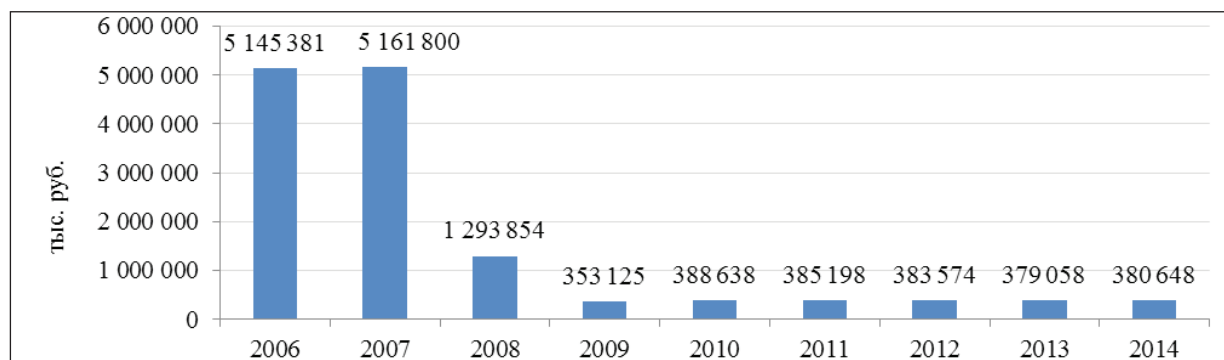


Рис. 6. Динамика поступлений сбора за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов в бюджет за 2006–2014 гг. (с учетом годовой инфляции)

Механизм воздействия инфляции на налоговые доходы бюджета заключается в инфляционном обесценении налоговых поступлений в случае длительного отсутствия индексации твердых налоговых ставок сообразно протекающим инфляционным процессам, а также при наличии большого промежутка времени между возникновением налоговых обязательств плательщика и поступлением налога в бюджет.

С целью выявления степени влияния инфляционного фактора на сумму налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации за период с 2006 по 2014 гг. построены диаграммы, отражающие динамику сумм уплаченных налоговых платежей, скорректированных на величину годового индекса инфляции. Как и в предыдущем случае графики построены в отношении сбора за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов, водного налога, налога на игорный бизнес, государственной пошлины, транспортного налога (рисунки 6–10).

Данные рисунка 6 демонстрируют, что в реальном выражении суммы поступлений в федеральный бюджет от взимания сбора существенно ниже показателей, определенных без учета корректировки на индекс инфляции.

Расхождения составляют: за 2007 год — 695229 тыс. руб.; за 2010 год — 37407 тыс. руб.; за 2012 год — 27017 тыс. руб.; за 2014 год — 48783 тыс. руб.

Приведенные в реальном выражении данные по водному налогу также меньше величины отраженных в отчетности ФНС РФ показателей (рисунок 7). Например, за 2007 год — на 1760938 тыс. руб.; за 2010 год — на 542009 тыс. руб.; за 2014 год — на 250087 тыс. руб. Таким образом, чем больше сумма налоговых поступлений в абсолютном выражении, тем больший отрицательный эффект оказывает на нее процесс инфляции. Поэтому, если в случае со сборами за объекты животного мира разница между рассматриваемыми показателями выражается в десятках миллионов рублей, то

в случае с водным налогом счет идет на сотни миллионов рублей.

Аналогичная ситуация складывается по другим платежам. Показатели, характеризующие сумму поступлений по налогу на игорный бизнес без учета влияния инфляции и с учетом такого (рисунок 8), различаются: за 2007 год — на 3744841 тыс. руб.; за 2011 год — на 5266 тыс. руб.; за 2014 год — на 59600 тыс. руб.

Анализируемые показатели в части государственной пошлины (рисунок 9) различаются: за 2007 год — на 544123 тыс. руб.; за 2010 год — на 918232 тыс. руб.; за 2014 год — на 1624719 тыс. руб.

Искажающий эффект инфляции на сумму поступлений по налогу на игорный бизнес уменьшается, так как роль данного налога в процессе формирования доходной части государственного бюджета значительно ослабла. Что касается государственной пошлины, то здесь проявляются противоположные тенденции: влияние инфляции на реальную величину налоговых поступлений возрастает.

