

Международный научно-исследовательский журнал

«Прогрессивная экономика»

№ 3 / 2024 https://progressive-economy.ru/vypusk_1/sravnitelnyj-analiz-smeshannoj-i-proporcionalnoj-sistem-nalogooblozheniya-v-rossijskoj-federaczii/

Научная статья / Original article

Шифр научной специальности ВАК: 5.2.3

УДК 336.22

DOI: 10.54861/27131211_2024_3_36



СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ СМЕШАННОЙ И ПРОПОРЦИОНАЛЬНОЙ СИСТЕМ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

*Воловиков В.В., студент, Финансовый университет при
Правительстве РФ, г. Москва, Россия*

Аннотация. Целью настоящей статьи является анализ системы налогообложения в Российской Федерации и определение путей ее совершенствования. На основании анализа систем налогообложения предпринимательской деятельности получен вывод, что упрощенная система налогообложения играет существенную роль в стимулировании развития малого бизнеса, но у данного механизма есть ограничения: при превышении определенных пороговых условий организации автоматически переходят на общую систему налогообложения. Однако, многие представители малого предпринимательства, превысившие пороговые условия, все еще остаются субъектами малого бизнеса предприятиями, в результате чего существенное увеличение налоговой нагрузки может замедлить их развитие. В целях совершенствования системы налогообложения целесообразно внедрение переходного периода и пересмотр пороговых критериев. Анализ показал, что пропорциональная система исчисления налога на доходы физических лиц, несмотря на простоту администрирования, приводит к увеличению социального неравенства и перекладыванию налогового бремени на наименее обеспеченные слои населения. В контексте совершенствования системы налогообложения предложен переход к прогрессивной шкале и введение необлагаемого налогом минимума. Предотвращение массового уклонения от уплаты налогов по повышенным ставкам, возможно посредством внедрения систем налогового мониторинга доходов и расходов физических лиц.

Ключевые слова: налоговая система, смешанная система налогообложения, пропорциональная система налогообложения, прогрессивное налогообложение, эффективность налоговой системы.

COMPARATIVE ANALYSIS OF THE MIXED AND PROPORTIONAL TAXATION SYSTEMS IN THE RUSSIAN FEDERATION

*Volovikov V.V., student, Financial University under the Government of the
Russian Federation, Moscow, Russia*

Annotation. The purpose of this article is to analyze the taxation system in the Russian Federation and identify ways to improve it. Based on the analysis of business taxation systems, it was concluded that the simplified taxation system plays a significant role in stimulating the development of small businesses, but this mechanism has limitations: when certain threshold conditions are exceeded, organizations automatically switch to the general taxation system. However, many representatives of small businesses who have exceeded the threshold conditions are still small business entities, as a result of which a significant increase in the tax burden may slow down their development. In order to improve the taxation system, it is advisable to introduce a transition period and revise the threshold criteria. The analysis showed that the proportional system of calculating personal income tax, despite the simplicity of administration, leads to an increase in social inequality and shifting the tax burden to the least well-off segments of the population. In the context of improving the taxation system, a transition to a progressive scale and the introduction of a tax-free minimum is proposed. Prevention of mass tax evasion at increased rates is possible through the introduction of tax monitoring systems for income and expenses of individuals.

Keywords: tax system, mixed taxation system, proportional taxation system, progressive taxation, efficiency of the tax system.

JEL classification J08, Q15, F38.

Для цитирования: Воловиков В.В. Сравнительный анализ смешанной и пропорциональной систем налогообложения в Российской Федерации // Прогрессивная экономика. 2024. № 3. С. 36–45. DOI: 10.54861/27131211_2024_3_36.

Статья поступила в редакцию: 22.03.2024 г. Одобрена после рецензирования: 29.03.2024 г. Принята к публикации: 29.03.2024 г.

For citation: Volovikov V.V. Comparative analysis of mixed and proportional taxation systems in the Russian Federation // Progressive Economy. 2024. No. 3. pp. 36–45. DOI: 10.54861/27131211_2024_3_36.

The article was submitted to the editorial office: 22/03/2024. Approved after review: 29/03/2024. Accepted for publication: 29/03/2024.

