Федосимов Борис Александрович. Совершенствование налоговой системы Российской Федерации: дис. ... кандидата экономических наук: 08.00.10 / Федосимов Борис Александрович;[Место защиты: ФГБОУ ВПО "Новосибирский государственный университет экономики и управления "НИНХ"].- Новосибирск, 2013. - 250 c.

**Содержание к диссертации**

Введение

**ГЛАВА 1. Теоретические и методологические основы налоговой системы 14**

1.1. Понятие налоговой системы 14

1.2. Принципы, элементы, функции и пути совершенствования налоговой системы 26

1.3. Критерии, показатели налогового совершенствования 44

Выводы 59

**ГЛАВА 2. Совершенствование системы налогов РФ 62**

2.1. Влияние налогов на прибыль и денежный поток предприятий 62

2.2. Соотношение различных групп налогов между собой 74

2.3. Система оценки налоговой нагрузки и определение ставки единого налога с оборота и потребления 84

Выводы 99

**ГЛАВА 3. Формирование упрощенной системы налогов путем замены ряда существующих единым налогом с оборота и потребления 100**

3.1. Определение нового налога с оборота и потребления 100

3.2. Расчет эффективности введения нового налога вместо ряда существующих налогов 112

3.3. Экономические выгоды, собираемость и целесообразность введения нового налога 135

Выводы 147

Заключение 150

Список использованной литературы 156

* [Принципы, элементы, функции и пути совершенствования налоговой системы](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-nalogovoj-sistemy-rossijskoj-federacii.html#5250571)
* [Критерии, показатели налогового совершенствования](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-nalogovoj-sistemy-rossijskoj-federacii.html#5250572)
* [Соотношение различных групп налогов между собой](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-nalogovoj-sistemy-rossijskoj-federacii.html#5250573)
* [Расчет эффективности введения нового налога вместо ряда существующих налогов](http://www.dslib.net/finansy/sovershenstvovanie-nalogovoj-sistemy-rossijskoj-federacii.html#5250574)

**Введение к работе**

Актуальность. Процесс развития общества сопровождается изменениями социально-экономических потребностей, что влечет не только изменение самого общества, но его экономических парадигм, в том числе теории о налогах и их администрировании.

Эти изменения должны улучшать жизнь общества, сохраняя все лучшее и модифицируя неактуальное в налогообложении или вообще вводя новое, которое увеличивая налоговые поступления государства для расширения его социальных функций, одновременно не ущемляя интересы предпринимательства.

Налоговые системы каждой страны могут оцениваться по-разному различными политиками, учеными и учитывая все разнообразие этих мнений мы, для объективной оценки налоговой системы, можем использовать независимые оценки или исследования, отражающие мнение большинства налогоплательщиков относительно простоты, быстроты уплаты налогов, их количества, методики исчисления.

По мнению независимых исследований, в Российской Федерации действует большое количество налогов, усложнена система их начисления и уплаты. Законодательство по налогам запутано, у налогов существует большое количество льгот, различных ставок, методов расчета налоговой базы. Сложный налоговый учет, который вынуждены вести хозяйствующие субъекты приводит к завышенным расходам государственного бюджета на содержание налоговых (контролирующих) органов, которые проверяют верность и своевременность начисления, уплаты налогов. А противоречивость и сложность налогового законодательства вызывает разночтение в трактовке налоговых норм, вызывая споры между налогоплательщиками и контролирующими органами, которые вынуждены разрешать арбитражные суды, что, опять же, отвлекает ресурсы государства и налогоплательщиков на налоговые процессы. Наличие «законных лазеек», вызванных не оптимальностью налогового законодательства и самостоятельного применения налоговых льгот, позволяет «оп- тимизировать»налоговые отчисления, приводя к необоснованной налоговой выгоде налогоплательщика и ущербу для государственного бюджета. При этом, текущая налоговая система позволяет ведение учета в «теневой экономике»,искусственно, через «серые и черные» компании, завышать себестоимость российской продукции и, как следствие, создает ее неконкурентоспособность на мировом рынке, а это опять негативно отражается на бюджетных доходах РФ. Все это приводит, по нашему мнению, к сложности точного прогнозирования налоговых поступлений в бюджеты различных уровней, к непрозрачности и запутанности российского экономического законодательства, подтвержденной статистикой налоговых споров в арбитражных судах РФ.