Как и в случае с государственной пошлиной влияние инфляции на реальную величину налоговых поступлений по транспортному налогу растет (рисунок 10). Отклонения между данными по этому налогу, приведенными в абсолютном выражении и с учетом инфляции, составляют весьма значительную величину и выражаются в миллиардах рублей: за 2006 год — 2425238 тыс. руб.; за 2010 год — 6639026 тыс. руб.; за 2014 год — 13351661 тыс. руб.

### **СООТНОШЕНИЕ ДАННЫХ О ВЕЛИЧИНЕ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ, ОПРЕДЕЛЕННЫХ С УЧЕТОМ И БЕЗ УЧЕТА ИНФЛЯЦИИ**

С целью сравнения данных о динамике налоговых поступлений по анализируемым платежам, определенных по фактическим данным ФНС РФ и с поправкой на индекс инфляции за рассматриваемый период, построены соответствующие графики (рисунки 11–15).

Представленные графики отражают разницу между реальной величиной налоговых плате-

## ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВЫХ ОТНОШЕНИЙ

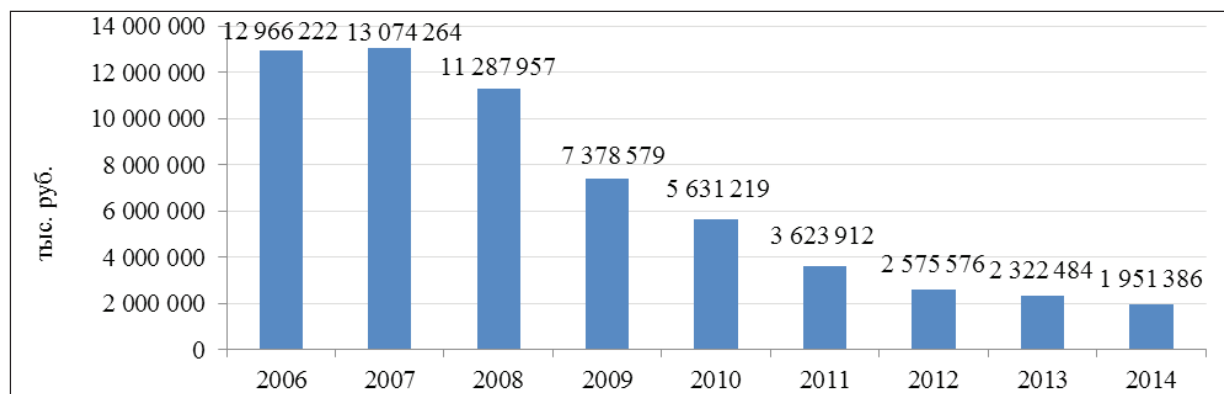


Рис. 7. Динамика поступлений водного налога в бюджет за 2006–2014 гг.  
(с учетом годовой инфляции)

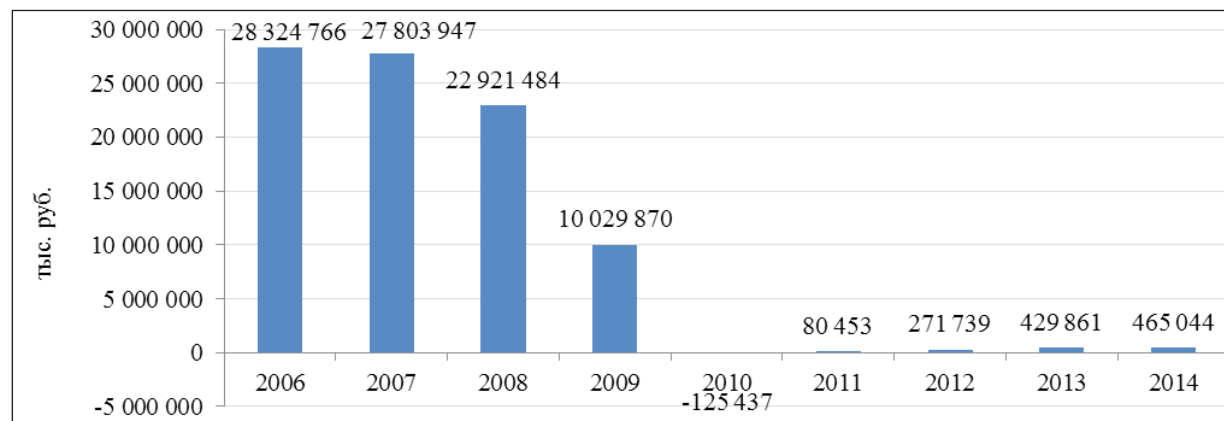


Рис. 8. Динамика поступлений налога на игорный бизнес в бюджет за 2006–2014 гг.  
(с учетом годовой инфляции)

