

DOI: 10.31107/2075-1990-2018-1-51-60

Н. И. Малис

# Совершенствование налоговой политики на региональном уровне: основные направления

**Нина Ильинична Малис** (e-mail: malis.nina@mail.ru), к. э. н., профессор Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва)

## Аннотация

Различные финансовые возможности регионов в реализации социально-экономической политики требуют разработки налоговой политики, которая учитывала бы данную особенность. Существующая в настоящее время система распределения налоговых полномочий характеризуется их значительной централизацией на федеральном уровне. В статье рассматривается проблема достижения сбалансированности региональных бюджетов на основе увеличения их налоговых доходов. В частности, анализируется соотношение доходных источников и расходных обязательств бюджетов субъектов РФ, в том числе их зависимость от межбюджетных трансфертов. Предлагаются меры по совершенствованию региональной налоговой политики, включающие сокращение неэффективных налоговых льгот, реформирование налога на доходы физических лиц, повышение эффективности налогообложения малого бизнеса, а также вывод из тени самозанятых граждан.

## Ключевые слова:

налоги в России, региональная налоговая политика, бюджетные доходы, сбалансированность бюджетов, налог на прибыль, налог на доходы физических лиц, самозанятое население, налоговое администрирование

**JEL:** H71

Неравномерность территориального развития регионов России обуславливает необходимость адаптации налоговой политики государства к особенностям экономики субъектов РФ, с тем чтобы повысить эффективность налогообложения и создать устойчивую доходную базу каждого региона. Это обеспечит сбалансированность региональных бюджетов, необходимую для выполнения возложенных на них расходных обязательств.

Рост бюджетных расходов субъектов Федерации, опережающий рост доходов, привел к разбалансированности региональных бюджетов. При этом снижается доля инвестиционных расходов, что ограничивает собственные возможности развития региональных экономик. Так, по данным Росстата, доля инвестиций в основной капитал в процентах к ВВП снизилась с 21,2 % в 2013 г. до 20,8 % в 2016 г., при этом доля инвестиций в основной капитал по регионам в процентах к ВРП резко различается: от 15,8 % по Центральному федеральному округу до 27,8 % по Северо-Кавказскому федеральному округу<sup>1</sup>.

Вследствие несоответствия доходных источников и расходных обязательств, возложенных на региональные бюджеты, растут долги регионов, причем не только государственные,

<sup>1</sup> Регионы России. Социально-экономические показатели / Официальный сайт Росстата ([http://www.gks.ru/bgd/regl/b17\\_14p/Main.htm](http://www.gks.ru/bgd/regl/b17_14p/Main.htm)).

но и коммерческие. За последние десять лет объем государственного долга субъектов Федерации вырос в шесть раз и на начало декабря 2017 г. составил 2114,2 млрд руб.<sup>2</sup>

Принятые государством меры к тому, чтобы в возможной степени заместить коммерческие, крайне дорогие, кредиты предоставлением регионам бюджетного кредитования позволили стабилизировать ситуацию с ростом долговой нагрузки. В результате на 1 ноября 2017 г. структура долговых обязательств регионов выглядела следующим образом:

- бюджетные кредиты — 1048,9 млрд руб. (48,3 %);
- ценные бумаги — 472,3 млрд руб. (21,7 %);
- банковские кредиты — 552,6 млрд руб. (25,4 %);
- государственные гарантии — 90,8 млрд руб. (4,2 %).<sup>3</sup>

Вместе с тем уровень обеспечения бюджетов субъектов Федерации необходимыми средствами недостаточен. Это связано с тем, что бюджетные кредиты не устраняют причин сложившегося у регионов дисбаланса объемов доходов и принятых расходных обязательств — большинство бюджетов субъектов Федерации в 2016 г. были исполнены с дефицитом<sup>4</sup>.

Если не принять кардинальных мер, то в дальнейшем можно спрогнозировать ухудшение ситуации, поэтому начиная с 2018 г. от бюджетных кредитов решено отказаться. В «Основных направлениях государственной долговой политики РФ на 2017–2019 годы» отмечается, что, несмотря на то что бюджетные кредиты привлекаются регионами по сверхльготной процентной ставке (0,1 % годовых), неправильно оценивать указанную тенденцию как однозначно положительную. Высокая доля таких обязательств в общей структуре долга региона — свидетельство того, что заемщик испытывает проблемы с доступом к рыночным заемным ресурсам, облигационному рынку и банковским кредитам. Субъекты, получающие значительные объемы бюджетных кредитов, быстро ухудшают кредитную историю, лишаются опыта управления накопленным долгом<sup>5</sup>.

