|  |  |
| --- | --- |
| **УДК 336.221.24** |  |
|  | **Т.М. Чернякова,** *к.э.н., доц.**ГОУ ВПО ЛНР «Луганский национальный**университет имени Тараса Шевченко»* **О.В. Дрозняк***ГОУ ВПО ЛНР «Луганский аграрный* *Национальный университет»,* *Луганск,* *Луганская Народная Республика****T.M. Chernyakova,****SEI HPE LPR «Lugansk Taras Shevchenko**State University»****O.V. Drozniak,****SEI HPE LPR “Lugansk State Agrarian University”,* *Lugansk, Lugansk People's Republic* |
|  |  |
| **ОБОСНОВАНИЕ ПРИВЛЕКАТЕЛЬНОСТИ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ С ТОЧКИ ЗРЕНИЯ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ** |
|  |
| **JUSTIFICATION THE ATTRACTIVENESS OF THE TAX SYSTEM FROM THE TAXPAYERS SIDE** |

*Аннотация. В статье рассмотрены современные подходы к формированию налоговой системы государства и обоснована оценка привлекательности системы налогообложения с точки зрения налогоплательщиков.*

*Ключевые слова: налоговая система, налоговые ставки, льготы, фискальная функция, принципы налогообложения, налогоплательщики, оценка, привлекательность.*

*Abstract. The article considers modern approaches to thestate tax system formation and substantiates the assessment of the tax system attractiveness from the taxpayer’s side.*

*Keywords: tax system, tax rates, benefits, fiscal function, tax principles, taxpayers, valuation, attractiveness.*

**Постановка проблемы**. В условиях обострения политического и экономического кризиса для обеспечения стабильной работы отечественных предприятий необходимо создание такой системы налогообложения, которая была бы привлекательной для налогоплательщиков. Установление высокого уровня налогового изъятия с целью решения фискальных задач и наполнения бюджета не только не способствует такой поддержке, но и приводит к массовым банкротствам предприятий и уменьшению количества новых предпринимательских структур. В таких условиях снижаются деловая активность хозяйствующих субъектов и уровень инвестиционных вложений, падают объемы производства. Следствием этого выступают экономический кризис, политическая и социальная нестабильность в обществе.

**Анализ предыдущих исследований и публикаций**. Фундаментальные аспекты становления и формирования налоговой системы в достаточной мере были отражены в работах отечественных и зарубежных ученых Евстегнеев Е.Н. [2], Катаев В.И. [4],Лукина Е.В. [5], Юткина Т.Ф. [7].

Однако на сегодняшний момент все еще остается нерешенной проблема такой важной характеристики налогового механизма, как привлекательность налоговой системы с точки зрения налогоплательщиков.

**Цель исследования**. Исследовать недостатки и достоинства отечественной системы налогообложения и обосновать её привлекательность с точки зрения налогоплательщиков.

**Основные результаты исследования**. Фискальный характер отечественной налоговой системы предопределяет все недостатки, которые выделяются авторами научных работ и статей, затрагивающих проблемы налогообложения. Наиболее часто встречается упоминание таких недостатков, как [1, с.104]:

* несовершенство самой методики определения и взимания налоговых платежей;
* сильный налоговый пресс, оказывающий давление на деятельность предприятия;
* нестабильное налоговое законодательство;
* несовершенство системы налоговых льгот.

По мнению налогоплательщиков, для развития бизнеса существуют такие преграды [2, с. 318]:

* высокие налоговые ставки – 97% опрошенных;
* большое число различных налогов – 86% опрошенных;
* частые изменения к требованиям налоговой отчетности 77%  опрошенных;
* частые изменения в законодательстве – 75% опрошенных.

Что касается первого недостатка, выделяемого в научных публикациях, то каких-либо мнений, позволяющих сделать вывод о существующих тенденциях, нет. Евстигнеев Е.Н., например, обращает внимание на то, что чем ниже уровень доходов предприятий, тем большую долю валового дохода они уплачивают в бюджет в виде налогов [2, с 115]. Поэтому недостатком он считает отсутствие дифференциации ставок налога на прибыль в зависимости от уровня прибыльности (рентабельности) того или иного производства.

Таким образом, низкорентабельные предприятия не могут выдерживать конкуренцию с другими хозяйствующими субъектами. Поскольку низкорентабельными являются обычно наукоемкие и высокотехнологичные предприятия в начальной стадии своего развития, то налоги, в частности налог на прибыль, сдерживают научно-технический прогресс.