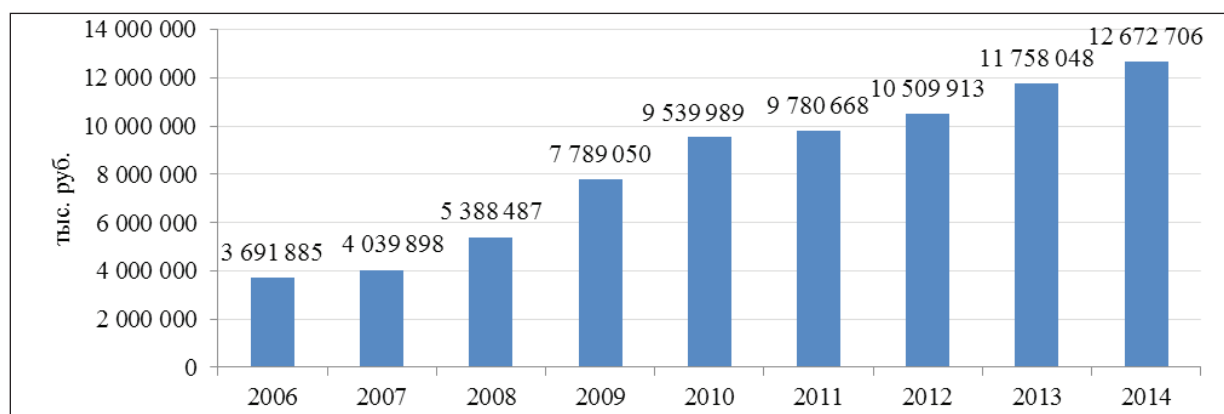


Рис. 9. Динамика поступлений государственной пошлины в бюджет за 2006–2014 гг.  
(с учетом годовой инфляции)

Таблица 4. Удельный вес поступлений по анализируемым налогам и сборам в структуре доходов бюджета за 2006–2014 гг.

Показатель	2006	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
Общая сумма доходов федерального бюджета, млн. руб.	2684890	3342612	3571925	2502596	3174307	4480464	5165136	5366627	6214906
Сумма поступлений по сборам за пользование объектами животного мира водных биоресурсов, млн. руб.	5655	5857	1492	388	426	411	411	406	430
Удельный вес сбора в структуре доходов бюджета, %	0,211	0,175	0,042	0,016	0,013	0,009	0,008	0,008	0,007
Сумма поступлений по водному налогу, млн. руб.	14249	14836	13017	8091	6174	3860	2757	2483	2202
Удельный вес водного налога в структуре доходов бюджета, %	0,531	0,444	0,364	0,323	0,194	0,086	0,053	0,046	0,035
Сумма поступлений по налогу на игорный бизнес, млн. руб.	31127	31549	26432	10998	-115	86	291	460	525
Удельный вес налога на игорный бизнес в структуре доходов бюджета, %	1,159	0,944	0,740	0,439	0,0	0,002	0,006	0,009	0,008
Сумма поступлений по государственной пошлине, млн. руб.	4058	4584	6214	8541	10459	10416	11251	12569	14297
Удельный вес сбора в структуре доходов бюджета, %	0,151	0,137	0,174	0,341	0,329	0,232	0,218	0,234	0,230
Сумма поступлений по транспортному налогу, млн. руб.	26948	40330	53102	62029	75616	83203	90164	106133	117533
Удельный вес транспортного налога в структуре доходов бюджета, %	1,004	1,207	1,487	2,479	2,382	1,857	1,746	1,978	1,891

жей с учетом инфляции и номинальной суммой поступлений без учета инфляции. Рисунки наглядно демонстрируют изменение уровня влияния инфляционных процессов на реальный размер налоговых поступлений.

