ПРЕЗИДЕНТСКАЯ
АКАДЕМИЯ
РАНХИГС | АЛТАЙ



# НАЛОГИ
# И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

Материалы VI Всероссийского конкурса
научных работ по налогам
и налогообложению (3 апреля 2026 г.)

**Федеральное государственное бюджетное
образовательное учреждение высшего образования
«РОССИЙСКАЯ АКАДЕМИЯ НАРОДНОГО ХОЗЯЙСТВА
И ГОСУДАРСТВЕННОЙ СЛУЖБЫ ПРИ ПРЕЗИДЕНТЕ
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ»**

**Алтайский филиал**

# НАЛОГИ И НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ

**Материалы VI Всероссийского конкурса научных работ
по налогам и налогообложению**

***(3 апреля 2026 г.)***

Барнаул 2026

*Об издании – 1, 2*

**УДК 33.05**
**ББК 65.05**
**Н 26**

**Редакционная коллегия:**
Куликова И.В. – главный редактор,
Валецкая Т.И., Воробьева В.В., Воробьев С.П., Рожкова Д.В., Савченко А.С., Соколова Г.Н.

**Н 26** Налоги и налогообложение: материалы VI Всероссийского конкурса научных работ (3 апреля 2026 г.). – Барнаул, Алтайский филиал РАНХиГС, 2026. – 1 CD-R (5,46 Мб). – Загл. с титул. экрана. – Текст: электронный.

Систем. требования: Intel Pentium 1,6 GHz и более; 512 Мб (RAM); Microsoft Windows 7 и выше; Adobe Reader.

Научное электронное издание

VI Всероссийский конкурс научных работ по налогам и налогообложению был проведен в Алтайском филиале РАНХиГС 3 апреля 2026 г. совместно с Управлением Федеральной налоговой службы по Алтайскому краю. По итогам проведения научного мероприятия сформирован сборник научных трудов. Для широкого круга читателей.

УДК 33.05
ББК 65.05

**ISBN 978-5-6054400-9-3**

© Коллектив авторов, 2026
© Алтайский филиал федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации» (Алтайский филиал РАНХиГС), 2026

## *СОДЕРЖАНИЕ*

***Абишева Арина Маратовна.*** *Анализ влияния кадастровой стоимости на налоговые поступления от налога на имущество физических лиц в крупных городах* 7
***Абрамова Анастасия Андреевна.*** *Скандинавский социализм: почему высокие налоги не убивают экономику Швеции и Норвегии* 12
***Афанасова Мария Александровна.*** *Аналитический инструментарий налогового администрирования как драйвер развития деятельности налоговых органов России* 17
***Баратова Фарида Фаритовна.*** *Облачные технологии в оптимизации налогового учета на малых предприятиях: опыт использования Saby Ви* 22
***Бачишева Елена Александровна.*** *Налоговые маневры 2024–2026: как изменение ставок налога на прибыль повлияло на рентабельность федерального бюджета?* 25
***Бердюгина Эвелина Витальевна.*** *Национальная система СПОТ: новый механизм налогового контроля за импортом из ЕАЭС в 2026 году* 32
***Быков Максим Евгеньевич.*** *Факторы, определяющие суммы поступивших в консолидированный бюджет налогов по НДФЛ и НДС* 35
***Ванцовский Сергей Викторович.*** *Применение корреляционно-регрессионного анализа в прогнозировании налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края* 40
***Васильева Варвара Сергеевна.*** *Оценка удобства и эффективности цифровых сервисов ФНС для налогоплательщиков* 44
***Вирясова Юлия Алексеевна.*** *Автоматизация налогообложения: как работает АУСН и какие риски она несет* 49
***Волгина Мария Вячеславовна.*** *Туристический налог: первые итоги правоприменения в регионах (2025 – I квартал 2026 года)* 52
***Вороная Полина Николаевна.*** *Эволюция налоговой системы России: от натурального обложения к цифровому администрированию* 55
***Гауфлер Александр Максимович.*** *Криптовалюта и майнинг: первые итоги налогового администрирования в России* 57
***Глухих София Павловна.*** *Трансформация подходов налогового администрирования к проверке деловой цели: разграничение оптимизации и дробления в условиях налоговой амнистии* 60
***Горская Майя Евгеньевна.*** *Налоговое стимулирование инвестиций в «зеленую» энергетику – опыт Германии и перспективы для России* 65
***Гришаева Анастасия Алексеевна.*** *Упрощённая система налогообложения: проблемы и перспективы сближения с общей системой налогообложения в рамках налоговой реформы* 69
***Доманова Анна Алексеевна.*** *Анализ динамики и структуры поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края* 73
***Дорохов Трофим Димитриевич.*** *Налог на доходы физических лиц в России: историческая эволюция ставок и механизмов взимания* 78
***Дубашевская Софья Владимировна.*** *Таможенная стоимость: понятие и назначение в таможенном и налоговом деле* 81
***Дунаева Анастасия Сергеевна.*** *Социальные налоговые вычеты по НДФЛ и их роль в поддержке населения* 84
***Еферина Лада Владимировна.*** *Современные методы борьбы с уклонением от уплаты налогов в условиях цифровой экономики* 89
***Жидков Данила Игоревич.*** *История и перспективы развития системы налогового мониторинга в Российской Федерации* 92
***Заволока Валерия Владиславовна*** *Судебный прецедент в системе источников налогового права* 96

***Зиннатуллина Карина Рафаэлевна.*** *Влияние дифференциации ставок УСН на миграцию между субъектами РФ* *100*
***Зингер Анастасия Витальевна.*** *Налоговые стимулы для IT-сектора: сравнительный обзор РФ и ЕАЭС* *104*
***Иванова Маргарита Максимовна.*** *Рост самозанятости как фактор изменения налоговых поступлений от физических лиц за 2022-2024 годы* *109*
***Идрисов Павел Эдуардович.*** *Этапы развития налога на добавленную стоимость в России и его роль в формировании доходов федерального бюджета* *114*
***Кадышева Олеся Аликовна.*** *Криптовалюта как объект налогообложения: механизмы исчисления и уплаты НДФЛ в российской практике* *119*
***Кальжанова Елена Владимировна.*** *Институциональные пределы перераспределения налоговой нагрузки в вертикально интегрированных группах компаний в условиях цифровой прослеживаемости сделок* *124*
***Канавина Ирина Алексеевна.*** *Сравнительный анализ налоговой нагрузки на самозанятых и индивидуальных предпринимателей в Российской Федерации* *129*
***Карасева Мария Владимировна.*** *Повышение налога на добавленную стоимость в Российской Федерации: вызовы и последствия для субъектов малого и среднего предпринимательства* *133*
***Кармышина Анна Владимировна.*** *Экономическое влияние налоговых изменений 2026 года на малый и средний бизнес в России* *136*
***Ковзель Егор Олегович.*** *Налоговое администрирование самозанятых: трансформация подходов к контролю доходов граждан в условиях цифровизации экономики* *140*
***Коровин Вадим Романович.*** *Налогообложение юридических лиц в Пермском крае в 2020-2026 годах: динамика поступлений и инструменты стимулирования* *143*
***Куликова Анастасия Сергеевна.*** *Перспективы внедрения концепции семейного налогообложения в Российской Федерации* *148*
***Леонтьева Александра Михайловна.*** *Адаптация малого бизнеса к новым правилам уплаты НДС: анализ стратегий выживания в условиях налоговой реформы 2026 года* *152*
***Леснов Дмитрий Денисович***. *Налоговое стимулирование «зеленой» экономики: сравнительный анализ европейской практики и перспективы для Российской Федерации* *157*
***Лукаш Александр Николаевич.*** *Оценка внедрения туристического налога в налоговую систему Российской Федерации* *161*
***Макарова Элина Дмитриевна.*** *Снижение налоговой нагрузки при сдаче имущества в аренду* *166*
***Максимкина Дарья Александровна.*** *Особенности налогообложения юридических лиц при банкротстве* *169*
***Макшанцева Елена Дмитриевна.*** *Налог на профессиональный доход в РФ: первые итоги и перспективы развития* *173*
***Малюкова Елизавета Денисовна.*** *Влияние повышения ставки НДС до 22% на инфляционные ожидания и потребительский спрос в Российской Федерации* *177*
***Мамонтова Валерия Андреевна.*** *Оценка структуры и динамики налоговых доходов бюджета Алтайского края* *182*
***Маркова Татьяна Владимировна.*** *Налоговая политика на окраинах Российской империи (Сибирь, Кавказ, Средняя Азия): особенности и адаптация* *187*
***Марковец Кристина Викторовна.*** *Изменения по налогу на игорный бизнес в 2026 году: анализ динамики налоговых поступлений и перспективы развития* *191*
***Мелкова Полина Анатольевна.*** *Налоговая реформа 2026: цели, меры и региональная дифференциация последствий* *196*
***Милов Дмитрий Сергеевич.*** *Становление ФНС России: История превращения налоговой полиции в сервисную «цифровую» службу* *202*

***Михайлова Виктория Сергеевна.*** *Формы налогового контроля, используемые в Российской Федерации* 205
***Мусиль Дарья Алексеевна.*** *Выбор системы налогообложения для малого бизнеса* 208
***Нерозя Виктория Александровна.*** *Налоговый контроль и его роль в повышении собираемости налогов на региональном уровне* 212
***Николаева Александра Вячеславовна.*** *Социальная справедливость: почему богатые платят по-разному. Опыт Германии, Франции и Китая* 216
***Носова Елизавета Анатольевна.*** *Усложнение структуры и администрирования налоговой системы для физических лиц* 220
***Пантелеева Дарья Вячеславовна.*** *Налоговые вычеты и их роль в реализации социальной функции налога на доходы физических лиц* 225
***Петрухина Ксения Дмитриевна.*** *Экспериментальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход»: проблемы и перспективы применения* 229
***Разломова Виктория Игоревна.*** *История развития специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации* 232
***Расова Светлана Владимировна.*** *Налоговая политика российского государства в военный период на примере Первой мировой войны* 237
***Рачкова Полина Александровна.*** *Роль искусственного интеллекта и больших данных в цифровизации налогового администрирования* 240
***Резнер Мария Викторовна.*** *Проблемы и перспективы налоговой политики России* 243
***Романова Анна Игоревна.*** *Прогрессивная шкала налогообложения НДФЛ 2026: первые итоги, влияние на доходы бюджета и налоговое поведение граждан* 246
***Саломаткина Арина Максимовна.*** *Туристический налог: баланс между развитием и устойчивостью* 249
***Самсонова Анастасия Витальевна.*** *Автоматизированная УСН (АУСН) в 2026 году: итоги и перспективы применения* 254
***Сафиуллина Дарья Рустемовна.*** *Налогообложение цифровой экономики: вызовы и решения для российской налоговой системы* 257
***Сахарова Татьяна Федоровна.*** *Сравнительный анализ систем налогообложения Российской Федерации и Республики Казахстан* 261
***Севостьянова Екатерина Дмитриевна.*** *Анализ налоговых поступлений в бюджет, порядок исчисления и уплаты налогов (на примере налога на игорный бизнес)* 265
***Селезенева Екатерина Николаевна.*** *Роль налоговых льгот в поддержке семей с детьми: анализ эффективности механизмов на примере кешбэка и увеличенных вычетов* 270
***Сергиенко Светлана Владимировна.*** *Экономика замкнутого цикла - как один из способов управления издержками предприятия* 274
***Сериков Никита Сергеевич.*** *Аспекты изменения налогообложения в России в 2025 году и основные направления налоговой политики на 2026-2028 гг.* 276
***Ситник Олеся Владиславовна.*** *Цифровой рубль в налогообложении: перспективы внедрения и влияния на налоговый контроль и прозрачность банковских операций* 280
***Степанов Никита Игоревич.*** *Налоговое администрирование параллельного импорта и трансграничной электронной торговли* 284
***Суворова Арина Антоновна.*** *Риски искусственного дробления бизнеса* 288
***Суркова Александра Витальевна.*** *Налоговые споры 2026: новые вызовы в условиях реформы законодательства и цифровизации налогового контроля* 292
***Тарапон Дарья Николаевна.*** *Опыт внедрения налога на цифровые услуги в странах Европейского Союза: выводы и рекомендации для совершенствования системы налогообложения IT-компаний и цифровых платформ в России* 295
***Терновой Кирилл Константинович.*** *Фискальный суверенитет России: от исторических истоков к цифровому будущему* 299

***Федорова Алёна Александровна.*** *Налоговые стимулы для развития малого бизнеса: зарубежный опыт и возможности применения в России (Китай, Казахстан)* *303*
***Федорова Ксения Михайловна.*** *«Соль земли Русской»: Как налог на соль потрясал империи* *305*
***Федотова Ирина Сергеевна.*** *Введение прогрессивной шкалы НДФЛ в 2024-2025 гг.: фискальный и социальный эффекты* *309*
***Харькова Екатерина Петровна***. *Современная налоговая политика как экономическая и правовая категория* *313*
***Хулхачёва Виктория Викторовна.*** *Налоговая поддержка малого бизнеса в Южной Корее: возможность применения в России* *316*
***Шамурзаев Аслан Альбертович.*** *Трансформация налогового контроля в условиях новой экономической реальности* *321*
***Шван Виктория Романовна.*** *Специфика налогообложения криптовалют: сравнительный анализ подходов зарубежных государств и перспективы для Российской Федерации* *324*
***Шевелев Арсений Игоревич.*** *Национальная криптобиржа как инструмент налогового контроля и финансового суверенитета Российской Федерации* *328*
***Шитоев Лев Анатольевич.*** *Сравнительная характеристика налогообложения доходов физических лиц в странах – членах ЕАЭС* *332*
***Шихторина Татьяна Алексеевна.*** *Прослеживаемость товаров как инструмент трансформации налогового контроля: от противодействия «НДС-офшорам» к сквозному мониторингу товарных потоков* *337*
***Шумилова Виктория Алексеевна.*** *Сравнительный анализ системы налогообложения творческих профессий в Российской империи и современной России: исследование особенностей налогообложения деятелей искусства, писателей и музыкантов* *341*
***Юдина Инна Александровна.*** *Налоговая реформа Петра I: трансформация фискальной системы России в первой четверти XVIII в.* *346*
***Ямбикова Карина Анвяровна.*** *Эволюция системы налогообложения в России: от реформ княгини Ольги до преобразований Петра I* *349*

# Анализ влияния кадастровой стоимости на налоговые поступления от налога на имущество физических лиц в крупных городах

***Абишева Арина Маратовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В научной работе анализируется влияние кадастровой стоимости на поступления налога на имущество физических лиц. На примере Москвы, Санкт-Петербурга, Екатеринбурга и Казани рассматривается фискальная эффективность переоценок, выявляются проблемы резкого роста налоговой нагрузки и региональных диспропорций. Предложены меры по совершенствованию налоговой системы.
***Ключевые слова:*** *налог на имущество физических лиц, кадастровая стоимость, налогообложение, местный бюджет, налоговая нагрузка.*

В современной налоговой практике формирование доходной базы муниципальных бюджетов Российской Федерации существенно зависит от налога на имущество физических лиц (НИФЛ). Переход к расчету налога на основе кадастровой стоимости (КС), произошедший в 2015 г., был призван повысить справедливость налогообложения, приблизив налоговую базу к рыночной ценности объектов недвижимости [1]. Тем не менее, применение кадастровой оценки породило ряд сложных вопросов, к числу которых можно отнести систематическое проведение повторных оценочных процедур, обусловленных значительной динамикой цен на рынке жилой недвижимости, преимущественно в крупных урбанизированных центрах, которое ведет не только к резкому увеличению налогового бремени налогоплательщиков, но также вызывает региональные экономические дисбалансы, социальную напряженность и снижение стабильности налоговых доходов региональных и местных бюджетов.

Актуальность темы обусловлена не только завершением очередных циклов переоценки в 2022-2023 гг., но и последними изменениями законодательства 2025 г., включая повышение максимальной ставки НИФЛ до 2,5% и уточнение правил пересчета КС [2]. Возникает исследовательская проблема: как обеспечить стабильный прирост доходов местных бюджетов, не допуская при этом шокового увеличения налоговой нагрузки на граждан и сохраняя инвестиционную привлекательность рынка недвижимости?

Целью данной работы является выявление закономерностей влияния динамики кадастровой стоимости на поступления НИФЛ и разработка предложений по совершенствованию налогового механизма.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

– проанализировать фискальные последствия последних переоценок в Москве, Санкт-Петербурге, Екатеринбурге и Казани;

– выявить системные проблемы и диспропорции, предложить пути их решения.

Объектом исследования выступают бюджетные поступления от налога на имущество физических лиц, а предметом – экономические отношения, возникающие между налогоплательщиком и налоговыми органами в результате налоговых поступлений в связи с изменением кадастровой стоимости и институциональных условий.

В работе использованы методы сравнительного, статистического и логического анализа.

С 1 января 2015 г. налог на имущество физических лиц в России рассчитывается исходя из кадастровой, а не инвентаризационной стоимости объекта [1]. Порядок проведения государственной кадастровой оценки (ГКО) регулируется Федеральным законом

от 03.07.2016 № 237-ФЗ [2]. Для большинства регионов ГКО проводится раз в четыре года, но для городов федерального значения – Москвы, Санкт-Петербурга и Севастополя – установлена более частая периодичность: раз в два года. Эта, на первый взгляд, техническая норма порождает фундаментальные различия в налоговых режимах. Формула расчёта налога:

$$НИФЛ = (КС - НВ) \times СН \quad (1)$$

*где КС – кадастровая стоимость,*
*НВ – налоговый вычет,*
*СН – ставка налога.*

Фискальная эффективность налога, несмотря на единую ставку, определяется комплексным взаимодействием трех групп факторов. К ним относятся регулярность и качество оценки объектов налогообложения; вариативность налоговых ставок, обусловленная возможностью дифференциации ставок на муниципальном уровне в зависимости от кадастровой стоимости объектов; и наличие, а также действенность механизмов, ограничивающих потенциальное увеличение налоговой нагрузки, например, установленный норматив максимального годового роста налога – 10%.

Для достижения целей исследования была сформирована репрезентативная выборка из четырех крупнейших российских городов: Москвы, Санкт-Петербурга, Екатеринбурга и Казани. Она охватывает основные модели налогообложения: Москва и Санкт-Петербург (города федерального значения) с двухгодичным циклом переоценки и прогрессивными ставками демонстрируют эффект максимальной фискальной гибкости; Екатеринбург представляет наиболее распространенную модель региональных центров-миллионников с четырехлетним циклом и единой ставкой; Казань на примере быстрорастущего рынка позволяет выявить эффекты «догоняющей» переоценки при высокой волатильности кадастровой стоимости. Сравнительный анализ институциональных условий в исследуемых городах представлен в табл. 1.

*Табл. 1 – Характеристика моделей налогообложения имущества физических лиц в крупных городах России (по состоянию на 2025 г.)*

| Параметр для сравнения | Москва | Санкт-Петербург | Екатеринбург | Казань |
|---|---|---|---|---|
| Административный статус | Город фед. значения | Город фед. значения | Областной центр | Республиканский центр |
| Периодичность ГКО | 2 года | 2 года | 4 года | 4 года |
| Прогрессивная шкала ставок | Да (0,1%-2,5%) | Да (0,1%-2,5%) | Нет (единая 0,2-0,3%) | Да (0,1%-2,0%) |
| Выделение элитного сегмента в ГКО | Да | Частично (через коэффициенты) | Нет | Нет |
| Доля НИФЛ в налоговых доходах (2025 г.) | 6,6% | 4,2% | 3,1% | 4,5% |
| Поступления НИФЛ в 2025 г. | 280,0 млрд руб. | 98,5 млрд руб. | 1,6 млрд руб. | 3,9 млрд руб. |
| Ввод жилья (2025 г.) | 9,7 млн м$^2$ | 1,5 млн м$^2$ | 1,8 млн м$^2$ | 1,4 млн м$^2$ |
| Динамика ввода жилья (2025 г.) | -3% | -19,6% | -4,7% | -8,7% |

Анализ данных, представленных в табл. 1, демонстрирует прямую корреляцию между величиной налоговой ставки, частотой проведения государственной кадастровой оценки (ГКО) и объемом поступлений по налогу на имущество физических лиц (НИФЛ). В частности, город Москва, характеризующийся двухлетним циклом ГКО и ставкой 2,5%, обеспечивает поступления в размере 280 млрд руб., что в 70 раз превышает аналогичный показатель Екатеринбурга (1,6 млрд руб.), где ГКО проводится один раз в четыре года при

ставке 0,3%. Город Казань, несмотря на четырехлетний цикл ГКО, демонстрирует рост поступлений НИФЛ на 22% (до 3,9 млрд руб.), что обусловлено динамикой рынка жилья. Прогнозируемое снижение объемов ввода жилья в 2025 г. во всех рассматриваемых городах (в диапазоне от -3% в Москве до -19,6% в Санкт-Петербурге) представляет собой потенциальный фактор риска для будущих бюджетных поступлений.

Для оценки влияния динамики кадастровой стоимости на формирование доходов бюджетов городов был проведен ретроспективный анализ поступлений НИФЛ до и после завершения последнего цикла ГКО. В целях обеспечения сопоставимости данных, в качестве отправной точки был выбран год, предшествующий последней ГКО в каждом из городов, что позволило оценить прирост налоговой базы и его влияние на объем поступлений (табл. 2).

*Табл. 2 – Влияние последней завершенной переоценки КС на поступления НИФЛ в Москве, Санкт-Петербурге, Екатеринбурге и Казани*

| Город | Год переоценки | Рост КС | НИФЛ до переоценки, млрд руб. | НИФЛ после переоценки, млрд руб. | Прирост поступлений | Кол-во оспариваний КС |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Москва | 2023 | +21% | 22,4 (2023 начислено) | Данные за 2025 начисления ожидаются | – | 12 435 (2024) |
| Санкт-Петербург | 2023 | +52% (по отд. объектам) | 9,8 (2023 начислено) | Данные за 2025 начисления ожидаются | – | 8 721 (2024) |
| Екатеринбург | 2022 | +15% | 1,4 (2022 начислено) | 1,6 (2024 начислено) | +14,3% | 2 103 (2024) |
| Казань | 2023 | +171% (в среднем) | 1,5 (2023 начислено) | 3,9 (2025 начислено) | +160% | 3 200+ (2024) |

Анализ табл. 2 подтверждает прямую зависимость роста поступлений от увеличения кадастровой стоимости, но выявляет диспропорции, связанные с периодичностью переоценок. Наиболее показателен пример Казани, где после девятилетнего перерыва стоимость выросла на 171%, поступления – на 160% (до 3,9 млрд руб.). По отдельным квартирам налог увеличился до 443%, количество оспариваний превысило 3,2 тыс. – классический «эффект сжатой пружины». В Москве и Санкт-Петербурге с двухлетним циклом ГКО динамика поступлений устойчивее благодаря равномерному распределению роста стоимости. Однако и здесь зафиксировано 12,4 тыс. и 8,7 тыс. оспариваний соответственно, что указывает на локальные провалы в оценке элитного жилья (рост налога до 100% по отдельным объектам). Екатеринбург с четырехлетним циклом демонстрирует умеренный рост поступлений (+14,3%) при скромном увеличении стоимости (+15%), что может говорить о консервативной оценке и риске будущего налогового шока при следующей переоценке.

Ключевой проблемой является резкая дифференциация налоговой нагрузки. Наиболее ярко это проявляется в Москве, где рост стоимости жилья премиум-класса может достигать 170% за одну переоценку [3]. Данная ситуация приводит к концентрации фискального давления на ограниченную группу собственников, что, в свою очередь, повышает вероятность массовых оспариваний кадастровой стоимости, роста социальной напряженности и дестабилизации бюджетных поступлений. Ситуацию усугубляет ограниченность действующих защитных механизмов. Существующий «потолочный» коэффициент, ограничивающий годовой рост налога 10%, защищает в основном владельцев типового жилья [1].

В отношении элитной и коммерческой недвижимости этот механизм не применяется. В результате собственники таких объектов могут столкнуться со скачкообразным

и непредсказуемым ростом налогового обязательства, особенно в случае перехода объекта в более высокую ценовую категорию после переоценки, что нарушает принцип определённости налогообложения.

Дополнительным фактором неравенства выступают региональные диспропорции в периодичности проведения оценок. Двухгодичный цикл для городов федерального значения противопоставлен четырёхлетнему циклу в других крупных городах. Это создает асимметрию: бюджеты динамично развивающихся регионов с длинным циклом недополучают актуальные доходы в первые годы, а их жители раз в четыре года переживают более сильный «налоговый шок». С фискальной точки зрения это снижает предсказуемость бюджетного планирования.

Наконец, обозначились риски для инвестиционного климата в сегменте дорогой недвижимости. Последовательное увеличение фискальной нагрузки, подкрепленное с 2025 г. повышением максимальной ставки налога до 2,5% [2], по мнению отраслевых экспертов, может стать сдерживающим фактором для новых инвестиций в премиальное жилье. Это способно замедлить развитие данного рынка и сократить его вклад в экономику городов в средне- и долгосрочной перспективе.

