

УДК 336.226.11

О.В. Чепик, М.В. Масальская

Академия ФСИН России, г. Рязань, email: ovchepik@yandex.ru, masmv@yandex.ru

К ВОПРОСУ ВЗИМАНИЯ НДФЛ И НАЛОГА НА БЕЗДЕТНОСТЬ: ИСТОРИЧЕСКИЙ И СОВРЕМЕННЫЙ АСПЕКТ

Ключевые слова: подоходный налог, налог на бездетность, налогоплательщики, администрирование НДФЛ, прогрессивная шкала.

Рассматривается исторический аспект взимания НДФЛ и налога на бездетность, проводится современный анализ и предлагаются методы решения проблем при администрировании налога на доходы физических лиц. Обосновывается дискриминационный характер налога на бездетность. Рассматриваются мероприятия совершенствования борьбы с уклонением от уплаты налогов на уровне законодательства.

O.V. Chepik, M.V. Masalskaya

Academy of the Federal Penitentiary Service of Russia, Ryazan, email: ovchepik@yandex.ru, masmv@yandex.ru

TO THE QUESTION OF COLLECTION OF PIT AND TAX ON CHILDLESSNESS: HISTORICAL AND MODERN ASPECT

Keywords: income tax, childlessness tax, taxpayers, personal income tax administration, progressive scale.

The historical aspect of the collection of personal income tax and the tax on childlessness is considered, a modern analysis is carried out and methods for solving problems in the administration of personal income tax are proposed. The discriminatory nature of the tax on childlessness is substantiated. Measures to improve the fight against tax evasion at the level of legislation are considered.

Самым распространенным в мировой практике налогом является налог на доходы физических лиц (НДФЛ), который уплачивается с личных доходов граждан. НДФЛ является основным источником формирования доходной части бюджетной системы и носит социальный характер, следовательно, напрямую воздействует на уровень реальных доходов населения. Данный налог обеспечивает денежные поступления в региональные и местные бюджеты субъектов Российской Федерации: 85 и 15% соответственно.

Отношение к этому налогу среди населения было и остается очень разным, как в прошлые периоды, так и на современном этапе. Доходы разных слоев населения очень разнятся, поэтому вопрос о социальной справедливости всегда имел место при рассмотрении методик взимания подоходного налога, начиная от плоской шкалы, дифференцированной шкалы и, заканчивая прогрессивной шкалой. Не углубляясь, непосредствен-

но, в исторические аспекты возникновения подоходного налога, обсудим лишь некоторые исторические факты, которые способствовали его совершенствованию.

Результаты исследования и их обсуждение

НДФЛ имеет свою экономическую сущность и свою историю развития в разных странах. Если рассматривать историю развития подоходного налога в европейских странах, то данный налог начали применять с конца XIX – начала XX в. В Австрии и Германии подоходный налог начали взимать с 1891 г., во Франции – в 1914 г. Обращая внимание на такие развитые капиталистические страны, как Япония и США, отметим, что решение о введении личного подоходного налога было принято только в 1913 г. Практически с самого начала подоходный налог стали взимать по дифференцированным ставкам. Родоначальницей дифференциации в подоходном налогообложении стала Ан-

глия. Причиной послужило финансовое состояние населения и разный уровень доходов, так для граждан с маленьким доходом это была просто неподъемная сумма, а для обеспеченного населения это была бы совсем несущественная сумма. Таким образом, применение единой ставки означало неравенство в обществе. Дифференциация подоходного налога в Англии началась с 1910 г., пропорциональный налог был дополнен налогом для доходов свыше 2 тыс. фунтов стерлингов, в США подоходный налог для крупных доходов с увеличенной ставкой был введен в 1913 г.

Убедившись в экономической выгоде и социальной справедливости, многие зарубежные страны вслед за Англией и США начинают использовать дифференцированные ставки налога, а также прогрессивную шкалу налогообложения. Этот налог должен был организовать справедливое налогообложение в зависимости от финансового состояния налогоплательщика.

Если обратиться к российским историческим фактам, то отметим, что впервые данная плата была введена в Российской Империи 11 февраля 1812 года в виде налога на доходы помещиков от принадлежащего им недвижимого имущества. Ставка такого налога была прогрессивной и устанавливалась в диапазоне от 1 до 10 процентов.