Проанализировав данные рисунков 11–13, видим, что в связи с резким падением объема налоговых поступлений по сборам за пользование объектами животного мира, водному налогу и налогу на игорный бизнес разрыв между номинальными и реальными платежами снижается. Иными словами влияние инфляции

уменьшается. Однако данный факт не говорит о том, что явление имеет положительную динамику, поскольку связано с падением бюджетной эффективности названных налогов и сборов.

Как видим, за период с 2006 по 2014 гг. сумма поступлений по водному налогу упала в почти в 6,5 раз, по сборам за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов — более чем в 13 раз, а по налогу на игорный бизнес — почти в 60 (!) раз. Указанное снижение

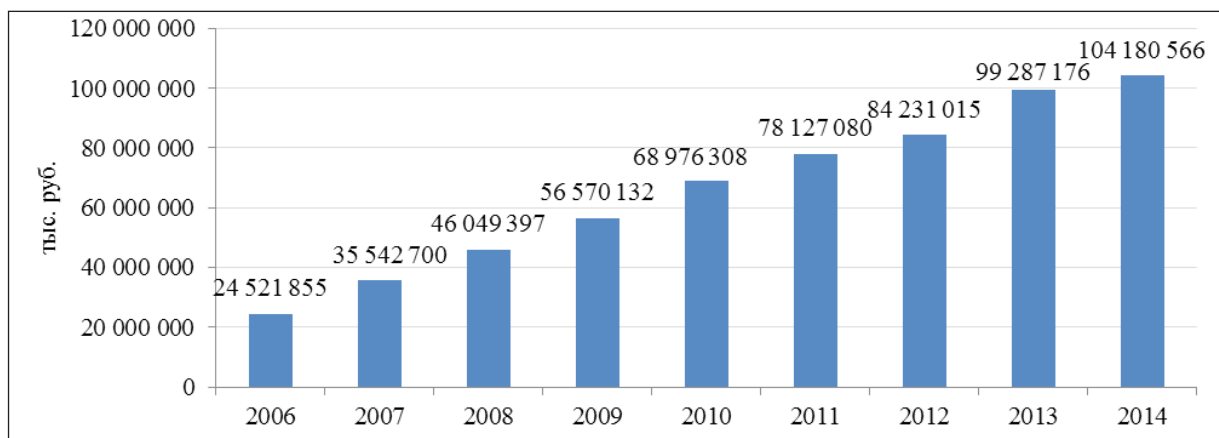


Рис. 10. Динамика поступлений транспортного налога в бюджет за 2006–2014 гг. (с учетом годовой инфляции)

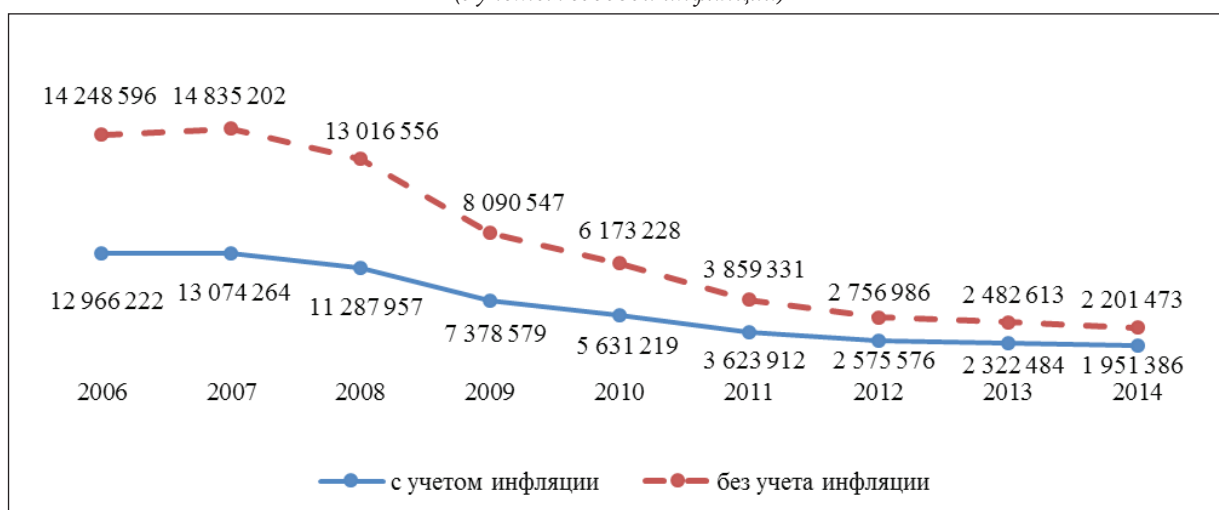


Рис. 11. Сопоставление динамики поступлений водного налога в бюджет за 2006–2014 гг. с учетом и без учета инфляции (данные в тыс. руб.)