Для устранения выявленных дисбалансов и повышения эффективности налоговой системы предлагается реализовать комплекс мер, направленных на балансировку фискальных интересов и социальной справедливости. Первоочередной задачей является совершенствование методики кадастровой оценки для дорогого сегмента недвижимости. Анализ показал, что текущая система не учитывает реальной специфики элитного жилья. Необходимо законодательно закрепить четкие критерии отнесения объектов к премиум-классу: локация (центр, историческая застройка, вид), инфраструктура (закрытая территория, паркинг, консьерж), качество материалов и инженерии. Оценка таких объектов должна базироваться на рыночных данных по сопоставимым сделкам, а не на усредненных показателях по району. К оценке уникальных объектов нужно привлекать независимых оценщиков (СРО), а не только сотрудников ГБУ. Главное – обязательная публикация развернутых отчетов с указанием аналогов и корректировок. Собственник должен понимать, из чего сложилась стоимость. Прозрачность расчетов снизит количество судебных споров и повысит доверие к системе.

Для повышения эффективности и социальной приемлемости системы налогообложения имущества физических лиц требуется совершенствование существующих и внедрение дополнительных механизмов регулирования. Для сглаживания резкого роста налоговой нагрузки предлагается дифференцировать действующий 10-процентный лимит. Для типового жилья оставить текущий механизм. Для объектов с ростом кадастровой стоимости более 50% или переходом в более высокую ставку установить повышающий коэффициент 1,3 в первый год. Это не отменяет прогрессивного налогообложения, но делает его более плавным. Важным направлением является гармонизация нормативно-правовой базы, в частности, унификация периодичности проведения государственной кадастровой оценки для крупных городов. Установление единого максимального срока в 2-3 года для городов-миллионников с динамично развивающимся рынком недвижимости позволит устранить существующие региональные диспропорции, обеспечит своевременную индексацию доходов местных бюджетов и предоставит гражданам возможность адаптироваться к более плавным и предсказуемым изменениям налоговой нагрузки.

С целью поддержания инвестиционной активности и стимулирования развития качественного жилищного строительства целесообразно внедрение адресных налоговых инструментов. В качестве одного из вариантов рассматривается временное снижение налоговой ставки (налоговые льготы) для объектов премиум-класса, соответствующих высоким стандартам экологической устойчивости («зеленое» строительство) или включенных в программы комплексной реновации. Подобная мера будет способствовать внедрению современных технологий и смягчит потенциальное негативное влияние роста

фискальной нагрузки на инвестиционный климат. Проведенный анализ, основанный на сравнении институциональных условий и количественных результатов последних переоценок в Москве, Санкт-Петербурге и Екатеринбурге, позволил сформулировать ряд общих выводов.

Во-первых, кадастровая стоимость подтвердила свою роль мощного фискального инструмента. Ее рост на 15-21% в рамках одной переоценки приводит к увеличению бюджетных доходов от налога на имущество физических лиц на 12-35%, что подтверждает высокую эффективность системы для наполнения местных бюджетов, особенно в крупных городах.

Во-вторых, существующая модель порождает системные проблемы. К ним относятся: концентрация нагрузки на владельцах дорогой недвижимости при недостаточности защитных механизмов; региональная разобщённость в подходах (частота оценок, ставки), создающая неравные условия для налогоплательщиков; риски инвестиционного охлаждения в премиальном сегменте. Ключевое противоречие заключается в том, что стремление к максимизации фискального эффекта вступает в конфликт с принципами социальной справедливости и предсказуемости налогообложения.

В-третьих, решение проблем требует комплексного подхода. Оно лежит в плоскости совершенствования оценочных методик, расширения гарантий для налогоплательщиков через дифференциацию защитных механизмов, унификации правил для динамично развивающихся городов и внедрения стимулирующих налоговых инструментов.

Реализация предложенных направлений позволит достичь повышения справедливости и прозрачности системы, что снизит социальную напряжённость и количество судебных споров, обеспечения стабильного и предсказуемого роста доходов местных бюджетов без шокового увеличения нагрузки на граждан, а также сохранения баланса между фискальными интересами государства и необходимостью поддержания благоприятного инвестиционного климата в сфере недвижимости.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 24.06.2024). – Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
2. О государственной кадастровой оценке: Федеральный закон от 03.07.2016 № 237-ФЗ (ред. от 23.07.2025). – Доступ из справ.-правовой системы «Консультант Плюс».
3. Данные Росреестра по результатам государственной кадастровой оценки 2021, 2022, 2023 гг. [Электронный ресурс]. – URL: https://rosreestr.gov.ru.
4. Отчеты об исполнении бюджета г. Москвы за 2022-2024 гг. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.mos.ru.
5. Данные Комитета по финансам Санкт-Петербурга и УФНС России по г. Санкт-Петербургу [Электронный ресурс]. – URL: https://www.gov.spb.ru.
6. Отчет администрации Екатеринбурга об исполнении бюджета за 2021-2023 гг. [Электронный ресурс]. – URL: https://екатеринбург.рф.

*Научный руководитель – Рындина А.О., к.э.н., доцент*

# Скандинавский социализм: почему высокие налоги не убивают экономику Швеции и Норвегии

***Абрамова Анастасия Андреевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье разбирается так называемый «скандинавский социализм» – на примере того, как устроены налоги в Швеции и Норвегии. Автор пытается понять кажущийся парадокс: почему при высокой фискальной нагрузке (налоги достигают 45% ВВП) экономика этих стран не просто держится на плаву, а стабильно растет. Детально рассматривается структура сборов – роль НДС, социальных платежей и подоходного налога. Отдельно акцентируется роль институтов: высокое доверие к власти и принцип «налоговой прозрачности». В итоге делается вывод, можно ли вообще применять подобный опыт в сегодняшних российских реалиях.
***Ключевые слова:*** *скандинавская модель, налогообложение, Швеция, Норвегия, налоговый разрыв, социальное государство, доверие, экономический рост.*

Актуальность исследования определяется необходимостью поиска оптимального баланса между фискальной нагрузкой и стимулированием частной инициативы, что является одной из ключевых задач экономической политики современных государств. В Российской Федерации основное внимание уделяется вопросам снижения налоговой нагрузки на предпринимательский сектор с целью повышения его инвестиционной активности. В то же время опыт скандинавских стран демонстрирует альтернативную модель, при которой высокий уровень налогообложения сочетается с устойчивыми темпами роста валового внутреннего продукта, низким уровнем коррупции и развитой системой социального обеспечения.

Цель исследования заключается в выявлении и изучении структурных механизмов, благодаря которым высокие налоги этих стран не замедляют экономический рост и не усугубляют жизнь населения. Для изучения этой темы были поставлены следующие задачи: выявить структурные особенности налоговых систем Швеции и Норвегии, которые позволяют обеспечивать устойчивые финансовые поступления в бюджет с наличием высокой налоговой нагрузки; раскрыть факторы, которые влияют на формирование договора между государством и налогоплательщиком. Объект изучения – налоговые системы Швеции и Норвегии, предмет – социально-экономические отношения, возникающие в процессе функционирования налоговых систем двух исследуемых стран. Методы исследования: анализ, сопоставление, статистический.

Статистические данные свидетельствуют о значительном уровне налоговой нагрузки в скандинавских странах: отношение собранных налогов к валовому внутреннему продукту (ВВП) в Швеции составляет приблизительно 41,4%, в Норвегии – около 40,2% [1]. Данные показатели существенно превышают средние значения по странам Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и значительно опережают уровень налоговой нагрузки в США (25,6%).

Наблюдаемая тенденция сопоставима с положительной динамикой социально-экономических показателей в скандинавских странах, характеризующихся устойчивым экономическим ростом, низким уровнем безработицы и благоприятной средой для развития предпринимательской деятельности. Данные факты позволяют предположить наличие взаимосвязи между высоким уровнем налогообложения и социально-экономическим благополучием в данном регионе.

По данным Статистического управления Швеции (SCB), численность занятых в четвёртом квартале 2025 г. составила 5 247 000 чел. Уровень занятости (доля занятых в населении) достиг 68,7%. Уровень безработицы за тот же период зафиксирован на отметке 8,5%, что на 0,7 п.п выше, чем годом ранее. Данные Евростата за октябрь 2025 г. показывают уровень безработицы в Швеции на уровне 9,3%, что отражает годовой рост на 1,1 п.п.

Структура занятости распределяется следующим образом: численность наемных работников составила 4 732 000 чел., из которых 4 119 000 имели постоянную работу, а 613 000 – временную. Большинство занятых (4 109 000 чел.) трудятся полный рабочий день (35 часов и более в неделю. Средняя фактическая продолжительность рабочей недели составляет 31,7 часа. По данным Статистического управления Норвегии (SSB), в четвертом квартале 2025 г. общее число занятых (рабочих мест) во всех секторах экономики достигло 3 174 526. Уровень безработицы, согласно Евростату, в октябре 2025 г. составил 4,5%, увеличившись за год на 0,4 п.п. Данные Trading Economics указывают уровень занятости в Норвегии на октябрь 2025 г. в 69,8%.

Структура занятости по секторам распределяется следующим образом: частный сектор, публичные корпорации и неуточнённое – 2 110 168 занятых; местное самоуправление (коммуны) – 693 640 занятых; центральное правительство – 370 718 занятых.

Наибольший дефицит рабочей силы наблюдается в сфере здравоохранения и ухода (нехватка около 11 000 чел.), а также среди работников с профессиональным образованием, особенно в механических специальностях (табл. 1).

*Табл. 1 – Статистические данные Швеции и Норвегии*

| Категория | Показатели | Швеция | Норвегия |
|---|---|---|---|
| Рынок труда | Уровень занятости | 68,7% | 69,8% |
| | Уровень безработицы | 9,3% | 4,5% |
| | Общая численность занятых | 5 247 000 чел. | 3 174 526 чел. |
| Структура занятости | Наемные работники | 4 732 000 чел. | - |
| | Постоянная работа | 4 119 000 чел. | - |
| | Временная работа | 613 000 чел. | - |
| | Занятые полный день | 4 109 000 чел. | - |
| | Средняя продолжительность рабочей недели | 31,7 часа | - |
| | Частный сектор | - | 2 110 168 чел. |
| | Местное самоуправление | - | 693 640 чел. |
| | Центральное самоуправление | - | 370 718 чел. |
| Дефицит кадров | Здравоохранение | - | Примерно 11 000 чел. |
| | Механические специальности | - | Дефицит |

Главную прибыль приносят не налоги с прибыли компаний (можно охарактеризовать как щадящие – 22% в Норвегии и 20,6% в Швеции), а (НДС), и социальные отчисления [1]. Ставка налога на добавленную стоимость (НДС) в обеих странах достигает 25%, что относится к числу наиболее высоких значений в мировой практике.

Вместе с тем, косвенные налоги характеризуются большей простотой администрирования и оказывают существенно меньшее влияние на инвестиционные решения экономических агентов по сравнению с прямыми налогами. Кроме того, широкая налоговая база, обусловленная минимальным количеством льгот и исключений, позволяет поддерживать ставки на социально приемлемом уровне и способствует обеспечению фискальной устойчивости, минимизируя необходимость привлечения заемных средств для покрытия бюджетных расходов.

Второй фактор – прогрессия в налогах на доходы физлиц, причем «богатым» считают уже человека с доходом чуть выше среднего. Например, в Швеции максимальную ставку подоходного налога в 52,4% начинают платить те, кто зарабатывает всего в 1,1 раза больше среднестатистического работника [1]. Иными словами, значительная часть работающего населения реально участвует в наполнении казны. Это, в свою очередь, формирует ощущение причастности и общности интересов: мы платим – мы влияем.

И третий, пожалуй, решающий момент – институты и уровень доверия к ним. Как верно подмечают зарубежные коллеги, скандинавские налогоплательщики не так уж сильно ропщут, потому что верят: правительство потратит их кровные с умом [2]. Граждане непосредственно наблюдают результаты расходования бюджетных средств: доступность бесплатного образования, функционирование эффективной системы здравоохранения, поддержание транспортной инфраструктуры.

Низкий уровень коррупции и высокая степень прозрачности бюджетных расходов формируют основу так называемого «общественного договора» между государством и обществом. В подобных условиях налогообложение воспринимается населением не как принудительное изъятие средств, а как форма социального страхования и инвестиция в собственное будущее, обеспечивающая долгосрочные общественные блага и личную защищённость. Правительство Швеции представило бюджет на 2026 г. с реформами, направленными на поддержку работающих граждан и сокращение социального иждивенчества. Основные меры: ограничение пособий (вводится потолок выплат для получателей социальной помощи, чтобы сделать работу выгоднее жизни на пособия; на реформу выделено 1 459 млн крон в 2026 г.); налоговые вычеты (снижены налоги на труд и пенсии, временно уменьшен НДС на продукты; семья с двумя детьми может получать дополнительно около 1 800 крон в месяц); поддержка семей (выделено 1 млрд крон на снижение платы за детские сады и продленки; средняя семья экономит около 4,5 тыс. крон в год).

Норвежская система социального обеспечения (Folketrygden) гарантирует базовый уровень защиты всем жителям. Основные направления: социальная помощь (муниципалитеты предоставляют финансовую поддержку тем, кто не может обеспечить себя работой или иным доходом); жилищные субсидии (государственный жилищный банк помогает людям с низким доходом оплачивать аренду или ипотеку); поддержка семей (выплачиваются детские пособия и пособия по уходу за детьми до 19 месяцев); меры против детской бедности (включают поддержку досуга, бесплатное питание в школах и обеспечение школьными принадлежностями).

В табл. 2 представлена сравнительная характеристика налоговых систем Швеции, Норвегии и России (на основе доступных статистических данных и обобщенных показателей) для более наглядного представления различий в подходах к налогообложению,

*Табл. 2 – Сравнительный уровень налоговой нагрузки в странах, % к ВВП*

| Показатель | Швеция (2024) | Норвегия (2024) | Россия (оценка) |
|---|---|---|---|
| Общая налоговая нагрузка | 41,4% | 40,2% | 30-32% |
| НДС/налог с продаж | 8,7% ВВП | 7,5% ВВП | 6-7% ВВП |
| Налог на прибыль корпораций | 3,9% ВВП | 9,8% ВВП | 4-5% ВВП |
| Социальные взносы | 14,3% ВВП | 9,5% ВВП | 8-9% ВВП |

**Прим.: высокий показатель Норвегии по налогу на прибыль обусловлен доходами от нефтегазового сектора (ставка 78% для extractive activities) [1].*

Норвегия реализует механизм сглаживания макроэкономических диспропорций, обусловленных волатильностью сырьевых рынков, посредством аккумулирования нефтегазовых сверхдоходов в суверенном фонде, что позволяет смягчать негативные

последствия снижения цен на энергоносители. В то же время опыт Швеции свидетельствует о том, что долгосрочная финансовая устойчивость определяется не столько наличием резервных фондов, сколько эффективностью функционирования системы налогового администрирования и высоким уровнем комплаенса, то есть готовностью граждан добросовестно исполнять свои налоговые обязательства.

Важную роль играет и долгосрочный социальный эффект. Исследователи из Центра экономических и политических исследований пришли к выводу, что скандинавам удалось выстроить устойчивую модель: высокие налоги работают не как тормоз, а как вклад в человека [5]. Государство вкладывает собранное в образование и переобучение, люди становятся производительнее, и это компенсирует минусы дорогой рабочей силы (тот самый пресловутый «налоговый клин»).

Подводя итог, можно отметить, что высокие налоги в Швеции и Норвегии – это их фундамент. Но работает это только при выполнении нескольких условий. Первое: широкая база и упор на косвенные налоги. Второе: качество госинститутов и доверие со стороны граждан. Третье: вложения собранного обратно в людей – в человеческий капитал, что в конечном счете делает экономику сильнее

Элементы, которые можно перенести в практику РФ.

Расширение базы по НДС за счет сокращения льгот. Под этим понимается переход к модели, при которой налог на добавленную стоимость взимается по единой или минимально дифференцированной ставке с подавляющего большинства операций. В Швеции и Норвегии доля льготируемых оборотов крайне мала: пониженные ставки применяются строго ограниченно (преимущественно к продуктам питания, книгам, отдельным медицинским товарам), а все остальные категории – включая услуги, электронику, одежду, общепит, стройматериалы, транспортные услуги – облагаются по полной ставке. В российской практике аналогом мог бы стать пересмотр применения ставки 10% для ряда продовольственных товаров (сохранение ее только для социально значимых позиций, как в норвежской системе, где список товаров с пониженной ставкой в разы уже). Например, из списка можно было бы исключить эквиваленты, улучшителей и заменителей масла какао.

Снижение ставок налога на прибыль организаций при одновременном расширении базы по косвенным налогам. В рамках применения скандинавского подхода главное не просто увеличить ставки НДС, а изменить структуру налоговой нагрузки: уменьшение налога на прибыль до уровня 20-22% в обмен на расширение базы по НДС за счет ревизии и отмены необоснованных освобождений и пониженных ставок.

В настоящее время в России базовая ставка налога на прибыль составляет 25%, при этом действует ряд несистемных льгот. К несистемным льготам относятся налоговые преференции, предоставляемые в виде исключений для отдельных категорий налогоплательщиков или видов деятельности: пониженные ставки для участников региональных инвестиционных проектов, резидентов территорий опережающего развития и особых экономических зон; инвестиционный налоговый вычет, применяемый по решению региональных властей; льготы для организаций в сферах образования, здравоохранения и социального обслуживания; освобождение от налогообложения прибыли по отдельным видам операций с ценными бумагами. Данные льготы называются несистемными, поскольку они носят адресный характер, не являются частью универсального механизма налогообложения и создают различия в условиях ведения деятельности без единого экономического обоснования. При этом следует учитывать, что большая часть таких льгот будет оказывать влияние на социальное положение граждан. Так, отмена льгот для организаций в сферах образования, здравоохранения и социального обслуживания повлечет за собой рост стоимости услуг, что ограничит возможности их получения значительной части населения.

Конкретное предложение для России: установить ставку налога на прибыль на уровне 18-20% без возможности применения инвестиционного вычета через региональные льготы.

Отказ от предоставления региональных налоговых льгот способствует минимизации искажений конкурентной среды, поскольку устраняет факторы, при которых налоговая система формирует неравные условия для налогоплательщиков в зависимости от их географического расположения. В результате этого решения о территориальном размещении бизнеса принимаются на основе объективных экономических критериев и оценки эффективности деятельности, а не вследствие наличия или отсутствия налоговых преференций в конкретном субъекте Российской Федерации.

В заключение следует отметить, что прямое и полное заимствование скандинавской модели для российских условий в обозримой перспективе нецелесообразно. Это обусловлено существенными различиями в уровне институционального доверия между государством и налогоплательщиками, а также фундаментальными отличиями в структуре национальных экономик. Тем не менее, детальный анализ и адаптация отдельных элементов данной модели, в частности, мер по повышению эффективности государственных расходов и расширению налоговой базы вместо механического увеличения ставок, представляются перспективным направлением для совершенствования отечественной фискальной политики.

Библиографический список

1. Лыкова Л.Н. Налоговые системы зарубежных стран : учебник и практикум для вузов / Л.Н. Лыкова, И.С. Букина. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : Юрайт, 2024. – 338 с.
2. Погорлецкий А.И. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для академического бакалавриата / А.И. Погорлецкий. – Москва : Юрайт, 2023. – 302 с.
3. Губадова А.Э. Налоговые системы зарубежных стран: учебник для бакалавриата / А.Э. Губадова. – Санкт-Петербург : Изд-во СПбГЭУ, 2024. – 403 с.
4. Официальный сайт Федеральной налоговой службы России [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
5. Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР). Налоговая статистика по странам [Электронный ресурс]. – URL: https://www.oecd.org/tax.

*Научный руководитель – Рындина А.О, к.э.н, доцент*

# Аналитический инструментарий налогового администрирования как драйвер развития деятельности налоговых органов России

***Афанасова Мария Александровна***
*Казанский (Приволжский) федеральный университет, Казань, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается понятийный аппарат налогового администрирования, аналитического инструментария налогового администрирования, а также трансформация аналитического инструментария в условиях цифровизации. В работе проведена оценка эффективности внедренных цифровых решений, выявлены структурные дисбалансы между фискальной и сервисной функциями, а также предложены стратегические направления оптимизации системы для гармонизации интересов государства и налогоплательщиков. Обоснована необходимость перехода к превентивным методам контроля и разработаны рекомендации по совершенствованию аналитического инструментария с учетом отраслевой специфики теневого оборота.
***Ключевые слова:*** *налоговое администрирование, цифровизация, аналитический инструментарий, инструменты, налоговая нагрузка, дисбалансы, ФНС России.*

В настоящее время понятие «налоговое администрирование» широко используется многими учеными, а также лицами законодательной и исполнительной власти. Хотя данное понятие в России законодательно не закреплено. Понятие «налоговое администрирование» неоднозначно трактуется в экономической литературе. Его следует рассматривать с позиции институционального и функционального подходов. С позиции институционального подхода налоговое администрирование следует рассматривать как совокупность правил, законов, регламентирующих деятельность органов, осуществляющих налоговое администрирование. С функциональной точки зрения это процесс реализации управленческих функций органов, осуществляющих налоговое администрирование.

Одним из основных условий качественного функционирования системы налогового администрирования в России является эффективная работа налоговых органов. Судить об эффективности работы налоговых органов можно по основным направлениям их деятельности. Немаловажную роль для достижения основных показателей деятельности налоговых органов играют аналитические инструменты и сервисы ФНС. Однако, в настоящее время недостаточно проработанными остаются вопросы оценки эффективности применения аналитического инструментария налоговыми органами.

Целью работы является исследование теоретических и практических основ аналитического инструментария, применяемого налоговыми органами России, предложение рекомендаций по их совершенствованию. В рамках исследования будет уделено внимание анализу и оценке аналитического инструментария, применяемого налоговыми органами России.

В качестве объекта исследования является организационно-экономические отношения по осуществлению налогового администрирования. Предметом исследования выступают аналитические инструментарий налогового администрирования.

Методами исследования выступают методы системного и сравнительного анализа, статистические методы и метолы обобщения.

Теоретическая база исследования сформирована на основе трудов отечественных авторов, исследующих вопросы налогового администрирования, осуществляемого налоговыми органами. Эмпирической базой исследования послужили аналитические и статистические материалы ФНС, а также нормативные правовые акты РФ и материалы сети Интернет.

ФНС России с момента создания занимаются вопросами совершенствования налогового администрирования. Динамика показателей на рис. 1 наглядно демонстрирует устойчивую положительную тенденцию развития деятельности налоговых органов по налоговому администрированию [1].

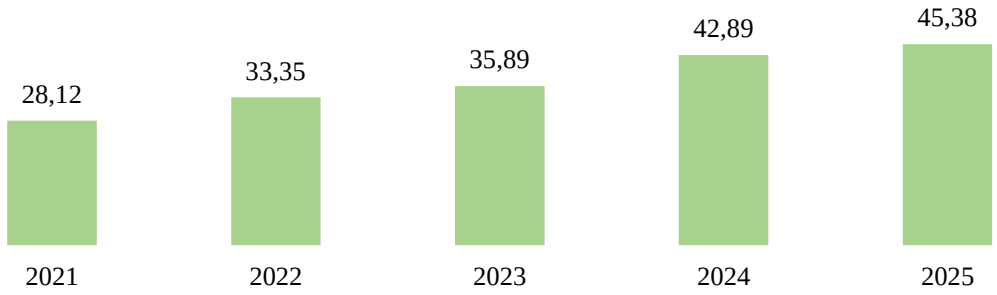



*Рис. 1 – Динамика поступления налоговых доходов в бюджетную систему РФ за 2021-2025 гг., в трлн руб.*

Согласно данным 2025 г. (рис. 1) объем администрируемых налоговыми органами налоговых платежей достиг 45,38 трлн рублей, что превышает показатель аналогичного периода 2024 г. на 5,8%. Представленная динамика демонстрирует устойчивый восходящий тренд, что свидетельствует о постепенной консолидации доходной базы бюджета. Укрепление фискального суверенитета осуществляется через систему налогового контроля, инструментарий которой претерпел фундаментальные изменения. Трансформация выразилась в смещении акцентов с последующего контроля на предварительный и текущий.

Эволюция аналитического инструментария налоговых органов России представляет собой последовательный переход к единой цифровой платформе, обеспечивающей сквозной контроль и анализ. Понятие «аналитический инструментарий» в настоящее время используется практиками в области экономики и управления. Многие авторы анализируют данное понятие с точки зрения хозяйствующего субъекта. Мы под налоговым инструментарием налогового администрирования понимается совокупность инструментов, технологий и информационных систем, которые используют налоговые органы для сбора, анализа данных о налогоплательщиках в целях выявления уклонения от уплаты налогов и повышения собираемости налогов.

Основным этапом развития аналитического инструментария налогового администрирования является развитие АИС «Налог-3» – системы, консолидировавшей в едином информационном пространстве данные налогового и бухгалтерского учета, а также информацию из внешних источников. На основе этой платформы были реализованы специализированные аналитические сервисы, такие как АСК НДС-2, позволяющей в автоматическом режиме сопоставлять счета-фактуры контрагентов и выстраивать цепочки формирования добавленной стоимости, выявлять разрывы и схемы уклонения.

Цифровизация стала ключевым фактором эволюции налогового администрирования в РФ, превратив фискальные органы в один из самых технологичных институтов государства. Однако стремление к технологическому совершенству не должно подменять собой главную цель – создание справедливой и эффективной системы налогового контроля, способной адаптироваться к динамично меняющимся экономическим условиям. Введение в практику таких инструментов как, например, налоговый мониторинг или АСК НДС-2, требует переосмысления критериев их эффективности.

В Налоговый кодекс РФ были внесены изменения, закрепившие возможность перехода на налоговый мониторинг для все более широкого круга налогоплательщиков, что позволяет им взаимодействовать с ФНС в режиме реального времени [2]. Параллельно развивались

другие инструменты, как, например, система контроля за применением контрольно-кассовой техники, которая из простого фискального регистратора превратилась в мощный инструмент анализа потоков товаров и денежных средств. Эти нововведения создали основу для внедрения принципиально новых аналитических продуктов.