В советский период ставки подоходного налога (так он начал называться с 1924 года) периодически менялись, проводились даже эксперименты по его полной отмене. Для примера в табл. 1 приведем ставки подоходного налога в 1943 году.

Шкала подоходного налога в СССР всегда прогрессировала. Она неоднократно претерпевала изменения. Если человек получал менее 70 руб./30 дней, он не делал отчисления в госбюджет. Выглядела ставка следующим образом:

До 89 р. – 10 %.
89–100 р. – 12%.
От 100 р. – 13%

В постсоветский период налоговое законодательство Российской Федерации также подвергается постоянным изменениям, исходя из политической и экономической ситуации в конкретном периоде времени. Так, в 2001 году

с введением второй части Налогового кодекса, была произведена отмена прогрессивного налогообложения доходов физических лиц (НДФЛ) и осуществлен переход на плоскую шкалу с введением основной налоговой ставки в размере 13%.

В настоящее время НДФЛ взимается на основании положений главы 23 Налогового кодекса РФ. В ней указаны основные элементы данного налога: налогоплательщики; объект налогообложения; налоговая база; налоговый период; налоговые ставки; налоговые вычеты; порядок расчета и уплаты; сроки уплаты.

На рисунке 1 указаны основные элементы налога в соответствии с главой 23 Налогового Кодекса Российской Федерации.

Налогоплательщиками признаются физические лица, подразделяемые на две группы:

– физические лица, которые фактически находятся на территории Российской Федерации не менее 183 календарных дней в течение 12 следующих подряд месяцев. Такие налогоплательщики являются налоговыми резидентами. При этом, объектом налогообложения для них являются доходы, полученные от источников в Российской Федерации или от источников за ее пределами;

– лица, которые не являются налоговыми резидентами Российской Федерации, в случае получения дохода на территории России. Объектом налогообложения для них являются доходы от источников в Российской Федерации.

В современной действительности сложилась такая экономическая ситуация, когда дефицит бюджетных средств требует постоянного поиска источников его пополнения. А, учитывая, что основная доля бюджетных доходов приходится на налоги, то и поиск лежит в этой области. Однако, не следует забывать, что высокие налоги в ослабленной экономике являются, как правило, негативным аспектом, который в некоторой степени стимулирует спад производства, а также стремление определенного круга налогоплательщиков к сокрытию своих доходов. Это в свою очередь может привести к нарушению целостности всей системы налогообложения государства.

Таблица 1

Ставки подоходного налога в 1943 году

Размер месячного заработка, руб.	Месячная сумма налога
151-200	2 руб. 25 коп. +5,5% с суммы заработка, превышающей 150 руб.
201-300	5 руб. +6 % суммы заработка, превышающей 200 руб.
301-400	11 руб. +7 % суммы заработка, превышающей 300 руб.
401-500	18 руб. +8 % суммы заработка, превышающей 400 руб.
501-700	26 руб. +10 % суммы заработка, превышающей 500 руб.
701-1000	46 руб. +12% суммы заработка, превышающей 700 руб.
1001 и выше	82 руб. +13 % суммы заработка, превышающей 1000 руб.