## **НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА КАК ИНСТРУМЕНТ ДОСТИЖЕНИЯ СБАЛАНСИРОВАННОСТИ РЕГИОНАЛЬНЫХ БЮДЖЕТОВ**

Очевидно, что в сложившейся ситуации проблема сбалансированности бюджетов регионов и местных бюджетов должна решаться в первую очередь за счет увеличения налоговых доходов, а значит, путем реформирования налогового законодательства. Особенности ведения деятельности и проживания в разных регионах обуславливают необходимость для каждого субъекта Федерации разрабатывать свой собственный комплекс мер и инструментов реализации региональной налоговой политики.

В связи с тем, что речь идет о налоговых доходах бюджетов субъектов Федерации, уместно отметить, что эти доходы в процентах к ВВП последовательно снижаются. Так, если в 2000–2009 гг. это значение колебалось в диапазоне от 13,9 до 15,3 %, то начиная с 2010 г. прослеживается его устойчивое снижение до 11,6 % ВВП в 2016 г. При этом с 2009 г. наблюдается тенденция перераспределения доходов в пользу федерального бюджета в ущерб консолидированным бюджетам субъектов Федерации [1]. В 2016 г.

<sup>2</sup> Государственный долг / Официальный сайт Минфина России ([https://www.minfin.ru/ru/performance/public\\_debt/subdbt/](https://www.minfin.ru/ru/performance/public_debt/subdbt/)).

<sup>3</sup> Там же.

<sup>4</sup> По данным Федерального казначейства, по итогам 2016 г. у 57 регионов консолидированные бюджеты исполнены с дефицитом, который составил 201,4 млрд руб.

<sup>5</sup> Основные направления государственной долговой политики РФ на 2017–2019 годы / Официальный сайт Минфина России ([https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/02/main/Dolgovaya\\_politika\\_2017-2019.pdf](https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/02/main/Dolgovaya_politika_2017-2019.pdf)).

доля налоговых доходов, поступивших в бюджет субъектов Федерации, составляла 51,4 %, а в 2017 г. — только 46,5 %.

Поскольку доля собственных налоговых доходов в структуре доходов региональных и местных бюджетов невысока, существует зависимость региональных и местных бюджетов от межбюджетных трансфертов. Доля безвозмездных поступлений в доходах регионов в среднем составляет около 20 %. В 2016 г. объем безвозмездных поступлений, в структуре которых основная доля принадлежит безвозмездным трансфертам (более 95 %), от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации составил 1,54 трлн руб., а их доля в доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ — 15,7 %. При этом в разных регионах эта доля различается. Так, если в 2016 г. она составила в Чеченской Республике 83,7 %, в Карачаево-Черкесской Республике — 83,7 %, в Республике Ингушетия — 88 %, то в Ямало-Ненецком автономном округе — 1,5 %, в Сахалинской области — 2,6 %, в Ханты-Мансийском автономном округе — 3,7 %<sup>6</sup>.

Представляется, что решение проблемы лежит в разных плоскостях. С одной стороны, можно существенно изменить ситуацию при помощи реформирования бюджетного законодательства с позиции закрепления новых доходных источников за бюджетами субъектов Федерации, собранных на соответствующей территории. Более простой и понятный путь — возможность установления повышенных нормативов отчислений в региональные бюджеты от акцизов на алкогольную и табачную продукцию и налога на добычу полезных ископаемых или возможность зачисления доходов от водного налога в региональные бюджеты [1].

Можно рассмотреть вопрос о передаче дополнительных поступлений от акцизов, связанных с ежегодной индексацией ставок на алкогольную и табачную продукцию и на нефтепродукты, в доходы субъектов Федерации пропорционально реализации соответствующей продукции на территории региона. Однако в условиях возрастающих доходов от акцизного обложения «вредных» товаров, связанных с индексацией налоговых ставок, возрастает чрезмерная заинтересованность регионов в выпуске и реализации такой продукции. В то же время можно предположить, что повышение отчислений в региональные бюджеты от акцизов на алкогольную продукцию возможно без нанесения ущерба федеральному бюджету путем ужесточения контроля за нелегальным оборотом алкогольной продукции, который по данным за девять месяцев 2017 г. составил 287,1 тыс. декалитров, то есть практически половину реализованной продукции<sup>7</sup>.