В табл. 1 представлена часть аналитических инструментов, введенных в последние годы, согласно отчетам об итогах реализации ведомственного плана ФНС по реализации Концепции открытости федеральных органов исполнительной власти [3]. Она наглядно демонстрирует переход от модели фискального контроля к сервисно-ориентированной платформе, где прозрачность бизнеса поощряется, а риски минимизируются автоматически.

*Табл. 1 – Аналитические инструменты ФНС, введенные в 2022-2025 гг.*

| Инструмент/ инициатива | Год внедрения | Суть и результаты для администрирования | Эффект для бизнеса/граждан |
|---|---|---|---|
| Скоринг ЮЛ | 2023 | Автоматизированный анализ юридических лиц по 27 критериям благонадежности в АИС «Налог-3», используется для отбора исполнителей по государственным проектам | Прозрачная оценка рисков и деловой репутации для участия в государственных закупках и национальных проектах |
| ЭКГ-рейтинг (Экология, Кадры, Государство) | 2024 | Расчет комплексной оценки бизнеса, интеграция с АИС «Налог-3», стал национальным стандартом | Объективный публичный рейтинг для получения государственной поддержки |
| СИТА (Система интеллектуальной текстовой аналитики) | 2025 (пилот) | Анализ обращений граждан для выявления проблемных зон и автоматизации контроля за качеством ответов | Ускорение и повышение качества ответов, снижение бюрократической нагрузки на граждан |
| Скоринг ИП | 2025 | Сервис в личном кабинете ИП для самооценки и проверки контрагентов | Быстрая проверка партнеров, снижение рисков при сделках |

Эффективность новых инструментов особенно заметна при анализе поступлений по ключевым налогам. Динамика поступлений НДС отражает не только макроэкономические факторы, но и результат усиления контрольных механизмов с помощью систем, таких как АСК НДС-2, позволяющей отслеживать цепочки создания стоимости. Более детально структурные изменения в контрольной работе раскрываются в табл. 2, составленной на основе отчетов об итогах деятельности ФНС России [3]. Данные свидетельствуют о фундаментальной перестройке модели контроля: традиционные выездные проверки уступают место аналитической работе.

*Табл. 2 – Итоги проведения контрольной работы ФНС за 2022-2024 гг.*

| Показатель | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. | Темп роста |
|---|---|---|---|---|
| Поступления по контрольно-аналитической работе, млрд руб. | 439 | 400 | 408 | +2 |
| Поступления по выездным проверкам, млрд руб. | 191 | 141 | 150 | +6 |
| Доля выездных проверок в общих поступлениях, % | 44 | 35 | 37 | - |
| Поступления по программе аналитической работы, млрд руб. | 189 | 218 | 258 | +18 |
| Доля аналитической работы в общих поступлениях, % | 43 | 55 | 63 | – |

Данные табл. 2 коррелируют с показателями активности использования сервисов (табл. 3). Например, сильный рост востребованности сервиса «Прозрачный бизнес» показывает, что бизнес активно использует данные ФНС для самоконтроля, что снижает необходимость в проведении проверок.

*Табл. 3 – Показатели активности использования сервисов за 2022-2024 гг., млн обращений*

| Сервис | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|
| ЕГРЮЛ/ЕГРИП | 702,1 | 948,8 | 739,3 |
| Госрегистрация | 540,2 | 851,4 | 1177,4 |
| Прозрачный бизнес | 454,0 | 602,2 | 750,3 |

Однако успехи цифровизации выявляют и структурные дисбалансы. Анализ среднеотраслевых показателей (табл. 4) показывает высокую дифференциацию фискального давления.

*Табл. 4 – Среднеотраслевые показатели налоговой нагрузки за 2022-2024 гг., %*

| Отрасль | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|
| Сельское хозяйство, | 4,1 | 4,6 | 4,9 |
| в т.ч. растениеводство/ животноводство | 3,2 | 3,8 | 4,3 |
| Производство пищевых продуктов, напитков | 15,5 | 18,6 | 17,3 |
| Обрабатывающие производства | 6,8 | 8,9 | 7,6 |
| Добыча топливно-энергетических ископаемых | 53,0 | 52,4 | 56,6 |
| Добыча прочих полезных ископаемых | 21,1 | 25,6 | 11,4 |

Масштабная цифровизация и интеграция данных в АИС «Налог-3» сама по себе не устраняет глубинных отраслевых диспропорций, требующих более тонкой настройки аналитических алгоритмов. Налоговые органы сегодня обладают исчерпывающим массивом информации для сегментированного анализа, однако универсальные методики расчета нагрузки и рисков не всегда эффективны против специфических теневых схем, характерных для отдельных отраслей.

Дисбаланс здесь проявляется в двух аспектах. Во-первых, колоссальный разрыв между сырьевым и несырьевым секторами создает риски для устойчивости бюджета в случае волатильности цен на энергоносители. Во-вторых, низкая нагрузка часто свидетельствует не о льготах, а о высокой доле теневого сектора (рис. 2) [4]. Это указывает на то, что универсальные цифровые инструменты пока не в полной мере учитывают отраслевую специфику уклонения от налогов.

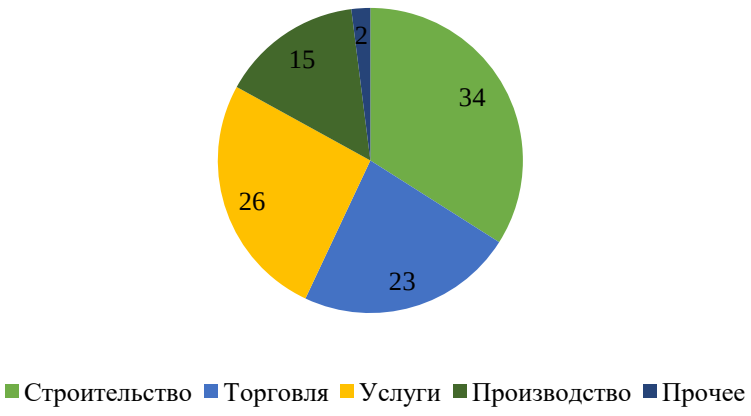



*Рис. 2 – Отрасли экономики, формирующие спрос на теневые финансовые услуги, %*

Для нивелирования выявленных дисбалансов ФНС использует комплексный план оптимизации, представленный в таблице 5. Он охватывает не только технологическую, но и методологическую и кадровую сферы.

*Табл. 5 – План оптимизации работы ФНС России в области аналитического инструментария*

| Направление оптимизации | Мероприятия |
|---|---|
| ИТ-инфраструктура | Централизация управления разработкой и сопровождением цифровых инструментов, внедрение единой платформы для аналитических систем, сокращение дублирования функционала |
| Методики расчета | Унификация методик расчета налоговой нагрузки, актуализация подходов к формированию статистической отчетности, внедрение современных методов анализа больших данных |
| Налоговый контроль | Развитие предпроверочного анализа на основе данных АИС «Налог-3», расширение использования налогового мониторинга, внедрение инструментов риск-ориентированного отбора проверок |
| ИТ-расходы | Анализ эффективности затрат на сопровождение и развитие ПО, оптимизация государственных контрактов, приоритизация импортозамещающих решений |
| Сервисы для налогоплательщиков | Расширение функционала личных кабинетов, развитие и углубленная интеграция сервисов такого типа, как «Как меня видит налоговая» и «Прозрачный бизнес», повышение прозрачности и доступности данных, внедрение предиктивной аналитики для самостоятельной оценки рисков |
| Кадровый потенциал | Формирование компетенций сотрудников в области работы с цифровыми инструментами, Data Science и аналитики |

Представленный план (табл. 5) охватывает широкий спектр задач. Однако при его реализации важно учитывать не только технологические, но и правовые аспекты взаимодействия с налогоплательщиками. Кроме того, преодоления отраслевых диспропорций и снижения теневого оборота целесообразно дополнить его созданием специализированной системы добровольного цифрового комплаенса для компаний из отраслей с высокими налоговыми рисками. Суть инициативы заключается в разработке отраслевых программ добровольного цифрового комплаенса – специальных режимов, в рамках которых предприятия строительства, торговли и сферы услуг обязуются обеспечить полную прозрачность своей деятельности путем подключения к автоматизированному обмену данными с ФНС (включая данные складского учета, движения персонала, взаиморасчетов с контрагентами). В обмен на это они получают преференции: гарантированное отсутствие выездных проверок, ускоренное возмещение НДС, пониженные ставки страховых взносов или приоритетный доступ к государственным закупкам. Такая модель создает экономическую целесообразность для выхода из тени, одновременно позволяя налоговым органам концентрировать контрольные ресурсы на действительно проблемных участках, а также получать более точные данные для отраслевого анализа. Кроме того, накопленная в рамках таких программ информация позволит совершенствовать предиктивные модели и разрабатывать индивидуальные индикаторы риска для каждой отрасли, что выведет аналитический инструментарий на качественно новый уровень.

Таким образом, проведенное исследование подтверждает, что цифровая трансформация налогового администрирования в РФ обеспечила значительный рост эффективности контроля и повышение качества сервисов для налогоплательщиков. Внедрение таких инструментов, как скоринговые системы и АИС «Налог-3», позволило сместить акцент с тотальных проверок на аналитическую работу и самоконтроль бизнеса. Вместе с тем выявленные дисбалансы в отраслевой налоговой нагрузке и сохранение теневого оборота в отдельных секторах указывают на необходимость дальнейшей оптимизации. Предложенные меры, включая развитие специализированных отраслевых комплаенс-программ и углубление предиктивной аналитики, способны обеспечить равновесие между фискальными интересами государства и потребностями бизнеса, создавая

основу для устойчивого экономического роста и укрепления экономической безопасности страны.

Библиографический список

1. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов, страховых взносов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/16031004.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
3. Эффективность работы ФНС России [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness.
4. Структура подозрительных операций и отрасли экономики, формировавшие спрос на теневые финансовые услуги [Электронный ресурс]. – URL: https://cbr.ru/analytics/podft/resist_sub/2024.

*Научный руководитель – Хафизова А.Р., к.э.н., доцент*

## Облачные технологии в оптимизации налогового учета на малых предприятиях: опыт использования Saby Bu

***Баратова Фарида Фаритовна***
*Омский филиал федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации», Омск, Россия*

**Аннотация.** В научной работе исследуется роль облачных технологий в оптимизации налогового учета малых предприятий в условиях налоговой реформы 2026 года. На примере сервиса Saby Bu анализируется функционал автоматизации расчета налогов, взаимодействия с ФНС и минимизации налоговых рисков. Особое внимание уделяется практическим аспектам применения цифровых решений для снижения административной нагрузки на бизнес. Сделан вывод о том, что облачные сервисы становятся необходимым инструментом адаптации малых предприятий к новым налоговым реалиям.
***Ключевые слова:*** *облачные технологии, налоговый учет, малый бизнес, налоговая реформа, Saby Bu, цифровизация налогообложения.*

Налоговая реформа 2026 г. кардинально изменила условия ведения бизнеса для малых предприятий. Снижение порога для обязательной уплаты НДС до 20 млн руб., введение дифференцированных ставок (0%, 5%, 7%, 22%), а также повышение страховых взносов для отдельных категорий налогоплательщиков создали принципиально новую реальность для субъектов малого предпринимательства [1, 5]. По экспертным оценкам, более 500 тыс. предпринимателей впервые столкнулись с необходимостью исчисления и уплаты НДС, а до 300 тыс. компаний могут уйти с рынка из-за возросшей налоговой нагрузки [2].

Одновременно с усложнением налогового законодательства усиливается цифровизация налогового контроля. Количество участников налогового мониторинга за 10 лет выросло в 100 раз – с 8 компаний в 2016 г. до 870 в 2026 г. [2]. Это означает, что ошибки в учете становятся видны налоговым органам мгновенно, а значит, цена нарушений многократно возрастает.

В этих условиях особую значимость приобретают облачные технологии, позволяющие автоматизировать налоговый учет, минимизировать ошибки и снизить административную нагрузку на бизнес. Сервис Saby Bu (ранее СБИС) представляет собой одну из наиболее развитых платформ для комплексной автоматизации бухгалтерского и налогового учета малых предприятий.

Цель исследования. Проанализировать возможности облачного сервиса Saby Bu для оптимизации налогового учета малых предприятий в условиях налоговой реформы 2026 г. и выявить практические преимущества его использования.

Задачи исследования:

1. Охарактеризовать основные изменения налогового законодательства 2026 г., влияющие на малый бизнес.
2. Проанализировать функционал платформы Saby Bu для автоматизации налогового учета.
3. Провести сравнительный анализ затрат при традиционном учете и с использованием облачного сервиса.
4. На основе практического опыта работы с платформой выявить ключевые преимущества внедрения облачных технологий.

Объект исследования – облачные технологии в налоговом учете малых предприятий.

Предмет исследования – функционал платформы Saby Bu для оптимизации налогового учета.

Методы исследования – анализ нормативных правовых актов, сравнительный анализ, метод описания практического кейса (на основе опыта прохождения обучающего курса на платформе Saby Bu), анализ статистических данных.

Налоговая реформа 2026 г. внесла существенные коррективы в систему налогообложения малого бизнеса. Ключевым изменением стало снижение порога для уплаты НДС налогоплательщиками на упрощенной системе налогообложения (УСН) до 20 млн руб. В зависимости от уровня дохода установлены следующие ставки: при доходах от 20 до 60 млн рублей – 5%; при доходах от 60 до 250 млн рублей – 7%; при доходах свыше 250 млн рублей – 22% [1].

Таким образом, значительная часть малых предприятий, ранее освобожденных от уплаты НДС, столкнулась с необходимостью администрирования нового для себя налога. Как отмечается в аналитических материалах, основными рисками для бизнеса стали: отсутствие опыта работы с НДС, риск кассовых разрывов из-за необходимости ежемесячной уплаты налога, а также повышенное внимание со стороны налоговых органов [3, 5]. Причем одновременно с усложнением налогового законодательства усиливается цифровизация налогового контроля. Рисунок 1 иллюстрирует динамику развития налогового мониторинга в России [2].

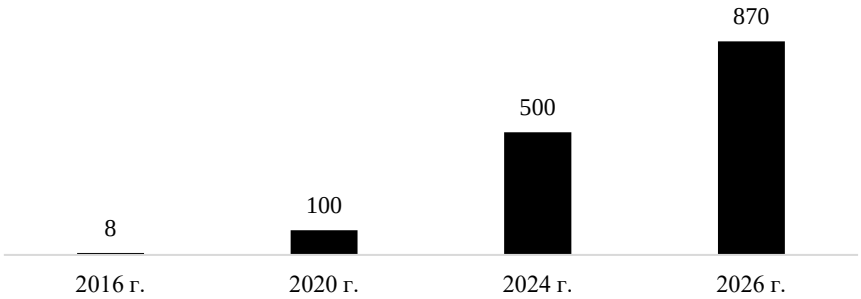



*Рис. 1 – Динамика развития налогового мониторинга в России (2016-2026 гг.), количество компаний*

Из представленных данных (рис. 1) следует, что за 10 лет число участников налогового мониторинга увеличилось в 100 раз. Это свидетельствует о последовательном движении ФНС к полной цифровизации контроля, при котором ошибки в учете становятся видны налоговым органам практически в режиме реального времени.

*Табл. 1 – Показатели цифровизации налогового администрирования в России*

| Показатель | Значение |
|---|---|
| Количество участников налогового мониторинга в 2026 г. | 870 компаний (+144 новых) |
| Рост числа участников налогового мониторинга за 10 лет | в 100 раз |
| Доля участников мониторинга с бесшовным обменом данными с ФНС | >70% |
| Количество пользователей Автоматизированной УСН (декабрь 2025 г.) | 42 тыс. |
| Количество пользователей АУСН (январь 2026 г.) | >300 тыс. |

**Составлено по данным ФНС России и аналитическим материалам [2, 3].*

Как видно из табл. 1, рост числа участников налогового мониторинга в 100 раз за 10 лет наглядно демонстрирует курс ФНС на полную цифровизацию контроля. Резкий скачок пользователей Автоматизированной УСН (с 42 тыс. до 300 тыс. за месяц) подтверждает, что бизнес в условиях реформы активно ищет способы упростить учет, и государство предлагает для этого цифровые инструменты.

В сложившихся условиях облачные сервисы для ведения бухгалтерского и налогового учета приобретают особую значимость. Платформа Saby Bu представляет собой онлайн-бухгалтерию со встроенным функционалом электронного документооборота, онлайн-касс и отправки отчетности через интернет. Сервис ориентирован на различные категории налогоплательщиков: самозанятых, индивидуальных предпринимателей, малый и средний бизнес. В таблице 2 представлено сравнение затрат - традиционный учет vs Saby Bu

*Табл. 2 – Сравнение затрат традиционного учета и с использованием Saby Bu*

| Параметр | Традиционный учет | С использованием Saby Bu |
|---|---|---|
| Стоимость бухгалтерского обслуживания (в месяц) | 20-30 тыс. руб. | 5-14 тыс. руб. |
| Риск штрафов за ошибки в отчетности | Высокий | Низкий (встроенные проверки) |
| Время на подготовку отчетности (в день) | 2-3 часа | 30-40 минут |
| Доступ к данным | Только в офисе | 24/7 с любого устройства |
| Необходимость обновления ПО | Требуется | Автоматически в облаке |

Важно отметить, что, согласно данным компании, с 1 января 2026 г. произошло изменение тарифов Saby [4]. Однако даже с учетом роста цен (в среднем на 15-20%) стоимость подписки остается в 2-3 раза ниже расходов на наемного бухгалтера. Кроме того, в тарифы включены услуги, которые в традиционной модели оплачиваются отдельно: отправка отчетности, ЭДО, обновление форм. Представленные в табл. 2 данные позволяют сделать несколько выводов о целесообразности использования автоматизированной системы учета. Во-первых, наглядная экономическая выгода: стоимость подписки на Saby Bu в 2-3 раза ниже расходов на традиционное бухгалтерское обслуживание. Даже с учетом повышения тарифов с 1 января 2026 г. [1] облачное решение остается существенно более доступным. Благодаря использованию АИС также происходит снижение рисков: встроенные алгоритмы проверки минимизируют вероятность ошибок, ведущих к штрафам. И в конечном итоге реализуется принцип экономии времени: автоматизация процессов сокращает ежедневные трудозатраты на ведение учета в 3-4 раза, что особенно важно для предпринимателей, ведущих учет самостоятельно.

В процессе подготовки научной работы автором был пройден обучающий курс по работе с облачным сервисом Saby Bu, что позволило на практике оценить его функционал

и выявить ключевые преимущества для малого бизнеса. Так, «в современных условиях повышение эффективности государственной поддержки МСП возможно только при сочетании расширенного набора инструментов с их глубокой цифровой трансформацией и переходом к доказательной, ориентированной на результат модели управления» [6].

Проведенное исследование полностью подтверждает этот тезис на примере адаптации малого бизнеса к налоговой реформе 2026 г. с помощью облачного сервиса Saby Bu. Практический опыт подтверждает, что современные облачные платформы способны взять на себя до 80% рутинных операций по налоговому учету, что особенно ценно для малых предприятий, не имеющих в штате квалифицированного бухгалтера.

Проведенное исследование позволило достичь поставленной цели — проанализировать возможности облачного сервиса Saby Bu для оптимизации налогового учета малых предприятий в условиях налоговой реформы 2026 г. и выявить практические преимущества его использования.

Таким образом, применение облачных технологий, в частности сервиса Saby Bu, является не просто инструментом автоматизации, а необходимым условием адаптации малого бизнеса к усложняющейся налоговой среде и усиливающемуся цифровому контролю со стороны государства. При прогнозировании дальнейшего развития рынка облачных бухгалтерских сервисов следует учитывать их потенциал для интеграции с государственными информационными системами и внедрения элементов искусственного интеллекта для предиктивной аналитики налоговых рисков.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
2. В 2026 году количество участников налогового мониторинга выросло на 20% // 1С-Паблишинг: [Электронный ресурс]. – URL: https://buh.ru/news/s-2026-goda-nalogovyy-monitoring-budut-primenyat-bolee-850-kompaniy.html.
3. Воронова С. Налоговая реформа – 2026: ответы на вопросы малого бизнеса / С. Воронова. // SBER CIB: [Электронный ресурс]. – URL: https://sbercib.ru/webinar/nalogovaya-reforma-2026-otveti-na-voprosi-malogo-biznesa.
4. Изменение тарифов saby с 01.01.2026 г. // СибТелеКом: [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WS2Lw.
5. Как малый бизнес реагирует на налоговую реформу // Малый бизнес.ru: [Электронный ресурс]. – URL: https://www.malyi-biznes.ru/news/kak-malyj-biznes-reagiruet-na-nalogovuyu-reformu.
6. Лаптева А.И. Эффективность механизмов государственного стимулирования развития малого и среднего бизнеса в условиях цифровой трансформации экономики России / А.И. Лаптева, Л.В. Новак // Бизнес и общество. – 2026. – № 1 (49) [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WS2Nv.

*Научный руководитель – Иванова Е.В., к.э.н., доцент*

## Налоговые маневры 2024-2026: как изменение ставок налога на прибыль повлияло на рентабельность федерального бюджета?

***Бачишева Елена Александровна***
*Дальневосточный федеральный университет, Владивосток, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется влияние повышения ставки налога на прибыль – организаций с 20% до 25%, вступившего в силу с 2025 года, на доходную часть федерального бюджета РФ. На основе анализа бюджетных параметров 2024–2026 годов, данных Минфина России и экспертных оценок рассматриваются фискальные последствия налогового маневра, компенсаторные механизмы в виде федерального инвестиционного вычета, а также влияние на инвестиционную активность компаний. Особое внимание уделяется проблеме

сбалансированности бюджета в условиях снижения нефтегазовых доходов и поиска новых источников пополнения казны.

***Ключевые слова:*** *налог на прибыль, налоговая ставка, федеральный бюджет, налоговый маневр, инвестиционный налоговый вычет, нефтегазовые доходы, налоговая реформа, фискальная политика.*

Период 2024–2026 годов стал этапом кардинальной трансформации налоговой системы Российской Федерации. В условиях геополитической нестабильности, санкционного давления и структурной перестройки экономики перед правительством встала задача обеспечения устойчивости бюджетной системы при сохранении стимулов для инвестиционной активности бизнеса. Одним из ключевых элементов этой трансформации стало повышение ставки налога на прибыль организаций – одного из основных источников формирования доходной части бюджета. Настоящая статья ставит целью проанализировать, как изменение ставок налога на прибыль в 2024-2026 гг. повлияло на рентабельность федерального бюджета, то есть на способность бюджета аккумулировать достаточные доходы для выполнения государственных обязательств.

Федеральным законом от 12 июля 2024 г. № 176-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» с 1 января 2025 г. установлена новая налоговая ставка по налогу на прибыль организаций в размере 25% [1]. Согласно разъяснениям Минфина России, изложенным в письме от 9 августа 2024 г. № 03-03-05/74835, данная ставка применяется к налоговой базе, сформированной начиная с налогового периода 2025 г., при этом доходы и расходы признаются в том периоде, к которому они относятся, независимо от фактического поступления денежных средств [5].

Принципиально важным стало изменение структуры распределения налога между уровнями бюджетной системы. До 2024 г. включительно действовала ставка 20%, распределяемая следующим образом: 3% – в федеральный бюджет, 17% – в региональные бюджеты. С 1 января 2025 г. при общей ставке 25% распределение изменилось: в федеральный бюджет теперь направляется 8% (с последующим снижением до 7% с 2031 г.), в региональные бюджеты – 17% [1].

Согласно официальным данным Минфина России, при принятии налоговых изменений прогнозировалось поступление 1,8 трлн руб. дополнительных доходов от повышения ставки налога на прибыль с 20% до 25%. По факту 2025 г. ожидания реализовались с незначительным отклонением: по оценке статс-секретаря – заместителя Министра финансов Алексея Сазанова, фактические поступления составили 1,7-1,75 трлн руб. При этом общий объем поступлений налога на прибыль в федеральный бюджет в 2025 г. планировался на уровне 3,98-4,2 трлн руб. Важно отметить, что из 25% ставки в федеральный бюджет направляется 8%, остальные 17% остаются в региональных бюджетах.

При формировании первоначального бюджета на 2025 г. прогнозная цена на нефть закладывалась на уровне 69,7 долл.США за баррель. Однако уже в мае 2025 г. при корректировке бюджета траектория цены была изменена на более сдержанные значения — 56,0 долл. США за баррель по итогам 2025 г. В результате нефтегазовые доходы федерального бюджета в 2025 г. ожидались в сумме 8 317,4 млрд руб. (3,7% к ВВП), что на 2 619,0 млрд руб. меньше ранее прогнозировавшегося значения. По данным предварительной оценки исполнения бюджета за январь-октябрь 2025 г., нефтегазовые доходы составили 7 498 млрд руб., что на 21,4% ниже показателя аналогичного периода 2024 г.

Динамика усугубилась в начале 2026 г.: по данным Reuters, нефтегазовые доходы в январе 2026 г. снизились примерно до 420 млрд руб., что на 46% ниже показателя января 2025 г. и станет минимальным значением с августа 2020 г.

