

Границы объекта налоговой статистики в трактовке системы национальных счетов

Предлагаемая статья посвящена тем аспектам системы национальных счетов, которые в своей совокупности выполняют роль информационной базы налоговой статистики. В наше время именно налоговая система является одним из главных предметов дискуссий о методах и направлениях её реформирования.

Налоги являются одним из главных факторов регулирования экономики и выступают одним из стимулов ее развития. Анализ налоговых поступлений в бюджеты различных уровней даст возможность эффективнее осуществлять сбор налогов, а также проанализировать налоговое бремя на примере различных отраслей. От количества налоговых поступлений можно судить о масштабах воспроизводственных процессов в стране. Следует отметить, что налоги в СНС занимают особое положение. Как было сказано ранее, в СНС налоги на продукты рассматриваются в форме дохода. В то же время, большинство экономистов предпочитают их рассмотрение в виде налогов на потребление, а налоги на различные финансовые операции (к примеру: налоги на покупку/продажу ценных бумаг) рассматриваются как налоги на производство, в том числе в случаях, когда при этом отсутствуют какие-либо услуги. Рационально было бы пересмотреть и внести изменение в СНС, связанные с трактованием всех налогов и субсидий, для обеспечения более качественного понимания и соответствия потребностям пользователей.

Налоги являются неотъемлемой частью любого государства и незаменимым звеном экономических отношений любого общества. В свою очередь, неразрывно связаны между собой налоги и бюджет, так как и эти отношения носят ярко выраженный, объективный двусторонний характер. Налоги выступают в роли главной группы доходов бюджета, что делает возможным финансирование абсолютно всех государственных структур и расходных статей, а также осуществление субсидирования институциональных единиц, которые составляют сектор СНС «нефинансовые корпорации».

Вторая сторона «медали» связана с тем, что налоги — это та часть денежных средств, которая изымается у производителей

и домашних хозяйств. Общая масса налогов зависит от состава налогов, налоговых ставок, налоговой базы и масштабов применения льгот. Масса налоговых поступлений зависит также от возможного изменения классификации налоговых доходов и придания им определенности неналоговых доходов.

В условиях современной действительности, налоги выполняют роль базиса, на котором держится экономическая и финансовая безопасность, так как именно налоги обеспечивают финансовыми ресурсами все уровни экономической системы нашей страны. На всех этапах существования человечества ни одно из государств не обошлось без системы налогов, в той или иной степени. История налогов уходит в далекое прошлое. Налоги всегда были представлены в виде взносов граждан, в различных видах. Данная процедура по взиманию налогов была необходима для функционирования государственного аппарата.

В статье оформляется и обосновывается серьезная учетная проблема, связанная с терминологически не однозначной трактовкой категорий применимых в разных учетных системах: бухгалтерском, налоговом и статистическом учете. Границы одних и тех же денежных потоков, связанных с выполнением налогоплательщиками обязательств перед государством, различны для указанных информационных систем. Иные категории не воспринимаются в разных видах учета вообще, такие как, например, ресурсные налоги. Тем более большинство, не отдельных и подходов у специалистов в области юриспруденции вызывают вообще недоумение. Необходимость интеграционных процедур, приведение к единому методологическому знаменателю границ денежных потоков и всего объекта исследования очевидно.

Ключевые слова: налоговая статистика, система национальных счетов, статистика налоговых преступлений, классификации налоговых обязательств и платежей, отражение и учет налоговых потоков.

Andrey E. Lyapin

Kikot Moscow University of the Ministry of the Interior of Russia, Moscow, Russia

System of National Accounts as an Information Base for Tax Statistics

The article is devoted to those aspects of the system of national accounts, which together perform the role of information base of tax statistics. In our time, the tax system is one of the main subjects of the discussions about the methods and directions of its reform.

Taxes are one of the main factors of regulation of the economy and act as an incentive for its development. Analysis of tax revenues to the budgets of different levels will enable to collect taxes and perform tax burden for various industries. From the amount of tax revenue it is possible to judge scales of reproductive processes in the country. It should be noted that taxes in the SNA are special. As mentioned earlier, in the SNA, taxes on products are treated in the form of income. At the same time, most economists prefer, their consideration in the form of consumption taxes, and taxes on various financial transactions (for example: taxes on the purchase/sale of securities) are treated as taxes on production, including in cases when there are no services. It would be rational to revise and amend the SNA associated with the interpretation of all taxes and subsidies, to ensure better understanding and compliance with user needs.

Taxes are an integral part of any state and an indispensable element of economic relations of any society. In turn, taxes and the budget are inextricably linked, as these relations have a clearly expressed, objective bilateral character. Taxes are the main groups of budget revenues, which makes it possible to finance all the government agencies and expenditure items, as well as the implementation of institutional subsidy units that make up the SNA sector "non-financial corporations".

The second side story is that taxes — a part of the money that is taken from producers and households. The total mass of taxes depends on the composition of taxes, tax rates, tax base and scope of benefits. The bulk of tax revenues also depends on possible changes in classification of tax revenues and giving them a certainty of non-tax revenues. In modern reality, the taxes serve as basis on which the economic and financial security rests, as taxes provide financial resources to all levels of the economic system of our country. At all stages of the humankind existence, none of the states has managed without a system of taxes, to one degree or another. History tax goes back to the distant

past. Taxes were always presented in the form of contributions of citizens in different types. The procedure for the collection of taxes was necessary for functioning of the political machinery.