В исследованной автором литературе существует множество мнений о том, как должно происходить совершенствование налоговой системы. При этом необходимо отметить налоговые реформы, предлагаемые такими авторами как: Романовский М.В., Вруб- левская О.В., Черник Д.Г., Шаталов С.Д., Сорокин А.В. и др. содержали конкретные мероприятия налогового совершенствования, но не описывали в целом векторы возможного реформирования налоговой системы страны. Поэтому одной из предпосылок данной работы являлось не только исследовать предлагаемые различными учеными методы налогового совершенствования, но и консолидировав их, предложить единые векторы такого совершенствования.

Накопленный опыт рыночных преобразований в России обуславливает необходимость обобщить различное видение научного сообщества по вопросу совершенствования налоговой систем, выявить имеющиеся противоречия, рассмотреть возможные направления. Определить методы, которыми может проводиться такое совершенствование, предложить конкретный механизм совершенствования налоговой системы РФ, позволяющий: облегчить и упростить ведение налогового учета (начисление и уплату);сократить время составления и сдачи налоговой отчетности; сгладить противоречия и устранить неясности в налоговом регулировании; сократить количество налоговых споров. В этой связи, актуальность данного исследования очевидна.

Гипотеза научного исследования - действующая налоговая система РФ не позволяет с достаточной степенью прогнозировать возможные налоговые поступления в бюджет и имеет достаточно много механизмов, позволяющих налогоплательщикам избежать обязанности нести налоговые расходы.

Степень разработанности проблемы. На текущий момент многие аспекты совершенствования налоговой системы исследованы достаточно подробно. Но автором не выявлено исследований, которые бы рассматривали совершенствование налоговой системы целостно, определяя векторы возможного совершенствования налоговых систем.

Область исследования. Диссертационная работа соответствует п.2.9. Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы Паспорта специальностей ВАК России (экономические науки) по специальности 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит.

Цель диссертационного исследования - разработать и обосновать направления совершенствования налоговой системы РФ, позволяющие сократить количество налогов, обеспечив прогнозируемость их поступлений и исключить возможность уклонения хозяйствующих субъектов от их уплаты.

Для достижения цели в диссертационном исследовании поставлены и решены следующие задачи:

1. Изучены сущность и содержание понятий «налоговая система» и «система налогов», и существующие подходы, направленные на совершенствование налоговой системы страны.
2. Исследованы принципы налогообложения, как основы построения любой налоговой системы.
3. Классифицированы действующие в РФ налоги и изучена их взаимосвязь и взаимозависимость.
4. Определены критерии оптимальности налоговой нагрузки и совершенствования налоговых систем.
5. Предложены показатели, позволяющие оценить эффективность налогового совершенствования.
6. Обоснованы экономически целесообразные направления совершенствования налоговой системы РФ.

Объект исследования - действующая налоговая система РФ, регулируемая законодательством о налогах и сборах.

Предметом диссертационного исследования является совокупность теоретических и практических проблем, обуславливающих неэффективность действующей налоговой системы РФ.

Теоретико-методологическую основу исследования составили фундаментальные разработки в области теории и практики финансовой, бюджетной, налоговой систем, федеральной и региональной политики, представленные в трудах отечественных и зарубежных авторов.

Анализ следующих работ был положен автором в основу сравнения понятий «налоговая система» и «система налогов»: Брызгалина А., Галкина В., Глазьева С., Грибковой Н., Дьяченко В.,Куракова Л., Львова Д., Любимцева Ю., Фроловой В., Черника Д., Шаталова С. и других.

В основу анализа принципов налогообложения были положены труды следующих экономистов: Кейнса Дж., Леффера А., Миля Дж., Пети У, Рикардо Д., Смита А., Стайна Г., Эрхарда Л. и других.

Выделением методов или векторов налогового совершенствования занимались такие видные ученые: Абалкин Л., Александров A., Армор Т., Баткибеков С. ,Батяева А., Боадуэй Р., Бобоев М., Брызгалина В., Бьюкенен Дж., Виссарионов А., Витте Е., Вишневский В., Девере М., Елагин В., Кадочников П., Кашин В., Кин М., Кулеш В., Липницкий Д., Логинов В., Новицкий Н., Пеньков Б., Пушкарева В., Семенов А., Сенчагов В., Силин А., Синильников-Мурылев С., Твердохлебов В., Тобин Дж., Травиус А., Уайлдасин Д., Хейди К., Эрроу К., Юткина Т., Яковлев А. и другие.