Также отрицательную оценку получает применение НДС: только покупая сырье, материалы и все остальное, что необходимо для производства готовой продукции, каждое предприятие уже вынуждено переплачивать сверх цены 20%, которые поступают в бюджет государства. Это, по мнению авторов [3, с. 67; 4, с. 299], наряду с тем, что предприятие при реализации продукции берет с покупателей свыше цены еще 20%, также поступающих государству, свидетельствует о несправедливости НДС. Кроме того, отмечается, что НДС – это налог не на доходы, а на затраты предприятия. Причем в эти затраты уже включены налоговые платежи в виде начислений на заработную плату сборов органам социального страхования и пенсионного обеспечения, что приводит к двойному налогообложению заработной платы и значительному увеличению сумм НДС.

Система налогообложения предприятий России расценивается последними, как несовершенная во многом из-за высокого налогового бремени, которое они ощущают. В мировой экономике давно доказано, что нельзя отбирать у предприятий больше одной трети зарабатываемых средств, а, по мнению Катаева В.И. [4, с.138], в России налоги и обязательные отчисления отбирают у предприятий большую часть полученного дохода. Высокие ставки налога на прибыль и НДС оказывают антистимулирующее воздействие на предпринимательскую, инновационную и инвестиционную деятельность хозяйствующего субъекта. Можно сослаться на опыт других стран, где действуют ставки, превышающие принятую в отечественной практике (табл. 1) [5, с. 89].

Таблица 1

Ставки налога на доход корпораций центрального

правительства в странах – членах ОЕСР (2012 г.)

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Страна | Основная ставка | Страна | Основная ставка |
| Австралия | 39 | Япония | 38 |
| Австрия | 30 | Люксембург | 33 |
| Бельгия | 39 | Нидерланды | 40 |
| Канада | 29/24 | Новая Зеландия | 35 |
| Дания | 34 | Норвегия | 28 |
| Финляндия | 19 | Португалия | 36 |
| Франция | 19 | Испания | 35 |
| Германия | 50/36 | Швеция | 30 |
| Греция | 49 | Швейцария | 4-10 |
| Исландия | 51 | Турция | 49 |
| Ирландия | 40/50 | Великобритания | 33 |
| Италия | 36 | США | 34 |

Дело в том, что финансовое состояние большинства российских предприятий можно охарактеризовать как неудовлетворительное, к тому же кризис неплатежей, являющийся одной из главных проблем национальной экономики, приводит к острой нехватке собственных оборотных средств. В таких условиях установленные налоговые ставки создают значительную налоговую нагрузку на субъекты хозяйствования и приводят к необоснованному изъятию оборотных средств предприятий [6, с.114].

Предприятия России должны иметь значительно больше оборотных средств для обеспечения нормального функционирования производственного процесса, чем аналогичные предприятия в других странах. Поэтому ссылка на ставки, принятые в иностранных государствах, не оправдана.

Налоговая система РФ способствует выработке государством такой налоговой политики, что сужает возможности накопления средств, которые предприятие могло бы инвестировать в развитие производственной базы. Как отмечает Зайков В.Л. [3, с. 230], важным положительным качеством прибыли является то, что она создает дополнительные ресурсы и дополнительные активы, которые должны быть использованы для расширения бизнеса и сами вырабатывать дополнительный доход.

Таким образом, налогообложение лишает предприятие не только части прибыли, но и возможности заработать дополнительную прибыль, то есть ограничивает экономический рост предприятия. Сильное же налоговое бремя, имеющее место в государстве, не просто тормозит этот рост, но и делает его практически невозможным.

Поскольку основные поступления в бюджет – это налог на прибыль и НДС, а, как считает Сильвестрова Т.Я. [6, с.82], формирование бюджета на базе этих видов налогов обеспечивает зависимость его величины от процессов, происходящих в сфере материального производства, то размеры поступлений в бюджет определяются объемом производства, развитием научно-технического потенциала хозяйствующих субъектов.

Таким образом, имеет место замкнутый круг: налоговое бремя тормозит развитие предприятий, а отсутствие прогресса снижает доходы бюджета в виде налоговых поступлений (на практике действует принцип кривой Лаффера). Причем в России он действует давно, как утверждает Боброва А.В. [1, с.113]: совокупное изъятие в бюджеты всех уровней в виде налогов и обязательных платежей перешагнуло критический уровень (40-50%) и достигает 90%. В этом случае налоговая система государства нарушила «запретную зону», поэтому и влияние налогов на деятельность предприятий расценивается как негативное.