Введение

Налоги играют ключевую роль в финансовой стабильности и политики практически всех стран. Налоговая система является сильным инструментом администрирования экономикой в современных условиях бизнеса и рынка. В то же время взимание налогов является ключевым экономическим способом для управления национальными и коммерческими интересами предприятий.

Налоговая система является одним из основополагающих методов государственного администрирования и выполняет социально-экономические функции. В процессе осуществления налоговой политики важно соблюдение баланса: необходимо чтобы финансовые потребности государства соответствовали его доходам, бюджет должен быть способен удовлетворять финансовые потребности государства за счет сбора налогов и других поступлений.

В современной экономической теории и практике налогообложения одним из ключевых аспектов является выбор оптимальной модели системы налогообложения. В России применяется смешанная модель налогообложения, в которой одним из основных налогов является НДС, сходно с практикой большинства европейских стран. Однако, следует отметить, что в России используется пропорциональная модель исчисления и уплаты налогов, в то время как в большинстве европейских стран применяется прогрессивная модель [4]. Данное противоречие указывает на необходимость проведения более глубокого анализа смешанной системы налогообложения и определения возможностей ее совершенствования. Таким образом, целью статьи является анализ системы налогообложения в Российской Федерации и определение путей ее совершенствования.

Обзор литературы

Вопросы определения системы налогообложения являются актуальными и активно обсуждаются в научном дискурсе. Так, Е.В. Ермилина и Е.Б. Калашникова в процессе исследования основных принципов налоговой системы (соразмерность, экономическая обоснованность, справедливость и законность) приходят к выводу, что не существует единой концепции налогообложения, способной соответствовать всем критериям и обеспечивать при этом условия для устойчивого экономического развития [4]. С точки зрения О.С. Черных, системы налогообложения должны выполнять функции рационализации общественно-социального устройства и создавать благоприятные условия для экономического развития [9].

Вопросы совершенствования системы налогообложения актуализируют Ж.П. Александрова [3], Л.Р. Акбаева, З.М. Лайпанова [2], М.В. Шатохина [10], Р.Х. Адуков [1] и др. Авторы акцентируют внимание на необходимости исследования налоговой политики с целью совершенствования системы налогообложения. Анализ статей авторов позволил прийти к выводу, что такие аспекты как справедливое распределение налоговой нагрузки, стимулирование экономического развития, борьба с уклонениями от уплаты налогов, а также возможности привлечения иностранных инвестиций – представляют собой ключевые задачи налоговой системы, достижение которых возможно посредством налогового реформирования.

Результаты и обсуждение

Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации (НК РФ), под налогом понимается 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 [5, ст. 8]. Действующие на территории Российской Федерации налоговые платежи и сборы чаще всего классифицируют по субъекту налогообложения. Например, существуют такие налоги как федеральные, региональные и местные налоги. К федеральным налогам относятся:

1. НДС;
2. Налог на прибыль организаций;
3. НДФЛ;
4. Акцизы;
5. Водный налог;
6. Налог на добычу полезных ископаемых;
7. Различные государственные пошлины.

Федеральные налоги включают все сборы и поступления в федеральный бюджет, данный тип налогов регулируется федеральным законодательством, взимается на всей территории России согласно единым правилам и ставкам, которые определены федеральным законодательством. Федеральные налоги являются важным источником доходов для федерального бюджета и обеспечивают финансирование различных государственных программ и мероприятий.

В настоящее время на территории Российской Федерации действует смешанная налоговая система, включающая в себя 6 подсистем:

1. Общая система налогообложения – ОСНО/ОСН;
2. Упрощенная система налогообложения – УСН;
3. Единый сельскохозяйственный налог – ЕСХН;
4. Патентная система налогообложения – ПСН;
5. Налог на профессиональный доход – НПД;
6. Автоматическая система налогообложения – АУСН.

Общая система налогообложения (ОСНО) является универсальной, ее могут использовать юридические лица и индивидуальные предприниматели без каких-либо ограничений. ОСНО устанавливается для всех индивидуальных предпринимателей и компаний автоматически, если участники хозяйственной деятельности не выбрали иной режим налогообложения. Налоги, которые взимаются в рамках общей системы налогообложения представлены в табл. 1.