Методы исследования. При разработке конкретных вопросов налогового совершенствования применялись различные эмпирические методы: сравнение, измерение, моделирование, а также методы теоретического исследования: аксиоматический, анализ и синтез, идеализация и другие. Особо следует отметить анализ доходной части консолидированного бюджета России, сформированной за счет налоговых поступлений, за период с 2004 по 2011 годы.

Достоверность результатов диссертационного исследования достигнута корректным использованием достоверной исходной информации, применением теории налогообложения, практического управленческого опыта, а также в достаточной степени согласуется с результатами исследований Лычкиной Н., Мещеряковой О., Снеткова Н., Шишко А.В., Яцкива И. и фундаментальным работами Леффера А., Смита А.

Научная новизна исследования состоит в обосновании направлений совершенствования российской налоговой системы, обеспечивающих снижение налогового бремени действующих хозяйственных субъектов и разработке механизма налогообложения, позволяющего повысить собираемость налогов во все уровни бюджета РФ.

В частности:

* 1. Уточнено понятие «налоговая система», с ним соподчинено понятие «система налогов», что позволило определить возможные направления совершенствования налоговой системы и системы налогов.
  2. Предложено два новых принципа налогообложения, соблюдение которых облегчит прогнозирование налоговых поступлений и снизит возможность налогоплательщиков избежать обязанности платить, законно установленные, налоги.
  3. Выполнена классификация существующих налогов, каждая классификационная группа описана экономико-математической моделью и доказано: рассматриваемые группы налогов могут быть выражены через единый налог с оборота и потребления, что позволяет сократить количество применяемых налогов.
  4. Сформулирована гипотеза оптимальной налоговой нагрузки и теорема сбалансированности налогового совершенствования, доказательства которых позволит достичь равновесного состояния налоговой системы при ее совершенствовании, как с точки зрения государства, так и налогоплательщиков.
  5. Разработан алгоритм расчета налоговой нагрузки, позволяющий единообразно определять налоговую нагрузку для предприятий различных масштабов, систем налогообложения, сфер деятельности и территорий.
  6. Обосновано введение нового оборотного налога, позволяющего значительно упростить налоговое администрирование, уменьшить налоговое бремя действующих хозяйственных субъектов при одновременном повышении собираемости налогов и предложен механизм администрирования нового налога с оборота и потребления, в котором в качестве налоговых агентов выступают банки.

Теоретическая значимость работы заключается в том, что уточнены концептуальные основы налоговой политики и выделены приоритетные векторы налогового совершенствования.

Практическая значимость работы заключается в том, что разработаны конкретные рекомендации, направленные на реформирование современной российской налоговой системы, путем изменения действующей системы налогов, упрощению налогообложения и налогового администрирования.

Апробация результатов диссертационного исследования. Основные положения диссертационного исследования обсуждались и были одобрены на круглых столах, форумах НГТПП, НТПП, МАРП в период 2008-2011 годов.

Основные положения диссертации используются автором в преподавательской деятельности: с 2009 г. по настоящее время - в программах подготовки магистрантов по направлению «Проблемы финансов и финансовых рынков» в Новосибирском университете экономики и управления.

Публикации. По теме диссертационного исследования опубликовано 13 работ, в том числе 8 в журналах рекомендованных ВАК (общий объем публикаций 9,98 п.л.).

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и списка литературы, включающего 145 наименований. Диссертация содержит 13 таблиц, 8 рисунков и 12 приложений, дополняющих исследование. Общий объем работы 117 страниц.

## Принципы, элементы, функции и пути совершенствования налоговой системы

В условиях становления рыночной экономики в Российской Федерации происходят активные преобразования, затрагивающие как экономическую, политическую, правовую, так и иных сферы. В соответствии с изменением характера общественных отношений, соответствующим образом изменяются и экономические нормы, регулирующие данные отношения. В этой связи в экономической сфере находит новое отражение учет особых интересов раз-личных субъектов, средством управления которыми, в частности, выступают налоги и сборы, установленные определенными правовыми нормами госу-дарства. Таким образом, в государственном управлении в переходных рыноч-ных условиях все более важную роль играют не столько административные, сколько экономические методы, основанные, в том числе, на сбалансирован-ной и демонстрирующей свою практическую эффективность системе нало-гов .

Вышесказанное утверждение требует обращения к терминологическо-му аппарату исследуемой проблемы.