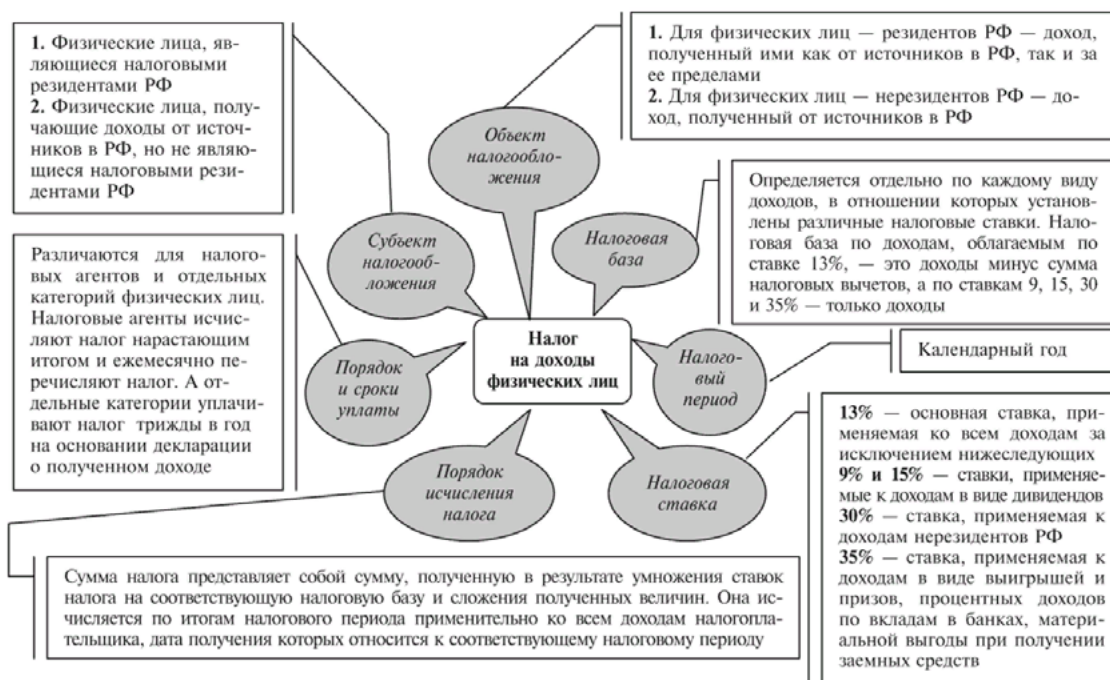


Рис. 1. Основные элементы налога на доходы физических лиц

Таким образом, одна из главных проблем при формировании и управлении налоговыми доходами государственного бюджета заключается в рациональном соотношении налогового бремени и налоговыми поступлениями. В структуре налоговых поступлений, которые уплачиваются, прежде всего, физическими лицами, наибольшая доля приходится на НДФЛ.

Рассматривая структуру налоговых поступлений в региональный бюджет на рисунке 2, можем оценить значимость данного налога для региональной казны.

Как видим на диаграмме, практически 44% приходится на подоходный

налог, что в структуре занимает самую большую долю.

В ретроспективном аспекте налог на доходы физических лиц претерпел достаточно много изменений. Практически в каждый кризис в экономике возникала идея опять ввести в России прогрессивную шкалу налогообложения. Действительно, выглядит несправедливым, что и люди с зарплатой в 15 тыс. руб. в месяц, и с доходом в 500 тыс. руб. в месяц платят в казну одинаковые 13% подоходного налога. Суммы налога, конечно, получаются весьма разные, но все равно уравнивает обязательства бедных и богатых граждан. В итоге, с января 2021 года

в стране ввели повышенный налог на доходы для тех, кто заработал за год больше 5 миллионов рублей. Подобные налогоплательщики будут платить не обычные 13% подоходного, а 15% (Указ президента от 23.11.2020 г. № 372-ФЗ).

Предложение выглядит социально справедливым. Людей, которые зарабатывают больше 400 тысяч в месяц, повышенный налог явно не разорит. Предполагается, что дополнительные поступления будут использоваться весьма конкретным образом – пойдут на лечение детей с тяжелыми, редкими

заболеваниями, на закупку лекарств, техники, средств реабилитации, высокотехнологичные операции. Цель весьма благородная. Обеспокоились, однако, не одни лишь состоятельные граждане. Подоходный налог у нас платится не только с зарплат и доходов от бизнеса, но и при реализации имущества, в том числе недвижимости.

В табл. 2 по данным сайта nalog-nalog.ru приведем ставки подоходного налога в государствах в период 2016-2017 гг., применяющих прогрессивную шкалу НДФЛ.



Рис. 2. Структура налоговых поступлений в региональный бюджет

Таблица 2

Ставки подоходного налога в государствах, применяющих прогрессивную шкалу НДФЛ

Страна	Максимальная ставка(%)	Размер годового дохода, облагаемого по этой ставке
Франция	75	1 млн евро
Швеция	56,9	476,7 тыс. шведских крон
Испания	52	300 тыс. евро
Канада	50	136270 канадских долларов
Великобритания	45	150 тыс. фунтов стерлингов

Таким образом, можно выделить несколько проблем при администрировании налога на доходы физических лиц:

1) «плоская шкала» налогообложения. Наиболее часто поднимающимся в обществе вопросом является необходимость реформирования ставки налога, а также типа шкалы его взимания;

2) действующий порядок зачисления НДФЛ. Правильно выбранная экономическая политика в отношении порядка распределения НДФЛ между бюджетами муниципалитетов является одной из важных составляющих успеха бюджетной реформы в России в целом.