Преимуществом общей системы налогообложения является универсальность. Данная система выгодна крупному бизнесу, однако небольшим компаниям и индивидуальным предпринимателям она подходит в меньшей степени, поскольку требует ведения и сдачи отчетности, а также уплаты двух налогов с дохода. ОСН позволяет заниматься любой разрешенной экономической деятельностью без ограничений. Например, на упрощенной налоговой системе не допускается работа банков, страховых компаний,

нотариусов, производителей и продавцов ювелирных изделий. Кроме того, на ОСН нет ограничений по доходам и количеству сотрудников организаций. Компании, работающие на общей системе налогообложения, уплачивают НДС, что означает возможность получения вычета по НДС для торговых партнеров, что важно при сотрудничестве с крупными поставщиками в оптовом бизнесе. Недостатками применения ОСН являются высокие ставки налогов, необходимость ведения подробного бухгалтерского учета всех производимых операций, а также высокий риск возникновения штрафов в результате проведения налоговых проверок.

Таблица 1

Основные налоги ОСН

Налог	ИП	ООО
Налог с доходов бизнеса	13% с прибыли до 5 млн. рублей и 15% с суммы превышения прибыли над 5 млн рублей.	Не платят
Налог на прибыль	Не платят	20%
НДС	Ставки 0%, 10% или 20% в зависимости от вида товаров, работ и услуг. 0% по экспортным операциям, 10% по некоторым продуктам питаниям, товарам для детей, 20% - по всем остальным товарам, работам и услугам.	

Источник: составлено автором по данным [5]

Упрощенная система налогообложения (УСН) представляет собой налоговую подсистему, позволяющую юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям уплачивать единый налог с доходов, выплата которого заменяет ряд других налогов, включая НДС и НДФЛ для индивидуальных предпринимателей, налог на прибыль для обществ с ограниченной ответственностью, а также налог на имущество за исключением определенных категорий объектов.

Налоговым кодексом допускается применение двух видов вида УСН: «Доходы» и «Доходы минус расходы». В рамках УСН по доходам, налоговая ставка может составлять до 6% для доходов до 199,35 млн рублей в 2024 году, без учета расходов как основания для уменьшения налогооблагаемой базы. При превышении порогового значения по величине доходов, налоговая ставка увеличивается до 8%. Отметим здесь, что различные регионы имеют право устанавливать сниженные ставки налога для всех или определенных сфер бизнеса. Например, в Крыму ставка налога по УСН для всех субъектов составляет 4%.

В случае применения УСН «Доходы минус расходы» налоговая ставка составляет от 5% до 15% прибыли, если годовые доходы не превышают порогового значения в 199,35 млн. рублей. При превышении лимита налоговая

ставка увеличивается до 20%. Стандартные условия УСН и условия при превышении лимита по доходам или работникам представлены в табл. 2.

Таблица 2

Условия УСН

Признак	Стандартные условия	Условия при превышении лимита по доходам или работникам
Налоговая ставка	6% от суммы доходов, либо 15% от величины прибыли	8% от суммы доходов, либо 20% от величины прибыли
Годовой доход (в 2024 г.)	До 199,35 млн. рублей	Свыше 199,35 млн. рублей, до 256,8 млн. рублей
Численность сотрудников	До 100 человек	От 101 до 130 человек
Филиалы ООО	Нет	
Доля в ООО	Другие компании владеют не более 25% уставного капитала	

Источник: составлено автором по данным [5]

Для достижения поставленной цели исследования, целесообразным является рассмотрение автоматизированной упрощенной системы налогообложения (АУСН). Данный налоговый режим представляет собой упрощенную и автоматизированную процедуру налогообложения, где налоги рассчитываются автоматически налоговыми органами. Все данные для расчетов берутся из личного кабинета налогоплательщика, а также из операций, проводимых через онлайн-кассы и банковские счета. Применение АУСН позволяет сократить расходы на бухгалтерские услуги, однако для корректной работы системы многие операции должны осуществляться безналичным способом, например, через расчетный счет или онлайн-кассу.