В контексте поставленной задачи следует, прежде всего, дифференци-ровать понятия «налоговая система и «система налогов». Несмотря на тот факт, что данные понятия соотносятся как общее и частное, в ряде случаев, как показывает анализ научных источников, они подвергаются необоснован-ной, с содержательной точки зрения, замене и контаминации. Автором первой научной модели налоговой системы является знамени-тый экономист А. Смит . Изложенные им в XVIII в. четыре правила (maxims) "в отношении налогов вообще" в сочетании с предложениями по системе на-логов можно с полным правом рассматривать как первую научную модель налоговой системы. Им также был обоснован тот факт, что экономические за-коны, экономические категории сами по себе не могут проявиться, для их ис-пользования необходима целенаправленная деятельность человека, его объе-динений, в том числе государства.

С тех пор практика налогообложения и научная мысль в сфере налогов находились в непрерывном развитии. Однако понятие «налоговая система» до сих относится к наиболее сложным проблемам экономической науки в связи с тем, что его содержание носит межпредметный характер, затрагивая пробле-мы юридических, социологических, политических наук . В настоящий мо-мент, несмотря на значительное количество доктринальных формулировок данного понятия, в отечественной научной литературе отсутствует единое на-учно обоснованное понимание сущности этого термина, что, по мнению ряда исследователей, лежит в основе отсутствия его законодательного закрепления и содержательной трактовки в Налоговом кодексе Российской Федерации .

Следует подчеркнуть, что понятие налоговой системы как экономиче-ская категория получила нормативно-правовое закрепление в российском за-конодательстве в 1990-е годы в связи с переходом нашей страны к рыночной экономике. В ст. 2 Федерального Закона от 27 декабря 1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» было установлено, что совокупность налогов, сборов, пошлин и других платежей (далее — на-логи), взимаемых в установленном порядке, образует налоговую систему. Однако представленное законодателем определение в нормативно-правовом акте, утратившим свою силу с 2005 г. , вызвало многочисленные дискуссии и в юридической, и в экономической науках. В ходе данных дискуссий, в част-ности, отмечалась неточность указанной формулировки, поскольку законода-тель, по мнению ученых, включил в налоговую систему не только собственно налоги, но и все платежи, имеющие налоговый характер. Так, Н.И. Химиче-вой в 1995 г. была отмечена условность законодательной трактовки категории налоговой системы. Исследователь справедливо указывала на тот факт, что «законодатель условно именует налогами (помимо налогов в собственном смысле слова) также и другие платежи, понимая под ними «обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетной фонд, осу-ществляемый налогоплательщиками — в порядке и на условиях, определяе-мых законодательными актами» (ст. 2 Закона РФ от 27 декабря 1991 г. «Об основах налоговой системы …») А совокупность данных платежей (с оговор-кой «далее — налоги») называется налоговой системой» .

В дальнейшем, в частности, в связи с принятием НК РФ, с 1998 года вместо термина «налоговая система» в российскую практику законодателей вводится выражение «система налогов и сборов». В результате предпринима-ется попытка уйти от ранее установленного расширительного толкования на-логовой системы, в рамках которого налоговая система может трактоваться не только как совокупность налоговых платежей, но и, в частности, как система налоговых органов и т.д. Таким образом, можно заключить, что применение в названии гл.2 НК РФ понятия «система налогов и сборов в Российской Феде-рации» более четко, с содержательных позиций, отразило систему обязатель-ных платежей в целом, регулированию которой были посвящены включенные в состав гл.2 статьи 12-18 НК РФ. В данном случае фактически речь идет о совокупности всех платежей, имеющих налоговый характер и составляющих систему налогов и сборов. Однако несмотря на появившуюся законодательную трактовку иссле-дуемого понятия, российская наука не отошла от расширительного толкова-ния термина «налоговая система», перенося, в частности, данное расшири-тельное толкование и на новое определение «система налогов и сборов», ли-бо включая последнее, наряду с другими компонентами в состав первого по-нятия, соотнося их как частное и общее.

Осуществим анализ ряд представленных в российской науке понятий налоговой системы, рассматривающих систему налогов и сборов в качестве составляющего элемента и их соотношение.