Лучшую оценку налоговой системы РФ дают сами предприятия, уклоняясь от налогообложения, увеличивая тем самым теневой сектор экономики. Как отмечает Юткина Т.Ф. [7, с 198]: уход от налогов – явление всемирное и эта практика тем шире, чем более фискальную направленность принимает сама налоговая система. И данные табл. 2, где мы можем наблюдать увеличение значения коэффициента теневизации экономики России, к сожалению, подтверждают фискальную направленность налоговой системы государства.

Таблица 2

Значение коэффициента теневизации экономики России 2008-2014г.г. (Lt)

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Год | 2008 | 2009 | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 |
| Lt | 12.3 | 20.1 | 26.0 | 33.8 | 40.5 | 41.2 | 41.3 |

За последние два года представленный коэффициент увеличился, так, в 2013 г. «в тени» находилось порядка 41,2% ВНП, в 2014 – 41,3%,причем, как видно из таблицы 3, появились случаи, когда от налогообложения уводится 100% доходов, но в 2014 г. таких случаев зафиксировано не было.

Таблица 3

Доля «теневого» оборота в РФ в 2013-2014гг

|  |  |
| --- | --- |
| Процент теневого оборота,% | Процент респондентов% |
| 2013 г. | 2014г. |
| 0-10 | 14,0 | 3,0 |
| 11-30 | 16,5 | 19,0 |
| 31-50 | 43,0 | 21,0 |
| 51-70 | 16,5 | 17,0 |
| 71-90 | 10,0 | 23,0 |
| 91-100 | - | 17,0 |

В России в процессе уклонения от уплаты налогов наибольшего размаха приобрела деятельность по укрыванию движения капиталов. Это явление, по мнению Евстигнеева Е.Н. [2, с.109], стало всеобщим и всеохватывающим. На практике существует мало таких предприятий, которые в полной мере отчитываются о своей деятельности и о полученных доходах. К сожалению, уход в «тень» остается практически единственным выходом хозяйствующего субъекта из ситуации критического финансового состояния, в которое его вводит действующая налоговая система. И чем дольше будет сохраняться такое положение вещей, тем больше будет возрастать стремление налогоплательщиков уйти от налогообложения, перевести бизнес в теневую экономику или разместить капиталы за границей, что, несомненно, наносит ущерб национальной экономике.

Негативную оценку получает, как уже упоминалось, практика частого изменения налогового законодательства: часто вносятся изменения в правила взимания налогов, отменяются или вводятся новые льготы. Бывают случаи, когда изменения, введенные различными нормативными актами, касаются прошедших периодов времени, что существенно ломает долгосрочную стратегию деятельности предприятия. У предпринимателя формируется по этому поводу впечатление, что налоговая система в государстве существует только для того, чтобы лишить его желания быть порядочным и законопослушным плательщиком налогов, постоянно попадаться на крючок контролирующих органов из-за неминуемой ошибки [2, с.97]. На сегодняшний момент у достаточного количества налогоплательщиков сформировалось отрицательное отношение к системе налоговых льгот. Льготы в РФ являются единственными путем поддержки и стимулирования отдельных налогоплательщиков. Это вызвало появление слишком большого количества различных льгот, что, в свою очередь, обусловило необоснованное перераспределение доходов, неодинаковые условия для различных субъектов хозяйствования. Налоговые льготы должны быть минимальными и экономически целесообразными. Они не должны искусственно сужать размеры средств, накладываемых на участников процесса перераспределения доходов. Необходимо создавать не большое количество льгот, а условия для того, чтобы хозяйствующие субъекты могли сами обеспечивать свои потребности за счет собственных источников финансирования. Тем более что, как указывает Юткина Т.Ф. [7, с 188], в условиях, когда фискальная функция налогов подавляет регулирующую, а именно этим характеризуется налоговая система России, влияние налогового стимулирования сводится к минимуму или к нулю. Практика неразумного предоставления льгот ставит государство перед необходимостью постоянного расширения налогового поля. Таким образом, получается замкнутый круг: чем больше налогов внедряется, тем больше предоставляется льгот, что, в свою очередь, вызывает необходимость введения новых налогов.

