

[Ю.А. Миронова и др.]; под ред. О.А. Мироновой. М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2017. 463 с.

6. Налоговые системы. Методология развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам «Налоги и налогообложение», «Финансы и кредит» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбунова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 463 с.

7. Ордынская Е.В. Трансформация налоговой системы в период кризиса: российский и зарубежный опыт: монография. М.: Проспект, 2017. 112 с.

8. Пайзулаев И.Р. Организация и методика проведения налоговых проверок: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по направлениям подготовки «Экономика» / И.Р. Пайзулаев. М.: М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 167 с.

9. Устойчивое развитие налоговой системы Российской Федерации в условиях глобальных изменений: Монография / под общ. ред. д.э.н., проф. Л.И. Гончаренко. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2017. 582 с.

Рекомендовано кафедрой
стратегического управления
БГТУ

д-р экон. наук, профессор

Ю. А. Дорошенко,

аспирант

С.П. Воронин

Белгородский государственный

технологический университет

им. В.Г. Шухова

РАЗРАБОТКА ПРИНЦИПОВ НАЛОГОВОГО АНАЛИЗА ДЛЯ ОБЕСПЕЧЕНИЯ БЮДЖЕТНОЙ ОТДАЧИ НАЛОГОВ

Для формулирования теоретических основ современной концепции налогового анализа выясним базовые понятия налоговой науки. С точки зрения нормативно-правовой базы, конкретно ст. 8 НК РФ налогом считается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности

государства и (или) муниципальных образований. Это конкретное, выверенное по содержанию и по форме определение налога, которое постоянно получает свое подтверждение в хозяйственной деятельности предприятий при начислении и уплате ими налогов в бюджеты всех уровней.

Российские ученые, исследующие налоговую проблематику рассматривают налог как экономическую категорию с разных сторон. Так анализируя налог как объективную финансовую категорию группа авторов считает, что «совокупный налог – это специфическая, иррациональная и монопольная цена публичных услуг (благ), предоставляемых государством при выполнении им своих функций...и совокупность денежных отношений, опосредующих движение на эквивалентной, возвратной и возмездной основе части стоимости валового (чистого) продукта общества от налогоплательщиков к государству в форме законодательно установленных обязательных платежей в бюджетную систему для покрытия публичных расходов для выполнения государством своих функций» [1]. В данном определении, с одной стороны, сделан акцент на расходы государства (публичные услуги), которые должны быть покрыты поступлениями от уплаты налогов, т.е. отмечается необходимость сбалансированности доходов и расходов бюджетов, что обоснованно, с другой стороны выделена финансовое содержание налогов – совокупность денежных отношений. Возражение вызывает «возвратность» и «возмездность» налога как экономической категории, по нашему мнению здесь мы имеем дело с невозвратностью и безвозмездностью движения фондов денежных средств по отношению к налогоплательщику.

В другой работе подчеркивается, что «налоги – это не только способ мобилизации финансовых ресурсов в распоряжение государства, но и средство государственного регулирования экономики, а также основа перераспределительных отношений в процессе создания общественного богатства» [3]. Данный подход продуктивен в той его части, которая акцентирует внимание на государственном регулировании экономики, поскольку налог выступает не только как средство пополнения бюджетов, но и как предпосылка стимулирования экономической активности. Иными словами, современная концепция налогового анализа должна включать в себя модель экономики динамичного развития, когда налог мотивирует предприятие на принятие и реализацию инновационных решений в производстве и реализации продукции. Кроме того, мы согласны с мнением авторов о том, что «налоги являются финансовой базой современного демократического государства, в основу налогообложения в таком государстве заложен особый род общественного договора (между государственной властью и населением), по которому граждане этого государства принимают на себя обязанность платить налоги, а государство обязуется не вво-

дить налоги и не расходовать собранные в виде налогов денежные средства без согласия и вне контроля своих граждан» [4].

В подтверждение вышеуказанного подхода к современной концепции налогового анализа можно привести факты экономической истории Российской Федерации. На первом этапе экономических реформ, вследствие отсутствия вышеназванного общественного договора наблюдалось повсеместное уклонение участников финансово-хозяйственной деятельности от выполнения обязанностей добросовестных налогоплательщиков и как результат – недополучение доходов бюджетами всех уровней и недофинансирование расходов государства, региональных и местных органов власти. С начала 2000-х годов возникли необходимые предпосылки для формирования общественного договора и, как следствие – наполнение бюджетов всех уровней и профицит федерального бюджета. Таким образом, реально налог предстает не только как обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, но и как финансово-экономическое отношение, гармонизирующее общество и народное хозяйство, создающее условие для динамичного, инновационно ориентированного развития экономики.