Что касается водного налога, то можно отметить, что доходы федерального бюджета от него в настоящее время составляют около 2,4 млрд руб., но если принять решение об их зачислении в доходы региональных бюджетов, то очевидно, что регионы, богатые водными ресурсами (таких большинство), получат значительно большие отчисления, чем те, в которых доля водных ресурсов незначительна, то есть проблема роста доходных источников регионов таким путем не решится.

Альтернативный вариант — введение налога с продаж, который в России уже вводился дважды, но по вполне объективным причинам был отменен. Несмотря на то что возможность его использования до сих пор обсуждается в экономической литературе, представляется, что такая перспектива сомнительна из-за последствий в виде несомненного роста инфляции, что противоречит поставленным задачам развития экономики [2].

Второй путь повышения доходов бюджетов субъектов Федерации лежит в плоскости реформирования налогового законодательства и ужесточения налогового администри-

---

<sup>6</sup> Отчет об исполнении консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации и бюджетов территориальных государственных внебюджетных фондов / Официальный сайт Федерального казначейства (<http://www.roskazna.ru/ispolnenie-byudzhetrov/konsolidirovannye-byudzhety-subektov/>).

<sup>7</sup> Официальный сайт Росалкогольрегулирования.

рования. В этом смысле существенным резервом роста доходов региональных бюджетов являются мероприятия по снижению налоговой задолженности, которая растет чрезвычайно высокими темпами. К ноябрю 2017 г. налоговая задолженность консолидированных бюджетов регионов достигла 9585,5 млн руб. и с начала 2017 г. выросла на 75 %<sup>8</sup>, что предполагает необходимость принятия немедленных мер по реструктуризации и взысканию указанных сумм.

В настоящее время в распоряжении регионов присутствуют такие инструменты налоговой политики, как:

- налоговая ставка по налогу на прибыль, региональная составляющая которой может быть снижена до 13,5 % (ст. 284 НК РФ);
- налоговая ставка при применении специальных налоговых режимов;
- законодательство по применению специальных режимов налогообложения;
- механизмы формирования региональных налогов;
- налоговое администрирование;
- установление налоговых льгот, относящихся к компетенции регионов.

В связи с тем, что налоговое законодательство предоставляет широкие права регионам по установлению пониженной ставки налога на прибыль, у региональных бюджетов растут соответствующие налоговые расходы. Так, если в 2014 г. льготы, устанавливаемые по налогу на прибыль субъектами Федерации в соответствии с п. 1 ст. 284 НК РФ (возможность снижения региональной части налоговой ставки до 13,5 %), составляли 77 784 млн руб., то в 2017 г. — 95 452 млн руб., то есть выросли на 22,8 %.

Кроме того, федеральным законодательством предусматриваются определенные налоговые льготы по налогу на прибыль, которые тоже негативно влияют на его поступление в бюджеты регионов и тоже последовательно растут — с 98 393 млн руб. в 2014 г. до 121 988 млн руб. в 2017 г. (рост — 24,1 %)<sup>9</sup>.

Что касается имущественных налогов, которые хотя и не поступают в федеральный бюджет, но существенная часть налоговых льгот по ним предусматривается федеральным налоговым законодательством, то можно отметить, что уровень таких федеральных льгот очень высок — из 372 791 млн руб. налоговых расходов по имущественным налогам 145 025 млн руб. налоговых расходов предусмотрены федеральными законами, при этом суммы расходов ложатся бременем на субфедеральные бюджеты.

Высокий уровень налоговых льгот по налогу на имущество физических лиц, который целиком поступает в местные бюджеты, связан с тем, что федеральным законодательством для пенсионеров и ряда других категорий граждан предусмотрены льготы, которые в 2016 г. составили 88,4 % от общего размера льгот (17 365 млн руб.). При этом не учитывается фактическая возможность регистрации дорогого имущества на пенсионеров или другие категорий «льготников» с целью ухода от налогов.

В целом в 2016 г. льготы по налогам, поступающим в доходы субъектов Федерации, составили более 17 % от налоговых доходов региональных бюджетов (в основном льготы по налогу на прибыль, налогу на имущество организаций и налогу на имущество физических лиц). А с учетом предусмотренных федеральным законодательством возможных изъятий из объектов налогообложения уровень льгот еще выше. Вероятно, необходим механизм компенсации выпадающих доходов региональных и местных бюджетов либо отмена соответствующих федеральных льгот и передача полномочий на региональный или местный уровень.

<sup>8</sup> Статистика и аналитика. Отчет по ф. № 4-НМ / Официальный сайт ФНС России ([https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/)).

<sup>9</sup> Приложение № 1 к «Основным направлениям бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов» / Официальный сайт Минфина России.