Совершенствование НДФЛ должно базироваться на комплексном подходе, сочетающем как интересы государства по увеличению доходов бюджета, так и интересы бизнеса и физических лиц в росте личных доходов и обеспечении растущего уровня потребления.

С этой целью, целесообразно ввести в Налоговый кодекс РФ понятие необлагаемого налогом минимального дохода, постепенно подходить к более широкому применению повышенной ставки обложения высоких доходов, усилить борьбу с распространенной в России практикой укрывательства от налогообложения лиц с высокими доходами, в связи с чем, бюджеты РФ не досчитываются значительных сумм подоходного налога. Также возможны следующие пути совершенствования механизма взимания налога на доходы физических лиц: увеличение размера налоговых вычетов; ввод прогрессивной шкалы налогообложения; разработка методов выявления «обезличенных» доходов, которые получены в натуральной форме; закрепление четких правил в законодательстве об индексации фиксированных размеров стандартных налоговых вычетов. Государство должно выстроить такую систему распределительных отношений, при которой бы экономический рост сопровождался повышением благосостояния большинства населения нашей страны.

В настоящее время ведутся определенные дискуссии о возобновлении модели налога на бездетность. Судя по прошлым попыткам реализации данного налога, можно сделать вывод, что эта система в очередной раз вызовет всеобщее недовольство населения. При-

мером может стать введение данного налога в СССР в 1941 году. Им облагались все холостые работники, не имеющие детей. Налог был призван существенно увеличить рождаемость, т.е. стимулировать молодое поколение к рождению детей. Налог на бездетность начал действовать с 21 ноября 1941 года. Он являлся дополнительным сбором к НДФЛ. Ставка по данному сбору равнялась 6%. Отчислять его должны были мужчины в возрасте 20–60 лет, не имеющие детей, так же женщины в возрасте 20–45 лет.

Начиная с 80-х годов, налог продолжал трансформироваться. К примеру, молодожены могли в первый год после свадьбы получить льготы по налогу на бездетность. В те годы в народе даже ходила шутка о том, что дети должны появляться в семье на следующий день после свадьбы.

С начала 1991 года сбор не применялся к женщинам, которые состояли в браке, пусть и бездетном. Планировалось полностью исключить сбор в 1993 году, но он прекратил свое существование сразу после распада СССР.

На наш взгляд, налог по современным меркам более чем дискриминационный. Во-первых, противоречива сама подоплека сбора: обязанность иметь детей вне зависимости от желания, уровня дохода, семейных обстоятельств и наличия собственной жилой площади налогоплательщика. Во-вторых, применяемая возрастная планка в некоторой степени дискриминирует отдельных граждан.

На данный момент налога на бездетность в России не существует. Однако он есть и скрыт в обычном подоходном налоге. Так, для людей имеющих детей предоставляются льготы (вычеты):

– 1400 рублей на одного или двух малышей в семье (уменьшение базы для отчисления налога);

– 3000 рублей на третьего (следующего) ребенка или ребенка с инвалидностью.

Такой вычет, предоставляющийся в виде льготы, на самом деле является освобождением от так называемого налога на бездетность в современной системе налогообложения. Все попытки возродить сбор не привели к успеху. Почти 68% россиян такой сбор признали дискриминационным, нарушающим

конституцию и просто бессмысленным. Согласно статистике, сегодня 87% семей в России имеют одного ребенка, только 3% – трое и более. Права малообеспеченных слоев населения и вовсе будут нарушены: не имея возможности содержать детей финансово, таким налогоплательщикам пришлось бы еще и уплачивать сбор за бездетность.

По данной модели можно сказать, что введение налога не только не увеличит рождаемость, но и приведет к обратному эффекту. Куда более эффективным является предоставление материнского капитала, выделение жилья молодым семьям, различные субсидии и льготы многодетным.

Еще одним направлением повышения собираемости НДФЛ, является активизация борьбы налоговых органов с выплатой заработной платы «в конвертах». Несмотря на пропаганду обеления доходов работающих граждан, многие из них соглашаются работать на условиях работодателя по тем или иным причинам. При этом сокращаются не только поступления в бюджет от взимания НДФЛ, но и в государственные внебюджетные фонды.