Для понимания основных элементов современной концепции налогового анализа необходимо рассмотреть и проанализировать основные подходы к классификации налогов и сборов. Широко распространенными критериями классификации выступают: способ взимания налогов (прямые и косвенные налоги), объект обложения налогом (реализация товаров (работ, услуг), имущество, прибыль, доход, расход, иные обстоятельства), субъект налогообложения (организации, физические лица, индивидуальные предприниматели), уровень (федеральные, региональные, местные), метод расчета (окладные, неокладные), источник возмещения (прибыль, доходы, расходы), регулярность уплаты (регулярные, разовые), получатель (закрепленные, регулирующие) [2]. Приведенные критерии соответствуют нормативной базе налогообложения, в первую очередь НК РФ, автор провел определенную систематизацию налогов, что позволило создать достаточно полную их классификацию, позволяющую рассмотреть налоги под различным углом зрения. В то же время данная классификация в основном не выходит за пределы существующей законодательной базы, в научном плане в ней отсутствуют оригинальные критерии.

Следует подчеркнуть, что при создании классификаций налогов различные авторы используют отличающуюся терминологию. Так, например, критерий «способ взимания налогов» в одной из работ трактуется как перелагаемость налогов (прямые и косвенные налоги), критерий «уровень» соответственно как статус (федеральные, региональные и местные), критерий «субъект налогообложения» – как субъектный статус налогоплательщика [3]. При этом, однако, специалисты не отходят от базового пе-

речня налогов, содержащегося в НК РФ, соответствующего требованиям нормативного документа. В этом смысле позитивным является подход некоторых исследователей по укрупнению групп налогов и в этом смысле их агрегированию. Так в одной из монографий объединяются «налоги, которые зависят от объема выручки; налоги, которые зависят от затрат (увеличивают затраты предприятия); налоги, которые зависят от прибыли; налоги, не влияющие на прибыль (не коррелирующие с ней или взыскиваемые за счет чистой прибыли) [5]. В табл. 1 обобщены некоторые критерии классификации налогов, представленные в современной экономической литературе.

Анализ присутствующих в научных изданиях классификаций налогов на основе соответствующих критериев показывает, что в большинстве своем они привязаны к законодательной базе и не выходят за ее пределы. Речь, как правило, идет о различных версиях и комбинациях, различным образом группирующих и объединяющих те или иные виды налогов. Между тем, для формулирования теоретических основ современной концепции налогового анализа необходима разработка новых подходов и введение новых классификационных критериев, позволяющих не только обеспечивать процесс начисления и уплаты налогов, но и реализовывать функции налогового анализа, как на федеральном, так и на региональном уровнях.

Для целей формирования современной концепции налогового анализа нами предлагается новый универсальный формализованный критерий классификации налогов – бюджетная отдача налога. На практике, как государство, так и налогоплательщики постоянно сталкиваются с ситуацией, когда существующий согласно нормативным документам налог или сбор не генерирует или недостаточно генерирует доходы бюджетов всех уровней. Возникает ситуация - есть налог, нет дохода, иными словами налог, в силу ряда обстоятельств, не обеспечивает бюджетной отдачи, следовательно, либо неэффективно налоговое администрирование, либо налог следует исключить из системы налогообложения. В рамках бюджетной отдачи налога предлагается выделить три уровня отдачи – положительная отдача, нулевая отдача, отрицательная отдача. Для определения бюджетной отдачи каждого отдельно взятого налога могут быть сопоставлены доходы бюджетов всех уровней по данному виду налога и соответствующие расходы на налоговое администрирование по данному налогу (1):

$$Bo_i = Db_i : Pb_i \quad (1)$$

где Bo_i – бюджетная отдача – i - го вида налога, руб./руб.;

Db_i – доходы бюджетов всех уровней по i - му виду налога, руб.;

P_{bi} – расходы на налоговое администрирование по i - му виду налога, руб.

В табл. 1. представлены некоторые возможные условные варианты расчетов бюджетной отдачи различных видов налогов.

Таблица 1

Расчет бюджетной отдачи различных видов налогов

	Дб _i , руб.	Рб _i , руб.	Бо _i , руб./руб.
Налог 1	1000	1000	1
Налог 2	10000	1000	10
Налог 3	1000000	1000	1000
Налог 4	1000000000	1000	1000000
Налог 5	900	1000	0,9

Из данных табл. 2 следует, что при $Bo_i = 1$, $Дб_i = Рб_i$, следовательно, мы имеем дело с нулевой отдачей i - го вида налога, вывод - укрепить налоговое администрирование, либо исключить налог из системы налогов. При Bo_i меньше 1, $Рб_i$ превышают $Дб_i$, наиболее вероятный вывод – данный вид налога не обеспечивает бюджетной отдачи и требует исключения из системы налогов. В случае, когда Bo_i превышает 1 речь можно вести о положительной отдаче i - го вида налога, в этом случае дальнейшая логика исследований состоит в формировании различных рангов отдачи внутри уровня положительной бюджетной отдачи (высокая отдача, средняя отдача, низкая отдача) (табл. 2).