Одним из первых исследователей, высказавших свою точку зрения в данной области выступил В.И. Гуреев, который предпринял попытку осмыс-лить понятие «налоговая система» как категорию, включающую в себя от-дельные элементы, в том числе систему налогов и сборов. Ученым, в частно-сти, было подчеркнуто, что налоговая система является наиболее емким оп-ределением (по сравнению с понятием, закрепленном в Законе РФ „О налого-вой системе в Российской Федерации“) и включает в себя следующие компо-ненты: а) налоговое законодательство, состоящее из законов и подзаконных нормативных актов; б) налоговые органы, осуществляющие налоговый кон-троль; в) налоговых представителей, которые от имени налогоплательщиков должны в соответствии с законом рассчитать, удержать и перечислить в бюд-жет налоги с дохода; г) налоговую полицию, обеспечивающую экономиче-скую безопасность государства; теоретические положения ученых и практи-ков в сфере налогообложения .

## Критерии, показатели налогового совершенствования

Налоговое законодательство Российской Федерации с момента его при-нятия претерпело серьезные изменения в направлении совершенствования и приведения в соответствие с международными принципами налогообложе-ния, но с учетом экономических, социально-политических и иных особенно-стей развития страны. Однако в механизме отечественной налоговой системы все еще имеются недостатки, коррелирующие с нечетким построением нало-гового законодательства, множеством неясностей и противоречий, неувязка-ми правовых норм с гражданскими, хозяйственными, финансовыми и други-ми отраслями, неразработанностью ряда методических аспектов и отрыве их от реальной практики . Это определяет необходимость дальнейшей модерни-зации российской налоговой системы, в том числе в части определенных на-ми для более детального исследования взаимосвязанных элементов – систе-мы налогов и принципов налоговой системы.

В первой главе научного исследования мы пришли к обоснованному выводу о том, что совершенствование системы налогов может происходить в том числе за счет сокращения количества существующих налогов. В ходе проводимой в настоящее время налоговой реформы уже предусматривается и реализуется отмена ряда налогов и сборов и существенная трансформация сохраняющихся налогов . Но следует подчеркнуть, что такое сокращение должно быть методически обоснованным и практически воплотимым. Этот факт нашел отражение в содержании ч.1 гл.1. ст.3 Налогового кодекса РФ : «Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав». По мнению автора, в первую оче-редь необходимо вести речь о сбалансированной и продуманной оптимизации тех налогов, от которых зависит качественный рост как экономики страны в целом, так и ее отдельных экономических субъектов, в ряду которых важное место занимают предприятия. Нельзя не отметить, что сегодня практически все российские предприятия предпринимают те или иные шаги по минимиза-ции налоговых платежей как легальными, так и теневыми способами. Рос-сийский феномен стремления хозяйствующих субъектов к налоговой эконо-мии, как подчеркивают исследователи, ничем не отличается от распростра-ненной общемировой практики . В подобных условиях без экономических потерь для государства могут быть сокращены только те налоги, которые яв-ляются взаимозаменяемыми.

Ст. 2 гл.1 Гражданского Кодекса (ГК) РФ определяет, что «граждан-ское законодательство регулирует отношения между лицами, осуществляю-щими предпринимательскую деятельность, или с их участием, исходя из того, что предпринимательской является самостоятельная, осуществляемая на свой риск деятельность, направленная на систематическое получение прибыли от пользования имуществом, продажи товаров, выполнения работ или оказания услуг лицами, зарегистрированными в этом качестве в установленном зако-ном порядке». Таким образом, целью любой коммерческой организации явля-ется прибыль, ее сохранение и увеличение, в том числе в условиях налогово-го бремени. В связи с этим в контексте анализируемой в настоящем разделе проблемы необходимо рассмотреть все действующие на текущий момент в РФ налоги и понять механизм их влияния на величину прибыли организации, остающуюся в распоряжении предприятий (акционеров). Так, к числу действующих на данный момент федеральных налогов и сборов на территории России относятся: 1) налог на добавленную стоимость;

Примечание. Все значения, после которых стоят символы «()», счита-ются функциями, зависящие от некоторого количества факторов (от 0 до n). Значения, после которых не стоят символы «()», считаются скалярами. Таким образом, прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия (акционеров), равна прибыли до налогообложения за вычетом налога на при-быль, который в свою очередь является сложной функцией, зависящей от элементов ее определяющих (в нашем случае, от элементов, определенных Налоговым Кодексом РФ).