Таким образом, федеральный бюджет получил пятипроцентный прирост налоговых поступлений от прибыли организаций, что должно было компенсировать выпадающие доходы от снижения нефтегазовых поступлений

Одновременно с повышением ставки законодатель ввел механизм федерального инвестиционного налогового вычета (ФИНВ), регламентированный ст. 286.2 НК РФ. Налогоплательщики, осуществляющие капитальные вложения, получили право уменьшать сумму налога, подлежащую зачислению в федеральный бюджет, на сумму ФИНВ в размере до 3% от суммы расходов на инвестиции [4]. По оценкам Минфина, это должно было нивелировать негативный эффект от повышения ставки для компаний, сохраняющих инвестиционную активность.

Несмотря на наличие компенсаторных механизмов, обозначенная проблема сохраняется: созданная конструкция ориентирована преимущественно на крупный бизнес, имеющий административный ресурс для получения инвестиционного вычета, в то время как средний и малый бизнес оказывается в зоне повышенной фискальной нагрузки без адекватных механизмов поддержки. Это порождает диспропорции в отраслевой структуре экономики и может привести к сокращению деловой активности в секторах, не охваченных льготными режимами.

Для оценки влияния налогового маневра (изменения) на рентабельность бюджета необходимо рассмотреть динамику его основных параметров. При принятии закона о бюджете на 2024-2026 гг. в ноябре 2023 г. прогнозировались следующие показатели (табл. 1).

*Табл. 1 – Основные параметры федерального бюджета РФ на 2024-2026 гг. (утвержденные), трлн руб. [2]*

| Показатель | 2024 г. | 2025 г. | 2026 г. |
|---|---|---|---|
| Доходы | 35,065 | 33,552 | 34,051 |
| Расходы | 36,660 | 34,382 | 35,587 |
| Дефицит | 1,595 | 0,830 | 1,536 |
| ВВП | 179,956 | 190,637 | 202,304 |

Как видно из представленных данных, прогнозировалось снижение доходов в 2025 г. по сравнению с 2024 г., что объяснялось ожидаемым падением нефтегазовых поступлений. Именно это обстоятельство делало необходимым поиск альтернативных источников наполнения бюджета, главным из которых и стало повышение налога на прибыль.

Однако реальная ситуация внесла коррективы в бюджетные планы. В сентябре 2024 г. правительство представило уточненный прогноз, согласно которому доходы бюджета в 2025 г. должны были составить уже 40,29 трлн руб. [3]. Существенный рост объяснялся не только налоговыми изменениями, но и увеличением выручки компаний. По оценке директора Института международной экономики и финансов Всероссийской академии внешней торговли Александра Кнобеля, ожидалось, что доходы от налога на прибыль вырастут на 2 трлн руб. по сравнению с оценками за 2024 г. [3].

В табл. 2 представлена динамика доходов бюджетов бюджетной системы, включая федеральный бюджет, с выделением доли налога на прибыль.

*Табл. 2 – Доходы бюджетов бюджетной системы РФ в 2024-2026 гг., млрд руб. [8]*

| Показатель | 2024 | 2025 | 2026 |
|---|---|---|---|
| Доходы бюджетной системы, всего | 66 813 | 67 783 | 70 420 |
| Федеральный бюджет | 35 065 | 33 552 | 34 051 |
| Консолидированные бюджеты субъектов | 22 402 | 23 018 | 24 147 |
| % ВВП (доходы бюджетной системы) | 37,1% | 35,6% | 34,8% |

Приведенные данные демонстрируют интересную динамику: при общем снижении доходов бюджетной системы по отношению к ВВП (с 37,1% до 34,8%), номинальные доходы федерального бюджета в 2026 г. превышают уровень 2024 г. Это свидетельствует о том, что налоговый маневр позволил компенсировать негативное влияние макроэкономических факторов. Прогноз цены на нефть в 2025 г. был снижен до 56 долл. за баррель при первоначальном прогнозе 69,7 долл. [5], что подтверждает тезис о необходимости замещения нефтегазовых доходов ненефтегазовыми источниками.

Однако за этими цифрами скрывается проблема несбалансированности структуры доходов: рост достигается преимущественно за счет увеличения налоговой нагрузки на прибыль, тогда как доля доходов, связанных с экономическим ростом (НДС, акцизы на внутреннем рынке), увеличивается недостаточно. Это создает риск того, что при ухудшении финансовых показателей компаний (например, в случае экономического спада) бюджет окажется в еще более уязвимом положении, так как налог на прибыль является циклическим доходом, чувствительным к фазе экономического цикла.

Для количественной оценки влияния повышения ставки на доходы федерального бюджета необходимо проанализировать структуру поступлений налога на прибыль. По данным Минфина России, опубликованным в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики, доходы бюджетной системы в 2024-2026 гг характеризовались устойчивым ростом в номинальном выражении [10]. Как отмечается в аналитических материалах, рост доходов бюджета был значительным, и на этот показатель повлияли именно изменения в налоговой системе [6].

Федеральный закон № 176-ФЗ от 12 июля 2024 г.а затрагивает сразу несколько направлений налоговой политики, включая НДФЛ, НДС, УСН, при этом изменения по налогу на прибыль организаций в большей степени касаются ст. 284 НК РФ о налоговых ставках [6]. Ряд дополнительных нововведений отражен также в федеральном законе № 259-ФЗ от 8 августа 2024 г. [6].

Ключевая проблема, выявляемая при анализе, заключается в том, что повышение налоговой ставки не сопровождается адекватными мерами по расширению налоговой базы. Более того, сохранение многочисленных льгот и преференций для отдельных категорий налогоплательщиков (в частности, для IT-компаний, резидентов особых экономических зон) приводит к тому, что дополнительная нагрузка ложится преимущественно на компании, работающие в традиционных отраслях экономики, не имеющие доступа к специальным налоговым режимам. Это создает неравные конкурентные условия и может стимулировать поиск схем ухода от налогообложения.

Ключевым элементом, обеспечивающим баланс между фискальными интересами государства и инвестиционными потребностями бизнеса, стал федеральный инвестиционный налоговый вычет. Введение ФИНВ с 1 января 2025 г. было направлено на стимулирование капитальных вложений в условиях возросшей налоговой нагрузки [6]. В письме Минфина России от 20.09.2024 г. № 03-03-06/3/90468 подробно разъясняется механизм действия ФИНВ и отмечается, что проект постановления Правительства РФ, конкретизирующий параметры применения вычета, находился на стадии межведомственного согласования [8].

Механизм действия ФИНВ заключается в следующем: налогоплательщик имеет право уменьшить сумму налога, исчисленную по ставке 8% (федеральная часть), на величину расходов, формирующих первоначальную стоимость основных средств и нематериальных активов. При этом предусмотрена возможность применения вычета не только самим инвестором, но и лицами, входящими с ним в одну группу, при условии передачи соответствующих данных налогового учета [8].

С 1 января 2026 г. вступили в силу изменения, внесенные Федеральным законом от 28 ноября 2025 г. № 425-ФЗ, которые уточняют порядок применения ФИНВ [2]. Согласно обновленной редакции п. 3 ст. 286.2 НК РФ, категории налогоплательщиков, которые могут

применять ФИНВ, категории объектов основных средств и нематериальных активов, порядок и условия применения вычета устанавливаются Правительством Российской Федерации [2].

Для отдельных категорий налогоплательщиков установлены специальные ставки налога на прибыль. В частности, для аккредитованных IT-компаний с 2025 г. ставка увеличена с 0% до 5% при условии, что не менее 70% доходов компании составляют доходы от IT-деятельности [6, 7]. Как разъясняется в письме Минфина России от 15.09.2025 № 03-03-06/1/89811, такие организации в 2025-2030 гг. уплачивают налог в федеральный бюджет по ставке 5%, в региональный – 0% [3].

В письме Минфина от 24.11.2025 № 03-08-05/113608 разъясняются особенности налогообложения иностранных организаций, получающих доходы от источников в Российской Федерации, в частности, ставки налога при распределении прибыли и имущества организаций [9]. Согласно пп. 2 п. 1 ст. 309 НК РФ, доходы, получаемые в результате распределения в пользу иностранных организаций прибыли, подлежат обложению налогом по ставке 25% [9].

Несмотря на позитивный замысел ФИНВ, его практическая реализация выявила существенную проблему: сложность администрирования и высокие транзакционные издержки для бизнеса. Для получения вычета компания должна подтвердить соответствие инвестиций установленным критериям, что требует сбора значительного объема документов и, в ряде случаев, предварительного согласования с уполномоченными органами. Кроме того, ограничение в 50% от суммы расходов существенно снижает стимулирующий эффект: при текущем уровне рентабельности многих отраслей фактический возврат инвестиций через налоговый вычет растягивается на годы, что делает ФИНВ менее привлекательным по сравнению с прямыми мерами государственной поддержки.

Несмотря на повышение ставки налога на прибыль, проблема дефицита бюджета сохранялась на протяжении всего рассматриваемого периода. По данным Минфина и Росстата, представленным в Основных направлениях бюджетной политики, дефицит федерального бюджета в 2024 г. ожидался на уровне 1,1% ВВП, в 2025 г. – 0,4% ВВП, в 2026 г. – 0,7% ВВП [10]. Эти показатели хотя и ниже уровня 2023 г., но свидетельствуют о сохранении напряжения в бюджетной системе.

Особую остроту проблеме придавало снижение нефтегазовых доходов. Как отмечается в аналитических материалах, прогнозные цены на нефть, заложенные при формировании бюджета, оказались завышенными: вместо ожидавшихся 69,7 долл. за баррель, фактическая цена по итогам 2025 г. была скорректирована до 56 долл. [5]. Это привело к выпадению нефтегазовых доходов и потребовало корректировки бюджетных параметров. В этих условиях повышение налога на прибыль сыграло ключевую стабилизирующую роль.

Однако возникает фундаментальная проблема: зависимость бюджета от налога на прибыль не менее опасна, чем зависимость от нефтегазовых доходов, поскольку прибыль компаний также подвержена циклическим колебаниям. В отличие от НДС, который взимается с каждой сделки и демонстрирует относительную стабильность, налог на прибыль может резко сокращаться в периоды экономических кризисов. Таким образом, замещение одного волатильного источника другим не решает проблему структурной устойчивости бюджета, а лишь меняет характер рисков.

На основе проведенного анализа можно предложить следующие направления совершенствования налоговой политики:

Во-первых, необходима диверсификация источников доходов федерального бюджета за счет увеличения доли налогов, связанных с потреблением, прежде всего НДС. Это требует продолжения работы по обелению экономики и выводу из тени секторов, где сохраняется высокая доля наличных расчетов. Повышение собираемости НДС позволит снизить зависимость бюджета от конъюнктурных доходов.

Во-вторых, требуется упрощение механизма инвестиционного налогового вычета и расширение доступа к нему для среднего бизнеса. Целесообразно рассмотреть

возможность увеличения предельного размера вычета до 70-80% от суммы инвестиций для приоритетных отраслей, а также введение заявительного порядка его предоставления при условии последующего налогового контроля.

В-третьих, необходимо проведение системной оценки эффективности налоговых льгот. Сохранение многочисленных преференций для отдельных категорий налогоплательщиков без подтверждения их экономической и социальной эффективности приводит к неоправданным потерям бюджета и создает неравные конкурентные условия. Рекомендуется установить обязательный мониторинг результативности льгот с периодичностью не реже одного раза в три года.

В-четвертых, в среднесрочной перспективе целесообразно вернуться к обсуждению введения прогрессивного налогообложения сверхприбыли компаний, работающих в отраслях с высокой рентабельностью, обусловленной не столько эффективностью менеджмента, сколько внешней конъюнктурой (например, экспортеров). Это позволит изымать конъюнктурную ренту, не затрагивая компании, работающие на внутреннем рынке с невысокой маржинальностью.

В-пятых, требуется совершенствование межбюджетных отношений. Поскольку 17% налога на прибыль зачисляются в региональные бюджеты, повышение ставки создает дополнительную нагрузку на компании, но не гарантирует пропорционального роста доходов регионов из-за различий в отраслевой структуре экономики. Необходим механизм перераспределения части федеральных доходов от налога на прибыль в пользу регионов с низкой бюджетной обеспеченностью.

Эффективность налогового маневра 2024-2025 гг. можно оценивать по нескольким критериям: фискальному (обеспечение дополнительных доходов), стимулирующему (сохранение инвестиционной активности) и структурному (изменение структуры доходов бюджета).

По фискальному критерию маневр следует признать успешным. Доходы федерального бюджета в 2025 г., согласно уточненным прогнозам, значительно превысили первоначальные параметры, причем основной прирост обеспечили именно ненефтегазовые источники, включая налог на прибыль [5].

По стимулирующему критерию оценка не столь однозначна. С одной стороны, введение ФИНВ создало механизм поддержки инвестиционной активности. С другой стороны, повышение налоговой нагрузки на бизнес в условиях высокой ключевой ставки может привести к сокращению инвестиционных программ. Особенно остро эта проблема стоит для малого и среднего бизнеса.

По структурному критерию налоговый маневр привел к позитивным изменениям. Доля нефтегазовых доходов в структуре федерального бюджета снизилась, что повышает его устойчивость к внешнеэкономической конъюнктуре. Одновременно возросла роль налога на прибыль как стабильного источника доходов, напрямую зависящего от результатов деятельности российских компаний.

Однако, как было показано выше, структурные изменения носят незавершенный характер. Решение выявленных проблем требует комплексного подхода, сочетающего фискальные, стимулирующие и институциональные меры. Без этого налоговый маневр рискует остаться разовой мерой, не создающей долгосрочной основы для устойчивого развития бюджетной системы.

Таким образом, проведенный анализ позволяет сделать следующие выводы о влиянии изменения ставок налога на прибыль в 2024-2026 гг. на рентабельность федерального бюджета.

Во-первых, повышение ставки налога на прибыль с 20% до 25% и перераспределение поступлений в пользу федерального бюджета (с 3% до 8%) обеспечило существенный приток дополнительных доходов, позволивший компенсировать выпадение нефтегазовых

поступлений в условиях ухудшения внешнеэкономической конъюнктуры. Без этого маневра дефицит бюджета в 2025-2026 гг. был бы значительно выше утвержденных параметров.

Во-вторых, введение федерального инвестиционного налогового вычета создало механизм смягчения налоговой нагрузки для компаний, сохраняющих инвестиционную активность. При этом эффективность данного механизма будет зависеть от конкретных параметров его применения, которые в 2025-2026 гг. продолжают уточняться и совершенствоваться.

В-третьих, налоговый маневр способствовал структурной перестройке доходной части федерального бюджета в сторону увеличения доли ненефтегазовых доходов, что повышает его устойчивость к внешним шокам в долгосрочной перспективе.

Тем самым, изменение ставок налога на прибыль в 2024-2026 гг. следует оценивать как своевременную и в целом эффективную, но недостаточно комплексную меру налогово-бюджетной политики. Для обеспечения долгосрочной устойчивости бюджетной системы необходима реализация предложенных выше направлений совершенствования, которые позволят не только сохранить текущую рентабельность бюджета, но и создать условия для устойчивого экономического роста. Без решения этих задач повышение налоговой нагрузки может привести к стагнации инвестиционной активности и, в конечном счете, к сужению налоговой базы в будущем.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 12.07.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.

3. О применении налоговой ставки по налогу на прибыль организаций, установленной с 01.01.2025: Письмо Минфина России от 09.08.2024 № 03-03-05/74835 [Электронный ресурс]. – URL: https://www.klerk.ru/doc/619896.

4. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов [Электронный ресурс]. – Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

5. О федеральном бюджете на 2024 год и на плановый период 2025 и 2026 годов: Федеральный закон от 27.11.2023 № 540-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.

6. Кнобель А. Экономист объяснил ожидающийся рост доходов бюджета РФ поступлением налогов / А. Кнобель // Российский налоговый портал. – 2024. – 30 сентября [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WS4CX.

7. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.

8. О применении федерального инвестиционного вычета по налогу на прибыль: Письмо Минфина России от 20.09.2024 № 03-03-06/3/90468 [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WS4Fu.

9. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

10. Об условиях применения пониженных ставок по налогу на прибыль и тарифов страховых взносов IT-организацией: Письмо Минфина России от 15.09.2025 № 03-03-06/1/89811 [Электронный ресурс]. – URL: https://www.klerk.ru/doc/670607.

11. О ставках налога на прибыль при получении иностранной организацией доходов: Письмо Минфина России от 24.11.2025 № 03-08-05/113608 [Электронный ресурс]. – URL: https://www.klerk.ru/doc/672249.

*Научный руководитель – Лялина Ж.И., к.э.н., доцент*

## Национальная система СПОТ: новый механизм налогового контроля за импортом из ЕАЭС в 2026 году

***Бердюгина Эвелина Витальевна***
*Кемеровский государственный университет, Кемерово, Россия*

**Аннотация.** В данной статье раскрывается информация о внедрении в Российской Федерации с 2026 г. национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров. Под анализ попадают правовые основы, этапы запуска, механизм функционирования и категории импортеров, которые будут освобождены от обеспечительного платежа. Акцент делается на фискальных ожиданиях государства и вероятным последствиям для бизнеса, к которым можно отнести рост цен и снижение доли нелегальной продукции.
***Ключевые слова.*** *СПОТ, ЕАЭС, импорт, налоговое администрирование, обеспечительный платеж, «серый» импорт, налоговый контроль, таможенное регулирование.*

В 2026 г. в России стартует поэтапное внедрение новой национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров (далее – СПОТ), которая в свою очередь призвана кардинально поменять механизм налогового контроля за импортом из Евразийского экономического союза (далее – ЕАЭС).

Актуальность такого нововведения обуславливается масштабом проблемы, связанной с зафиксированным количеством уклонений от уплаты налогов при ввозе товаров из Белоруссии, Казахстана, Киргизии и Армении с их последующей реализацией через лиц, использующих специальные налоговые режимы. С 1 апреля в России начинается внедрение национальной системы СПОТ, которая вводит совершенно новый механизм контроля за ввозом товаров из стран ЕАЭС.

Проблема уклонения от уплаты налогов при импорте товаров приобрела острый характер в условиях роста объемов «серого» и нелегального ввоза, что в свою очередь создает неравные конкурентные условия для участников рынка.

Целью работы выступает анализ правовых и организационных основ функционирования системы СПОТ.

Для достижения поставленной цели выставляется и впоследствии решается следующий ряд задач:

1. Изучить нормативно-правовую базу создания и функционирования системы СПОТ.
2. Описать механизм работы системы СПОТ, который включает в себя внедрение, алгоритм действий импортера и категории освобождаемых лиц.
3. Проанализировать ожидания государства в области фискальной политики и прогнозные последствия для рынка.
4. Выявить дискуссионные аспекты и вероятностные риски для бизнеса.

Объектом исследования выступает непосредственно система налогового контроля за импортом товаров из государств – членов ЕАЭС.

Предмет исследования – национальная система подтверждения ожидания поставки товаров как новый инструмент налогового администрирования.

В работе используются научные методы исследования – анализ и синтез, системный подход и формально-юридический для полноценного анализа нормативных актов и законопроектов.

Правовая база СПОТ фиксируется распоряжением Правительства РФ от 10.11.2025 № 3213-р, утвердившим Концепцию создания системы и план мероприятий («дорожную карту»). В развитие концепции 13 марта 2026 г. Правительство внесло в Госдуму пакет законопроектов: № 1175065-8 о поправках в Налоговый кодекс РФ.

Запуск СПОТ планируется осуществлять в два этапа. В период с 1 апреля по 30 июня 2026 г. будет введен тестовый режим, во время которого импортеры будут обязаны сформировать документ о предстоящей поставке (далее – ДОПП), но уплата обеспечительного платежа пока не производится. С 1 июля 2026 г. данная система перейдет в полноценный рабочий режим, а к 1 октября вступят в силу нормы об ответственности за нарушения [3, 4].

Стоит отметить, что первоначально СПОТ будет распространяться исключительно на поставки, осуществляемые автомобильным транспортом. На иные виды транспорта (железнодорожный, воздушный, морской) действие системы может быть распространено позднее по решению Правительства РФ.

Механизм функционирования СПОТ предполагает выполнение импортером, разработанного мной, алгоритма действий, который представлен в табл. 1.

*Табл. 1 – Алгоритм действий для импортеров*

| № п/п | Условие | Действие | Результат |
|---|---|---|---|
| 1 | Старт | Формирование ДОПП в ЛК ФНС (за 2 дня до ввоза) | Анализ оснований |
| 2 | Основания для освобождения | Да: Освобождение по льготным категориям<br>Нет: Внесение обеспечительного платежа (НДС+акцизы) | Проверка документов в ФНС |
| 3 | Результат проверки | Выдача QR-кода | Предъявление перевозчиком на границе |
| 4 | Соответствие QR-кода ДОПП | Да: Разрешение на ввоз товара<br>Нет: Предписание покинуть РФ в течение 3 часов | Конец алгоритма |

Основным элементом всего процесса является обеспечительный платеж, который вносится на казначейский счет в размере, равном сумме НДС и акцизов, подлежащих уплате при ввозе конкретной партии товаров. Согласно законопроекту № 1174898-8, после завершения поставки и представления налоговой декларации обеспечительный платеж подлежит зачету в счет уплаты налогов, а его излишек возвращается импортеру или зачисляется на единый налоговый счет.

Проект предусматривает и определенный ряд исключений в виде освобождения от внесения платежа. Под них попадают крупные налогоплательщики, участники налогового мониторинга, уполномоченные экономические операторы, резиденты свободных экономических зон (при ввозе на их территорию), импортеры товаров, которые не облагаются НДС [2, 3].

Важно отметить, что действие СПОТ не распространяется на отдельные категории товаров: наличную валюту, электроэнергию, нефть и нефтепродукты, грузы для личных нужд, трубопроводный транспорт, транзитные перевозки, товары для Калининградской области, а также грузы, которые несут государственную тайну [3, 5].

Государственная политика с ее фискальными ожиданиями берет высокую планку и по оценкам Минфина, дополнительные поступления в бюджет должны составить 50 млрд руб. в 2026 г., 100 млрд руб. – в 2027 г. и до 150 млрд руб. в 2028 г. и следующих годах [3].

Общий эффект от «обеления» рынка оценивается в 500 млрд руб. в год. При всем прочем на создание системы в 2026-2028 гг. планируется направить 16,6 млрд руб. (9,7 млрд руб. – ФНС, 6,9 млрд руб. из них от ФТС).

Запуск системы СПОТ в перспективе должно оказать существенное влияние на участников внешнеэкономической деятельности. Как отмечают Ассоциации участников рынка электронной коммерции (далее – АУРЭК) себестоимость «серого» импорта может вырасти на 25-60%, что впоследствии приведет к снижению доли нелегальных поставок на 30-50% в течение первого года. Доля контрафакта в отдельных категориях сегментов (одежда, обувь) сегодня достигает 45-60%. Параллельно с этим прогнозируется положительная динамика относительно розничных цен на импортные товары в виде роста цен до 30% и последующее сокращение предложения в неприбыльных сегментах. В АУРЭК отмечают, что заметнее всего подорожают товары с высокой наценкой: брендовая одежда, бытовая химия и электроника. В низко прибыльных сегментах же возможен даже не столько рост цен, сколько снижение уровня предложения, так как подавляющее большинство продавцов просто уйдет с рынка.

В сообществах экспертов высказываются опасения касательно дополнительной нагрузки на добросовестный малый и средний бизнесы. Старший научный сотрудник РАНХиГС, Павел Павлов, указывает на усложнение процесса логистики и отвлечении оборотных средств на авансовые платежи. Директор Центра исследований международной торговли РАНХиГС Александр Кнобель отмечает, что система СПОТ не противоречит нормам ЕАЭС, но при этом создает дополнительную нагрузку для торговли внутри Союза. Вопрос соответствия предварительного уведомления принципу свободного движения товаров в ЕАЭС, на что обращал внимание Минюст, все еще остается открытым. В Минфине же утверждают, что договор не запрещает обеспечительные механизмы, приводя в пример аналогичную систему в Киргизии [3].

Проведенный анализ позволяет сделать ряд выводов, которые в свою очередь требуют расширенной интерпретации. В первую очередь стоит отметить, что система СПОТ представляет собой своевременный качественный рывок от стандартного контроля к превентивным мерам в виде механизма, которые обеспечивает налоговые обязательства. Такое новшество соответствуют трендам, транслирующим цифровизацию налогового администрирования, но при этом создает дополнительную нагрузку на торговлю внутри страны из-за предварительного изъятия оборотных средств.

Также, что бросается в глаза – неравные условия для крупнейших налогоплательщиков и участников малого и среднего предпринимательства (далее – МСП). Если первые освобождаются от платежа, то на остальных ложится нагрузка. По данным АУРЭК, именно сегмент МСП считается самым уязвимым в условиях необходимости замораживать значительные суммы до фактического ввоза товаров. Такая тенденция создает риск вынужденного ухода части предпринимателей в теневой сектор, что противоречит цели «обеления» рынка.

Ключевым риском системы является ее потенциальное противоречие принципу свободного движения товаров в рамках Евразийского союза. Хотя Минфин утверждает, что обеспечительные механизмы не запрещены договором, длительное предварительное уведомление и внесение залога создают барьеры административного характера, которые могут быть оспорены партнерами по Союзу. Насколько положителен будет успех системы, зависит от того, как она синхронизируется с другими аналогичными механизмами в других государствах – членах ЕАЭС.

Таким образом, можно сделать вывод, что внедрение новой системы СПОТ способствует переходу на качественный уровень налогового администрирования операций, связанных с импортом. Своевременное информирование и обеспечительные платежи способствуют минимизации возможности для уклонения от налогообложения и созданию равных конкурентных условий для добросовестных участников рынка. Насколько внедрение

окажется успешным, покажет только эффективный результат переходного периода и учета интересов малого и среднего предпринимательства при окончательном принятии законопроектов.