The article formalizes and substantiates a serious accounting problem related to the terminologically ambiguous interpretation of the categories, applicable in different accounting systems: accounting, tax and statistical accounting. The boundaries of the same cash flows associated with execution by the taxpayer of obligations to the state, are different for these information systems. Other categories are not perceived in the different types of accounting in general, such as, for

example, resource taxes. Moreover, most, not the individual, namely most of the terms, categories, definitions and approaches from the experts in the field of law generally cause confusion. The need for integration of procedures, conversion to a common methodological denominator of the borders of cash flows and of the object of study is obvious.

Keywords: tax statistics, system of national accounts, statistics of tax crimes, classification of tax liabilities and payments, reflection and tax flows.

1. Введение

Актуальность выбранной темы заключается в том, что реалиях современной экономики и рыночных отношений, налоговая система любой страны служит не только одним из главных экономических регуляторов, но и является основным финансовым механизмом государственного регулирования экономики [1].

Задача исследования по данному научному направлению связана с рассмотрением возможностей применения статистического инструментария, описанного в системе национальных счетов для целей налоговой статистики. Применение в дальнейшем математико-статистических методов будет качественным только в случае адекватного учета и отражения налоговых обязательств и потоков, в соответствии с четко определенными их границами [2]. В наше время именно налоговая система является одним из главных предметов дискуссий о методах и направлениях её реформирования.

Формирование показателей национальных счетов и их введение в практику статистической деятельности Российской Федерации началось еще в далеком 1991 году, после того, как в нашей стране отказались от системы баланса народного хозяйства, который к тому времени уже не обеспечивал отражение реальной действительности, качественных и количественных характеристик развития экономики. Внедрение СНС шло по принципу

«сверху вниз». Сначала были сформированы расчеты главного показателя системы ВВП.

Система национальных счетов разработана с учетом потребностей стран, находящихся на разных стадия экономического развития. СНС способствует интеграции статистических систем и к стандартам национальных счетов [3].

Нестабильность налогового законодательства, в части касающейся постоянным и непрерывным введением поправок и новых положений, является важным фактором, способствующим увеличению числа налоговых преступлений. Российское налоговое законодательство очень сложное, что сказывается на росте числа налоговых правонарушений и преступлений. Нормативно-правовая база регулирующая налогообложение содержит обширное число законов, постановлений, разъяснений, указов и инструкций. Положения системы национальных счетов созданы не только для всех развитых стран, с устоявшейся экономикой, но и для стран, которые находятся на пути реформирования и становления экономики. СНС является основой при разработке стандартов в других областях экономической статистики.

Обоснование комплексного применения статистических методов, описанных в системе национальных счетов, при проведении аналитики и в статистике налогов, на практике является основной задачей работы, и выступает основным результатом научного исследования.

2. Трактовка налогов и платежей за услуги в макростатистической модели

Для того чтобы преодолеть негативные последствия, которые происходят ввиду воздействия налогов на развитие экономики в целом, возникла реальная необходимость в проведении анализа динамики и структуры налоговых поступлений в бюджете страны.

Суть налогообложения состоит в том, что государство изымает определенную часть валового продукта на свои нужды, а именно для формирования бюджета страны, так как в основном бюджет формируется именно за счет поступления налоговых платежей [4].

Информационной базой налоговой статистики является система национальных счетов, в которой описываются методы статистического анализа. Налоговая статистика аккумулирует сведения о поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей. Выработыванием показателей национальных счетов и их введение в практику статистической деятельности Российской Федерации началось еще в далеком 1991 году, после того, как в нашей стране отказались от системы баланса народного хозяйства, который к тому времени уже не обеспечивал отражение реальной действительности, качественных и количественных характеристик развития экономики.

Система национальных счетов имеет всеохватывающий характер и содержит в себе

упорядоченную информацию о следующих экономических субъектах:

- хозяйствующих субъектах, который участвуют в экономическом процессе — домашних хозяйств и юридических лиц;
- экономических операциях, которые связаны с производством и распределением товаров, работ и услуг; приобретением финансовых активов и распределением доходов;
- активах и пассивах, которые формируют национальное богатство.

Налоги, описанные в СНС схожи с охватом «налоговых поступлений», которые определены в РСГФ-2001, кроме налогообложения в неявной форме в результате установления ЦБ процентной ставки выше, чем рыночной [5]. В СНС к категории налогов условно относятся начисленные налоги и субсидии, в результате операций по продаже валюты. Условно исчисленные налоги и субсидии в результате установления ЦБ процентной ставки ниже или выше рыночной, но не относятся к налогам, перечисленным в различные фонды.

Налоги, которые выделяются в системе национальных счетов, зависят от взаимодействия следующих факторов:

- типа институциональной единицы-налогоплательщика;
- характера налога, определяемого в соответствии с классификацией РСГФ-2001 и ОЭСР;
- условий, при которых возникают налоговые обязательства.