Безусловно, если описывать налоговую систему любой страны или да-же ее подчасть – систему налогов, необходимо учесть огромное количество переменных, связанных не только с определением налогов: порядком их уп-латы, объектами налогообложения, налоговой базы, налоговым периодом, на-логовыми ставками, порядком исчисления и уплаты, но и другими фактора-ми. Такой подход, сделает описание налоговой системы не только чрезвычай-но громоздким, но и не обязательно точным, поскольку такая система будет чувствительна к изменению любых, даже малейших факторов.

Поэтому, в нашем исследовании мы предпримем попытку описать сис-тему максимально просто, сделав акценты только на самых важных элемен-тах, исключив все остальное в переменные функций (), где они, при необхо-димости могут быть расшифрованы и содержательно и методически детали-зированы.

Тем не менее, построив нашу модель (по сути, гипотезу), мы проверим обоснованность заложенных в нее коэффициентов с помощью соответст-вующих подтверждающих расчетов в третьей главе нашего исследования.

В связи с тем, что приведенная далее Таблица 3 и ее содержание могут вызвать определенные научно-методические дискуссии ввиду кажущейся контаминации некоторых понятий и связанных с этим возможных ошибок, представим далее конструктивные пояснения к таблице, объясняющие нашу научную позицию и раскрывающие ее содержание.

## Соотношение различных групп налогов между собой

Особо оговорим метод начисления налога. В сложившейся практике существует два подхода к исчислению налогов: начислительный и изыма-тельный.

При начислительном подходе – налоги всегда начисляются на базу на-лога. Например, фонд оплаты труда составляет 100 рублей, тогда социальные налоги (страховые взносы) будут начислены именно с этой базы и добавлены к затратам.

При изыматтельном подходе – налоги вычленятся из заявленной суммы налоговой базы. Например, стороны договорились о продаже некоторого то-вара на сумму 118 рублей, если ставка налога на добавленную стоимость со-ставила 18% и налог уже включен в стоимость, то после изъятия налога на добавленную стоимость мы получим значения НДС в 18 рублей.

На текущий момент в Российской федерации не сложилось устоявшей-ся единообразной практики какой из подходов является верным, что вызыва-ло ожесточённые споры не только в профессиональной среде, но и в арбит-ражных судах. Рассмотрим суть возможных противоречий на примере налога на добавленную стоимость.

Статья 168 Налогового кодекса РФ определяет, что при реализации то-варов (работ, услуг), передаче имущественных прав налогоплательщик до-полнительно к цене (тарифу) реализуемых товаров (работ, услуг), передавае-мых имущественных прав обязан предъявить к оплате покупателю этих това-ров (работ, услуг), имущественных прав соответствующую сумму налога.

В случае получения налогоплательщиком сумм оплаты, частичной оп-латы в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания ус-луг), передачи имущественных прав, реализуемых на территории Российской Федерации, налогоплательщик обязан предъявить покупателю этих товаров (работ, услуг), имущественных прав сумму налога, исчисленную в порядке, установленном пунктом 4 статьи 164 НК РФ

Сумма налога, предъявляемая налогоплательщиком покупателю това-ров (работ, услуг), имущественных прав, исчисляется по каждому виду этих товаров (работ, услуг), имущественных прав как соответствующая налоговой ставке процентная доля указанных в пункте 1 настоящей статьи цен (тари-фов).

И тут стоит согласиться с позицией законодателя, который здраво рас-судил, что все экономические расчеты ведутся без учета налогов, а необходи-мые налоги начисляются сверху, то есть действует начислительный подход. Но 30 мая 2014 года Пленум Высшего арбитражного суда выпустил № 33, указав, что если в договоре с покупателем не указано, что цена за товары включает в себя НДС, то начислять НДС сверх суммы в договоре нельзя. Ес-ли в договоре нет прямого указания на то, что установленная в нем цена не включает НДС и иное не следует из обстоятельств, предшествующих заклю-чению договора, или прочих условий договора, то необходимо исходить из того, что предъявляемая покупателю продавцом сумма НДС выделяется по-следним из указанной в договоре цены, для чего определяется расчетным ме-тодом в соответствии с пунктом 4 статьи 164 НК РФ (п. 17 Постановления № 33).

Позицию ушедшего в небытие Высшего арбитражного суда РФ с одной стороны можно понять: при правовом подходе к оценке начисления налогов – защите подлежит слабая сторона, то есть в нашем случае, покупатель, но такой подход только усиливает разобщенность по вопросу установления пра-вильного полхода к исчислению налога.