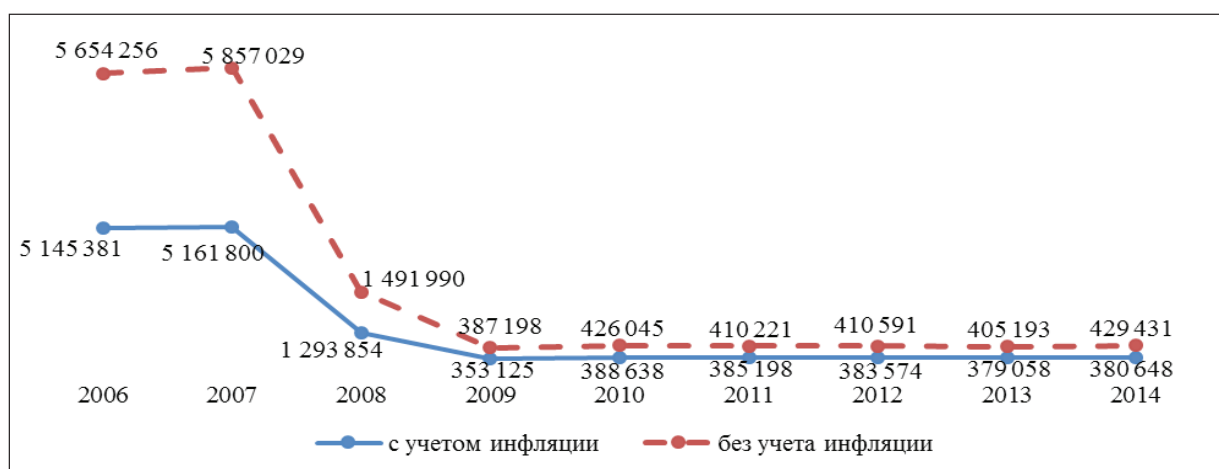


Рис. 12. Сопоставление динамики поступлений сбора за пользование объектами животного мира и пользование объектами водных биологических ресурсов в бюджет за 2006–2014 гг. с учетом и без учета инфляции (данные в тыс. руб.)

фискальной функции перечисленных налогов и сборов связано, в первую очередь, с проблемами развития отраслей экономики, на которые в большей степени ложится бремя уплаты данных обязательных платежей. В России в упадочном состоянии находится рыбный промысел, после реформ 2009 г. свернуло деятельность большинство занимающихся игорным бизнесом организаций. Судя по рисункам, предприятия, являющиеся плательщиками водного налога, также не могут восстановиться после кризиса 2008–2009 гг.

Объемы платежей по государственной пошлине и транспортному налогу имеют положительную динамику, поэтому влияние инфляции на величину реальных налоговых поступлений по этим платежам также растет (рисунки 14–15).

В отношении государственной пошлины в 2009 г. была проведена частичная индексация твердых ставок, что не могло не отразиться на сумме поступлений в бюджет. Кроме того, рост бюджетных доходов, связанных с взиманием госпошлины, можно объяснить увеличением количества обращений юридических и физических лиц уполномоченным органам за совершением юридически значимых действий.

Увеличение суммы поступлений в бюджет по транспортному налогу, как было отмечено, связано с ростом количества транспортных средств, зарегистрированных на налогоплательщиков. При этом, если сумма платежей по госпошлине возросла в 3,5 раза, то по транспортному налогу — почти в 4,5 раз.

Таким образом, в период с 2006 по 2014 гг. уменьшается роль сборов за пользование объектами животного мира, водного налога и налога на игорный бизнес в структуре доходов государственного бюджета. Обратное утверждение справедливо в отношении государственной пошлины и транспортного налога. Об этом свидетельствуют данные приведенной таблицы (таблица 4).

Так, удельный вес сбора за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биоресурсов в структуре доходов

бюджета снизился с 0,211% до 0,007%, водного налога — с 0,531% до 0,035%, налога на игорный бизнес — с 1,159% до 0,008%.