В «Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019–2020 годов»<sup>10</sup> отмечается особая важность предоставления налоговых льгот, поскольку в отличие от прямых бюджетных расходов контроль, учет и оценка эффективности налоговых льгот и преференций (или налоговых расходов) пока не формализованы, что создает предпосылки для уменьшения прозрачности и эффективности бюджетной и налоговой политики. Уже проделана работа по инвентаризации и систематизации в едином документе всех льгот и освобождений, выделение в их структуре налоговых и неналоговых расходов, оценке их объема за исторический и прогнозный периоды и разнесению таких налоговых расходов по отдельным госпрограммам. На 2018 г. год стоит задача по внедрению концепции налоговых и неналоговых расходов в бюджетный процесс, закреплению соответствующих норм в законодательстве и созданию прозрачного механизма анализа объемов налоговых и неналоговых расходов и оценки их эффективности на всех уровнях бюджетов бюджетной системы.

С учетом существенного влияния на устойчивость региональных и местных бюджетов принимаемых решений о введении налоговых льгот по налогам, доходы от которых поступают в эти бюджеты, оценка эффективности введения льготы должна быть обязательной, и любая льгота должна устанавливаться на определенный срок в зависимости от целевой направленности. Кроме того, принятие решения о введении любой новой льготы в рамках налоговой политики должно обязательно сопровождаться определением источника такого решения, например отмены другой неэффективной льготы или нескольких льгот.

### **ПРОБЛЕМЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ**

Одним из наиболее дискуссионных вопросов реформирования налогообложения в РФ, касающихся размеров налоговых баз в регионах, является вопрос о введении прогрессивной шкалы налогообложения физических лиц в России. Впервые законопроект о введении прогрессивной шкалы налога на доходы физических лиц (НДФЛ) был внесен на рассмотрение в Государственную думу в 2014 г., но был отклонен.

Однако дифференциация по доходам среди населения продолжает усугубляться, в том числе и по отраслям экономики, что является побудительным мотивом вернуться к обсуждению возможности введения прогрессивной шкалы НДФЛ. По данным Росстата, среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в 2017 г. составляла 38 848 руб., а среднемесячная заработная плата в отрасли добычи сырой нефти и природного газа — 95 039 руб., в финансовой деятельности — от 72 683 до 111 633 руб.; в сфере IT (по разработке ПО) — 105 455 руб.; в сфере рекламной деятельности — 112 388 руб. [2].

Эта проблема активно обсуждается в экономической литературе и на многочисленных экономических форумах и конференциях [3–5]. Главным аргументом сторонников прогрессивной шкалы налогообложения является утверждение, что пропорциональная шкала не способствует установлению социальной справедливости среди граждан [6]. В связи с этим уместно определить с понятием «социальная справедливость» [7], однозначного определения которому не существует.

А. Смит утверждал, что справедливость — это «строгая равномерность распределения бремени налога между всеми его плательщиками» [8]. Можно предположить, что речь шла о пропорциональном обложении доходов. Представители кейнсианской школы считали социально справедливой прогрессивную шкалу налогообложения, поскольку она учитывала интересы малоимущих слоев общества. По их мнению, такое перераспределение доходов граждан с полярно разным уровнем доходов расширяет платежеспособный спрос, что положительно влияет на развитие экономики страны [9].

---

<sup>10</sup> Официальный сайт Минфина России ([https://www.minfin.ru/ru/document/?id\\_4=119695](https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=119695)).



В выступлении Л. Н. Лыковой на семинаре Аналитического управления аппарата Совета Федерации отмечалось: «В части налогообложения доходов населения следует предусмотреть переход к прогрессивному налогообложению и принципиальному перераспределению налогового бремени на высокодоходные категории населения. Необходимость возврата к прогрессивному налогообложению доходов физических лиц связана как с социальными проблемами (смещением налогового бремени в сторону низкодоходных категорий населения), так и с неэластичностью системы налогообложения в условиях возникновения негативных шоков» [10].

В октябре 2017 г. в Государственную думу РФ были внесены приоритетные законопроекты от трех фракций («Справедливая Россия», КПРФ и ЛДПР) о переходе к прогрессивной шкале налога на доходы физических лиц.

Предложения «Справедливой России» заключались во введении прогрессивной шкалы по доходам, превышающим в год на одного человека 24 млн руб. Так, ставка налога по доходам до 24 млн руб. включительно должна составить 13 %, от 24 млн до 100 млн руб. — 25 %, от 100 до 200 млн руб. — 35 %, по доходам свыше 200 млн руб. — 50 %, то есть подавляющего большинства граждан принятие законопроекта не коснется.