Рассмотрим ключевые особенности, присущие данной налоговой системе. Во-первых, налоговая ставка выше, чем на УСН. По общему правилу на упрощенной системе налогообложения (УСН) уплачивается 6% налога с общих доходов и до 15% с доходов минус расходы. На АУСН ставки несколько выше: 8% с общих доходов организации и 20% с доходов, уменьшенных на величину расходов. Во-вторых, индивидуальные предприниматели на АУСН не обязаны уплачивать за себя фиксированные и дополнительные взносы, а в-третьих, ИП и компании не платят взносы на пенсионное, социальное и медицинское страхование сотрудников.

Анализ условий двух данных налоговых режимов (табл. 3) показал, что на АУСН налоговая нагрузка выше вследствие повышенных ставок, однако поскольку отсутствует обязанность уплачивать взносы на пенсионное,

социальное и медицинское страхование, ведение учета на АУСН существенно проще.

Таблица 3

Сравнение условий УСН и АУСН

Признак сравнения	УСН	АУСН
Налоговые ставки	УСН «Доходы минус расходы»: – до 15% на доход до 199,35 млн руб. и до 100 сотрудников; – 20% на доход от 199,35 до 265,8 млн руб. и от 101 до 130 сотрудников. УСН «Доходы»: – до 6% на доход до 199,35 млн руб. и до 100 сотрудников; – 8% на доход от 199,35 до 265,8 млн руб. и от 101 до 130 сотрудников.	АУСН «Доходы минус расходы» – 20%. АУСН «Доходы» – 8%. Пониженные налоговые ставки не предусмотрены.
Расходы	Закрытый перечень по статье 345.16 НК РФ	Нельзя учесть расходы, осуществленные в натуральной или в наличной форме, за исключением тех, фиксация которых проведена через зарегистрированную в налоговом органе ККТ.

Источник: составлено автором по данным [5]

Упрощенная система налогообложения играет значительную роль в стимулировании развития малого бизнеса. Однако природа данного стимулирующего механизма налогообложения предполагает наличие ограничений, при достижении которых компания автоматически переходит на общую схему взимания налогов. Важно отметить, что при превышении пороговых условий, многие компании не перестают оставаться субъектами малого предпринимательства, в связи с чем переход на систему налогообложения без льгот выступает сдерживающим фактором развития.

В этой связи представляется важным модифицировать критерии, по которым происходит переход с упрощенной на общую систему налогообложения, чтобы переход на новую систему налогообложения не сопровождался возникновением значительных финансовых потерь. Целесообразно введение переходного периода, в течение которого

упрощенный режим налогообложения продолжает применяться к компаниям, которые перестали соответствовать всем критериям для его использования, но по-прежнему нуждаются в поддержке при переходе к общей системе налогообложения.

Рассмотрим особенности взимания подоходного налога, который можно охарактеризовать как процент, который люди, не имеющие статуса ИП безвозмездно платят в государственный бюджет со своих доходов с целью его пополнения. Проблематика данного налога заключается в том, что в данный момент в России существует явная проблема социальной дифференциации по заработной плате, которая не находит должного отражения в налоговой ставке [7]. Предельная ставка налога в размере 15% начинает применяться к доходам, превышающим 5 миллионов рублей в год, что не соответствует реальной структуре заработных плат. Так, несмотря на двухкратный рост средних заработных плат за период с 2016 по 2023 годы, среднегодовая номинальная начисленная заработная плата работников по полному кругу организаций в 2023 году составляла 844,51 тыс. руб. (рис. 1).