Библиографический список

1. Об утверждении Концепции создания национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров и плана мероприятий («дорожной карты») по ее реализации: Распоряжение Правительства РФ от 10.11.2025 № 3213-р [Электронный ресурс]. – URL: https://government.ru/docs/all/161886.
2. О национальной системе подтверждения ожидания поставки товаров: Проект федерального закона № 1175065-8 (внесен Правительством РФ 13.03.2026) // Доступ из справ.-прав. Системы Консультант Плюс.
3. Правительство вводит новый механизм контроля поставок из стран ЕАЭС // Право.Ru. – 2026. – 17 февраля. [Электронный ресурс]. – URL: https://pravo.ru/news/262824.
4. Правительство утвердило систему СПОТ для контроля импорта из ЕАЭС // ТКС.РУ. – 2026. – 11 марта. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WS6Kp.
5. Национальная система подтверждения ожидания товаров (СПОТ): инструкция от ФНС // Правовест Аудит. – 2026. – 6 марта. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WS6Hh.
6. Мухина В. СПОТ высоких достижений / В. Мухина // Эксперт. – 2026. – 18 марта. [Электронный ресурс]. – URL: https://expert.ru/obshchestvo/spot-vysokikh-dostizheniy.

*Научный руководитель – Карпова О.С., к.э.н., доцент*

# Факторы, определяющие суммы поступивших в консолидированный бюджет налогов по НДФЛ и НДС

***Быков Максим Евгеньевич***
*Алтайский государственный университет, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** Работа направлена на проведение статистического анализа динамики налоговых поступлений консолидированного бюджета Российской Федерации в период 2017-2025 гг. с целью выявления статистически значимых факторов, оказывающих влияние на поступления по НДФЛ и НДС.
***Ключевые слова:*** *налоговые поступления, НДС, НДФЛ, консолидированный бюджет Российской Федерации, корреляционный анализ.*

Налоговые поступления являются одним из ключевых источников формирования доходов бюджетов различных уровней, которые в свою очередь обеспечивают стабильность и устойчивость финансирования различных социальных сторон общественной жизни населения. При этом следует отметить тот факт, что высокая роль налогов сохраняется и в отношении консолидированного бюджета Российской Федерации, анализ динамики доходов и расходов которого является неотъемлемым элементом планирования и формирования долгосрочной стратегии России в целом. При этом налоговые поступления в целом очень зависят от состояния и динамики их составных частей, которые представлены отдельными видами налогов. При этом следует отметить, что прогнозирование объемов налоговых поступлений лежит в основе планирования бюджета, как федерального, так и бюджетов субъектов, и общей стратегии развития России. Отсюда следует необходимость анализа и выявления тенденций и закономерностей не только в консолидированной сумме налоговых поступлений в целом, но и в разрезе их структуры, по каждому конкретному налогу и с учетом специфики конкретных регионов. Это позволит учесть характерные особенности каждого налога, а также доли каждого субъекта России в формировании налоговых поступлений по каждому налогу.

Рассмотрим структуру поступлений налогов и сборов в консолидированный бюджет Российской Федерации (рис. 1).

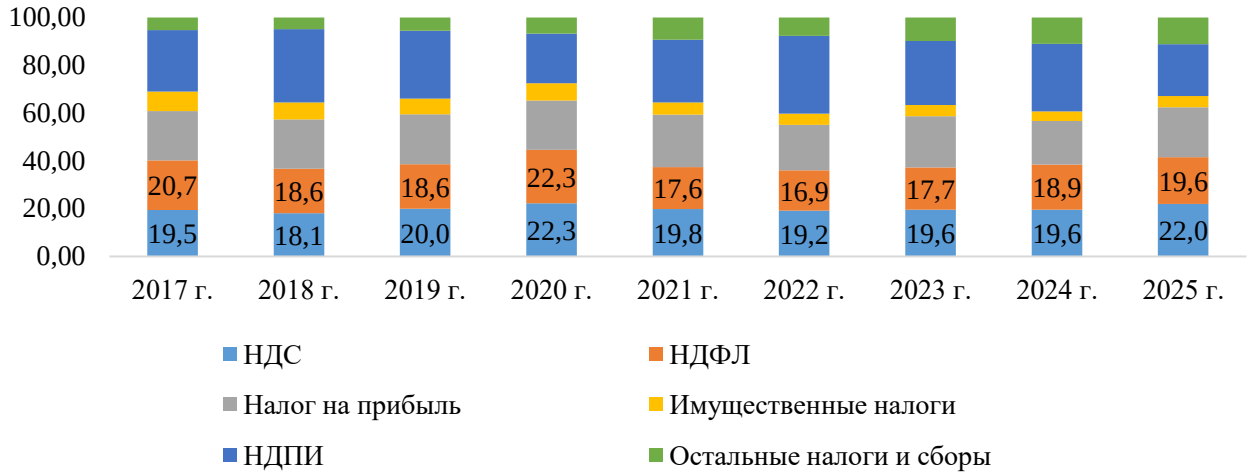



*Рис. 1 – Динамика структуры поступлений в консолидированный бюджет РФ налогов и сборов (кроме акцизов), % [2]*

По рис. 1 также видно и то, что за весь рассматриваемый период, доли НДС и НДФЛ в общем объеме налогов и сборов, поступающих в консолидированный бюджет России, остаются примерно на одном уровне около 17-22%, что также говорит о том, что данные виды налогов являются стабильными источниками формирования доходов бюджета, составляя ежегодно порядка 40% от общей массы налогов и сборов. Далее рассмотрим общую динамику налоговых доходов консолидированного бюджета страны (табл. 1).

*Табл. 1 – Налоговые доходы консолидированного бюджета РФ, трлн руб. [2]*

| Годы | | Поступило в консолидированный бюджет РФ | в том числе: | |
|---|---|---|---|---|
| | | | в федеральный бюджет | в консолидированный бюджет субъектов РФ |
| 2017 | всего | 17,3 | 9,2 | 8,2 |
| | цепной темп роста, % | x | x | x |
| 2018 | всего | 21,3 | 11,9 | 9,4 |
| | цепной темп роста, % | 123,1 | 129,3 | 114,6 |
| 2019 | всего | 22,7 | 12,6 | 10,1 |
| | цепной темп роста, % | 106,6 | 105,9 | 107,4 |
| 2020 | всего | 21,0 | 11,0 | 10,0 |
| | цепной темп роста, % | 92,5 | 87,3 | 99,0 |
| 2021 | всего | 28,5 | 15,9 | 12,7 |
| | цепной темп роста, % | 135,7 | 144,5 | 127,0 |
| 2022 | всего | 33,6 | 19,4 | 14,2 |
| | цепной темп роста, % | 117,9 | 122,0 | 111,8 |
| 2023 | всего | 36,2 | 19,6 | 16,5 |
| | цепной темп роста, % | 107,7 | 101,0 | 116,2 |
| 2024 | всего | 43,5 | 24,8 | 18,7 |
| | цепной темп роста, % | 120,2 | 126,5 | 113,3 |
| 2025 | всего | 37,3 | 21,3 | 16,0 |
| | цепной темп роста, % | 85,7 | 85,9 | 85,6 |

Рассматривая цепные темпы роста (табл. 1), видно, что наибольший рост наблюдался в 2021 г., прирост темпа роста по отношению к прошлому году составил около 36%, при этом аналогичный показатель по федеральному бюджету составил 45%, а по

консолидированному бюджету субъектов РФ – 27%, что также является достаточно высоким показателем. В 2025 г. наблюдалось значительное сокращение до 86% по отношению к прошлому году. По аналогичному показателю в этот период сократился как федеральный бюджет, так и бюджет субъектов. В табл. 2 представлены показатели описательной статистики.

*Табл.2 – Показатели описательной статистики*

| Показатель | Значение | Характеристика |
|---|---|---|
| Среднее арифметическое, трлн. руб. | 29,0 | В среднем, ежегодно налоговые доходы составляют 29 трлн. руб. |
| Медиана, трлн. руб. | 28,5 | 50% рассматриваемых лет имеют доходы ниже 28,5 трлн. руб., остальные – выше; практически равна среднему арифметическому, что говорит об отсутствии серьезных выбросов |
| Дисперсия | 72,5 | х |
| Стандартное отклонение, трлн. руб. | 8,5 | Среднее арифметическое доходов отличается в среднем от дохода каждого года на 8,5 трлн. руб. |
| Коэффициент вариации, % | 29,3 | Среднее надежно и качественно однородно так как значение меньше 33% |

Дополнительно следует отметить, что динамика поступлений по НДС и НДФЛ аналогичным образом повторяют тенденции изменения общей суммы налоговых поступлений, что видно на рис. 2. Это, в совокупности с устойчивой долей данных налогов в общей сумме, говорит о том, что они остаются значимыми элементами формирования доходной части консолидированного бюджета страны.

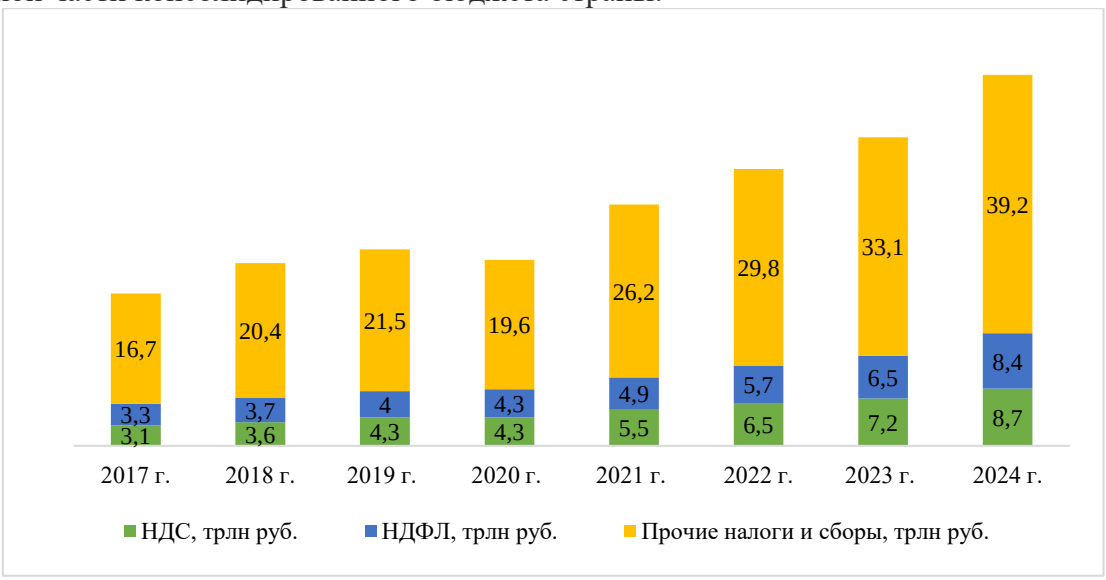



*Рис. 2 – Динамика доходов консолидированного бюджета Российской Федерации, трлн руб. [2]*

Следует также отметить и то, что несмотря на заметное сокращение доходов в 2025 г., заметна общая тенденция к их планомерному и стабильному увеличению, что также является крайне положительным аспектом (рис. 2).

Далее рассмотрим факторы, влияющие на суммы поступающих НДС и НДФЛ, и выделим статистически значимые. Для этого проведем корреляционно анализ. Факторы, отобранные для анализа представлены в табл. 3. Индекс потребительских цен (ИПЦ) был взят в расчете к аналогичному периоду предыдущего года [1]. Выбор факторов производился на основе представленной статистической информации за указанный период на сайте Федеральной налоговой службы [2]. Также в качестве дополнительного фактора была учтена инфляция в виде ИПЦ.

*Табл. 3 – Факторы для корреляционного анализа*

| Обозначение | Наименование |
|---|---|
| $Y_1$ | НДС, трлн руб. |
| $Y_2$ | НДФЛ, трлн руб. |
| $X_1$ | Прибыль организаций, трлн руб. |
| $X_2$ | Доходы организаций всего, трлн руб. |
| $X_3$ | Объем налогооблагаемых доходов населения, трлн руб. |
| $X_4$ | Количество индивидуальных предпринимателей, тыс. ед. |
| $X_5$ | Количество организаций, тыс. ед. |
| $X_6$ | Количество субъектов МСП, тыс. ед. |
| $X_7$ | Количество компаний, участвующих в налоговом мониторинге, ед. |
| $X_8$ | Индекс потребительских цен на товары и услуги |

Следующим этапом, после того как факторы были отобраны, следует построить корреляционную матрицу, в которой будут показаны частные коэффициенты корреляции Пирсона между факторами, а также между факторами и результирующей переменной. Для начала рассмотрим данные по НДС ($Y_1$). Построение корреляционной матрицы производилось за счет средств надстройки «Анализ данных» в MS Excel. Исходные данные, по которым производился расчет коэффициентов корреляции, представлены в табл. 4.

*Табл. 4 – Значения переменных за рассматриваемый период*

| $Y_1$ | $Y_2$ | $X_1$ | $X_2$ | $X_3$ | $X_4$ | $X_5$ | $X_6$ | $X_7$ | $X_8$ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 3,1 | 3,3 | 15,4 | 238,2 | 23,7 | 3848,0 | 4371,0 | 6039,0 | 21,0 | 105,0 |
| 3,6 | 3,7 | 18,7 | 257,6 | 26,6 | 3983,0 | 4085,0 | 6041,0 | 26,0 | 102,2 |
| 4,3 | 4,0 | 20,1 | 267,9 | 28,7 | 4040,0 | 3745,0 | 5917,0 | 44,0 | 105,0 |
| 4,3 | 4,3 | 18,4 | 262,3 | 31,2 | 3696,0 | 3437,0 | 5685,0 | 95,0 | 102,4 |
| 5,5 | 4,9 | 29,4 | 654,8 | 34,9 | 3705,0 | 3274,0 | 5867,0 | 209,0 | 105,2 |
| 6,5 | 5,7 | 31,1 | 1267,6 | 41,5 | 3871,0 | 3198,0 | 5991,0 | 339,0 | 108,7 |
| 7,2 | 6,5 | 38,2 | 814,5 | 48,6 | 4258,0 | 3217,0 | 6348,0 | 445,0 | 111,8 |
| 8,7 | 8,4 | 39,9 | 930,5 | 59,7 | 4555,0 | 3232,0 | 6589,0 | 568,0 | 107,4 |
| 8,1 | 7,2 | 16,3 | 471,4 | 50,2 | 4830,0 | 3165,0 | 6707,0 | 732,0 | 109,9 |

В качестве жесткой связи примем коэффициенты корреляции со значением 0,8 и более по модулю.

По табл. 5, где отмечены коэффициенты корреляции, демонстрирующие наиболее тесную связь между факторами, видно, что жесткую связь с суммой НДС имеют факторы $X_3$, $X_5$ и $X_7$.

При этом следует отметить, что между $X_3$ и $X_7$ наблюдается очень высокая мультиколлинеарность (0,93), однако поскольку целью работы является в первую очередь выявление наиболее значимых факторов, то в данном случае нет необходимости исключать какой-либо из факторов [3].

*Табл. 5 – Корреляционная матрица (для НДС)*

| | $Y_1$ | $X_1$ | $X_2$ | $X_3$ | $X_4$ | $X_5$ | $X_6$ | $X_7$ | $X_8$ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| $Y_1$ | 1 | | | | | | | | |
| $X_1$ | 0,6600 | 1 | | | | | | | |
| $X_2$ | 0,6911 | 0,8089 | 1 | | | | | | |
| $X_3$ | 0,9869 | 0,7044 | 0,6752 | 1 | | | | | |
| $X_4$ | 0,7603 | 0,1859 | 0,1744 | 0,7571 | 1 | | | | |
| $X_5$ | -0,8343 | -0,6089 | -0,6822 | -0,7850 | -0,3820 | 1 | | | |
| $X_6$ | 0,7885 | 0,3100 | 0,2987 | 0,7964 | 0,9604 | -0,3566 | 1 | | |
| $X_7$ | 0,9597 | 0,4554 | 0,5570 | 0,9315 | 0,8420 | -0,7543 | 0,8647 | 1 | |
| $X_8$ | 0,7803 | 0,5481 | 0,6458 | 0,7426 | 0,6189 | -0,6145 | 0,6905 | 0,7980 | 1 |

Дополнительно, для проверки статистической значимости полученных коэффициентов корреляции, произведем расчет значений t-критерия Стьюдента для сравнения с табличным значением. Табличное значение, при заданном количестве степеней свободы и доверительном интервале (0,05), равно 2,36.

Результат расчетов представлен в таблице 6. Серым цветом выделены статистически значимые коэффициенты корреляции. Видно, что практически все факторные переменные показали статистически значимую связь.

Табл. 6 – Расчетные значения t-критерия Стьюдента

| | $Y_1$ | $X_1$ | $X_2$ | $X_3$ | $X_4$ | $X_5$ | $X_6$ | $X_7$ | $X_8$ |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| $Y_1$ | 1 | | | | | | | | |
| $X_1$ | 2,3246 | 1 | | | | | | | |
| $X_2$ | 2,5301 | 3,6397 | 1 | | | | | | |
| $X_3$ | 16,1709 | 2,6256 | 2,4218 | 1 | | | | | |
| $X_4$ | 3,0972 | 0,5005 | 0,4686 | 3,0658 | 1 | | | | |
| $X_5$ | -4,0034 | -2,0306 | -2,4684 | -3,3528 | -1,0937 | 1 | | | |
| $X_6$ | 3,3916 | 0,8628 | 0,8282 | 3,4835 | 9,1170 | -1,0098 | 1 | | |
| $X_7$ | 9,0361 | 1,3532 | 1,7744 | 6,7770 | 4,1287 | -3,0402 | 4,5549 | 1 | |
| X8 | 3,3014 | 1,7340 | 2,2379 | 2,9338 | 2,0848 | -2,0608 | 2,5257 | 3,5027 | 1 |

Далее произведем аналогичные расчеты для НДФЛ ($Y_2$). В данном случае жесткую связь показали коэффициенты корреляции между $Y_2$ и факторами $X_3$, $X_6$ и $X_7$. $X_3$ и $X_7$ аналогичным образом тесно взаимосвязаны. Поскольку количество наблюдений не изменилось, то табличное значение t-Стьюдента также осталось прежним. Статистически значимыми оказались факторы $X_3$-$X_8$.

Как итог следует сказать, что динамика налоговых поступлений консолидированного бюджета Российской Федерации, несмотря на сокращение объемов в прошедшем 2025 г., показывает положительную тенденцию к общему росту, что несомненно является положительным аспектом. На объем сумм НДС и НДФЛ, как одних из наиболее значимых налогов в общей массе доходов бюджета, наиболее сильным образом влияет объем налогооблагаемых доходов населения и, как выяснилось, тесно связанное с этим количество компаний, участвующих в налоговом мониторинге. При этом на суммы НДС в большей степени влияет количество организаций в экономике в целом, а на НДФЛ – количество субъектов малого и среднего предпринимательства.

Библиографический список

1. Единая межведомственная информационно-статистическая система (ЕМИСС) [Электронный ресурс]. – URL: https://www.fedstat.ru.
2. Аналитический портал Федеральной налоговой службы (ФНС) России [Электронный ресурс]. – URL: https://analytic.nalog.gov.ru.
3. Гржибовский А.М. Корреляционный анализ / А.М. Гржибовский // Экология человека. – 2008. – № 09. – С. 50-60.

*Научный руководитель – Воробьева В.В., к.э.н., доцент*

# Применение корреляционно-регрессионного анализа в прогнозировании налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края

***Ванцовский Сергей Викторович***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается применение корреляционно-регрессионного анализа для исследования и прогнозирования объема налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края. На основе статистических данных за 2020-2024 гг. проведена оценка влияния ряда социально-экономических факторов на формирование налоговых доходов региона. Построена множественная регрессионная модель и выполнен точечный и интервальный прогноз налоговых поступлений на 2025-2027 гг. Результаты исследования подтверждают наличие тесной зависимости налоговых доходов от ключевых макроэкономических показателей региона.
***Ключевые слова:*** *налоговые поступления, корреляционно-регрессионный анализ, эконометрическое моделирование, прогнозирование, валовой региональный продукт, инвестиции в основной капитал, оборот розничной торговли, Алтайский край.*

Налоговые поступления являются важнейшим источником формирования доходной части бюджетной системы и основой финансовой устойчивости регионов. Анализ факторов, влияющих на динамику налоговых доходов, имеет важное значение для оценки социально-экономического развития и повышения эффективности бюджетного планирования.

Одним из методов исследования взаимосвязи между экономическими показателями является корреляционно-регрессионный анализ, позволяющий выявить степень влияния различных факторов на результативный показатель и построить прогноз его изменения.

Целью данного исследования является анализ влияния социально-экономических факторов на объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края и построение модели прогнозирования на основе статистических данных за 2020-2024 гг.

Для проведения исследования нами были изучены статистические данные о некоторых социально-экономических показателях Алтайского края за 2020-2024 гг. для определения степени их влияния на объем налоговых поступлений в Алтайском крае. Необходимая информация взята из открытых источников: ЕМИСС (Единая межведомственная информационно-статистическая система) и Федеральной службы государственной статистики [4, 5]. В табл. 1 представлены исходные данные для анализа.

*Табл. 1 – Статистические данные исследуемых показателей в 2020-2024 гг.*

| Год | Объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края, млн. руб. | Количество субъектов МСП, ед. | ВРП, млн руб. | Инвестиции в основной капитал, млн. руб. | Уровень безработицы, % | Оборот розничной торговли, млн руб. |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | Y | $X_1$ | $X_2$ | $X_3$ | $X_4$ | $X_5$ |
| 2020 | 66 634 | 77 764 | 664 129 | 121 961 | 5,9 | 354 328 |
| 2021 | 78 640 | 74 980 | 869 672 | 124 876 | 5,6 | 397 846 |
| 2022 | 83 874 | 74 502 | 929 614 | 146 081 | 3,8 | 469 245 |
| 2023 | 104 060 | 73 758 | 1 024 355 | 185 655 | 3,4 | 505 893 |
| 2024 | 123 891 | 77 179 | 1 200 000 | 233 015 | 3,4 | 588 491 |

В качестве исследования нами был проведен корреляционно-регрессионный анализ, чтобы изучить и в дальнейшем спрогнозировать объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края. Факторными признаками в данном исследовании выступили: количество субъектов малого и среднего предпринимательства ($X_1$), валовой региональный продукт – далее по тексту ВРП ($X_2$), инвестиции в основной капитал ($X_3$), уровень безработицы ($X_4$) и оборот розничной торговли ($X_5$), а результативным признаком – объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края. Для анализа был использован пакет анализа Microsoft Excel «Регрессия». Сначала были определены коэффициенты корреляции между факторными и результативным признаком, корреляционная матрица представлена в табл. 2.

*Табл. 2 – Матрица коэффициентов корреляции показателей изменения объема налоговых поступлений*

| | *Y* | *$X_1$* | *$X_2$* | *$X_3$* | *$X_4$* | *$X_5$* |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Y | 1 | | | | | |
| $X_1$ | -0,06 | 1 | | | | |
| $X_2$ | 0,97 | -0,21 | 1 | | | |
| $X_3$ | 0,99 | 0,07 | 0,92 | 1 | | |
| $X_4$ | -0,84 | 0,40 | -0,86 | -0,82 | 1 | |
| $X_5$ | 0,97 | -0,13 | 0,98 | 0,96 | -0,92 | 1 |

Для дальнейшего составления модели множественной регрессии были отобраны 3 наиболее значимых фактора, ими выступили: ВРП (r = 0,97), инвестиции в основной капитал (r = 0,99) и оборот розничной торговли (r = 0,97). Для оценки значимости уравнения регрессии проводится F-тест Фишера, где сравнивается F-фактическое и F-критическое (табл. 3). Полученное уравнение регрессии представлено ниже:

$$Y = 7152590 + 73{,}36 * X_2 + 371{,}39 * X_3 - 97{,}72 * X_5 \quad (1)$$

где Y – объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края;
$X_2$ – валовой региональный продукт;
$X_3$ – инвестиции в основной капитал;
$X_5$ – оборот розничной торговли.

Коэффициенты представленного уравнения регрессии показали количественное воздействие каждого фактора друг на друга [3]. Также можно дать интерпретацию полученным коэффициентам. При изменении ВРП на 1 млн руб. объем налоговых поступлений в среднем изменится на 73,36 млн. руб., в то время как изменение инвестиций в основной капитал на 1 млн. руб. приведет к изменению результативного признака на 371,39 млн руб., а за изменением оборота розничной торговли на млн. руб. последует изменение объема налоговых поступлений на 97,72 млн руб., при неизменности всех остальных факторов. Интерпретация коэффициента, а в данной регрессионной модели не имеет эконометрического смысла [2].

Результаты корреляционно-регрессионного анализа показывают наличие статистически значимой зависимости между результативным и факторными признаками. Высокое значение множественного коэффициента корреляции и $R^2$ равное 0,998, говорит, что изменение результативного признака на 99,8% обусловлено изменением изучаемых факторных признаков. Также наблюдается низкая относительная ошибка аппроксимации (0,7), однако F-критерий Фишера (166) меньше табличного, свидетельствуют о статистической незначимости уравнения регрессии. Остальные показатели указывают на высокую точность и качество составленной модели. Показатели корреляционно-регрессионного анализа представлены в табл. 3.