КПРФ предложила оставить ставку 13 % для годового дохода до 400 тыс. руб., для дохода от 400 тыс. до 1 млн руб. ввести ставку в размере до 30 %, а для дохода свыше 1 млн руб. — 50 %.

ЛДПР выступила с предложением освободить от уплаты НДФЛ доходы до 15 тыс. руб. в месяц (180 тыс. руб. в год). Доходы от 180 тыс. до 2,4 млн руб. в год облагать налогом по ставке 13 %; доходы от 2,4 млн до 100 млн руб. обложить фиксированной суммой 288,6 тыс. руб. плюс налог 30 %; доходы от 100 млн руб. и выше обложить фиксированной суммой в размере 29,57 млн руб. плюс налог 70 %<sup>11</sup>.

В результате обсуждения ни один из законопроектов не набрал большинства голосов, что понятно, учитывая их поляриность и некоторую поверхностность, однако вернуться к решению проблемы, по всей вероятности, придется.

Стратегической задачей налоговой политики может стать рассмотрение возможности перехода к налогообложению доходов семьи вместо применяемого в настоящее время НДФЛ, обремененного большим количеством налоговых вычетов, большинство из которых неэффективны, но которые в силу значительного контингента пользователей наносят существенный урон региональным бюджетам.

В качестве аргумента можно привести данные относительно налоговых вычетов по НДФЛ, приведенные ИФНС по г. Москве: из общей суммы доходов налогоплательщиков в 1,5 трлн руб. налоговые вычеты составляли в 2016 г. 163,3 млрд руб.<sup>12</sup>, в результате чего эффективная налоговая ставка опустилась до 10,6 %. Основу налоговых вычетов составляют налоговые вычеты на детей, при этом непосредственно налоговая выгода родителей составляет от 200 до 400 руб., что ни в какой мере не возмещает расходы на их содержание. Примерно такая же ситуация и с социальными налоговыми вычетами, и с вычетами в 500 или даже 300 руб., предусмотренными для Героев Советского Союза и России, ликвидаторов чернобыльской аварии и многих других категорий налогоплательщиков. Очевидно, что замена налоговых вычетов на прямые субсидии нуждающимся гражданам значительно более эффективна [11], и по этому пути уже пошли, введя субсидии нуждающимся родителям до достижения ребенком определенного возраста.

Есть смысл еще раз рассмотреть вопрос о целесообразности возвращения в налоговую систему РФ регионального налога на наследство и дарение, который, во-первых,

<sup>11</sup> Госдума отклонила сразу три депутатских законопроекта о введении прогрессивной шкалы НДФЛ / Финмаркет (<http://www.finmarket.ru/news/4628751>).

<sup>12</sup> Статистика и аналитика. Отчет по ф. № 7-НДФЛ / Официальный сайт ФНС России ([https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/)).

имеет существенный фискальный потенциал, а во-вторых, может выступить препятствием на пути использования перехода права собственности для ухода от налогообложения недвижимого имущества [12].

### НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В ОТНОШЕНИИ МАЛОГО И СРЕДНЕГО БИЗНЕСА

Важным приоритетом налоговой политики РФ на всех уровнях власти является поддержка малого и среднего бизнеса, налоги от деятельности которого в значительной степени поступают в субфедеральные бюджеты.

Можно отметить, что по количеству зарегистрированных в ФНС РФ малых предпринимателей лидируют индивидуальные предприниматели, но при этом их вклад в доходы бюджетов регионов крайне низок. При общем количестве малых предприятий 2,7 млн микропредприятия составляют 2,6 млн. При этом от налогоплательщиков, которые находятся на упрощенной системе налогообложения (УСН), в бюджет поступило в 2016 г. 287,1 млрд руб., а от налогоплательщиков Единого налога на вмененный доход (ЕНВД) и патентной формы налогообложения (ПСН), которые являются в подавляющем большинстве индивидуальными предпринимателями в сфере микробизнеса и применяют косвенные методы налогообложения, — 80,1 млрд руб.

Таким образом, можно сделать вывод, что основные налоговые поступления связаны с достаточно крупными налогоплательщиками, микробизнес пока показывает низкие результаты, и одна из причин такого положения — большой объем теневого оборота в этой сфере. Эту проблему предполагается решить путем реформирования налогового законодательства по малому бизнесу и вовлечения в легальную деятельность предпринимателей, которые являются самозанятыми гражданами, на налоговом учете не состоят и, соответственно, налоги не платят.