Таблица 2

Определение возможных рангов положительной бюджетной отдачи различных видов налогов

	Бо _i , руб./руб.
Высокая бюджетная отдача налога	1000000
Средняя бюджетная отдача налога	1000
Низкая бюджетная отдача налога	10

Налоговой анализ отдельно взятых видов налогов, которые подлежат зачислению, как в федеральный, так и в региональный бюджеты, например налога на прибыль организаций, показывает, что по различным частям начисленного налога может формироваться различная бюджетная отдача, в этом случае необходимо сопоставлять соответствующие $Дб_i$ и $Рб_i$ по долям доходов и расходов на федеральном и региональном уровнях. Другой вывод – для корректировки и увеличения бюджетной отдачи по i - го виду налога возможно либо увеличение доходов бюджетов по

данному виду налога, либо сокращение расходов, в первом случае следует совершенствовать налоговое администрирование, во втором – сокращать расходы на это администрирование. Здесь также возможны различные классы ситуаций – одновременное увеличение доходов бюджетов по i - го виду налога и расходов на его налоговое администрирование, одновременное сокращение доходов бюджетов по i - го виду налога и расходов на его налоговое администрирование, разнонаправленные тенденции в изменении показателей и т. д. (табл. 3).

Таблица 3

Классы ситуаций при изменении доходы бюджетов всех уровней по i - го виду налога и расходов на его налоговое администрирование

	Дбі.	Рбі	Бпі	Характеристика класса ситуации
Класс 1	↑	↓	↑	Наилучшая
Класс 2	↑	→	↑	Отличная
Класс 3	↑	↑	↑	Хорошая
Класс 4	→	↓	↑	Отличная
Класс 5	→	→	→	Хорошая
Класс 6	→	↑	↓	Удовлетворительная
Класс 7	↓	↓	→	Удовлетворительная
Класс 8	↓	→	↓	Удовлетворительная
Класс 9	↓	↑	↓	Наихудшая

В табл. 3 представлены наилучшая ситуация (класс 1) и наихудшая ситуация (класс 9). Выделены отличные ситуации (классы 2 и 4) и хорошие ситуации (классы 3 и 5). Также отмечены удовлетворительные ситуации (классы 6-8). На основе анализа классов ситуаций при изменении доходов бюджетов всех уровней по i - го виду налога и расходов на его налоговое администрирование может быть осуществлен налоговый анализ на федеральном уровне и уровне субъектов федерации с целью выявить проблем доначисления и взыскания налогов и оптимизации расходов на налоговое администрирование.

Библиографический список

1. Барулин С.В. Теория и история налогообложения: учебник / С.В. Барулин, В.А. Динес. М.: КНОРУС, 2016. 406 с.
2. Захарьин В.Р. Налоги и налогообложение: учеб. пособие / В.Р. Захарьин. 3-е изд., перераб. и доп. М.: ИД «ФОРУМ»: ИНФРА-М, 2017. 336 с.

3. Мешкова Д.А. Налогообложение организаций в Российской Федерации: Учебник для бакалавров / Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи; под ред. д.э.н, проф. А.З. Дадашева. М.: Издательско-торговая компания «Дашков и К», 2016. 160 с.

4. Налоги и налогообложение: учебник / коллектив авторов; под ред. Л.И. Гончаренко. М.: КНОРУС, 2018. 240 с.

5. Налоги и налогообложение: учебное пособие для студентов вузов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит» «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / [Н.Д. Эриашвили и др.]; под ред. А.Е. Суглобова, Н.М. Борошко. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. 543 с.

6. Федосимов Б.А. Совершенствование налоговой системы Российской Федерации: монография / Б.А. Федосимов. М.: РУСАЙНС, 2017. 204 с.

Рекомендовано кафедрой
стратегического управления
БГТУ

канд. экон. наук, доцент

Е.Л. Атабиева,

магистрант

А.И. Завьялова

Белгородский государственный
технологический университет
им. В.Г. Шухова

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ПРИ ПРИМЕНЕНИИ УПРОЩЕННОЙ СИСТЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Ведение бухучета при УСН для фирм стало обязательным после принятия нового закона о бухгалтерском учете. Этот же закон установил возможность применения упрощенных способов ведения бухучета для субъектов малого предпринимательства (СМП), к которым, в большинстве своем, относятся фирмы, работающие на УСН.

Фирмы, работающие на УСН, но не являющиеся малыми предприятиями, а также «упрощенцы», имеющие риск перехода на ОСНО, осуществляют ведение учета при УСН в полном объеме по правилам законодательства о бухгалтерском учете. Такой вариант учета предпочтителен также для фирм, устойчиво работающих на УСН, но использующих данные бухучета для получения детальной информации о состоянии дел в организации и экономического анализа деятельности.