*Табл. 3 – Показатели корреляционно-регрессионного анализа зависимости объема налоговых поступлений от ВРП, инвестиций в основной капитал и оборота розничной торговли.*

| Показатели | Значение |
|---|---|
| Множественный коэффициент корреляции | 0,999 |
| Уравнение регрессии | $Y=7152590+73,36*X_2+371,39*X_3-96,72*X_5$ |
| R-квадрат | 0,998 |
| Стандартная ошибка | 2023736 |
| F-тест Фишера | 166 |
| Средняя ошибка аппроксимации | 0,7 |

Также, убедившись в высоком качестве и точности модели, на основе данной регрессионной модели нами был составлен точечный и интервальный прогнозы изменения налоговых поступлений в период 2025-2027 гг., при изменении факторных признаков в среднем на 10% в год в сравнении с предыдущим. Путем подсчета прогнозных значений факторных признаков и подстановки их в уравнение регрессии были получены следующие результаты, которые представлены в табл. 4.

*Табл. 4 – Точечный прогноз изменения налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края 2025-2027 гг., млн руб.*

| Год | $X_2$ прогнозное | $X_3$ прогнозное | $X_3$ прогнозное | Y прогнозное |
|---|---|---|---|---|
| 2025 | 1 320 000 | 256 317 | 647 340 | 135 923 090 |
| 2026 | 1 452 000 | 281 948 | 712 074 | 148 800 140 |
| 2027 | 1 597 200 | 310 143 | 783 282 | 162 964 895 |

Исходя из табл. 4, можно сделать вывод, что при изменении факторных признаков, ожидаемый объем налоговых поступлений составит: 135 923 090, 148 800 140, 162 964 895, млн руб. в 2025, 2026, 2027 годах соответственно. Далее нами был составлен доверительный прогноз. Сначала строится матрица наблюдений X (табл. 5) [1].

*Табл. 5 – Матрица наблюдений*

| x= | x2 | x3 | x5 |
|---|---|---|---|
| 1 | 664 129 | 121 961 | 354 328 |
| 1 | 869 672 | 124 876 | 397 846 |
| 1 | 929 614 | 146 081 | 469 245 |
| 1 | 1 024 355 | 185 655 | 505 893 |
| 1 | 1 200 000 | 233 015 | 588 491 |

На следующем шаге построена матрица $X^T * X$ (табл. 6) – произведение матриц $X^T$ и X. Это произведение можно найти с помощью функции массива МУМНОЖ.

*Табл. 6 – Матрица* $X^T * X$

| | | | |
|---|---|---|---|
| 5,0E+00 | 4,7E+06 | 8,1E+05 | 2,3E+06 |
| 4,7E+06 | 4,6E+12 | 8,0E+11 | 2,2E+12 |
| 8,1E+05 | 8,0E+11 | 1,4E+11 | 3,9E+11 |
| 2,3E+06 | 2,2E+12 | 3,9E+11 | 1,1E+12 |

Далее находится матрица $(X^T * X)^{-1}$, т.е. матрица, обратная к матрице $X^T * X$. Ее можно вычислить с помощью функции МОБР (массив).

*Табл. 7 – Матрица* $(X^т * X)^{-1}$

| | | | |
|---|---|---|---|
| 14,43638 | 0,00001 | 0,00011 | -0,00010 |
| 0,00001 | 0,00000 | 0,00000 | 0,00000 |
| 0,00011 | 0,00000 | 0,00000 | 0,00000 |
| -0,00010 | 0,00000 | 0,00000 | 0,00000 |

Далее была рассчитана матрица $X^т_{пр.} * (X^т * X)^{-1} * X_{пр.}$ путем умножения матрицы $X_{тр.}$ на матрицу $(X^т * X)^{-1}$, далее данная матрица умножалась на матрицу X. В результате вычислений матрица $X^т_{пр.} * (X^т * X)^{-1} * X_{пр.} = 1{,}751$. Для нахождения размаха доверительного интервала использовалась следующая формула:

$$\Delta = S_e \cdot t_\alpha \cdot \sqrt{1 + X^T_{\text{прогн}} \cdot (X^T \cdot X)^{-1} \cdot X_{\text{прогн}}} \quad (2)$$

где Δ – размах доверительного интервала;
$S_e$ – стандартная ошибка;
$t_\alpha$ – критическое значение статистик Стьюдента.

Значение $S_e = 2\,023\,736$ находится в табл. 3. Критическое значение статистик Стьюдента $t_{крит}$ можно вычислить с помощью функции «СТЬДРАСПОБР». При уровне значимости – 0,05 и количестве степеней свободы – 3 критическое значение статистик Стьюдента равно 3,18. Вычислим размах доверительного интервала подставив в формулу:

$$\Delta = S_e \cdot t_\alpha \cdot \sqrt{1 + X^T_{\text{прогн}} \cdot (X^T \cdot X)^{-1} \cdot X_{\text{прогн}}} = 2\,023\,736 * 3{,}18 * \sqrt{1{,}751} = 8\,521\,300 \text{ млн руб.}$$

Соответственно найдем нижние и верхние границы прогнозных значений налоговых поступлений. Для расчета нижней границы необходимо отнять от прогнозного значения размах доверительного интервала, для расчета верхней – прибавить.

*Табл. 8 – Границы прогнозных значений налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края, млн руб.*

| | 2025 г. | 2026 г. | 2027 г. |
|---|---|---|---|
| Верхняя граница | 144 444 390 | 157 321 440 | 171 486 195 |
| Прогнозное значение | 135 923 090 | 148 800 140 | 162 964 895 |
| Нижняя граница | 127 401 789 | 140 278 839 | 154 443 594 |

Исходя из данных, представленных в таблице 8, можно сказать, что прогнозируемый объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края в 2025 г. составит 135 923 090 млн руб., однако он может колебаться от 127 401 789 до 144 444 390 млн руб. Что касается 2026 г., прогнозируемый объем налоговых поступлений ожидается на уровне 148 800 140 млн руб., интервал в котором будет корректировки от 140 278 839 до 157 321 440 млн руб. В 2027 г. планируемый объем налоговых поступлений равен 162 964 895 млн руб., при верхней границе прогноза в 171 486 195 млн руб. и нижней в 154 443 594 млн руб. Для наглядности информации прогнозы представлены на рис. 1.

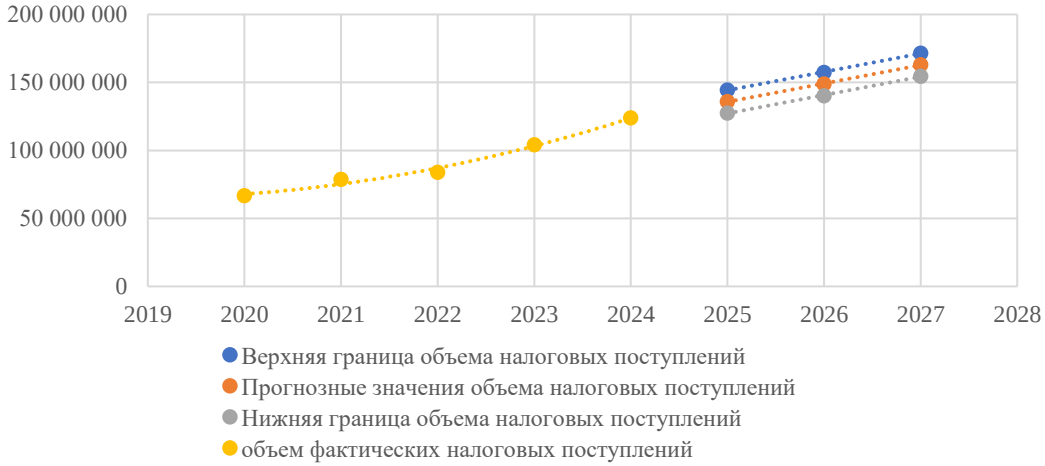



*Рис. 1 – Динамика фактического объема налоговых поступлений в 2020-2024 гг. и прогнозируемого объема налоговых поступлений в 2025-2027 гг., млн руб.*

В ходе исследования был проведен корреляционно-регрессионный анализ влияния социально-экономических факторов на объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет Алтайского края. Установлено, что наиболее значимое влияние оказывают валовой региональный продукт, инвестиции в основной капитал и оборот розничной торговли. На основе выбранных факторов была построена регрессионная модель, обладающая высокой объясняющей способностью и низкой ошибкой аппроксимации. Это позволило использовать модель для прогнозирования налоговых поступлений на 2025-2027 гг. Полученные результаты свидетельствуют о возможности применения эконометрических методов для анализа и прогнозирования налоговых доходов региона и могут быть использованы при оценке перспектив социально-экономического развития территории.

Библиографический список

1. Андреева О.В. Прогнозирование уровня жизни населения Республики Коми методом корреляционного и регрессионного анализа / О.В. Андреева // Экономика и социум. – 2015. – № 5(18). – С. 1-6.
2. Кузина Е.И. Применение корреляционно-регрессионного анализа в прогнозировании налоговых поступлений Рязанской области / Е.И. Кузина // Экономика и предпринимательство. – 2019. – № 10. – С. 742 746.
3. Рязанцева Е.А. Применение корреляционно-регрессионного инструментария для анализа социально-значимых факторов / Е.А. Рязанцева // ЭФО: Экономика. Финансы. Общество. – 2023. – № 1(5). – С. 65–74.
4. Единая межведомственная информационно-статистическая система (ЕМИСС) [Электронный ресурс]. – URL: https://www.fedstat.ru/indicator/42547.
5. Территориальный орган Федеральной службы государственной статистики по Алтайскому краю [Электронный ресурс]. – URL: https://22.rosstat.gov.ru/folder/230462.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

## Оценка удобства и эффективности цифровых сервисов ФНС для налогоплательщиков

***Васильева Варвара Сергеевна***
*Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Омский филиал, Омск, Россия*

**Аннотация.** В данной статье продемонстрирована оценка удобства и эффективности цифровых сервисов Федеральной налоговой службы России. С помощью анкетирования были определены наиболее востребованные функции и ключевые барьеры, препятствующие

электронному взаимодействию налогоплательщиков с налоговыми органами. Результаты исследования демонстрируют высокую степень удовлетворенности пользователей, но при этом указывают на наличие проблем, связанных с техническими сбоями работы сайтов и сроками рассмотрения обращений. На основе полученных данных сформулированы предложения по совершенствованию цифровых платформ с целью повышения качества налогового администрирования.

***Ключевые слова:*** *ФНС России, цифровые сервисы, налоговое администрирование, эффективность взаимодействия, анкетирование налогоплательщиков, удобство интерфейса.*

В условиях стремительного роста информационных технологий цифровая трансформация экономики становится ключевым фактором эффективности государственного управления. Чтобы справиться с текущими вызовами, такими как борьба с уклонением от уплаты налогов, оптимизацией административных процессов, обеспечение прозрачности в налоговой политике, необходимо активно внедрять цифровые решения. В этом контексте Федеральная налоговая служба (ФНС) России является одним из лидеров среди ведомств, внедряющих цифровые технологии, последовательно реализуя стратегию, направленную на проактивное налоговое администрирование. Современные цифровые технологии позволяют ускорить анализ данных и процедуры налогового контроля, значительно сократить объем бумажных документов, с которыми необходимо работать, и улучшить взаимодействие между государством и его налогоплательщиками [1, с. 179-187]. Несмотря на достижение плановых показателей по электронному взаимодействию налогоплательщиков с налоговыми органами к 2026 г., количественный рост использования сервисов не гарантирует их качественного освоения. Следовательно, требуется оценка не только технической работоспособности, но и пользовательской доступности этих инструментов для различных групп налогоплательщиков. Анализ данного вопроса имеет значение для оптимизации затрат и повышения уровня финансовой осведомленности граждан и их налоговой грамотности.

Целью работы служит проведение всесторонней оценки удобства и эффективности цифровых сервисов ФНС России для налогоплательщиков.

Для достижения поставленной цели следует выполнить следующие задачи:

1. Систематизировать и описать ключевые цифровые сервисы ФНС, предназначенные для физических и юридических лиц;
2. Провести анкетирование среди налогоплательщиков, чтобы понять их реальное восприятие цифровых инструментов ФНС;
3. Определить степень удобства сервисов, и выяснить, какие их функции и возможности наиболее востребованы;
4. Выявить ключевые проблемы и барьеры, с которыми сталкиваются пользователи при использовании цифровых сервисов ФНС.

Предметом исследования являются цифровые сервисы ФНС России как основной канал связи с налогоплательщиками.

В работе использованы общенаучные методы познания: анализ и синтез, классификация и группировка данных. Для эмпирической оценки эффективности цифровых сервисов применен метод социологического опроса (анкетирование) среди пользователей.

На современном этапе ФНС России располагает разветвленной инфраструктурой цифровых сервисов, включающей личные кабинеты налогоплательщиков (для физических лиц, индивидуальных предпринимателей и юридических лиц), мобильное приложение «Налоги ФЛ», сервисы онлайн-регистрации бизнеса, подачи налоговой отчетности, получения налоговых вычетов в упрощенном порядке. Эти сервисы гарантируют открытость, эффективность и доступность налоговых операций в дополнение к упрощению взаимодействия с налоговыми органами [2, с. 30-32]. По данным официальной статистики

ФНС, по состоянию на 2025 г. доля налоговой отчетности, представленной в электронном виде, превысила 90% для организаций и индивидуальных предпринимателей [3].

С целью получения комплексного представления о пользовательском восприятии цифровых сервисов ФНС было опрошено 50 респондентов, посредством использования Google Форм. Исследование включало оценку удобства использования, анализ востребованных функций, выявление проблемных зон и общую оценку эффективности цифровых сервисов.

Анализ структуры выборки представлен на рис. 1.

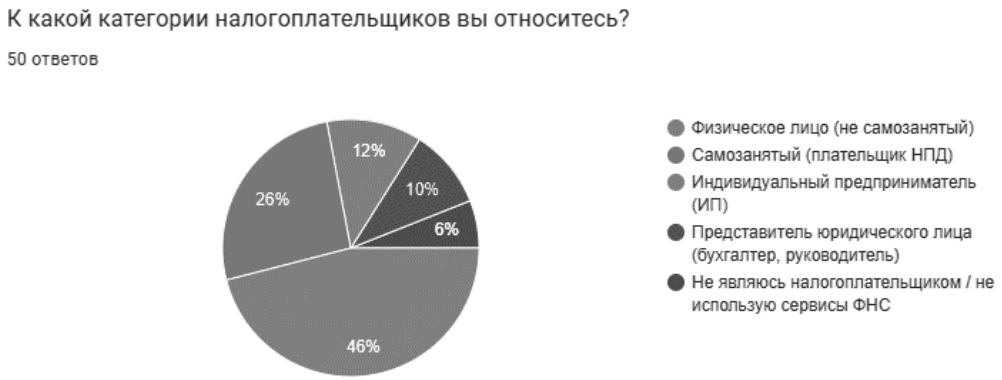



*Рис. 1 – Структура выборки по категориям налогоплательщиков, %*

Опрос показал (рис. 1), что 46% участников – это физические лица, не имеющие статус самозанятых, что подтверждает широкую базу пользователей среди населения. Самозанятые граждане составили 26% выборки, что соответствует росту популярности специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (НПД). Доля индивидуальных предпринимателей составила 12%, а представителей юридических лиц – 1%, 6% респондентов указали, что не относятся к категории налогоплательщики или не используют сервисы ФНС.

Респондентам было предложено оценить удобство использования цифровых сервисов ФНС по 5-балльной шкале, где 1 – крайне неудобно, 5 – очень удобно. Результаты показали высокий уровень удовлетворенности, и средняя оценка составила 4,2 балла. При этом значительная часть респондентов (46%) оценили удобство на максимальный балл (5), 34% – на 4 балла. Таким образом, 80% пользователей положительно оценивают удобство сервисов. Низкие оценки (1-2 балла) выбрали менее 2% респондентов, что говорит о приемлемом качестве пользовательского опыта для большинства категорий налогоплательщиков. 18% респондентов дали среднюю оценку в 3 балла, что указывает на потенциал для улучшения интерфейса. Анализ частоты использования различных функций цифровых платформ выявил следующие приоритеты, отраженные на рис. 2.




*Рис. 2 – Частота использования функций цифровых сервисов ФНС, %*

По данным рис. 2 наиболее популярными являются функции проверки задолженности и ее уплаты (59,2% респондентов), а также подача налоговой декларации (55,1%). Это подтверждает, что базовые фискальные функции остаются ведущими для пользователей. Онлайн-консультации и чат-боты используют 49% респондентов, что свидетельствует о востребованности интерактивной поддержки. Получение налоговых вычетов и регистрация бизнеса оказались одинаково востребованы (по 44,9%), что отражает как интерес граждан к льготам, так и предпринимательскую активность. Сервисы «Личный кабинет» и «Прозрачный бизнес» используют около 41% опрошенных. По словам Андрея Щёкалева, Заместителя начальника Межрайонной ИФНС России № 32 по Свердловской области: «В настоящее время на сайте ФНС России функционируют более 70 интерактивных сервисов для всех категорий налогоплательщиков, которые позволяют получать услуги, экономя время и создавая наиболее комфортные условия для взаимодействия граждан с налоговыми органами. Самыми популярными сервисами являются личные кабинеты для физических лиц, индивидуального предпринимателя, юридического лица и плательщика налога на профессиональный доход». [4]

Несмотря на общую положительную оценку, респонденты выделили ряд проблем при использовании цифровых сервисов (рис. 3).

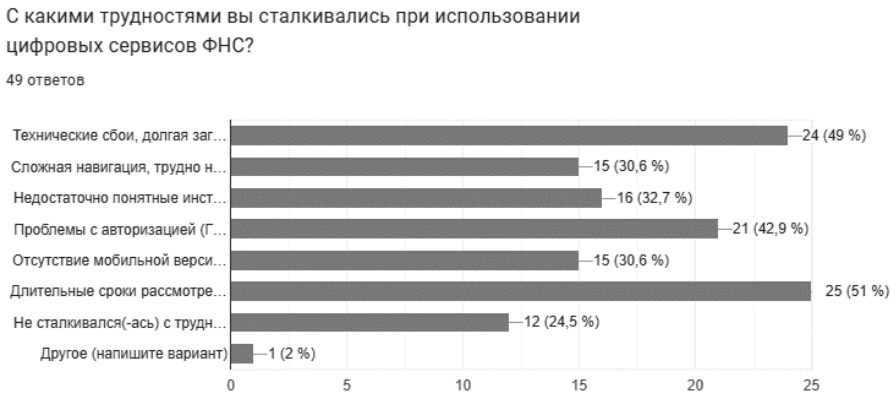



*Рис. 3 – Основные проблемы при использовании цифровых сервисов ФНС, %*

По данным рис. 3 наиболее часто упоминаются длительные сроки рассмотрения обращений в электронном виде (51% респондентов) и технические сбои, долгая загрузка страниц (49%). Проблемы с авторизацией отметили 42,9% пользователей. Недостаточно понятные инструкции назвали 32,7% респондентов, сложную навигацию и отсутствие мобильной версии – 30,6%. При этом 24,5% респондентов заявили, что не сталкивались с трудностями, что можно принять за положительный индикатор.

Последний вопрос опроса был посвящен тому, насколько, по мнению пользователей, цифровые сервисы улучшают взаимодействие с налоговыми органами (рис. 4).




*Рис. 4 – Оценка влияния цифровизации ФНС на эффективность взаимодействия, %*

Результаты, представленные на рис. 4, показали – 38% респондентов считают, что сервисы значительно повышают эффективность (экономят время, снижают ошибки), 42% – что скорее повышают, но есть возможности для улучшения. Следовательно, совокупная положительная оценка составила 80% (42%+38%). Только 6% респондентов полагают, что сервисы скорее снижают эффективность, создавая дополнительные сложности. По 6% затруднились с ответом или считают, что сервисы практически не влияют на эффективность.

Результаты исследования показали высокий уровень удовлетворенности цифровыми сервисами ФНС: средняя оценка удобства составила 4,2 балла, 80% респондентов отметили повышение эффективности взаимодействия.

Наиболее востребованы функции уплаты налогов (59,2%) и подачи деклараций (55,1%). Однако 51% пользователей столкнулись с длительными сроками рассмотрения обращений, 49% - с техническими сбоями.

На основе результатов проведенного исследования были сформулированы следующие ведущие рекомендации, направленные на улучшение деятельности цифровых сервисов ФНС России:

1. Ускорение обработки поступающих обращений. Предлагается внедрить автоматическую маршрутизацию с Искусственным Интеллектом, систему отслеживания статуса обращения в реальном времени и строгие регламенты обработки для решения проблемы длительного ожидания, которую отметили большинство пользователей (51%).

2. Повышение стабильности работы. Для устранения технических неполадок и медленной загрузки страниц, с чем столкнулись 49% респондентов, рекомендуется модернизировать серверную инфраструктуру, использовать кэширование данных и обеспечить автоматическое переключение на резервные сервисы.

3. Улучшение удобства использования. Чтобы решить проблемы с непонятными инструкциями (32,7%) и сложной навигацией (30,6%), предлагается провести тестирование эргономичности сайтов, внедрить интерактивные подсказки, упростить структуру меню и создать единую базу знаний с поиском по ключевым словам.

4. Развитие мобильных решений. С учетом того, что 30,6% респондентов неудобство или отсутствие мобильных версий, рекомендуется разработать полноценное мобильное приложение с широким функционалом.

Внедрение этих мер позволит значительно повысить удовлетворенность пользователей, улучшив оценку удобства сервисов до 4,5-4,7 баллов, сократив количество сбоев на 70-80% и увеличив долю положительных отзывов до 90%.

Таким образом, цифровая трансформация ФНС России оценивается налогоплательщиками положительно, однако требует совершенствования в части технической стабильности и скорости обработки обращений.

Библиографический список

1. Калинская М.В., Романишин А.А., Хахалев А.А., Вышлов Д.А. Цифровизация налоговой системы России: текущее состояние и перспективы развития / Прикладные экономические исследования. – 2025. – № 4. – С. 179-187.
2. Кириченко Ю.А., Панфилова В.А. Актуальные проблемы налоговой системы в условиях цифровизации // Наука через призму времени. – 2024. – № 6(87). – С. 30-32.
3. Федеральная налоговая служба России. Официальный сайт аналитической информации [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77.
4. Как ФНС России за 35 лет стала масштабной цифровой экосистемой, обсудили в эфире программы «PRO налоги» [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WSMVb.

*Научный руководитель – Иванова Е.В., к.э.н., доцент*

# Автоматизация налогообложения: как работает АУСН и какие риски она несет

***Вирясова Юлия Алексеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется Автоматизированная упрощенная система налогообложения (АУСН) как инструмент цифровизации налогового администрирования для малого бизнеса в условиях изменения налогового законодательства РФ с 2026 г. Анализируются принципы функционирования системы, механизмы автоматического расчета налоговых обязательств на основе данных банков и онлайн-касс. Проведен сравнительный анализ фискальной нагрузки на АУСН и традиционной УСН с учетом новых правил уплаты НДС.
***Ключевые слова:*** *автоматизация налогообложения, АУСН, УСН, цифровизация экономики, налоговые риски, малое предпринимательство, страховые взносы, НДС.*

Налоговая система Российской Федерации в 2026 г. претерпевает значительные изменения, обусловленные как фискальной политикой государства, так и процессом цифровизации экономики. С 1 января 2026 г. снижен порог по доходам для освобождения от НДС на упрощенной системе налогообложения (УСН) с 60 до 20 млн руб. Данная мера вынудила значительную часть малого бизнеса искать альтернативные пути оптимизации налоговой нагрузки и упрощения отчетности.

Цель исследования – проанализировать механизм функционирования АУСН в новых экономических реалиях 2026 г., оценить его фискальные последствия для юридических лиц и идентифицировать основные риски, связанные с его применением.

Задачи исследования:

1. Изучить нормативно-правовую базу и принципы функционирования АУСН.
2. Провести сравнительный анализ АУСН с традиционными системами налогообложения (УСН, ОСНО) для юридических лиц.
3. Идентифицировать и проанализировать потенциальные риски, связанные с применением АУСН.

Объект исследования – автоматизированная упрощенная система налогообложения как специальный налоговый режим.

Предмет исследования – механизм исчисления налогов и риски хозяйственной деятельности юридических лиц на АУСН.

Методы исследования: теоретические и эмпирические методы познания: системный подход, метод классификации, абстрагирования, анализа, синтеза, наблюдения, сравнения, измерения, индукции, дедукции, правового анализа.

Одним из таких инструментов выступает экспериментальный режим Автоматизированной упрощенной системы налогообложения (АУСН), введенный Федеральным законом № 17-ФЗ от 25.02.2022. На начало 2026 г. количество пользователей режима достигло 250-360 тыс. (рис. 1), продемонстрировав взрывной рост (в 6-25 раз) по сравнению с 2025 г. Ключевой причиной такого роста стало сохранение для АУСН порога дохода для освобождения от НДС на уровне 60 млн руб. На рис. 1 представлено количество налогоплательщиков по АУСН в РФ.