Выплаты одного налога отражаются в системе национальных счетов по двум статьям. Например, уплата акцизного сбора может отражаться не только по статье «налоги на продукты, исключая НДС, налоги на импорт и экспорт», но и по статье «налоги на импорт, исключая НДС и пошлины». Вариант отражения в СНС выбирается в зависимости от

выполнения условий по уплате акцизного сбора на импортный товар. Таким же образом, ежегодный налог на автотранспорт может отражаться по одной из следующих статей: «текущие налоги на доходы, имущество» или «другие налоги на производство», в зависимости от того, кто уплачивает данный налог, а именно предприятие или домашнее хозяйство. [6] Все перечисленные категории налогов содержат в себе ссылку на соответствующую классификацию, представленную в ОЭСР и РСГФ-2001. Стоит отметить, что хоть категории СНС включены в категории РСГФ-2001 и ОЭСР, но не являются идентичными с ними.

В системе национальных счетов налоги отражаются по методу начислений, иными словами, когда возникают такие события или операции, при которых у налогоплательщика появляется обязательство по исчислению и уплате налога в бюджет. Стоит отметить, что из налоговых органов постоянно выпадают такие виды экономической деятельности, которые согласно налогового законодательства должны налагать на определенные категории операций обязанность по исчислению и уплате налогов.

Стоит обратить внимание, что та сумма налогов, которая отражается в Системе национальных счетов, зачастую определяется суммами, срок выплат по которым наступит, если последние подтверждено налоговыми декларациями или другими документами, например, такими документами как, счет-фактура или таможенная декларация. На основе данных документов у налогоплательщика возникают обязательства об уплате соответствующей суммы налога. (При исчислении суммы начисленных налогов следует особое внимание уделить тем суммам налогов, которые никогда не будут перечислены ввиду ряда объектив-

ных причин). Согласно методу начисления, время отражения налогов должно совпадать с временем возникновения налоговых обязательств. Следовательно, налог на продажу следует отражать по счетам только на момент реализации или использования, однако данный момент не всегда будет совпадать с временем уведомления налогового органа и наступления срока уплаты или фактической уплаты налогов. Гибкость допускается лишь во времени отражения налогов на доходы, которые удерживаются у источника [7].

Существуют страны, в которых суммы уплачиваемых налогов, существенно отличаются от сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет. Это связано с тем, что налоги, подлежащие уплате, не всегда считаются финансовыми обязательствами с точки зрения трактовки положений СНС.

В данных ситуациях, для целей анализа и образования экономической политики, целесообразным будет не принимать в расчет неисполненные налоговые обязательства, и производить оценку налогов, в рамках СНС, только по налогам, уплаченным фактически. Стоит отметить, что фактические налоговые платежи должны отражаться в соответствии с методом начислений, иными словами только тогда, когда происходят финансовые взаимоотношения, в результате которых могут возникать налоговые обязательства.

Рассматривая случаи уплаты штрафов, процентов и иных санкций следует обратить внимание на проценты, которые взимаются с налогов, неуплаченных в срок, а также иные штрафные санкции, которые возлагаются на налогоплательщиков за уклонение от уплаты налогов и сборов. Такие налоги и штрафные санкции должны отражаться отдельно и не должны включаться в налоговые суммы. На прак-

тике же, не всегда можно отделить штрафные платежи и налоги, с которыми они связаны, и поэтому зачастую, суммы по штрафам объединяются с суммами налогов. [8].

3. Категории налогов, выделяемые в СНС

Сразу стоит обратить внимание, что налоги, охватываемые положениями СНС совпадают с охватом «налоговых поступлений», которые описаны в Руководстве по статистике государственных финансов 2001 года (далее РСГФ-2001), однако в системе национальных счетов к категории налогов условно относятся начисленные налоги и субсидии, в результате действия курсов валют. Условно исчисленные налоги и субсидии в результате установления ЦБ процентной ставки ниже или выше рыночной, но не относятся к налогам, перечисленным в различных фонды.

Налоги, которые выделяются в СНС, зависят от взаимодействия следующих факторов: характера возникновения налога, типа налогоплательщика, условий возникновения налогового обязательства. Одни и те же налоги могут отражаться в СНС по двум различным статьям. Уплата акциз может отражаться не только по статье «налоги на импорт, исключая пошлины и налог на добавленную стоимость» но и по статье «налоги на продукты, исключая НДС, налоги на импорт и экспорт». Это зависит только от того, уплачивается ли акцизный сбор на импортный товар или не уплачивается. Аналогичным образом, налог на автотранспорт может отражаться либо по статье «налоги на производство», либо «текущие налоги на доходы, имущество и т.д.» в зависимости от того, кто является плательщиком данного налога — предприятие или домашнее хозяйство [9]. Стоит отметить, что хоть категории

СНС включены в категории РСГФ-2001 и ОЭСР, но не являются идентичными с ними.

В системе национальных счетов налоги отражаются по методу начислений. Оценивая систему налогообложения различных стран, сделаны выводы, что в некоторых странах, в конечные суммы налогов могут сильно отличаться от сумм, которые подлежат уплате в бюджет, так как данные налоги не всегда являются финансовыми обязательствами, с точки зрения их оценки положениями Системы национальных счетов. В данном случае, для целей формирования и анализа экономической политики, не стоит брать в расчет неисполненные налоговые обязательства, а следовало бы ограничиться исчислением налогов только по тем, которые были фактически уплачены. [10]. При этом фактические налоговые платежи должны регистрироваться по методу начисления, иными словами, только в случае возникновения налоговых обязательств.