Показатель удельного веса, наоборот, вырос: по государственной пошлине с 0,151% до 0,230%, по транспортному налогу — с 1,004% до 1,891%. По транспортному налогу увеличение показателя произошло, несмотря на практическое отсутствие индексации установленных твердых налоговых ставок. В случае индексации ставок, эффект мог бы быть еще более ощутимым.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Приведенные выше обстоятельства доказывают необходимость применения государством определенных корректирующих мер в случае применения твердых налоговых ставок в условиях инфляции. К таким мерам можно отнести: ежегодное установление налоговых ставок с учетом показателя годового индекса инфляции и экономической конъюнктуры (акцизы); применение индекса-дефлятора (НДПИ); введение ежегодно увеличивающихся коэффициентов, применяемых с периодической цикличностью (водный налог). Вместе с тем, отрицательная динамика налоговых поступлений в отношении определенных видов платежей не является прямым свидетельством влияния инфляционных процессов, поскольку при условии сохранения размеров налоговой базы в каждом из последующих налоговых периодов объем налоговых поступлений в абсолютном выражении, как минимум, сохраняется на прежнем уровне. Регрессия показателей, характеризующих налоговых поступлений, исчисляемых на базе твердых налоговых ставок, свидетельствует об изменении экономической конъюнктуры и снижении налогового потенциала в части соответствующих видов обязательных платежей. Для изменения указанной ситуации, проявляющейся в падении объема налоговых поступлений, правительству необходимо вносить поправки в налоговую и экономическую политику в целом с учетом стратегических целей общественно-хозяйственного развития.

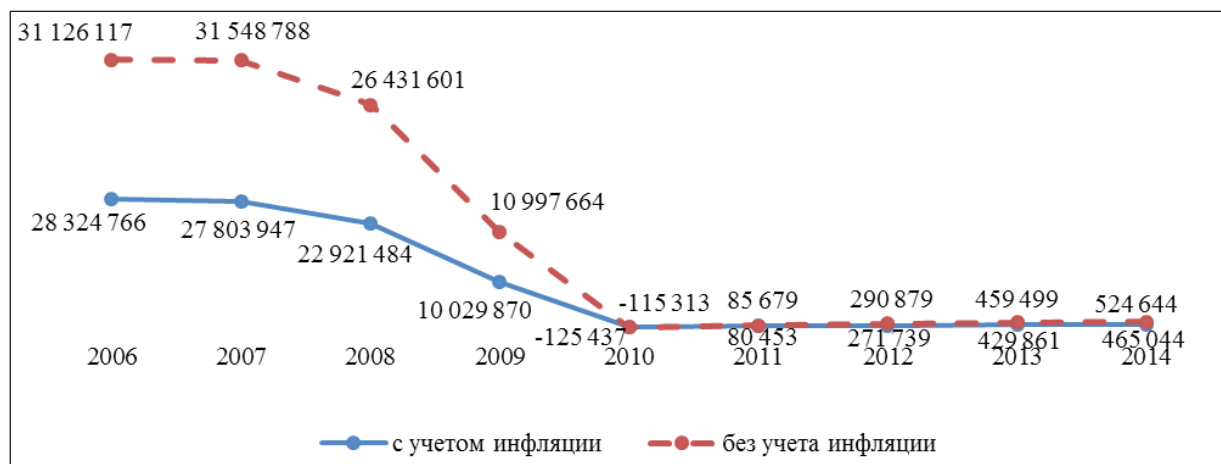


Рис. 13. Сопоставление динамики поступлений налога на игорный бизнес в бюджет за 2006–2014 гг. с учетом и без учета инфляции (данные в тыс. руб.)