По мнению автора, правильным является начислительный поход исходя из следующего: Компания А работает на классической системе налогообложения, реализуя товар В по цене 100 рублей + 18 рублей НДС, который она покупает у поставщика Г по цене 50 рублей + 9 рублей НДС, при этом сотрудники фирмы А получают 30 рублей зарплаты (на кото-рую начисляется 10 рубле страховых взносов по ставке 30%).

Компания Б работает в том же регионе, используя упрощенную сис-тему налогообложения (доходы-расходы), реализуя товар В по цене 118 рублей, который она покупает у поставщика Г по цене 50 рублей + 9 рублей НДС, при этом сотрудники фирмы Б получают 30 рублей зарплаты (на которую начисляется 6 рублей страховых взносов по ставке

Таким образом, при том, что мы имеем две абсолютно одинаковые компании, работающие в одном регионе, имеющие одного постав-щика и одинаковую ресурсную оснащенность, мы будем иметь абсо-лютно несравнимые показатели, как по выручке, так и по себестои-мости, затратам и в итоге по прибыли. 2. Это создает разное толкование при возникновении коллизий у субъ-ектов гражданских и налоговых правоотношений, что приводит к судебным конфликтам. 3. Такой подход не стимулирует лиц, имеющих более льготное налого-обложение заботиться о снижении затрат, в том числе на свою про-дукцию.

Подводя итог вышесказанному, следует высказать ряд выводов, со-стоящих в определении условий предлагаемых изменений. Чтобы предлагае-мая нами в исследовании замена налогов и сборов стала экономически целе-сообразной и практически возможной необходимо: - убедится, что налоговая нагрузка на предприятия не станет больше. А для этого мы должны рассмотреть используемые методы оценки налоговой нагрузки и убедится, что они подходят для нашей оценки совершенствования налоговой системы;

Также в завершении подчеркнем тот факт, что в условиях российской налоговой системы, которая действует в стране с достаточно широкими гео-графической протяженностью и соответственно значительным числом регио-нов и действующих на их территории хозяйственных субъектов, крайне важ-ным будет соблюдение принципа единства системы налогов и сборов при реализации предлагаемых нововведений. В противном случае представляется невозможным обеспечить сохранение, эффективную модернизацию корреля-ций между существующими налогами и сборами на федеральном, региональ-ном уровне и в рамках их взаимосвязанной реализации налоговой политики в стране.

Производя любую налоговую оптимизацию (совершенствование) необ-ходимо выделить критерии, позволяющие объективно оценить налоговую на-грузку. В дополнении представленных характеристик и анализа методов оценки налоговой нагрузки, данных в первой главе научного исследования , опишем финансовые коэффициенты, обычно используемые для оценки нало-говой нагрузки, и покажем особенности финансового анализа налогов для предприятий одной отрасли; предприятий разных отраслей; предприятий различного масштаба; предприятий, работающих на различных системах на-логообложения; территориально распределенных компаний, в том числе ме-ждународных; групп компаний – консолидированной отчетности в рамках предлагаемых методических нововведений.

Анализ практического опыта и методических источников в исследуе-мой области, представленных и систематизированных различными специали-стами (О.Ф.Пасько, Е.В.Чипуренко и др.), изучение методических рекомен-даций Министерства финансов РФ, показывает, что российские компании, применяющие финансовый анализ для своей деятельности в части оценки налоговой нагрузки, во большинстве случаев используют следующие реко-мендуемые коэффициенты :

## Расчет эффективности введения нового налога вместо ряда существующих налогов

Налоговый период. Установлен в один месяц, исходя из необходимо-сти избежать излишнего манипулирования налогом налогоплательщиками. Но основываясь на желании уменьшить затраты на налоговое администриро-вание, налоговый период можно установить: квартал или год. Но такое не-обоснованное увеличение налогового периода необоснованно. Российским предприятиям не привыкать производить расчеты один раз в месяц. А учиты-вая, что новый налог методически проще, то мы будем иметь явное упроще-ние налоговой системы для налогоплательщиков.

Налоговая декларация. Как и в вышеотмеченных структурных пунк-тах, столь сжатый срок обусловлен необходимостью сокращения «манипуля-ций» с налогом.