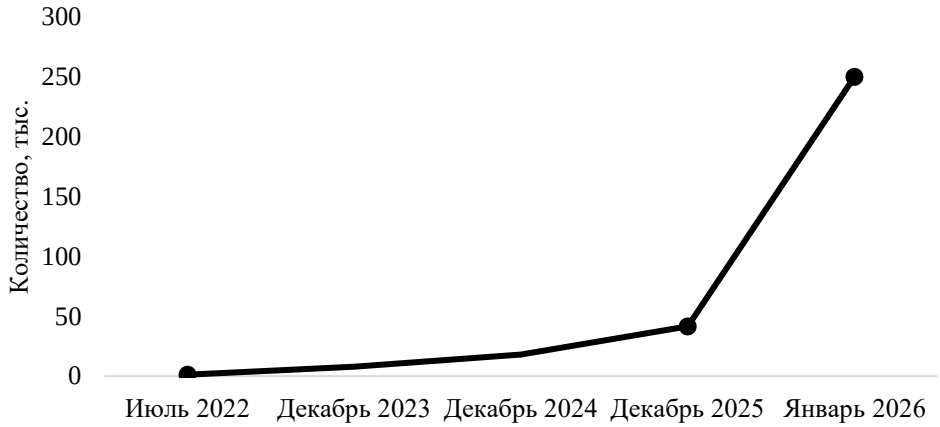



*Рис. 1 – Количество налогоплательщиков АУСН в РФ, тыс.*

АУСН – это специальный налоговый режим, при котором налоговая база и сумма налога рассчитываются налоговым органом автоматически. Источниками данных выступают уполномоченные банки (передают информацию о движении денежных средств по расчетным счетам) и операторы фискальных данных (передают данные о выручке с онлайн-касс).

Автоматизированная упрощенная система налогообложения (АУСН) в 2026 г. предусматривает два объекта налогообложения с соответствующими ставками: «Доходы» облагаются по ставке 8%, а «Доходы минус расходы» – по ставке 20%, при этом установлен минимальный налог в размере 3% от доходов. Одними из ключевых преимуществ режима является освобождение от уплаты страховых взносов за работников, а индивидуальные предприниматели полностью освобождены от уплаты фиксированных взносов за себя, также практически полное отсутствие необходимости сдавать налоговые декларации.

Функция налогового агента по НДФЛ передана банкам – именно они исчисляют и перечисляют налог с заработной платы сотрудников. Налогоплательщики на АУСН освобождены от уплаты НДС (кроме импортных операций), налога на прибыль и налога на имущество (за исключением объектов, облагаемых по кадастровой стоимости). Для применения режима установлены ограничения, представленные в табл. 1.

*Табл. 1 – Ограничения применения АУСН*

| Показатели | Лимит |
|---|---|
| Доход | 60 млн руб. |
| Численность работников | Не более 5 человек |
| Остаточная стоимость основных средств | 150 млн руб. |
| Банк | Наличие счета только в уполномоченном банке |

Все расчеты, включая выплату заработной платы, осуществляются исключительно в безналичной форме через счета в уполномоченных банках.

Налогоплательщики освобождены от сдачи налоговых деклараций и ведения КУДиР – налог рассчитывается ФНС ежемесячно на основании данных банков и онлайн-касс.

Запрещено применение АУСН для ряда видов деятельности: производство подакцизных товаров, добыча полезных ископаемых, финансовые услуги, ломбарды, НКО, унитарные предприятия, а также работа по агентским договорам.

Выбор оптимальной системы налогообложения в 2026 г. требует комплексной оценки фискальных последствий и административных издержек. Налоговая реформа 2025-2026 гг. существенно изменила условия применения традиционных режимов - повышены ставки по ОСНО, снижен порог освобождения от НДС на УСН, а экспериментальный режим АУСН расширен на большинство регионов.

Проведем сравнительный расчет налоговой нагрузки для юридического лица со следующими параметрами (табл. 2): годовой доход – 28 млн руб., фонд оплаты труда – 6 млн руб. (3 сотрудника), входящий НДС – 420 тыс. руб.

*Таблица 2 – Сравнительный расчет налоговой нагрузки юридического лица*

| Показатель | УСН 6% (НДС 22%) | АУСН 8% | ОСНО |
|---|---|---|---|
| Доход | 28 000 000 | 28 000 000 | 28 000 000 |
| Налог на доходы/прибыль | 1 680 000 | 2 240 000 | 3 500 000 |
| Страховые взносы | 1 800 000 | 2 959 | 1 800 000 |
| НДС к уплате | 5 750 000 | - | 2 450 000 |
| Итого налоговая нагрузка: | 9 230 000 | 2 242 959 | 7 500 000 |

Из данных табл. 2 следует, что АУСН демонстрирует наименьшую налоговую нагрузку, в то время как УСН с общей ставкой НДС 22% увеличивает нагрузку более чем в 4 раза. Общая система налогообложения ожидаемо показывает высокую нагрузку.

Ключевым фактором выбора в пользу АУСН становится экономия на страховых взносах и отсутствие НДС при доходах до 60 млн рублей.

Несмотря на финансовую привлекательность, АУСН сопряжена с рядом существенных рисков:

1. Обязательность параллельного учета и проверки расчетов. Главный парадокс АУСН: автоматизация не освобождает от контроля. Практика 2026 г. показала, что алгоритмы ФНС и банков допускают ошибки. В результате налогоплательщики вынуждены вести параллельный учет в бухгалтерских программах (например, «1С») для сверки с расчетами ФНС. Ежемесячно до 7 числа требуется проверять данные в личном кабинете и при необходимости корректировать их. Это создает дополнительные временные затраты, сводя на нет ожидаемое упрощение.

2. Сложности с обработкой нетипичных операций. Алгоритмы АУСН рассчитаны на стандартные операции и часто некорректно обрабатывают нестандартные ситуации: работы через маркет-плейсы, операции по бизнес-картам и возвраты, авансы и другие.

3. Жесткие правила администрирования и усиленный контроль. Нарушение любого условия (доход больше 60 млн руб., штат больше 5 человек, счет в неуполномоченном банке) влечет автоматический переход на ОСНО с начала месяца нарушения с доначислением налога на прибыль (25%) и НДС (22%).

4. Ограниченная экономия для отдельных бизнес-моделей. Низкомаржинальный бизнес (торговля с наценкой 2-4%) может стать убыточным из-за минимального налога 3% от оборота, сезонный бизнес страдает от кассовых разрывов.

Какой вывод можно сделать? Автоматизированная упрощенная система налогообложения является эффективным инструментом снижения фискальной нагрузки и административных издержек для микробизнеса в условиях 2026 г. Она позволяет законно уйти от уплаты НДС и страховых взносов, что делает ее крайне привлекательной на фоне ужесточения требований к традиционной УСН.

Однако применение АУСН сопряжено с рисками, связанными с техническими сбоями, ограниченным учетом расходов и жесткими лимитами. Успешное использование режима требует от налогоплательщика не пассивного наблюдения, а активного контроля за данными, передаваемыми в ФНС, и стратегического планирования масштабов бизнеса. Дальнейшее развитие эксперимента, вероятно, будет направлено на расширение перечня уполномоченных банков и уточнение порядка учета расходов.

Библиографический список:

1. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения»: Федеральный закон от 25 февраля 2022 г. № 17-ФЗ (в ред. от 28 декабря 2022 г.) // Доступ из справ-прав. системы Гарант.

2. Самсонов Е.А. Автоматизированная упрощенная система налогообложения: анализ и аспекты ее применения в современных цифровых условиях / Е.А. Самсонов, А.А. Бондарук // Управленческий учет. – 2025. – № 7. – С. 55-62.
3. Богачев С.В. Аспекты налогообложения малого и среднего бизнеса на муниципальном уровне / С.В. Богачев, Е.С. Арапова // Бизнес. Образование. Право. – 2025. – № 2(71). – С. 95-102.
4. Крайнова И.М. Актуальные аспекты исчисления и уплаты налогов, взносов плательщиками, применяющими упрощенную систему налогообложения в 2025 года / И.М. Крайнова, Т.В. Раева // Economy and Business. Theory and Practice. – 2024. – № 11-2 (117). – С. 101-103.
5. Автоматизированная упрощенная система налогообложения: официальный сайт ФНС России. [Электронный ресурс]. – URL: https://ausn.nalog.gov.ru.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

# Туристический налог: первые итоги правоприменения в регионах (2025 – I квартал 2026 года)

***Волгина Мария Вячеславовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-Западный университет управления, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** С 2025 г. курортный сбор в России заменили туристическим налогом, который теперь поступает в местные бюджеты. К середине 2026 г. накопился определённый опыт его взимания, позволяющий оценить первые результаты. В статье рассматриваются проблемы администрирования нового налога, ситуация с определением льготных категорий граждан и спорные вопросы налогообложения посуточной аренды квартир. Также анализируется, как введение налога отразилось на туристическом потоке в регионах.
***Ключевые слова:*** *туристический налог, курортный сбор, налоговое администрирование, гостиницы, посуточная аренда, льготные категории, местные бюджеты.*

С 1 января 2025 г. в России начал действовать туристический налог, который пришёл на смену курортному сбору. Если раньше туристы платили фиксированную сумму за каждый день пребывания, то теперь налог исчисляют и перечисляют организации и индивидуальные предприниматели, оказывающие услуги по временному проживанию [1]. Налоговая база определяется как стоимость проживания без учета НДС и самого налога. Ставки муниципалитеты устанавливают самостоятельно: в 2025 г. они составляли от 0,5 до 1%, а с 2026 г. верхний предел повышен до 2%. Полученные средства направляются в местные бюджеты, что должно способствовать развитию курортной инфраструктуры. Прошедших пятнадцати месяцев оказалось достаточно, чтобы накопить практику и выявить первые проблемы.

По объему собранных средств традиционно лидирует Краснодарский край. Рассмотрим поступления туристического налога в бюджеты муниципальных образований Краснодарского края (табл. 1).

*Табл. 1 – Поступления туристического налога в бюджеты муниципальных образований, млн руб.*

| Муниципальное образование | 2025 год | I квартал 2026 |
|---|---|---|
| Город Сочи | 320 | 98 |
| Город Ялта | 112 | 34 |
| Город Кисловодск | 68 | 21 |
| Город-курорт Анапа | 94 | 29 |
| Алтайский район | 18,5 | 6,2 |

**Источник: Данные из отчетов муниципалитетов [3, 4, 5]*

По данным табл. 1 в Сочи за 2025 г. поступления составили 320 млн руб., что превысило плановые показатели на 28% [3]. Ялта перечислила в бюджет 112 млн руб. Наиболее впечатляющую динамику продемонстрировал Кисловодск: при плане 45 млн руб. фактически было собрано 68 млн, то есть на 51% больше [4]. Такие показатели свидетельствуют о фискальном потенциале нового налога. В первом квартале 2026 г. позитивная динамика сохранилась – Сочи собрал 98 млн руб., что составляет треть от общего объема предыдущего года, а Кисловодск, позиционирующий себя как круглогодичный курорт, перечислил 21 млн руб. [4].

Представители гостиничного бизнеса столкнулись с серьезными сложностями при администрировании нового налога. Ежемесячная сдача деклараций, необходимость рассчитывать налог по каждому проживающему и учитывать льготные категории существенно увеличили нагрузку на бухгалтерию. Особые проблемы возникли при взаимодействии с системой «Электронная путевка», которая на начальном этапе работала с перебоями и не всегда корректно отражала информацию о льготниках. Многие гостиницы были вынуждены вести двойной учёт и проводить сверки с налоговой в ручном режиме. Малые гостевые дома, не имеющие в штате профильных специалистов, оказались в наиболее сложном положении.

Наиболее острой проблемой стало отсутствие единого подхода к определению льготных категорий граждан. Курортный сбор имел закрытый перечень льготников, утверждённый на федеральном уровне [2]. Туристический налог передал этот вопрос на усмотрение муниципалитетов. В результате возникла ситуация, когда в каждом курортном городе действуют собственные правила. В Кисловодске от налога освободили детей до 18 лет и инвалидов. В Анапе к этим категориям добавили ветеранов боевых действий и многодетные семьи. Ялта вообще отказалась от введения каких-либо льгот. Для отельеров, работающих в нескольких муниципальных образованиях, такая ситуация создала серьёзные административные барьеры. Туристы нередко приобретают путевки заранее, и к моменту заезда правила могут измениться. Кассиры не успевают отслеживать все нововведения, допускают ошибки, и гостиницы получают штрафы.

Отдельного внимания заслуживает проблема налогообложения посуточной аренды квартир. По экспертным оценкам, только в Сочи посуточно сдаётся не менее 15 тыс. жилых помещений, что сопоставимо с номерным фондом крупных гостиничных сетей. Действующая редакция Налогового кодекса не содержит прямого указания на то, что квартиры признаются объектами обложения туристическим налогом [1]. Это создает условия для масштабного уклонения от налогообложения. В первом квартале 2026 г. налоговые органы совместно с прокуратурой начали проверки в жилых комплексах Адлера и Ялты. Налоговая инспекция исходит из того, что систематическое оказание услуг по временному размещению образует объект налогообложения независимо от формального статуса помещения. Первые судебные решения подтверждают эту позицию. Арбитражный суд Краснодарского края в марте 2026 г. рассмотрел дело собственника апартаментов в Адлере, который сдавал квартиру посуточно и не уплачивал налог. Суд указал, что фактическое осуществление гостиничной деятельности не требует наличия официального статуса гостиницы, и признал доначисление налога правомерным [7].

Санатории Крыма столкнулись со специфической проблемой при определении налоговой базы. В санаторно-курортных учреждениях стоимость путевки включает как проживание, так и лечение, причем выделить стоимость проживания отдельно технически сложно. Минфин России в своем письме разъяснил, что налогом облагается полная стоимость путевки, поскольку услуги предоставляются в комплексе и не могут быть разделены [8]. Для санаториев это означает существенное увеличение налоговой нагрузки. Например, при стоимости путевки 50 тыс. руб. на 10 дней и ставке налога 1% дополнительный платеж за одного отдыхающего составляет 500 руб. В масштабах санатория

на 300 мест при средней загрузке это выливается в сотни тысяч рублей дополнительных расходов ежемесячно.

Значительная часть малого бизнеса пытается уклоняться от уплаты туристического налога. Наиболее распространенная схема заключается в оплате проживания наличными без выдачи чека и отражения гостя в отчётности. Налоговые органы разрабатывают методы противодействия: используются камеры видеофиксации на въездах в курортные посёлки, анализируется загрузка парковок, направляются запросы в жилищно-коммунальные службы для получения данных о потреблении воды и электроэнергии. Резкий рост потребления ресурсов при отсутствии соответствующей отчётности служит основанием для назначения выездной проверки. За первый квартал 2026 г. в Алтайском районе провели 12 проверок и доначислили 2,3 млн рублей налогов и штрафов [5].

Вопрос о влиянии новой фискальной нагрузки на туристический поток является ключевым для оценки эффективности введения налога. Социологические опросы, проведённые в Сочи, Ялте и Кисловодске среди полутора тысяч респондентов, показали, что большинство туристов не замечают налог в структуре цены [9]. Для них итоговая стоимость проживания воспринимается как единая величина, и наличие дополнительного сбора не влияет на решение о поездке. Туристический поток не только не сократился, но и вырос. Рассмотрим в табл. 2 динамику туристического потока.

*Табл. 2 — Динамика туристического потока в I квартале 2026 г.*

| Регион | Изменение к I кварталу 2025 |
|---|---|
| Краснодарский край | +5% |
| Республика Крым | +7% |
| Кавказские Минеральные Воды | +12% |
| Алтайский край | +3% |

**Источник: данные региональных туристических ведомств [4, 5, 9]*

По данным табл. 2 в Ялте за первый квартал 2026 г. он увеличился на 7% по сравнению с аналогичным периодом прошлого года [4]. Краснодарский край показал прирост в 5%, а Кавказские Минеральные Воды – 12% [9].

Муниципалитеты активно осваивают поступившие средства. В Анапе начато строительство новой набережной, значительная часть бюджета которой сформирована за счет туристического налога. В Кисловодске провели капитальный ремонт Курортного парка: обновили дорожки, установили новые скамейки и улучшили освещение. Ялта направила средства на обустройство пляжей и закупку современного оборудования.

Проведённый анализ правоприменительной практики позволяет сделать вывод, что туристический налог в целом достиг поставленных целей. Объем поступлений в местные бюджеты превысил прогнозные показатели, составив более 2,5 млрд руб. за первый год действия, и положительная динамика сохраняется в 2026 г. Туристический поток в большинстве курортных регионов не сократился, а вырос, что опровергает опасения о негативном влиянии дополнительной фискальной нагрузки. Вместе с тем выявлены недостатки правового регулирования, требующие вмешательства законодателя. Делегирование муниципалитетам полномочий по определению льготных категорий привело к правовой фрагментации и создало административные барьеры для бизнеса. Отсутствие в Налоговом кодексе прямого указания на налогообложение посуточной аренды квартир порождает уклонение от уплаты налога.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.04.2026) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

2. О проведении эксперимента по развитию курортной инфраструктуры: Федеральный закон от 29.07.2017 № 214-ФЗ (ред. от 28.05.2022) // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
3. Отчет о поступлении туристического налога в бюджеты муниципальных образований Краснодарского края за 2025 год // Министерство финансов Краснодарского края. [Электронный ресурс]. – URL: https://minfinkubani.ru.
4. Отчет о результатах мониторинга туристической отрасли Республики Крым за 2025 год – I квартал 2026 года // Министерство курортов и туризма Республики Крым. [Электронный ресурс]. – URL: https://mtur.rk.gov.ru.
5. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и страховых взносов в бюджетную систему Российской Федерации за январь-март 2026 года [Электронный ресурс] // Федеральная налоговая служба. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
6. Аналитическая записка о результатах контрольной работы Межрегиональной инспекции ФНС по Республике Крым за 1 квартал 2026 года // Архив Межрегиональной инспекции ФНС по Республике Крым. – Симферополь, 2026.
7. Решение Арбитражного суда Краснодарского края от 15.03.2026 по делу № А32-12345/2026 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
8. О налогообложении услуг по предоставлению мест временного проживания: Письмо Минфина России от 15.12.2025 № 03-07-11/123456 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
9. Обзор туристической отрасли России: итоги 2025 года и перспективы 2026: аналитический доклад / Центр стратегических разработок. – Москва, 2026. – 78 с.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А., к.т.н., к.э.н., доцент*

# Эволюция налоговой системы России: от натурального обложения к цифровому администрированию

***Вороная Полина Николаевна***
*Брянский государственный университет им. академика И.Г. Петровского, Брянск, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются ключевые этапы становления и развития налоговой системы России. Проведён ретроспективный анализ форм взимания податей (налогов) от Древней Руси до современности. Особое внимание уделено трансформации налогового администрирования в цифровую эпоху. Автором выявлены исторические закономерности, влияющие на современную налоговую политику государства.
***Ключевые слова*:** *история налогов, дань, подушная подать, налоговая реформа, налоговое администрирование, цифровизация налогов.*

Исторический опыт налогообложения позволяет понять природу фискальных институтов и избежать ошибок прошлого в современной экономической политике. В условиях цифровой трансформации ФНС России изучение эволюции налоговой системы приобретает особую значимость.

Цель данной работы - выявить закономерности и этапы исторического развития налоговой системы России.

Задачи исследования: изучить зарождение и развитие налоговой системы Руси (IX-XVII вв.); проанализировать роль налоговых реформ имперского периода (XVIII – нач. XX в.); рассмотреть особенности налогообложения в советский период: от «военного коммунизма» до налоговой реформы 1930-х гг.; выявить роль налогов в формировании современной налоговой системы России (с 1992 г. до настоящего времени); определить ключевые закономерностями развития налоговой системы России.

Объектом исследования является налоговая система России в исторической ретроспективе.

Предметом исследования выступают формы, методы и принципы налогообложения на различных этапах развития государства.

В процессе исследования были использованы следующие общие научные методы: историко – правовой анализ, сравнительно – сопоставительный метод, анализ статистических данных.

Прообразом налогов в Древней Руси была дань, взимавшаяся князьями с подвластных племён. Первоначально она носила натуральный характер (меха, мед, воск). Ключевым событием стали реформы княгини Ольги в X в., установившей фиксированные размеры дани («уроки») и места сбора («погосты»). Это стало первым шагом к упорядочению фискальной системы.

В Московском государстве XV-XVII вв. налоговая система усложняется. Основным прямым налогом становится посошное обложение (с сохи — единицы площади земли). Вводится система ямской, пищальных и полоняничных денег, которые шли на содержание армии и почтовой службы.

Коренной перелом произошел при Петре I. В 1724 г. подушная подать заменила подворное обложение. Налог взимался с каждой «души» мужского пола, что позволило резко увеличить доходы казны для ведения войн и строительства империи [1, с. 45].

В XIX в. министр финансов Е.Ф. Канкрин провёл реформу, направленную на упорядочение финансов. Важным этапом стала отмена подушной подати в 1887 г. при Александре III. К началу XX в. основу бюджета составляли не прямые, а косвенные налоги (акцизы на водку, табак, сахар), которые были менее заметны для населения, но давали стабильный доход (табл. 1).

*Табл. 1 – Структура доходов бюджета Российской империи в 1900 г., %.*

| Статья доходов | Доля в бюджете, % |
|---|---|
| Прямые налоги | 7,5 |
| Косвенные налоги (акцизы) | 40,2 |
| От казенной винной монополии | 28,1 |
| Прочие доходы | 24,2 |

После революции 1917 г. советская власть пыталась отказаться от налогов, но уже в период НЭПа (1921-1929 гг.) налоги были восстановлены. Вводился прогрессивный подоходный налог, промысловый налог для частников. Кардинальная реформа произошла в 1930-1932 гг. Была введена двухканальная система изъятия доходов у предприятий: налог с оборота (главный источник бюджета); отчисления от прибыли. Для населения единственным налогом долгое время оставался подоходный, однако его ставка была невысокой, так как основное бремя несли предприятия. В 1960-х гг. объявлялся курс на отмену налогов с населения, но реализован он не был. Рождение современной налоговой системы произошло в 1992 г. с принятием Закона «Об основах налоговой системы». Первоначально она характеризовалась нестабильностью и большим количеством налогов. Ключевым этапом стало принятие Налогового кодекса РФ (часть первая в 1998 г., часть вторая в 2000-2001 гг.). Это обеспечило системность и стабильность. В 2001 г. была введена плоская шкала НДФЛ (13%), что способствовало выводу доходов из тени.

Современный этап (2010-2020-е гг.) характеризуется цифровизацией. Создание АИС «Налог-3», внедрение онлайн-касс и АСК «НДС-2» позволили ФНС России выйти на лидирующие позиции в мире по качеству администрирования [3].

Исторический анализ показывает, что налоговая система России прошла путь от примитивных натуральных форм (дань) до высокотехнологичной системы, интегрированной в мировую экономику. Ключевыми закономерностями развития налоговой системы России являются: усиление роли косвенного налогообложения на всех этапах, периодическая централизация фискальных функций, а в последние десятилетия –

беспрецедентная цифровизация, которая стала «визитной карточкой» современной ФНС. Полученные выводы могут быть использованы для прогнозирования дальнейшего развития налоговой политики.

Библиографический список

1. Ключевский В.О. Курс русской истории / В.О. Ключевский. – Москва: Мысль, 1989. – Т. 4. – 398 с.
2. Министерство финансов России. Историческая справка о доходах бюджета 1900-1913 гг. [Электронный ресурс]. – URL: https://minfin.gov.ru.
3. Егорова Е.Н. Цифровая трансформация налогового администрирования в России / Е.Н. Егорова // Налоги и налогообложение. – 2024. – № 2. – С. 15-22.
4. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. Данные по формам статистической налоговой отчетности [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 01.01.2026) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
6. Толкушкин А.В. История налогов в России / А.В. Толкушкин. – Москва: Юристъ, 2021. – 480 с.

*Научный руководитель – Дедова О.В., к.э.н., доцент*

## Криптовалюта и майнинг: первые итоги налогового администрирования в России

***Гауфлер Александр Максимович***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-Западный институт управления –филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** Прошло два года с момента легализации майнинга в Российской Федерации. За это время сформировалась первая правоприменительная практика по налогообложению цифровых валют. В статье анализируются актуальные данные ФНС России за 2025-2026 гг, рассматриваются методики расчета налоговой базы, проблемы идентификации майнеров и эффективность взаимодействия налоговых органов с операторами инфраструктуры. Особое внимание уделено судебным спорам и коллизиям в законодательстве.
***Ключевые слова:*** *налоговое администрирование, майнинг, криптовалюта, ФНС, цифровая валюта, оператор майнинговой инфраструктуры, налог на прибыль, НДФЛ.*

Принятие Федерального закона от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых валютах и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» запустило процесс интеграции криптовалютного рынка в правовое поле страны. С ноября 2024 г. майнинг перестал быть «серой» зоной и был признан видом предпринимательской деятельности. Для налоговых органов это означало появление нового сегмента налогоплательщиков и, соответственно, новых вызовов в администрировании.

Спустя полтора года активной работы ФНС можно говорить о первых результатах. По данным отчета ФНС за первый квартал 2026 г., в бюджетную систему Российской Федерации от операций с цифровой валютой поступило около 2,8 млрд руб. налоговых платежей, что в 2,3 раза превышает показатели аналогичного периода 2025 г. [6]. Однако за этими цифрами скрывается множество проблем: от отсутствия единой методики оценки дохода до сложностей контроля за трансграничными операциями.

Ключевым элементом системы налогового администрирования майнинга стал реестр операторов майнинговой инфраструктуры. Включение в этот реестр обязательно для лиц, осуществляющих майнинг с превышением установленных Правительством РФ лимитов

энергопотребления (свыше 6000 кВт·ч в месяц). По состоянию на 1 июня 2026 г. в реестре числится 467 организаций и ИП, тогда как годом ранее их было всего 212 [5].