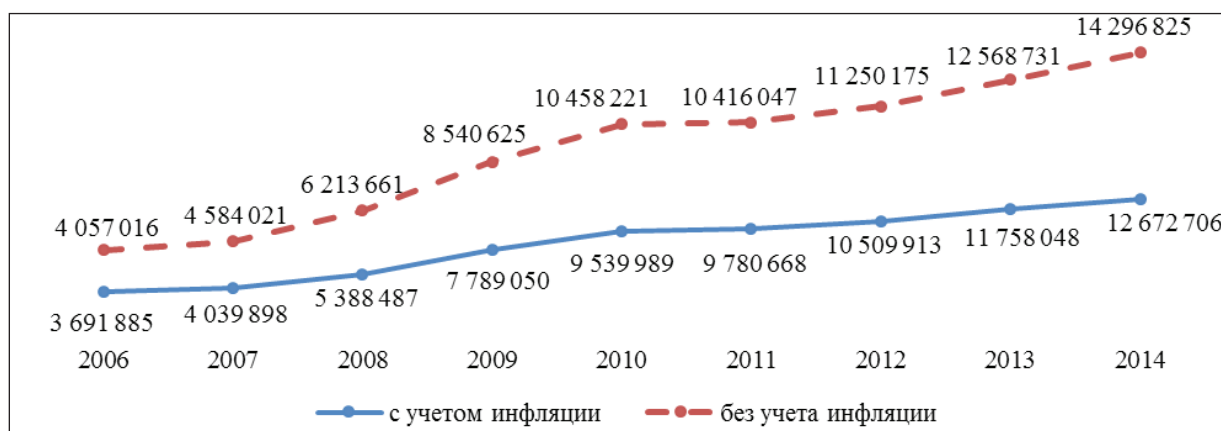


Рис. 14. Сопоставление динамики поступлений государственной пошлины в федеральный бюджет за 2006–2014 гг. с учетом и без учета инфляции (данные в тыс. руб.)

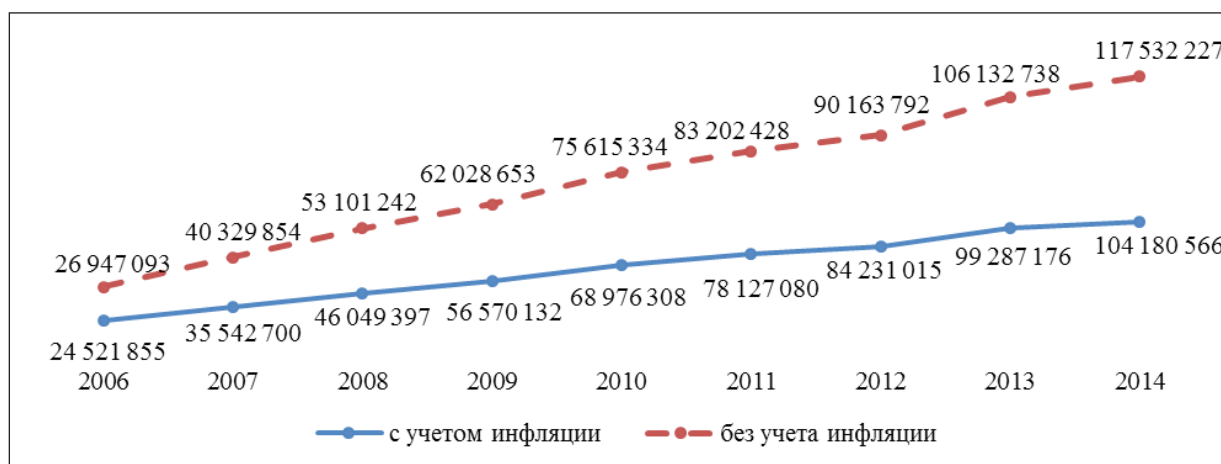


Рис. 15. Сопоставление динамики поступлений транспортного налога в бюджет за 2006–2014 гг. с учетом и без учета инфляции (данные в тыс. руб.)