В настоящее время большое количество трудоспособных граждан не зарегистрированы в налоговых инспекциях как предприниматели, не имеют ИНН, но при этом получают доходы от ведения предпринимательской деятельности, а также пользуются разнообразными социальными услугами, не участвуя в их финансировании.

Одной из возможных мер вывода самозанятого лица из теневого бизнеса является возможность приобрести патент для самозанятых граждан и подтвердить свой статус «индивидуальный предприниматель — самозанятый», что должно позволить микропредприятиям, находящимся в «сером» секторе экономики, легализовать свою деятельность и рассчитывать на поддержку государства и налоговые послабления, которые могут быть доступны только официально зарегистрированным предпринимателям.

Очевидность того, что самозанятые граждане — это труднооблагаемые налогоплательщики с крайне низким уровнем налоговой культуры и доверия к государству, явилась побудительным мотивом для предложения, выдвинутого Президентом РФ В. В. Путиным, об освобождении самозанятого населения от налогов и обязательных взносов на два года<sup>13</sup>.

Вариантов легализации самозанятых предполагалось несколько:

- выдавать патент, разрешающий без регистрации ИП вести определенные виды деятельности;
- выдавать такой патент на два года, но бесплатно;
- ставить самозанятых на налоговый учет без выдачи патента, но с возможностью два года не платить налоги и взносы.

Недостатком первого варианта является то, что выдача патента за деньги, пусть и без регистрации ИП, практически ничем не отличается от действующей патентной системы

<sup>13</sup> Путин поручил освободить самозанятых от налогов / Интернет-портал «Российской газеты» (<https://rg.ru/2016/09/21/putin-poruchil-osvobodit-samozaniatyh-grazhdan-ot-nalegov.html>).

налогообложения. В обоих случаях оформляется патент и оплачивается его стоимость, поэтому никакой мотивации для самозанятых здесь нет.

С другой стороны, бесплатно выдавать самозанятым патент на оказание услуг — значит нарушать принцип справедливости налогообложения и ставить зарегистрированных индивидуальных предпринимателей в невыгодное положение, поскольку они-то со своих доходов платят налоги и взносы. В итоге был принят третий вариант.

В соответствии с поручением Президента РФ были подготовлены и введены поправки в Налоговый кодекс (ст. 217, п. 70), в которых освобождают от налогов и страховых взносов на 2017–2018 гг. три категории самозанятых граждан. Это те, кто занимается присмотром и уходом за детьми, больными и достигшими 80-летнего возраста гражданами; репетиторством; уборкой жилых помещений, ведением домашнего хозяйства.

Естественно, по окончании льготного срока указанные категории самозанятых граждан должны будут регистрироваться как индивидуальные предприниматели и определиться с выбором наиболее удобной и выгодной для них системы налогообложения. При этом регионам было предоставлено право устанавливать иные виды услуг, доходы от которых будут освобождаться от налогообложения, но пока что ни один регион такими возможностями не воспользовался.

Предпринятые усилия для вывода из тени самозанятых граждан по замыслу законодателей должны были охватить не менее 10 млн человек, но результат оказался удивительным. По данным ФНС, количество самозанятых граждан, оказывающих услуги физическим лицам, за 10 месяцев 2017 г. составило по стране всего 559 человек, причем граждан РФ — 481 человек, при этом было зарегистрировано 567 уведомлений об осуществлении деятельности, из них 40 — по Москве, по 37 — по Московской области и Крыму и 29 — по Белгородской области. В остальных регионах уведомлений или не было вообще, или их общее количество не достигало десяти<sup>14</sup>. Таким образом, вывод очевиден: предложенные меры не сработали, а регионы не воспользовались своим правом расширять виды деятельности, которые могут дать право самозанятым гражданам получить налоговые освобождения на два года.

Еще один стимул для микропредпринимателей войти в легальный бизнес — введение двухлетних налоговых каникул для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. Законы о налоговых каникулах в регионах могут устанавливать свой лимит доходов для работающих на УСН. Так, в 2017 г. лимит для «упрощенцев» установлен в размере 150 млн руб. Регионы могут снижать этот лимит, но не более чем в 10 раз. Есть ограничения и относительно наемных работников. Московские предприниматели, к примеру, смогут нанимать не больше 15 человек, причем не только на ПСН, но и на УСН (по общему правилу, на упрощенной системе можно иметь до 100 работников).