Оценку привлекательности налоговой системы можно провести, воспользовавшись в качестве критериев принципами налоговой системы государства, а вернее их реальному воплощению на практике. По этому поводу необходимо отметить, что, во-первых, из-за несовершенства налоговой системы с учетом недостатков, которые способствуют ее негативной оценке со стороны хозяйствующих субъектов, многие специалисты высказываются за введение еще ряда принципов, которые могут способствовать улучшению общей ситуации в стране, а именно, речь идет о приоритетности прямого налогообложения, применении дифференцированных налоговых ставок, предоставлении налоговых льгот только для ограниченного круга государственных целей [3, с. 122], распределению тяжести налогового бремени в зависимости от платежеспособности плательщиков [4, с. 67], удобстве для плательщиков [5, с. 22], сочетании интересов государства, граждан и регионов [6. с 81]. Во-вторых, даже введение этих принципов не принесет положительных результатов, если они будут воплощены в жизнь лишь частично. Ведь из регламентированных законами принципов реально не работает большая половина, в том числе и из тех, которые не устанавливают общих параметров, а реально затрагивают деятельность хозяйствующего субъекта.

Стимулирование посредством налогов сведено к минимуму, поскольку в основе основных законодательных актов лежат идеи об исключительности применения льгот, что, в общем, оценивается в существующих условиях как негативная черта. Так, принципы равнозначности и пропорциональности, заключающиеся в применении пропорционально больших налогов и сборов – на большие доходы, на практике используются лишь частично (подтверждение тому пример с низкорентабельным производством). Принцип стабильности не выполняется совсем – изменяются как налоги, так и их ставки, а также порядок и методика расчета, хотя конкретно это обстоятельство можно объяснить переходным состоянием экономики государства.

Принцип экономического обоснования, заключающийся в установлении налогов и сборов на основании показателей развития национальной экономики и финансовых возможностей, не работает, поскольку в данный момент налоги препятствуют развитию предприятий, а значит и экономики в целом. Ярким тому примером является существовавшая до недавнего времени практика изъятия в бюджет 10% амортизационных отчислений и применение понижающего коэффициента амортизации, направленного исключительно на пополнение бюджета в ущерб финансовым интересам хозяйствующего субъекта.

Налоговая система государства не удовлетворяет не только установленным принципам, но и законодательным актам, в соответствии с которыми должна функционировать [7, с. 40], имеется в виду, что необходимо добиться соответствия уровня налоговых изъятий объему вновь созданной стоимости, остающейся после удовлетворения всех воспроизводственных потребностей у хозяйствующих субъектов.

**Выводы.** На основании вышеизложенного, можно утверждать, что налоги, составляющие налоговую систему РФ, оцениваются хозяйствующими субъектами в основном негативно, в то же время качественный состав платежей, включаемых в налоговую систему, по нашему мнению, имеет большое значение: налогообложение индикативно, поскольку его недостатки неминуемо приводят к перекосу в экономическом базисе, по отношению к которому налоги имеют надстроечный характер. Такой перекос в деятельности предприятий как раз и можно наблюдать в данный момент в экономике государства.

Кроме этого, целесообразно добавить, что существующие налоги не способствуют росту финансовой стабильности большинства предприятий и от хозяйствующих субъектов в таких условиях требуется умение лавировать в рамках современной налоговой системы – в противном случае предприятия прекращают свою деятельность в результате банкротства. В качестве одного из возможных элементов такого лавирования может выступать налоговое планирование, проводимое субъектом предпринимательской деятельности, но, учитывая современное состояние экономики, оно скорее используется как альтернатива уходу предприятия в сферу теневой экономики.

|  |
| --- |
| **Список литературы** |
|  | Боброва, А.В. Налоги и налогообложения. Налоговое планирование: учебное пособие / А.В. Боброва /Челябинск: Южно-Уральский ин-т упр. и экономики, 2016 – 312с. |
|  | Евстигнеев, Е.Н. Налоговый менеджмент и налоговое планирование в России: монография // Е.Н. Евстигнеев, Н.Г. Викторова // – М, 2012 – 564с. |
|  | Зайков, В.П. Государственный налоговый менеджмент: монография / В.П. Зайков //- Краснодар: Кубанский гос. Аграрный ун-т, 2014 – 429с. |
|  | Катаев, В.И. Налоговый анализ в системе управления предприятием:монография / В.И. Катаев, А.В. Сасина //- Ульяновск: Ульяновская ГСХА им. П.А. Столыпина, 2014 – 604с. |
|  | Лукина, Е.В. Оптимизация налогообложения: Учебное пособие / Е.В. Лукина// – Курск: изд-во Курской госуд. с-х академии, 2014 – 289с. |
|  | Сильвестрова, Т.Я. Налоговый менеджмент: учебник/ Т.Я. Сильвестрова – Чебоксары: Издательский дом центросоюза, 2014 – 391с.  |
|  | Юткина, Т.Ф. Налоги и налогообложение: Учебник / Т.Ф. Юткина – М.: Инфра – М. 2003 – 576с. |