## БИБЛИОГРАФИЯ

1. Налоговый Кодекс РФ. Часть вторая. Федеральный закон от 05.08.00 г. № 117-ФЗ [Электронный ресурс].— Доступ из СПС «КонсультантПлюс»
2. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов [Электронный ресурс].— Доступ из СПС «КонсультантПлюс»
3. Проект Федерального закона «О внесении изменений в главу 25.3 части второй Налогового кодекса Российской Федерации» № 543504–6 [Электронный ресурс] // Режим доступа: URL: <http://asozd2.duma.gov.ru> (дата обращения 15.08.2014)
4. Брызгалин А. В. Налоги и налоговое право. — М: Аналитика-Пресс, 1998.—608 с.
5. Пепеляев С. Г. Основы налогового права. — М: Юристъ, 2005.—591 с.
6. Шакирова Р. К. Инфляция, антиинфляционная политика и налоги: теория и практика / Р. К. Шакирова // Финансы и кредит. 2015. № 2. С. 22–38
7. Материалы официальной отчетности, опубликованные на сайте Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс] // Режим доступа: URL: <http://www.nalog.ru> (дата обращения 15.04.2015)
8. Индекс потребительских цен в% к декабрю предшествующего года [Электронный ресурс] // Режим доступа: URL: <http://base.garant.ru/149900/#ixzz3aHfhIDyp> (дата обращения 15.04.2015)
9. Оробинская И. В., Казьмин А. Г. Оценка влияния налоговой системы на экономку России // Налоги и налогообложение.— 2015.— 3.— С. 207–223. DOI: 10.7256/1812–8688.2015.3.13072.
10. Гираев В. К. Проблемы налогового регулирования и стимулирования экономики России // Налоги и налогообложение.— 2015.— 4.— С. 277–288. DOI: 10.7256/1812–8688.2015.4.14604.
11. Агузарова Ф. С. Некоторые вопросы модернизации налоговой системы Российской Федерации // Финансы и управление.— 2013.— 2.— С. 24–44. DOI: 10.7256/2409–7802.2013.2.629. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_629.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_629.html)
12. Аринин Е. А. Теоретические аспекты организационно — правового механизма налогообложения в Российской Федерации. // Финансы и управление.— 2013.— 4.— С. 1–29. DOI: 10.7256/2409–7802.2013.4.855. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_855.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_855.html)

## REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Nalogovyi Kodeks RF. Chast' vtoraya. Federal'nyi zakon ot 05.08.00 g. № 117-FZ [Elektronnyi resurs].— Dostup iz SPS 'Konsul'tantPlyus'
2. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki Rossiiskoi Federatsii na 2012 god i na planovyi period 2013 i 2014 godov [Elektronnyi resurs].— Dostup iz SPS 'Konsul'tantPlyus'
3. Proekt Federal'nogo zakona 'O vnesenii izmenenii v glavu 25.3 chasti vtoroi Nalogovogo kodeksa Rossiiskoi Federatsii' № 543504–6 [Elektronnyi resurs] // Rezhim dostupa: URL: <http://asozd2.duma.gov.ru> (data obrashcheniya 15.08.2014)
4. Bryzgalin A. V. Nalogi i nalogovoe pravo. — M: Analitika-Press, 1998.—608 s.
5. Pepelyaev S. G. Osnovy nalogovogo prava. — M: Yurist", 2005.—591 s.
6. Shakirova R. K. Inflyatsiya, antiinflyatsionnaya politika i nalogi: teoriya i praktika / R. K. Shakirova // Finansy i kredit. 2015. № 2. S. 22–38
7. Materialy ofitsial'noi otchetnosti, opublikovannye na saite Federal'noi nalogovoi sluzhby [Elektronnyi resurs] // Rezhim dostupa: URL: <http://www.nalog.ru> (data obrashcheniya 15.04.2015)
8. Indeks potrebitel'skikh tsen v% k dekabryu predshestvuyushchego goda [Elektronnyi resurs] // Rezhim dostupa: URL: <http://base.garant.ru/149900/#ixzz3aHfhIDyp> (data obrashcheniya 15.04.2015)

9. Orobinskaya I. V., Kaz'min A. G. Otsenka vliyaniya nalogovoi sistemy na ekonomku Rossii // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2015. — 3. — С. 207–223. DOI: 10.7256/1812–8688.2015.3.13072.
10. Giraev V. K. Problemy nalogovogo regulirovaniya i stimulirovaniya ekonomiki Rossii // *Nalogi i nalogooblozhenie*. — 2015. — 4. — С. 277–288. DOI: 10.7256/1812–8688.2015.4.14604.
11. Aguzarova F. S. Nekotorye voprosy modernizatsii nalogovoi sistemy Rossiiskoi Federatsii // *Finansy i upravlenie*. — 2013. — 2. — С. 24–44. DOI: 10.7256/2409–7802.2013.2.629. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_629.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_629.html)
12. Arinin E. A. Teoreticheskie aspekty organizatsionno — pravovogo mekhanizma nalogooblozheniya v Rossiiskoi Federatsii. // *Finansy i upravlenie*. — 2013. — 4. — С. 1–29. DOI: 10.7256/2409–7802.2013.4.855. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_855.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_855.html)