Стоимостная оценка налоговых доходов, их охват и время отражения в статистическом учете и анализе государственных финансов на основе СНС 2008 года идентичны, в то же время существуют различия в классификационных группах. В СНС 2008 года содержатся положения о статистической разработке, во-первых, по налогам на производство и импорт; во-вторых, по текущим налогам на доходы, имущество и т.п.; в-третьих, по налогам на капитал. Подходы, принятые в статистике государственных финансов, ориентированы на применение таких классификаций, которые построены главным образом по объекту налогообложения. Таким образом, налоговая группировка представлена шестью основными категориями:

1) самая крупная — налоги на доходы, прибыль и прирост капитала; 2) охватывает

как пропорциональные, так и регрессивные модели налогообложения — налоги на фонд заработной платы и рабочую силу; 3) имущественные и ресурсные — налоги на собственность; 4) на вновь созданную стоимость — налоги на товары и услуги; 5) внешнеэкономические — налоги на международную торговлю и внешние операции; 6) прочие налоги. Четкие границы не всегда можно провести между этими категориями, в связи, с чем возникают случаи, относительно которых могут постоянно витать сомнения, дополнительно нуждающиеся в комментариях.

Направления поступлений по тому или иному налогу на целевое использование, как правило, не оказывает влияния используемую классификацию. Исключение делается тогда, когда разграничение, проводимое между налогами на взносы / отчислениями на социальное обеспечение и фонд заработной платы и рабочую силу. Когда доходы предназначены для использования в рамках программ социального обеспечения, они считаются взносами/отчислениями на социальное обеспечение. В ином случае такие потоки представляют собой налог на фонд заработной платы и рабочую силу.

Классификация налогов МВФ в большинстве своем аналогична классификации, применяемой в издании Revenue Statistics («Статистика доходов»), публикуемого ежегодно Организацией экономического сотрудничества и развития. Основных различий два — они состоят в том, что в «Статистике доходов» категории налогов на товары и услуги вместе с налогами на международную торговлю и операции объединены в одну позицию, а обязательные взносы/отчисления на социальное обеспечение отражаются как налоги.

Налоги и другие обязательные трансферты следует отражать в учете тогда, когда происходит деятельность, осуществляются операции или другие события, результатом которых является образование требования органа государственного управления, связанное с налогами или другими платежами. Это время не всегда является временем наступления налогооблагаемого события. Так, например, обязательства по уплате налога на прирост капитала обычно возникают в случаях продажи актива, но не при повышении его стоимостной величины.

Возврат сумм налогов учитываются обычно как налоги «отрицательные», то есть та же сумма, однако, со знаком «минус». Возвраты представляют собой различные поправки на переплаченные денежные суммы. Они относятся к тем периодам, когда имело место событие, которое вызывало переплату. В случае налога, такого как налог на добавленную стоимость, все налогоплательщики, кроме относимых к конечным потребителям, имеют право в большинстве случаев на возврат налогов, когда они уплачены с покупок. Когда этот возврат превышает размер налогов, уплаченных конкретным налогоплательщиком, отражается чистый возврат как отрицательный налог.

Налоговые кредиты всегда представляют собой суммы, которые вычитаются из налога, иначе, или в противном случае он подлежал бы своевременной уплате. Следствием отдельных видов кредита может стать так называемый чистый платеж, как правило, производимый налогоплательщику государственной единицей. Отражаются подобные чистые платежи в составе расходов, а не в формате отрицательного налога.

В некоторых случаях одной государственной единицей осуществляется сбор нало-

гов, чтобы затем частично или полностью перевести их другой государственной единице. В зависимости от применяемого механизма налоги, переводимые в направлении второй государственной единицы, могут перераспределяться с отнесением их к налоговым доходам этой единицы, а могут отражаться в учете в составе налоговых доходов единицы, которая осуществляет сбор налогов. То есть как грант от этой единицы в направлении другой государственной единицы [11].

Налог, как правило, закрепляется за той государственной единицей, которая а) реализует предоставленные ей полномочия по взиманию налога (или в качестве принципала, или в результате делегирования таких полномочий принципала); б) имеет право принимать самостоятельно окончательное решение по установлению или изменению налоговой ставки, либо в) имеет право принимать самостоятельно окончательное решение по использованию денежных средств.

Когда одним органом государственного управления сумма собрана в пользу и от имени иного органа государственного управления, и этот иной орган государственного управления имеет полномочиями по взиманию налогов, либо устанавливать и изменять налоговую ставку, а также определять направления использования поступлений, то первый государственный орган управления выступает как агент второго, и в этом случае речь идет о перераспределении налога. Все суммы, удерживаемые органом государственного управления, который осуществляет сбор налогов, в формате платы за сбор этого налога, должны отражаться именно как плата за услугу. Денежные суммы, удерживаемые государственным органом управления, который осуществляет сбор налогов, допустим, в рамках механиз-

ма распределения получаемых налогов, должны отражаться только как текущие гранты. Когда орган государственного управления, осуществляющий сбор налогов, имеет полномочия изменять или вообще устанавливать ставку налога, либо принимать решение по направлению использования налоговых поступлений, тогда полученная сумма должна отражаться только как налоговые доходы именно этого конкретного органа государственного управления.