Из материалов, представленных на сайтах регионов, можно сделать вывод о том, что своими возможностями они воспользовались. Так, Законом г. Москвы № 10 от 18 марта 2015 г. для впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, находящихся на УСН, налоговая ставка 0 % установлена по 25 видам деятельности, а на патенте — по 17 видам.

Главная опасность введения налоговых каникул — в вероятности получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды путем перерегистрации бизнеса. С одной стороны, регистрация физического лица осуществляется по ИНН индивидуального предпринимателя, который не меняется в течение жизни, поэтому легко отследить тех, кто снялся с учета и открыл новую фирму, чтобы попасть под действие налоговых каникул. А вот закрыть работающую фирму и открыть новую, которая попадет под льготу, легко, ведь ИНН

<sup>14</sup> Статистика по самозанятым гражданам / Официальный сайт ФНС России ([https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/selfemployed/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/selfemployed/)).



будет другой. Видимо, необходимо привязать регистрацию льготной фирмы к конкретным учредителям, но соответствующий механизм еще не разработан.

В целом результаты введения налоговых каникул пока не впечатляют: в 2016 г. количество налогоплательщиков УСН, применяющих нулевую ставку, составило всего 8795, при этом 7196 применяли объект налогообложения «доходы», налоговая база этих налогоплательщиков составила всего 21,4 млн руб., а из 321 606 выданных в 2016 г. патентов нулевой ставкой воспользовались только в 10 112 случаях (3,2 %), что говорит о том, что предприниматели крайне редко используют свои возможности.

В перечне мероприятий налогового стимулирования микробизнеса немалое место занимают упрощенные правила налогового контроля. Одно из существенных преимуществ в механизме налогообложения индивидуальных предпринимателей — последовательное сокращение налоговых проверок, особенно это касается выездных налоговых проверок. Однако это не означает, что эффективность налогового контроля снижается.

Приведенные на сайте ФНС России данные за 2016 г. показывают, что если в 2015 г. была проведена 3201 выездная налоговая проверка индивидуальных предпринимателей, то в 2016 г. — 2285, то есть почти на 30 % меньше. При этом эффективность одной налоговой проверки (выявленные нарушения на количество проверок) повысилась с 2186,8 до 3452,8 руб. — почти на 60 %. За девять месяцев 2017 г. проведено 1368 проверок с выявленными нарушениями на сумму 5 071 819 руб., а эффективность одной проверки составила 3707,4 руб.<sup>15</sup> Очевидно, что риск выявления налоговых правонарушений даже в условиях сокращения налоговых проверок несомненно остается, что должно мотивировать предпринимателей к соблюдению налогового законодательства.

В то же время настораживает тот факт, что доля индивидуальных предпринимателей, совершивших налоговые правонарушения, в общем количестве проверенных предпринимателей не снижается: в 2015–2016 гг. — 99,2 %, в 2017 г. — 98,8 %, то есть нарушения выявляются практически у всех.

Еще одним резервом роста налоговых доходов регионов является повышение собираемости имущественных налогов, но при этом главная задача — справедливая оценка имущества — пока не решена, хотя налоговые поступления растут в результате последовательного перехода регионов на кадастровую оценку недвижимости и установления новых налоговых ставок.

В результате проведенного исследования можно сделать вывод, что сбалансированность бюджетов субъектов Федерации может быть достигнута путем реформирования налогообложения и межбюджетных отношений, а также в результате совершенствования налогового контроля (в том числе за деятельностью ИП и самозанятых граждан), снижения налоговой задолженности и отмены неэффективных налоговых льгот.

### Библиография

1. Малис Н. И. Налоговые доходы региональных бюджетов: проблемы и перспективы // *Налоги и финансы*. 2017. № 2. С. 44–48.
2. Малис Н. И. Арцханова М. М. Налоговый маневр: реформирование системы перераспределения налоговой нагрузки в интересах повышения конкурентоспособности экономики // *Инновации и инвестиции*. 2017. № 9. С. 84–87.
3. Брызгалин А. В., Федорова О. С., Анисеева О. Е. Налогообложение доходов физических лиц и страховые взносы: сложные вопросы исчисления и уплаты // *Налоги и финансовое право*. 2016. № 9. С. 7–60.
4. Пансков В. Г. К вопросу о прогрессивной шкале налогообложения доходов физических лиц // *Налоги и налогообложение*. 2009. № 9.
5. Урубкова И. А. Принцип справедливости в налоговом праве (на примере налога на доходы физических лиц): автореферат дисс. ... канд. юр. наук. М.: МГИМО, 2011.