Таким образом, по мнению автора, срок в один месяц для исчисления, уплаты и декларирования является оптимальным, поскольку с одной сторо-ны это не очень большой срок, чтобы налогоплательщики успели произвести значительные манипуляции для изменения налоговой базы единого налога с оборота и потребления, а с другой стороны не будет обременительным для налогоплательщиков и налоговых органов, с точки зрения временных и орга-низационных мероприятий.

Возможность возврата. Не предполагается возможность возврата на-лога. Стимулирование отраслей или отдельных экономических субъектов, как было описано выше, должно осуществляться через другие государственные структуры. Излишняя же переплата налога должна только засчитываться в счет будущих налоговых отчислений.

Поскольку исчисление и уплата единого налога с оборота и потребле-ния будет по факту происходить ежедневно, то возникшая, случайная пере-плата будет чрезвычайно быстро погашена. Единственное исключение это признание сделки недействительной (по любому основанию) или отказ от сделки. В этом случае, механизм возврата должен быть предусмотрен путем подачи в налоговые органы заявления о возврате денежных средств из бюд-жета, с обоснованием причины необходимости возврата. Но думается, что та-ких операций будет чрезвычайно мало.

Относимость в бухгалтерском учете. По мнению автора, все опера-ции, кроме выплат из чистой прибыли и операций непроизводственного ха-рактера, должны относиться на себестоимость. Такой подход позволит не только упростить налоговый, но и бухгалтерский учет, по сути, сближая их в этой части.

Таким образом, мы определили структуру и содержание единого, мак-симально простого налога, который уплачивается по факту финансово-хозяйственных операций и контролируется банком, позволяя реализовать на практике упрощение системы налогообложения экономических субъектов в РФ.

Для иллюстрации механизма взимания предложенного налога, опираясь на охарактеризованные и выделенные элементы его структуры, приведем ги-потетический пример, иллюстрирующий обоснованность выдвинутых поло-жений:

Допустим, предприятие А приобретает для своих целей станок у пред-приятия Б за 1 миллион рублей.

В платежном поручении предприятие А указывает сумму в 1 030 000 рублей, которая была получена следующим образом:

Особо подчеркнем тот факт, что представленная система налогообло-жения подразумевает обложение всех сделок купли-продажи экономических субъектов на территории Российской Федерации, что, как минимум, позволит существенно снизить число посреднических фирм, «серых схем», сократить реальную себестоимость, снять необходимость повышенного администра-тивного контроля в области налогообложения и т.д. Предприятиям просто не выгодно будет создавать, как сейчас, цепочку посреднических («белых», «се-рых» и «черных») фирм, поскольку это значительно увеличит их налоговое бремя, которое невозможно будет избежать. Поэтому, вопросы «фирм-однодневок» будет решены автоматически – предприятия сами откажутся от их применения из-за финансовой неэффективности.

Напомним, что операции, которые не производятся безналичным путем (бартер, взаимозачет и т.п.), включаются в базу для налогообложения пред-приятиями самостоятельно и налог в данном случае платится по результатам работы предприятия по итогам каждого месяца. Именно для таких операций будет необходима сдача налоговой декларации.

Положительные стороны введения нового налога будут обоснованы нами в следующих разделах исследования. С методических позиций эффективность налогов может быть выявлена различными способами, позволяющими определить их влияние на разные ас-пекты действующей системы налогообложения.

С целью эмпирического доказательства эффективности введения ново-го налога, обоснование структуры и содержания которого было представлено в разделе 3.1. диссертационного исследования, произведем соответствующие подтверждающие выдвинутые положения расчеты. Для этого в качестве ме-тодических инструментов используем имитационное моделирование налого-обложения для системы экономических субъектов, состоящих из нескольких гипотетических предприятий и действующих на территории Российской Фе-дерации и применим для расчетов экономико-математические методы, в том числе оптимизационные, что позволит подтвердить, повысить качество дан-ных прогнозов, и осуществить многовариантные расчеты. Осуществляемое моделирование базируется на следующей группе предприятий (Рисунок 5) :

Допущения по группе компаний в ходе моделирования: 1. Выбранная вертикаль компаний в представленной модели была сформирована для того, чтобы отследить создание добавленной стоимости на всем пути движения товаров, услуг, работ. 2. Положенная в основу модели систематизация компаний наиболее полно отражает большинство предприятий РФ. При этом мы допускаем, что в реальной практике количество экономических субъектов в вертикали может быть значительно больше, однако при этом мы исходим и того факта, что их всех можно сгруппировать в выделенные четыре типа предприятий.