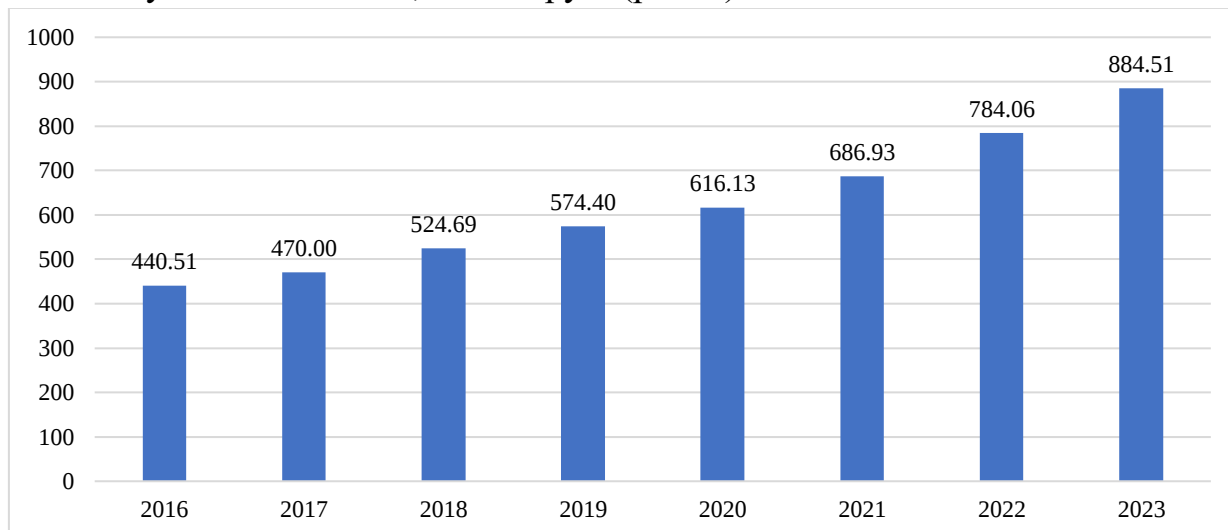


Рис. 1. Среднегодовая номинальная начисленная заработная плата работников по полному кругу организаций, тыс. руб.

Источник: составлено автором по данным [6]

Учитывая особенности экономического развития, целесообразно начинать переход к системе прогрессивного налогообложения [4]. Так, для более справедливого распределения налоговой нагрузки целесообразно произвести пересмотр структуры и размеров налоговых ставок, ввести дополнительные налоговые ступени с более высокими ставками для высокооплачиваемых работников. В целях предотвращения массового уклонения от уплаты налогов по повышенным ставкам, целесообразно внедрение налогового мониторинга доходов и расходов физических лиц [10]. Согласно логике М.В. Шатохиной, контроль за расходами в рамках налогового мониторинга позволит выявлять несоответствия в сумме заявленных доходов

и фактических расходов с целью предотвращения возникновения налоговых недоимок. Увеличение налоговых льгот или снижение налоговых ставок для лиц с низкими доходами, позволит смягчить налоговую нагрузку на социально незащищенные группы граждан. Так, с целью совершенствования системы налогообложения доходов физических лиц целесообразно введение понятия необлагаемого минимума для доходов, подлежащих налогообложению по ставке 13%. Размер данного необлагаемого минимума может быть определен исходя из величины прожиточного минимума.

Заключение

Упрощенная система налогообложения играет существенную роль в стимулировании развития малого бизнеса. Однако, как показал произведенный анализ, у данного механизма налогообложения есть ограничения: при превышении определенных пороговых условий компания автоматически переходит на общую систему налогообложения без льгот. Важно отметить, что многие представители малого предпринимательства, превысившие пороговые условия, все еще остаются субъектами малого бизнеса предприятиями, в связи с чем переход на ОСН может замедлить их развитие. В целях совершенствования системы налогообложения и обеспечения условий для экономического развития, целесообразно пересмотреть критерии перехода с упрощенной на общую систему налогообложения таким образом, чтобы переход не приводил к значительным финансовым потерям. Введение переходного периода, в течение которого упрощенный режим налогообложения остается применимым к компаниям, переставшим соответствовать всем критериям для его использования, но все еще нуждающимся в поддержке при переходе к общей системе налогообложения, является целесообразным.

Анализ показал, что пропорциональная система исчисления НДФЛ, несмотря на простоту администрирования, приводит к увеличению социального неравенства и перекладыванию налогового бремени на наименее обеспеченные слои населения. В контексте совершенствования системы налогообложения доходов физических лиц целесообразен переход к прогрессивной шкале и введение необлагаемого налогом минимума. Данные мероприятия будут способствовать достижению более высокого уровня социальной справедливости.