В тех же случаях, когда те или иные органы государственного управления вместе и на равных условиях устанавливают процентную ставку налога, а также вместе и на тех же основаниях принимают решение по направлениям распределения налоговых поступлений, и при этом ни тот, ни другой орган государственного управления верховных полномочий в данной компетентностной области не имеет — налоговые доходы могут закрепляться за каждым отдельно взятым органом государственного управления. Основанием для количественных оценок является его доля собранных налоговых поступлений. Когда действующий механизм дает право одной государственной единице реализовывать верховные полномочия в какой-то области, тогда все налоговые доходы должны закрепляться за этой институциональной единицей [12].

Кроме того, допустима ситуация, при которой налог взимается в соответствии с конституционными полномочиями (или иными правами) одного государственного органа управления. При этом другие органы государственного управления устанавливают самостоятельно процентную ставку налога в формате своей юрисдикции и принимают самостоятельные решения по использованию налоговых поступлений, которые собираются в рамках их юрисдикции.

Все налоговые поступления, собранные в рамках юрисдикции любого соответствующего государственного органа управления, закреплены в качестве налоговых доходов за этим конкретным органом государственного управления.

4. Отражение налогов на доходы и продукты в СНС

В СНС налоги на доходы носят собирательное понятие, они включают в себя налоги на доходы, прибыли и холдинговые прибыли. Рассчитывая и оценивая размер налогов, следует основываться на предполагаемом или фактическом доходе физического лица, корпораций или домашних хозяйств. Данные хозяйствующие субъекты включают налоги, которыми облагается не только имущество, использованное в качестве источника дохода или основных средств, но также и земля, и недвижимость. На практике встречаются случаи, когда величина налоговых обязательств может быть установлена не в период получения дохода, а в более поздний отчетный период. На основании вышеизложенного, при определении времени отражения таких налогов, необходимо более гибко подходить к данной ситуации. Так, налоги на доходы, которые удерживаются у источника, отражаются только в том периоде, когда они перечисляются в бюджет (уплачиваются), а конечная сумма налоговых обязательств отражается том налоговом периоде, в котором налоговое обязательство было определено. Данная ситуация характерна для авансовых платежей, с которых налоги уплачиваются по мере получения дохода.

В целом, налоги на доходы включают в себя следующие типы налогов [13]:

1) *Налоги на доходы корпораций*: К данной категории налогов следует отнести налоги на прибыль или доходы корпора-

ций. Сумма налогов, подлежащих уплате, оценивается в соответствии с суммой доходов, полученных корпорацией не только исходя из суммы прибыли, но и из всех источников доходов.

2) *Налоги на доходы домашних хозяйств или физических лиц*: К данным налогам относятся личные доходы физических лиц, в том числе которые удерживаются работодателями, так называемые подоходные налоги. (налоги, которые уплачиваются по мере получения дохода). Данный вид налогов зачастую взимаются с общей суммы дохода соответствующего лица из всех видов источников (Пенсии, пособия, доходы от сдачи в аренду недвижимости, заработная плата и т.д.) В данную категорию следует также отнести налоги на доходы владельцев некorporированных предприятий (аналог организационно правовой формы характерной в РФ для ИП).

3) *Налоги на холдинговые прибыли*: В эту группу входят налоги на холдинговые прибыли корпораций или физических лиц, при выполнении условий, что срок уплаты придется на текущий налоговый период, вне зависимости от периода возникновения холдинговой прибыли. На практике, данный вид налогов взимается не с реальных, а с номинальных холдинговых прибылей.

4) *Налоги на азартные игры и выигрыши в лотерею*: Сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, по данной категории, зависит от размера выигранной суммы в азартную игру или лотерею. Чем выше сумма выигрыша, тем выше процентная ставка по налогу. Данный налог отражает суть системы прогрессивного налогообложения, где процентная ставка повышается исходя из суммы налоговой базы.

В соответствии с СНС, налог может определяться как сумма, которая взимается с

единицы измерения товара (объем, вес, расстояние, время и т.д.), или как процент взимаемый от цены единицы товара, или общей стоимости товаров, работ или услуг [14]. Налог на продукт, обычно, подлежит уплате либо с момента производства продукта, либо продажи или импорта. Также он подлежит выплате и при иных обстоятельствах — когда продукт передается в аренду, или экспортируется, передается в качестве трансферта, либо используется для личного накопления или потребления. Стоит отметить, что в документах, а именно в счетах-фактурах, которые выставляют предприятия своим клиентам, сумма налога выделяется отдельно.

Налог на добавленную стоимость (НДС) — это налог на товары либо услуги, взимаемый поэтапно предприятиями, но, в конечном счете уплачивается конечными покупателями в полном объеме [15]. Данный налог описывается как «вычитаемый» налог, так как производитель, обычно, не вносит в бюджет полную сумму налога, начисленного к оплате заказчику. В таких случаях, им разрешается вычитать сумму налога (НДС), которая уплачена за товары и услуги, которые были приобретены для целей промежуточного потребления или накопления основного капитала. Зачастую налог на добавленную стоимость рассчитывается исходя из цены товара (услуги), которая уже включает суммы других налогов на продукты. Также, наряду с иными налогами на импорт и пошлинами, НДС взимается с импортируемых товаров (услуг). [16].

5. Система статистических показателей, применяемая для анализа налоговых поступлений

Система статистических показателей налогов строится на нормах и понятиях, кото-

рые содержаться в положениях Налогового и Бюджетного кодекса РФ.