Анализируя в целом информацию по способам взимания налогов, и выявляя острые проблемы, следует учитывать и то обстоятельство, что фактически исчисление суммы налога в соответствии с налоговым законодательством находится за рамками налогового периода и приближено к сроку уплаты (неуплаты) налога, т.е. отдалено по времени от момента получения «дохода» и стоит почти рядом с моментом (временем) окончания преступления. В ряде случаев следственная практика считает моментом начала уклонения от уплаты налогов время начала сокрытия выручки предприятия в первичных учетных документах, а моментом окончания преступления – момент направления в налоговые органы отчетных документов с недостоверной информацией. Однако это положение является спорным, так как фактически не наступил срок уплаты налога, либо в ст. ст. 198, 199, 199 УК РФ говорится именно об уплате (неуплате) налога. В этом случае в соответствии со ст. 30 УК РФ речь идет, скорее всего, о приготовлении к преступлению или о покушении на преступление.

Налогоплательщик может в какой-то мере осознать неправильность своих действий, отозвать отчетность до наступления срока уплаты налога и провести правильные расчеты, т.е. преступный замысел не будет доведен до конца в результате инициативных действий самого налогоплательщика. Практический анализ следственных органов ряда субъектов позволил выявить ряд недостатков:

- нехватка оперативных сотрудников не позволяет своевременно выявлять факты уклонения от уплаты налогов, приводит к снижению эффективности проведения оперативно – розыскных мероприятий и расследования налоговых преступлений;

- нехватка специального оборудования по фото и видео фиксации, а также недостаточное количество других технических и специальных средств;

- устаревшее компьютерное оборудование и программное обеспечение затрудняет работу сотрудников;

- недостаточная организация в системе повышения квалификации не позволяет своевременно изучать изменения в налоговом законодательстве.

Выводы

В настоящее время, в связи с дефицитом бюджетов различного уровня, существует острая необходимость совершенствования методов борьбы с уклонением от уплаты налогов. Целесообразно в рамках существующего законодательства предпринять определенные шаги по совершенствованию нормативно-правовых актов, связанных с взиманием данных налогов.

Первоочередными мерами могут стать:

- расширение полномочий налоговых органов путем передачи отдельных дел по борьбе с преступлениями в сфере налогообложения от органов внутренних дел налоговым органам. При этом, налоговый орган наделяется полномочиями по дознанию с целью выявления признаков преступления путем проведения определенных оперативно-розыскных мероприятий с последующей передачей материалов в органы предварительного следствия. В отдельных случаях с осуществлени-

ем оперативного сопровождения предварительного расследования;

– расширение полномочий правоохранительных органов в части возбуждения уголовных дел, при этом поводом для возбуждения уголовного дела о налоговом преступлении могут быть дополнительно установленные законодательством документы, такие как заявление о преступлении, явка с повинной и ряд других.

– увеличение сроков давности в части привлечения налогоплательщиков

к уголовной ответственности по отдельным налоговым преступлениям;

– создание на официальном сайте ФНС списка организаций – неплательщиков;

– значительное улучшение материального обеспечения сотрудников внутренних дел и налоговых органов;

– улучшение информационного обеспечения граждан, построение диалога с налогоплательщиками и на основе общественного мнения, выявление недостатков в работе налоговых органов.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 1): федер. закон: [от 31.07.2013 г. № 146-ФЗ] // Собрание законодательства Рос. Федерации. 1998. № 31. Ст. 3824.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть 2): федер. закон: [от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ] // Собрание законодательства Рос. Федерации. 2000. № 32. Ст. 3340
3. Краснов М.В. Правовое регулирование налоговых вычетов // Право и экономика. 2017. № 2. С. 7-8.
4. Полтева А.М. Камеральные налоговые проверки: правовые и организационные проблемы проведения // Налоговые споры: теория и практика. 2017. № 1. С. 4-8.
5. Чепик О.В. О перспективах совершенствования организации и проведения камеральных налоговых проверок // Финансовая политика государства: современные тенденции и перспективы: Академия права и управления Федеральной службы исполнения наказаний. Рязань, 2018. С. 350-353.
6. Чепик О.В., Чепик С.Г. Пути повышения эффективности камеральных проверок в налоговой инспекции // Наука и бизнес: пути развития. 2020. № 12 (114). С. 250-254.