Литература

1. Адуков Р.Х. Вывод экономики региона из тени: актуальность, проблемы, опыт // Вестник НГИЭИ. 2019. № 10 (101). С. 5–18.
2. Акбаева Л.Р., Лайпанова З.М. Упрощенная система налогообложения: особенности и порядок представления отчетности // Прогрессивная экономика. 2023. № 12. С. 5–19.

3. Александрова Ж.П. Актуальные вопросы имущественного налогообложения коммерческих организаций в современных условиях // Вестник НГИЭИ. 2019. № 5 (96). С. 78–85.
4. Ермилина Е.В., Калашникова Е.Б. Сравнительный анализ налоговой системы Российской Федерации и зарубежных стран // Право, экономика и управление: состояние, проблемы и перспективы : материалы II Всероссийской научно-практической конференции. Чебоксары: ООО «Издательский дом «Среда», 2022. С. 21–23.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 26.02.2024) // СПС Консультант Плюс. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/e34866eab0f176df59d8c3620368c1465a7fd51c/.
6. Рынок труда, занятость и заработная плата // Федеральная служба государственной статистики. URL: https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries
7. Старокожева В.П., Агарычева А.В., Прошин И.А. Зарплатное неравенство: дифференциация уровней заработной платы в регионах и отраслях России // Экономика труда. 2022. Т. 9. № 2. С. 463–484.
8. Федеральный закон «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения» от 25.02.2022 N 17-ФЗ (последняя редакция) // СПС Консультант Плюс. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_410240/.
9. Черных О.С. Актуальные вопросы совершенствования НДФЛ в России // Global and Regional Research. 2019. Т. 1. № 4. С. 228–233.
10. Шатохина М.В. Налоговый контроль за доходами и расходами физических лиц в условиях развития цифровой экономики // Прогрессивная экономика. 2023. № 11. С. 34–49.

References

1. Adukov R.H. Vyvod ekonomiki regiona iz teni: aktual'nost', problemy, opyt // Vestnik NGIEI. 2019. № 10 (101). S. 5–18.
2. Akbaeva L.R., Lajpanova Z.M. Uproshchennaya sistema nalogooblozheniya: osobennosti i poryadok predstavleniya otchetnosti // Progressivnaya ekonomika. 2023. № 12. S. 5–19.
3. Aleksandrova ZH.P. Aktual'nye voprosy imushchestvennogo nalogooblozheniya kommercheskih organizacij v sovremennyh usloviyah // Vestnik NGIEI. 2019. № 5 (96). S. 78–85.
4. Ermilina E.V., Kalashnikova E.B. Sravnitel'nyj analiz nalogovoj sistemy Rossijskoj Federacii i zarubezhnyh stran // Pravo, ekonomika i upravlenie: sostoyanie, problemy i perspektivy : materialy II Vserossijskoj nauchno-prakticheskoy konferencii. CHEboksary: ООО «Izdatel'skij dom «Sreda», 2022. S. 21–23.

5. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaya) ot 31.07.1998 N 146-FZ (red. ot 26.02.2024) // SPS Konsul'tant Plyus. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/e34866eab0f176df59d8c3620368c1465a7fd51c/.
6. Rynok truda, zanyatost' i zarobotnaya plata // Federal'naya sluzhba gosudarstvennoj statistiki. URL: https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries
7. Starokozheva V.P., Agarycheva A.V., Proshin I.A. Zarplatnoe neravenstvo: differenciaciya urovnej zarabotnoj platy v regionah i otraslyah Rossii // Ekonomika truda. 2022. T. 9. № 2. S. 463–484.
8. Federal'nyj zakon «O provedenii eksperimenta po ustanovleniyu special'nogo nalogovogo rezhima «Avtomatizirovannaya uproshchennaya sistema nalogooblozheniya» ot 25.02.2022 N 17-FZ (poslednyaya redakciya) // SPS Konsul'tant Plyus. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_410240/.
9. CHernyh O.S. Aktual'nye voprosy sovershenstvovaniya NDFL v Rossii // Global and Regional Research. 2019. T. 1. № 4. S. 228–233.
10. SHatohina M.V. Nalogovyj kontrol' za dohodami i raskhodami fizicheskikh lic v usloviyah razvitiya cifrovoj ekonomiki // Progressivnaya ekonomika. 2023. № 11. S. 34–49.