Так как изменения в финансовой и экономической сфере влияют на поступления, а налоги оказывают сильное влияние на те операции, с которых они взимаются, то для систем с рыночной экономикой важным фактором выступает использование бюджетной классификации поступлений, которая основана на экономическом характере налогообложения. Та классификация, которая применяется на практике в российской экономике, ориентирована, прежде всего, на положения международной классификации доходов государственного бюджета, согласно которым доходами бюджета признаются поступающие в бюджет обязательные безвозвратные платежи [17].

В соответствии с Налоговым кодексом РФ под налогом следует понимать обязательный и безвозмездный платеж, который взимается не только с организаций, но и с физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им части собственности, для целей финансового обеспечения и функционирования деятельности государства.

Налоговая система Российской Федерации представлена местными, региональными и федеральными налогами и сборами. Все налоги и сборы, установленные на территории РФ делятся на три уровня:

1) Федеральные налоги. Действуют на всей территории РФ и формируют основную часть федерального бюджета, так как именно они являются наиболее доходными. Благодаря поступлениям федеральных налогов и поддерживается финансовая стабильность бюджетов всех уровней. Федеральные налоги составляют некую финансовую базу государства. К данному типу налогов следует отнести: акцизы, НДС, НДФЛ, НДС, налог на при-

быль организаций, водный налог, сборы за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами. Стоит отметить, что именно за счет федеральных налогов формируется консолидированный бюджет государства (89%), из которого в дальнейшем при необходимости выделяются дотации на бюджеты всех уровней.

2) Региональные налоги. В данную группу налогов входят налоги республик, автономных округов, областей и краев. Исходя из норм законодательных актов представительные органы субъектов Федерации устанавливают региональные налоги. Большая часть региональных налогов относится к обязательным на всей территории РФ, отличаются лишь ставки в зависимости от территории, размер налоговых льгот и порядок взимания. К данной группе входят следующие налоги: транспортный налог, налог на имущество организаций, налоги на игорный бизнес. Данные налоги устанавливаются и регулируются законодательными органами, а их поступление в бюджет способствует формированию его доходной части. Доля региональных налогов в консолидированном бюджете составляет порядка 8%. Стоит отметить, что налог на имущество организаций является самым значительным из перечисленных, на его долю приходится примерно 10% всех поступивших доходов. Большой удельный вес в структуре данных бюджетов занимают НДФЛ, налог на прибыль и НДС. Данная экономическая картина в целом соответствует мировой практике, с той лишь разницей, что во многих развитых странах нет разницы между налогом на имущество физических лиц и организаций, зачастую это является одним налогом.

3) Местные налоги. К данной группе относятся налоги

устанавливаемые муниципалитетами городов, поселков, районов и т.д. Данными налогами являются: налог на имущество физических лиц и земельный налог. Ставка данных налогов будет меняться в зависимости от местности и колеблется от 0,3–1,5%. Местные налоги занимают полудное место в консолидированном бюджете страны и составляют не более 2%.

Налогообложение населения всегда являлось краеугольным камнем любого общества и государства. На практике складывается картина, что именно налоги, взимаемые с населения, занимают главную роль в регулировании экономики. Ведь именно налоговая система является основным фактором существования и функционирования национальной экономики [18].

Рассмотрим налоговую систему Германии, в которой создана и существует высокоцентрализованная финансовая система. Основной из главных особенностей налогообложения Германии является тот факт, что в Конституции закреплены положения, которые регулируют налоговые доходы бюджетов всех уровней. Показательным в налоговые системы Германии является то, что в первую очередь удалось достичь не только высокого уровня экономического развития, но и создать высокую степень социальной защиты для граждан. [19]. В налоговой системе Германии насчитывается около 45 различных налогов и сборов. В то же время, налоговая система данной страны, часто подвергается жесткой критике со стороны, ввиду высоких налоговых ставок. С одной стороны, ставки по многим налогам в Германии действительно высокие, однако благодаря этому государство может решать самые сложные социальные задачи.

В налоговой системе Германии, за многие годы, устоялись

важнейшие принципы, к которым относятся [20]:

1) Минимальные затраты на взимание налогов;

2) Налоги не создают конкуренции и не препятствуют бизнесу;

3) Соответствие налогов целям и задачам политики;

4) Справедливое распределение доходов благодаря прогрессивной шкале налогообложения;

5) Налоговая система основывается на уважении и почтении частной жизни;

6) Исключение двойного налогообложения;

7) Размер уплаченных налогов пропорционален количеству государственных услуг.

Благодаря именно применению такого подхода к системе налогообложения, проявляется стимулирующая функция, выражаемая, например, в инвестиционном потенциале, который предлагает вместе с использованием норм ускоренной амортизации и льготное налогообложение определенной части прибыли экономических субъектов [21]. Она выделяется на формирование резервов, основное назначение которых, связано с обеспечением непрерывного и перспективного развития хозяйствующих субъектов.

Система статистических показателей, призванная дать количественную оценку состояния налоговой системы, про-

цессам формирования единого государственного бюджетного фонда должна, строится на основе научно обоснованных классификаций и границ налоговых потоков, прописанных в СНС.

Заключение

В условиях современной экономики и рыночных отношений, налоговая система любой страны служит не только одним из главных экономических регуляторов, но и является основным финансовым механизмом государственного регулирования экономики. В наше время именно налоговая система является одним из главных предметов дискуссий о методах и направлениях её реформирования.