<sup>15</sup> *Статистика и аналитика. Отчет по ф. № 2-НК / Официальный сайт ФНС России ([https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/)).*

6. Пансков В. Г. О принципах налогообложения физических лиц // Финансы. 2008. № 1. С. 28–33.
7. Кучеров И. И. Справедливость налогообложения и ее составляющие // Финансовое право. 2009. № 47.
8. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. 7-е изд. М.: Эксмо, 2016.
9. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. М.: Гелиос, 2002. 352 с.
10. Букина И. С., Лыкова Л. Н. Бюджетно-налоговая политика России в условиях внешних шоков // Аналитический вестник Совета Федерации. 2016. № 45. С. 59. URL: <http://council.gov.ru/media/files/4XfvpSwj hC3nfL0LkM8EVwioPJMwiqS.pdf>.
11. Андреева Е. И., Бычков Д. Г., Феоктистова О. А. Региональные подходы к оптимизации системы мер социальной поддержки // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2016. № 5. С. 25–36.
12. Малис Н. И. Налог на роскошь: популизм или стремление увеличить доходы страны // Академия бюджета и казначейства Минфина России. Финансовый журнал. 2011. № 1. С. 83–90.

**N. I. Malis**

## **Improvement of Tax Policy at the Regional Level: Main Directions**

### **Author's affiliation:**

**Nina I. Malis** (e-mail: [malis.nina@mail.ru](mailto:malis.nina@mail.ru)), Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow 125993, Russian Federation

### **Abstract**

Different financial possibilities of the regions in the implementation of social and economic policy require the development of a tax policy that would comply these features. The present system of tax authority distribution is characterized by its considerable centralization at the federal level. The article considers the problem of achieving a regional budgets' balance based on raising of their tax revenues. In particular, the author analyzes the ratio of revenue sources and expenditure obligations of the Russian Federation subjects' budget, including their dependence on inter-budgetary transfers. In addition, the author proposes the measures to improve the regional tax policy, including reducing inefficient tax benefits, the reform of a personal income tax, improvement of the efficiency in small businesses taxation and legalization of self-employed citizens

### **Keywords:**

taxes in Russia, regional tax policy, budget revenue, budget balance, profit tax, personal income tax, self-employed population, fiscal management

**JEL:** H71

### **References**

1. Malis N. I. Tax Revenues of Regional Budgets: Problems and Prospects. *Nalogi i finansy — Taxes and Finances*, 2017, no. 2, pp. 44–48.
2. Malis N. I., Artskhanova M. M. Tax Maneuver: Reforming of the Tax Burden Redistribution System in the Interests of the Economy Competitiveness Increase. *Innovatsii i investitsii — Innovations and Investments*, 2017, no. 9, pp. 84–87.
3. Bryzgalin A. V., Fedorova O. S., Anikeeva O. E. Taxation of Personal Income and Insurance Premiums: Complex Issues of Calculation and Payment. *Nalogi i finansovoe pravo — Taxes and Financial Law*, 2016, no. 9, pp. 7–60.
4. Panskov V. G. On the Issue of the Progressive Scale of the Personal Income Taxation. *Nalogi i nalogooblozhenie — Taxes and Taxation*, 2009, no. 9.
5. Urubkova I. A. The Principle of Equity in Tax Law (by the example of the personal income tax). Moscow: MGIMO University, 2011.
6. Panskov V. G. On the Principles of Individuals Taxation. *Finansy — Finance*. 2008, no. 1, pp. 28–33.
7. Kuchеров I. I. The Validity of Taxation and its Components. *Finansovoe pravo — Financial Law*, 2009, no. 47.
8. Smith A. An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations. 1 ed. London: W. Strahan Publ., 1776.
9. Keynes J. M. The General Theory of Employment, Interest and Money. Palgrave Macmillan Publ., 1936.
10. Bukina I. S., Lykova L. N. Fiscal-Tax Policy of Russia in Conditions of External Shocks. *Analiticheskii vestnik Soveta Federatsii — Analytical bulletin of the Federation Council*, 2016, no. 45, p. 59.
11. Andreeva E. I., Bychkov D. G., Feoktistova O. A. Regional Approaches to Optimization of Sub-Federal Systems of Social Support Benefits in Russia. *Finansovyy zhurnal — Financial Journal*, 2016, no. 5, pp. 25–36.
12. Malis N. I. Luxury Tax: a Populists' Measure or a Way to Improve the Public Budget Income? *Finansovyy zhurnal — Financial Journal*, 2011, no. 1, pp. 83–90.