Система национальных счетов является основой при разработке стандартов в других областях экономической статистики. Налоги являются главным фактором регулирования экономики любой страны и выступают одним из стимулов ее развития. Система национальных счетов разработана с учетом потребностей стран, находящихся на разных стадиях экономического развития. СНС способствует интеграции статистических систем и к стандартам национальных счетов. Существуют страны, в которых суммы уплачиваемых налогов, существенно

отличаются от сумм налогов, подлежащих уплате в бюджет. Это связано с тем, что налоги, подлежащие уплате, не всегда считаются финансовыми обязательствами с точки зрения трактовки положений СНС.

Налоги в СНС занимают особое положение. Как отмечалось ранее, налоги на продукты рассматриваются в системе национальных счетов в виде формы доходов. Стоит отметить, что большинство экономистов, склонны рассматривать данную группу как налоги на потребление. Категория данных налогов не нашла своего отражения при описании основных положений СНС. Данный факт относится и к потребительским субсидиям. Все налоги на финансовые операции (налоги на покупку, продажу и выпуск ценных бумаг) рассматриваются в СНС как налоги на производство. Даже в том случае, если при этом отсутствует предоставление услуг. Стоило бы рассмотреть новую версию трактования не только субсидий, но и многих налогов, которые содержатся в СНС, для того, чтобы обеспечивать понимание пользователей, или хотя бы привести в форме основания для сохранения различий. Правомерно утверждать, что именно система национальных счетов является основной методологической базой налоговой статистики.

Литература

1. Пузырев С.А. Механизмы противодействия коррупции и легализации преступных доходов в Европейском союзе // Экономика, статистика и информатика. Вестник УМО. 2013. № 6. С. 97–100.
2. Дианов Д.В., Радугина Е.А., Степанян Е.Н. Статистика финансов и кредита // Учебник под ред. проф. Д.В. Дианова. М.: Кнорус, 2012.
3. System of National Accounts-2016. New York. 2016.
4. Кузнецова Е.И., Гамоненко С.С. Финансовый мониторинг как метод контроля в управлении экономической безопасностью // Вестник Московского университета МВД России. 2015. №1. С. 185–189.

References

1. Puzyrev S.A. Mekhanizmy protivodeystviya korruptsii i legalizatsii prestupnykh dokhodov v Evropeyskom soyuze. Ekonomika, statistika i informatika. Vestnik UMO. 2013. No. 6. P. 97–100. (In Russ.)
2. Dianov D.V., Radugina E.A., Stepanyan E.N. Statistika finansov i kredita. Uchebnik pod red. prof. D.V. Dianova. Moscow: Knorus, 2012. (In Russ.)
3. System of National Accounts-2016. New York. 2016.
4. Kuznetsova E.I., Gamonenko S.S. Finansovyy monitoring kak metod kontrolya v upravlenii ekonomicheskoy bezopasnost'yu. Vestnik Moskovskogo universiteta MVD Rossii. 2015. No. 1. P. 185–189. (In Russ.)

5. *Ляпин А.Е.* Экономическая преступность как объект статистического изучения // Актуальные проблемы гуманитарных и естественных наук. 2016. № 4. С. 75.
6. RIA Federal Tax Handbook, 2010
7. *Ищенко А.Н.* Концептуальная структурно-логическая схема автоматизации производства экспертного исследования по вопросу правильности исчисления налога на добавленную стоимость // Экономика и предпринимательство, 2014. № 12-3 (53-3). С. 392.
8. *Михеева М.В.* Необходимость обеспечения экономической безопасности при реализации государственных программ // Проблемы реформирования бухгалтерского учета и налогообложения в современной экономике: материалы Всероссийской научно-практической конференции, 23 ноября 2016 года г. Тверь. Тверь: Твер. гос. ун-т, 2016. 170 с.
9. *Дианов Д.В., Рубцов И.В.* Перспективы совершенствования методологии расчета показателей официальной и теневой экономики в центральном федеральном округе // В сборнике: Проблемы трансформации современной российской экономики: теория и практика организации и обеспечения управления Материалы IV международного научно-практического семинара. Москва. 2005. С. 31–34.
10. *Долбилов А.В., Лошаков А.С.* Обострение угроз экономической безопасности государства в условиях санкционного противостояния // Экономика и управление: проблемы, решения, 2017. Т. 2. № 1. С. 24–27.
11. *Зуева А.С.* Основы безопасности фондового рынка России: учебное пособие. Москва. 2013.
12. *John M. Keynes.* The general theory of employment, interest and money, 2013.
13. *Ляпин А.Е., Дианов Д.В.* Актуальные проблемы выполнения обязательств налогоплательщиками перед государством // В сборнике: Проблемы совершенствования сотрудничества правоохранительных и иных органов государств – участников СНГ в выявлении, раскрытии и расследовании коррупционных правонарушений сборник научных трудов Международной научно-практической конференции 21 декабря 2016 г.: научное электронное издание. 2017. С. 177–180.
14. Hellerstein, Jerome R., and Hellerstein, Walter, State and Local Taxation: Cases and Materials. 2015.
15. *Пузырев С.А.* Роль подразделений финансовых разведок в борьбе с легализацией преступных доходов // Актуальные проблемы финансовой безопасности России: сборник научных трудов по материалам научно-практической конференции. Тамбов, 2015. С. 94–99.
16. *Хабibuлин А.Г., Молчанов А.В.* и др. Финансовая безопасность. Финансовые расследования: учебное пособие. Москва, 2013.
5. *Lyapin A.E.* Ekonomicheskaya prestupnost' kak ob»ekt statisticheskogo izucheniya. Aktual'nye problemy gumanitarnykh i estestvennykh nauk. 2016. No. 4. P. 75.
6. RIA Federal Tax Handbook, 2010 (In Russ.)
7. *Ishchenko A.N.* Kontseptual'naya strukturno-logicheskaya skhema avtomatizatsii proizvodstva ekspertnogo issledovaniya po voprosu pravil'nosti ischisleniya naloga na dobavlenuyu stoimost'. Ekonomika i predprinimatel'stvo, 2014. No. 12-3 (53-3). P. 392. (In Russ.)
8. *Mikheeva M.V.* Neobkhodimost' obespecheniya ekonomicheskoy bezopasnosti pri realizatsii gosudarstvennykh programm. Problemy reformirovaniya bukhgalterskogo ucheta i nalogooblozheniya v sovremennoy ekonomike: materialy Vserossiyskoy nauchno-prakticheskoy konferentsii, 23 noyabrya 2016 goda g. Tver'. Tver': Tver. gos. un-t, 2016. 170 p. (In Russ.)
9. *Dianov D.V., Rubtsov I.V.* Perspektivy sovershenstvovaniya metodologii rascheta pokazateley ofitsial'noy i tenevoy ekonomiki v tsentral'nom federal'nom okruge. In: Problemy transformatsii sovremennoy rossiyskoy ekonomiki: teoriya i praktika organizatsii i obespecheniya upravleniya Materialy IV mezhdunarodnogo nauchno-prakticheskogo seminar. Moscow. 2005. P. 31–34. (In Russ.)
10. *Dolbilov A.V., Loshakov A.S.* Obostrenie ugroz ekonomicheskoy bezopasnosti gosudarstva v usloviyakh sanktsionnogo protivostoyaniya. Ekonomika i upravlenie: problemy, resheniya, 2017. Vol. 2. No. 1. P. 24-27. (In Russ.)
11. *Zueva A.S.* Osnovy bezopasnosti fondovogo rynka Rossii: uchebnoe posobie. Moscow. 2013. (In Russ.)
12. *John M. Keynes.* The general theory of employment, interest and money, 2013.
13. *Lyapin A.E., Dianov D.V.* Aktual'nye problemy vypolneniya obyazatel'stv nalogoplatel'schikami pered gosudarstvom. V sbornike: Problemy sovershenstvovaniya sotrudnichestva pravookhranitel'nykh i inykh organov gosudarstv – uchastnikov SNG v vyvavlenii, raskrytii i rassledovanii korruptsionnykh pravonarusheniy sbornik nauchnykh trudov Mezhdunarodnoy nauchno-prakticheskoy konferentsii 21 dekabrya 2016 g.: nauchnoe elektronnoe izdanie. 2017. P. 177–180. (In Russ.)
14. Hellerstein, Jerome R., and Hellerstein, Walter, State and Local Taxation: Cases and Materials. 2015.
15. *Puzyrev S.A.* Rol' podrazdeleniy finansovykh razvedok v bor'be s legalizatsiey prestupnykh dokhodov. Aktual'nye problemy finansovoy bezopasnosti Rossii: sbornik nauchnykh trudov po materialam nauchno-prakticheskoy konferentsii. Tambov, 2015. P. 94–99. (In Russ.)
16. *Khabibulin A.G., Molchanov A.V.* et al. Finansovaya bezopasnost'. Finansovye rassledovaniya: uchebnoe posobie. Moscow, 2013. (In Russ.)

17. Накова М.Р. Анализ применения кадастрового учета и кадастровой оценки земель в России для рыночных операций и налогообложения // Статистика и экономика. 2012. № 2. С. 60.

18. Pratt, James W.; Kulsrud, William N.; et al, *Federal Taxation*, 2013

19. Whittenberg, Gerald; Altus-Buller, Martha; and Gill, Stephen, *Income Tax Fundamentals*. 2013.

20. A. Smith – *Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. 2016.

21. Minarik, Joseph J. «Taxation». 2016.

17. Nakova M.R. Analiz primeneniya kadastrvogo ucheta i kadastrvoy otsenki zemel' v rossii dlya rynochnykh operatsiy i nalogooblozheniya. *Statistika i ekonomika*. 2012. No. 2. P. 60. (In Russ.)

18. Pratt, James W.; Kulsrud, William N.; et al, *Federal Taxation*, 2013

19. Whittenberg, Gerald; Altus-Buller, Martha; and Gill, Stephen, *Income Tax Fundamentals*. 2013.

20. A. Smith – *Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. 2016.

21. Minarik, Joseph J. «Taxation». 2016.

Сведения об авторе

Андрей Евгеньевич Ляпин

Адъюнкт

*МосУ МВД России им. В.Я. Кикотя,
Москва, Россия*

Эл. почта: Lyapin-obep@yandex.ru

Тел.: (916) 283-33-43

Information about the author

Andrey E. Lyapin

Adjunct

*Kikot Moscow University of the Ministry of the
Interior of Russia, Moscow, Russia*

E-mail: Lyapin-obep@yandex.ru

Tel.: (916) 283-33-43