Проблема заключается в том, что реестр охватывает далеко не всех участников рынка. Физические лица, добывающие криптовалюту в небольших объемах (до установленных лимитов), вправе не регистрироваться в качестве предпринимателей, но обязаны декларировать доходы самостоятельно. Как показывает практика камеральных проверок, около 70% таких лиц либо не подают декларации 3-НДФЛ, либо занижают свои доходы. ФНС выявляет таких нарушителей косвенными методами – через запросы в энергосбытовые компании. Если потребление электроэнергии физическим лицом в разы превышает средне бытовое, а официальный доход отсутствует, это становится основанием для назначения выездной проверки.

Наиболее острым остается вопрос о моменте определения дохода для целей налогообложения. Налоговый кодекс РФ (ст. 41) требует определять доход исходя из рыночной стоимости полученного имущества. Но криптовалюта – специфическое имущество. ФНС в письме от 05.02.2026 № 03-04-05/7890 настаивает на том, что датой получения дохода следует считать день зачисления цифровой валюты на аппаратный кошелек майнера. Стоимость определяется по курсу профильных бирж на эту дату.

Однако на практике возникают парадоксальные ситуации. Например, майнер добыл 1 биткоин 10 марта 2026 г., когда курс составлял 6,5 млн руб. Налог (НДФЛ 15%) нужно заплатить с этой суммы. Если он продаст этот биткоин через месяц по курсу 4,8 млн руб., убыток налоговую базу не уменьшит, так как для НДФЛ такой механизм не предусмотрен (в отличие от налога на прибыль у организаций).

В 2025 г. в Арбитражном суде Свердловской области рассматривалось дело индивидуального предпринимателя Карпова А.Н. Предприниматель настаивал на том, что доход от майнинга должен признаваться только после реализации криптовалюты, и ссылался на правила учета для операций с ценными бумагами. Суд указал, что криптовалюта не признается ценной бумагой по российскому законодательству, а потому аналогия некорректна. Решение было вынесено в пользу налогового органа [4]. Эта позиция сейчас является доминирующей в судах, хотя специалисты указывают на ее несправедливость в условиях высокой волатильности рынка. В табл. 1 представлен сравнительный анализ подходов к определению налоговой базы по майнингу.

*Таблица 1 – Сравнительный анализ подходов к определению налоговой базы по майнингу*

| Критерий | Позиция ФНС (на дату получения) | Позиция майнеров (на дату реализации) |
|---|---|---|
| Момент признания дохода | День зачисления криптовалюты на кошелек | День продажи криптовалюты за рубли |
| Риски для бюджета | Неравномерность поступлений, учет «бумажной» прибыли | Потери бюджета при хранении активов и падении курса |
| Судебная практика 2025-2026 | Поддерживается судами (дела №А60-4567/2025, №А40-123456/2025) | Отклоняется |

ФНС активно развивает автоматизированные системы контроля. С 2026 г. внедрен порядок обязательной передачи операторами майнинговых пулов и дата-центров данных об объемах мощностей, предоставляемых клиентам. Однако операторы зачастую формально подходят к этой обязанности. Проверка, проведенная Межрегиональной инспекцией ФНС по Сибирскому федеральному округу в апреле 2026 г., показала, что 23% операторов предоставили сведения не в полном объёме либо с искажениями [7].

Отдельная проблема для налоговых органов – физические лица, которые размещают майнинговое оборудование у знакомых или в арендованных гаражах, подключаясь к общим домовым сетям. Энергопотребление в таких точках может достигать промышленных масштабов, но формально майнер остается «невидимкой» для ФНС. Борьба с такими

нарушителями ведется совместно с МВД и местными администрациями. Например, в марте 2026 г. в городе Рубцовске Алтайского края была пресечена деятельность подпольной майнинговой фермы в частном доме. Владелец, не имея статуса ИП, на протяжении 8 месяцев добывал криптовалюту, не уплачивая налоги. Налоговая доначислила ему НДФЛ, пени и штраф на общую сумму 1,8 млн руб., а также передала материалы в следственный комитет по факту хищения электроэнергии.

С введением санкционных ограничений и уходом крупных криптобирж из России усложнился процесс отслеживания транзакций. Многие майнеры предпочитают выводить активы через P2P-площадки и зарубежные обменники, не имеющие представительств в РФ. ФНС не имеет прямого доступа к данным таких площадок, поэтому ставка делается на анализ движения денежных средств по банковским счетам. Если физическое лицо систематически получает переводы от иностранных граждан или организаций с назначением платежа «за криптовалюту», банк обязан сообщить об этом в Росфинмониторинг, а оттуда информация поступает в налоговую.

Центральный банк РФ в своем обзоре за 2025 г. отмечает рост числа запросов от налоговых органов о предоставлении информации по операциям, связанным с криптовалютами. За 2025 г. было направлено 1240 таких запросов, что в три раза больше, чем в 2024 г. [8]. Это свидетельствует о системной работе фискальных органов по выявлению незадекларированных доходов.

Несмотря на все сложности, бюджет получает растущие доходы от легализации криптовалют. Анализ поступлений за 2025 г. и начало 2026 г. показывает устойчивый рост. В табл. 2 представлена динамика поступлений налогов от операций с цифровой валютой в РФ.

*Табл. 2 — Динамика поступлений налогов от операций с цифровой валютой в РФ, млн руб.*

| Период | Налог на прибыль (юридического лица) | НДФЛ (Физического лица) | НДС (импорт оборудования) | Итого |
|---|---|---|---|---|
| 2 полугодие 2024 | 320 | 180 | 45 | 545 |
| 2025 год | 2100 | 980 | 320 | 3400 |
| 1 квартал 2026 | 1300 | 620 | 210 | 2130 |

**Источник: составлено автором по данным ФНС России [5,6].*

Примечательно, что доля НДС при импорте вычислительного оборудования расте. Это связано с тем, что после легализации майнинга компании перестали скрывать ввоз ASIC-майнеров и начали оформлять их официально. По оценкам экспертов, в 2026 г. объем ввезённого оборудования для майнинга может достигнуть 40 млрд рублей, что принесет бюджету дополнительно около 6-7 млрд руб. НДС.

Подводя итоги первых двух лет налогового администрирования майнинга в России, можно сделать несколько выводов. Во-первых, система постепенно настраивается: создана нормативная база, сформирован реестр операторов, налажено межведомственное взаимодействие. Во-вторых, сохраняются серьезные проблемы в части методологии оценки дохода и контроля за физическими лицами-майнерами. Судебная практика пока складывается в пользу фискальных органов, но налоговые споры по этой категории дел будут только множиться.

Для повышения эффективности администрирования видится необходимым законодательно закрепить возможность учета убытков от последующей продажи криптовалюты для физических лиц (по аналогии с инвестиционным вычетом), а также усилить ответственность операторов майнинговой инфраструктуры за непредоставление сведений. Только комплексный подход позволит вывести рынок из тени окончательно и обеспечить стабильные налоговые поступления в бюджет в долгосрочной перспективе.

Библиографический список
1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 05.04.2026) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О цифровых валютах и внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.2024 № 259-ФЗ (ред. от 01.01.2026) // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
3. О налогообложении доходов от майнинга цифровой валюты: Письмо Минфина России от 05.02.2026 № 03-04-05/7890 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. Постановление Семнадцатого арбитражного апелляционного суда от 22.01.2026 № 17АП-18975/2025-АК по делу № А60-4567/2025 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
5. Сведения из реестра операторов майнинговой инфраструктуры по состоянию на 01.06.2026 [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
6. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и страховых взносов в бюджетную систему Российской Федерации за январь-март 2026 года [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.
7. Аналитическая записка о результатах контрольной работы Межрегиональной инспекции ФНС по Сибирскому федеральному округу за 1 квартал 2026 года // Архив Межрегиональной инспекции ФНС по Сибирскому федеральному округу. – Новосибирск, 2026.
8. Обзор финансовой стабильности: IV квартал 2025 – I квартал 2026 года / Центральный банк Российской Федерации. – Москва, 2026. – 98 с.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А., к.т.н., к.э.н., доцент*

# Трансформация подходов налогового администрирования к проверке деловой цели: разграничение оптимизации и дробления в условиях налоговой амнистии

***Глухих София Павловна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Пермский филиал, Пермь, Россия*

**Аннотация.** В данной работе проанализированы подходы различных налоговых органов и судов к выявлению схем незаконного дробления бизнеса. Представлены ключевые маркеры риска и критерии, которые позволяют отличить законное структурирование активов от разделения деятельности ради налоговой выгоды. Также особое внимание было уделено динамике судебных споров в 2024-2025 гг.
***Ключевые слова:*** *дробление бизнеса, деловая цель, налоговые риски, налоговый контроль, необоснованная налоговая выгода.*

Тема является актуальной в связи с усилением государственного контроля за соблюдением налогового законодательства и внедрением автоматизированных систем мониторинга, которые делают скрытые схемы дробления бизнеса более прозрачными для органов, контролирующих их. В условиях динамичного изменения налогового законодательства 2024-2025 гг. вопрос разграничения законного структурирования бизнеса и уклонения от налогов становится критически важным для обеспечения экономической безопасности предприятий.

Целью работы является выявление и систематизация ключевых критериев, на основании которых налоговые органы квалифицируют действия налогоплательщиков как незаконное дробление бизнеса.

Для достижения поставленной цели были определены следующие задачи:

– раскрыть содержание нормативно-правового регулирования и теоретические подходы к определению «дробления бизнеса» с учетом изменений в налоговом законодательстве;

– сформулировать систему маркеров рисков, указывающих на наличие признаков искусственного разделения деятельности и сопутствующих налоговых рисков;

– проанализировать динамику и результативность деятельности налоговых органов по пресечению схем дробления бизнеса на основе статистических данных и правоприменительной практики.

Объектом исследования выступают общественные отношения, возникающие в процессе осуществления налогового контроля за деятельностью юридических лиц.

Предметом исследования являются правовые нормы, судебные акты и статистические данные, касающиеся практики выявления незаконного дробления бизнеса.

В работе использованы такие методы исследования, как логический и системный анализ, сравнительно-правовой метод, а также статистический метод обработки данных.

В современной системе налогового администрирования создание искусственных условий для применения специальных налоговых режимов (УСН, ПСН) квалифицируется как нарушение ст. 54.1 НК РФ [1].

Согласно ст. 1 Закона № 176-ФЗ, под дроблением бизнеса понимается имитация самостоятельности нескольких лиц (организаций и ИП), фактически управляемых единым центром, с целью неправомерного занижения налоговой нагрузки через применение льготных режимов налогообложения [2].

Перечень критериев для оценки бизнеса на дробление законодательно не утвержден. Налоговые инспекции выявляют схемы дробления с учетом фактических обстоятельств деятельности группы компаний в каждом конкретном случае.

Несмотря на законодательное закрепление самого термина, исчерпывающего перечня признаков дробления в законе нет. ФНС подчеркивает, что инспекторы должны оценивать совокупность фактических обстоятельств работы каждой группы компаний индивидуально. Согласно актуальным рекомендациям налоговой службы, ключевым фактором проверки является выявление признаков искусственности разделения бизнеса, не имеющего под собой реальной коммерческой логики [3].

Под оптимизацией налогообложения в современном правовом поле понимается реализация налогоплательщиком права на выбор наиболее эффективной формы ведения бизнеса и режима налогообложения, основанная на реальной экономической целесообразности. В отличие от незаконного дробления, законная оптимизация всегда опирается на разумную деловую цель – например, выделение логистического узла в отдельное юридическое лицо для работы с внешними контрагентами или масштабирование розничной сети через создание самостоятельных филиалов с собственным штатом и ресурсами.

Налоговые органы сегодня ориентированы на комплексное доказывание отсутствия «деловой цели» операции (под деловой целью подразумевается разумная экономическая причина, по которой предприниматель совершает ту или иную сделку или меняет структуру своего бизнеса). Основным инструментом ФНС стала оценка совокупности факторов, указывающих на то, что единственным результатом разделения бизнеса стало сокращение суммы уплаты налогов.

Таким образом, деловая цель выступает главным оправданием экономической целесообразности структуры, без которой любые налоговые выгоды группы компаний считаются необоснованным. Бремя доказывания деловой цели лежит на самом налогоплательщике. Налоговая служба не обязана верить на слово — бизнес должен подготовить «защитный файл» (документы, переписку, расчеты), подтверждающие выгоду от структурирования.

Для признания цели деловой должны соблюдаться три ключевых условия:

– наличие иного эффекта, кроме налогового;

– реальность хозяйственной операции (сделка должна быть исполнена тем лицом, которое указано в договоре);

– разумность и рыночный характер (действия предпринимателя должны соответствовать логике обычного участника рынка).

На основе анализа правоприменительной практики и разъяснений ФНС за 2024-2025 гг., можно выделить расширенный перечень маркеров риска, которые суды принимают в качестве доказательств:

– организационное единство - это наиболее очевидный признак: наличие общего адреса регистрации, единых контактных телефонов, сайта, использование одной ККТ (контрольно-кассовой техники) или общего программного обеспечения для ведения бухгалтерского учета;

– формальность разделения функций: в схемах дробления часто наблюдается отсутствие самостоятельности у «дочерних» структур. Например, все закупки ведутся одной фирмой, а остальные лишь имитируют деятельность, не имея собственных активов (станков, транспорта, торговых площадей);

– единая кадровая политика: перевод сотрудников из основной компании во вновь созданные без изменения их трудовых функций является критическим риском. Суды обращают внимание на «миграцию» персонала, когда в штате новых ООО числятся те же лица, что и в головной компании до ее расширения.

– финансовая взаимозависимость: прямым доказательством служит отсутствие реальных расчетов между участниками группы или проведение платежей по «нерыночным» ценам, также подозрение вызывает ситуация, когда выручка всех участников группы аккумулируется на счетах одного лица или распределяется на личные нужды бенефициара [4].

Статистические данные (таблица 1) показывают количество доначислений в связи с выявлением схем дробления, из чего мы можем сделать вывод, что сумма доначислений и доля побед налоговых органов в судах стремительно растет с каждым годом, это является результатом перехода налогового контроля на цифровой и риск-ориентированный формат [5].

В табл. 1 представлена динамика налоговых споров по ст. 54.1 Налогового кодекса РФ

*Табл. 1 – Динамика налоговых споров по ст. 54.1 Налогового кодекса РФ, млрд руб.*

| Показатель | 2023 г. | 2024 г. | 2025 г. (прогноз) |
|---|---|---|---|
| Сумма доначислений по «дроблению» | 54,2 | 68,7 | 75,5 |
| Доля побед налоговых органов в судах | 82% | 85% | 87% |

Согласно данным табл. 1, наблюдается устойчивый рост объема доначислений по схемам «дробления», так за 2023-2024 гг. сумма взысканий увеличилась на 26,7% (с 54,2 до 68,7 млрд руб.), а к 2025 г. прогнозируется рост еще на 9,9% до 75,5 млрд руб., что составит совокупный прирост в 39% за три года.

Параллельно фиксируется укрепление позиций ФНС в судах: доля побед налоговых органов последовательно растет с 82% в 2023 г. до ожидаемых 87% в 2025 г., что свидетельствует о существенном повышении качества доказательной базы, собираемой инспекторами при выявлении признаков незаконных схем.

Наглядно динамика доначислений представлена на рис. 1.

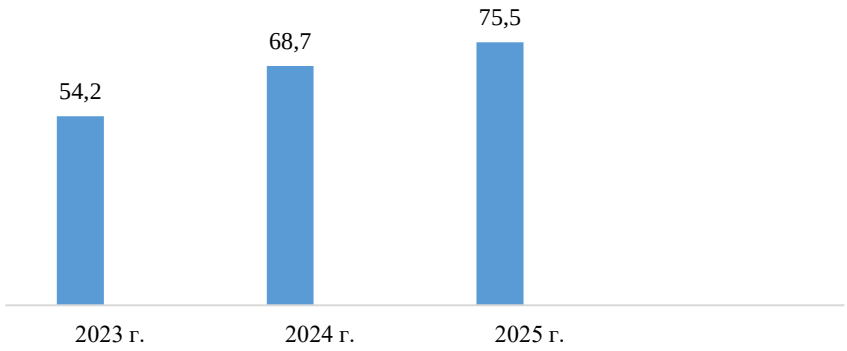



*Рис. 1 – Динамика доначислений по «дроблению» за 2023-2025 годы, млрд руб.*

Особую актуальность теме придает масштабная налоговая реформа. С 1 января 2025 г. вводится обязанность по уплате НДС для налогоплательщиков на УСН с доходом свыше 60 млн руб. Это изменение лишает смысла многие схемы дробления, целью которых было именно избежание НДС.

В связи с этим государством предложен механизм «налоговой амнистии» для тех, кто добровольно откажется от дробления в 2025-2026 гг. Согласно законодательным новшествам, если налогоплательщик «обелит» свою структуру (объединит компании или перейдет на общую систему налогообложения), то налоговые претензии, штрафы и пени за периоды 2022-2024 гг. будут списаны. Это создает уникальный прецедент в российской практике, переводя вопрос из плоскости чистого контроля в плоскость стимулирования добросовестности [6].

Практическая реализация этого механизма напрямую отразилась на судебной статистике: готовность бизнеса к компромиссу привела к снижению интенсивности арбитражных споров. Обращаясь к статистике судебной практики 2025 г., в части дробления бизнеса, всего было 104 спора на уровне кассационных инстанций, что меньше, чем в 2024 г. на 20 споров в абсолютном выражении, в относительном снижение на 16,13%. При этом основной причиной такого спада вероятнее всего стала налоговая амнистия, которая была принята федеральным законом от 12 июля 2024 г. № 176-ФЗ и по открытым интернет-данным ею воспользовались более 24,4 тыс. организаций.

Доля побед налогоплательщиков в спорах по дроблению бизнеса существенно снизилась в 2025 г., где из 104 дел ими было выиграно только 14, что составляет 13,5%, соответственно доля выигранных дел налоговыми органами составила 86,5% случаев, что достигается значительной аналитической работы, проводимыми контролирующими органами, при чем в цифровом формате. Фактически, законодатель предоставил возможность организациям начать «с чистого листа», так как накопленные налоговые риски за период 2022-2024 гг. будут нивелированы при условии перехода к прозрачному структурированию деятельности организации, т.е. если организация раздробила свой бизнес на несколько юридических лиц, фактически подконтрольных одному, то они будут объединены в одно юридическое лицо, тем самым изменятся и налоговые обязательства организации.

Анализ судебной практики показывает, что суды поддерживают налогоплательщиков только при доказанности реальности бизнес-процессов, а качестве примера приведем дело № А50-14490/2022, где контролирующие органы проиграли кассацию в отношении нескольких контрагентов компании (постановление АС Уральского округа от 30.06.2023). Компания «Виолет» занималось кондитерским производством, затем поменяла сферу деятельности на сдачу имущества в аренду. При выездной налоговой проверке было заподозрено, что налогоплательщик умышленно разделил бизнес на группу компаний и индивидуальных предпринимателей, чтобы была возможность применять упрощенную систему налогообложения.

Суды трех инстанций приняли доводы налоговых органов только в отношении двух из семи контрагентов. По остальным доказать участие в схеме не удалось (постановление АС Уральского округа от 30.06.2023 № А50-14490/2022).

Таким образом, проведенное исследование показало, что основным аргументом, который срабатывает в пользу налогоплательщика остается документальное подтверждение «деловой цели».

Надо полагать, что данная тенденция взаимосвязи реальной и деловой цели будет играть решающую роль в судебной практике последующих лет, а налогоплательщикам необходимо задуматься о том, чтобы привести свою деятельность и применяемые оптимизации в сфере налогообложения к тем, которые допустимы Налоговым кодексом Российской Федерации.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 08.08.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации : Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. О направлении рекомендаций по применению налоговой амнистии дробления бизнеса : Письмо ФНС России от 18.10.2024 № СД-4-2/11836@ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. Официальный сайт Федеральной налоговой службы [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
5. Егоричев А.В. Налоговый контроль в условиях цифровизации: новые вызовы и возможности / А.В. Егоричев // Налоговая политика и практика. – 2024. – № 11 (263). – С. 12-18.
6. Соловьев И.Н. Налоговая амнистия: правовые основы и практическая реализация / И.Н. Соловьев // Налоги и право. – 2025. – № 2. – С. 45-52.

*Научный руководитель – Зеленина С.А., доцент факультета государственного и муниципального управления и национальной экономики*

# Налоговое стимулирование инвестиций в «зеленую» энергетику: опыт Германии и перспективы для России

***Горская Майя Евгеньевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются налоговые инструменты, применяемые для стимулирования инвестиций в возобновляемые источники энергии (ВИЭ), на примере Германии и анализируются возможности их адаптации в российской правовой системе. Установлено, что немецкая модель строится на сочетании специальных налоговых послаблений для малой солнечной генерации, ускоренной амортизации и общего инвестиционного стимулирования бизнеса при одновременном сохранении отраслевых механизмов поддержки через энергорынок. Показано, что в России поддержка ВИЭ пока сконцентрирована преимущественно на неналоговых инструментах, тогда как налоговые меры остаются общими и фрагментарными. Обосновывается вывод о необходимости перехода к гибридной модели, в которой рынок мощности дополняется адресными налоговыми стимулами для распределенной генерации, накопителей энергии и промышленной локализации оборудования.
***Ключевые слова:*** *налоговое стимулирование, зеленая энергетика, возобновляемые источники энергии, инвестиционный налоговый вычет, ускоренная амортизация, НДС, Германия, Россия.*

Актуальность темы обусловлена тем, что переход к низкоуглеродной экономике требует значительных частных и корпоративных инвестиций, тогда как налоговые механизмы способны снижать входной барьер для проектов в сфере возобновляемых источников энергии. Для России особое значение имеет изучение зарубежных моделей поддержки ВИЭ, поскольку действующая система стимулирования в основном опирается на рыночные, а не налоговые инструменты.

Целью работы является сравнительный анализ налоговых инструментов стимулирования инвестиций в «зеленую» энергетику в Германии и оценка перспектив их функциональной адаптации в российской правовой системе.

Для достижения поставленной цели решаются следующие задачи:

1. Охарактеризовать действующие налоговые меры поддержки инвестиций в ВИЭ в Германии.
2. Определить особенности российской модели стимулирования «зеленой» энергетики.
3. Выявить различия в роли налоговых и неналоговых инструментов в двух странах.
4. Сформулировать предложения по совершенствованию налогового регулирования в России.

Объектом исследования выступают общественные отношения, возникающие в процессе государственного стимулирования инвестиций в сферу возобновляемой энергетики.

Предметом исследования являются нормы налогового законодательства Германии и Российской Федерации, правоприменительная практика, а также экономико-правовые механизмы, влияющие на инвестиционную активность в сфере ВИЭ.

Методологическую основу составили формально-юридический, сравнительно-правовой, системно-структурный методы, а также методы анализа, синтеза и обобщения. Их применение позволило сопоставить правовые конструкции двух государств, выявить

функциональные различия налоговых стимулов и определить направления их возможной адаптации.

Информационную базу составили нормативные правовые акты Германии и Российской Федерации, официальные разъяснения Федерального министерства финансов Германии, данные Федерального статистического ведомства Германии и Федерального сетевого агентства, положения Энергетической стратегии России, постановления Правительства РФ, нормы Налогового кодекса РФ, а также научные публикации по вопросам налогового стимулирования «зеленых» инвестиций.

Энергетический переход уже перестал быть исключительно экологической повесткой и превратился в вопрос промышленной политики, технологического суверенитета и долгосрочной налогово-бюджетной устойчивости. Для государств это означает необходимость поиска таких фискальных решений, которые, с одной стороны, уменьшают инвестиционные барьеры для проектов в сфере чистой энергии, а с другой – не создают избыточной нагрузки на бюджет. Именно поэтому налоговое стимулирование инвестиций в «зеленую» энергетику следует рассматривать не как изолированную льготу, а как элемент более широкой системы регулирования.

Опыт Германии в данном отношении представляет практический интерес для России. В Законе Германии о развитии возобновляемой энергетики закреплена цель довести долю электроэнергии из возобновляемых источников в валовом потреблении до 80% к 2030 г. [1]. По данным Федерального статистического ведомства Германии, уже в 2024 г. доля возобновляемых источников в валовой выработке электроэнергии достигла 57,3%, а производство электроэнергии на базе солнечной энергии составило 75,9 млрд кВт ч. [2]. Одновременно Федеральное сетевое агентство Германии зафиксировало прирост солнечной мощности на 16,2 ГВт за 2024 г., при этом совокупная установленная солнечная мощность достигла 99,3 ГВт [3]. Эти показатели важны не только сами по себе: они подтверждают, что налоговые стимулы работают наиболее эффективно тогда, когда встроены в стабильную и предсказуемую отраслевую политику.

Немецкая модель налогового стимулирования заслуживает внимания прежде всего своей адресностью. Для малой солнечной генерации законодатель отказался от излишней налоговой сложности и фактически перевел значительную часть домохозяйств и малых инвесторов в режим облегченного налогового администрирования. Федеральное министерство финансов Германии разъясняет, что с 1 января 2022 г. для определенных фотоэлектрических установок не взимается подоходный налог, а для объектов, введенных в эксплуатацию после 31 декабря 2024 г., освобождение расширено до 30 кВт на одну жилую или коммерческую единицу [5]. Экономический эффект этой меры состоит не только в уменьшении налоговой нагрузки, но и в сокращении транзакционных издержек: отпадает необходимость сложного учета доходов от малой генерации, что особенно важно для бытовых инвесторов.

Второй значимый инструмент Германии – нулевая ставка налога на добавленную стоимость (НДС) для операций, связанных с определенными фотоэлектрическими установками. В официальных разъяснениях Федерального министерства финансов указано, что с 1 января 2023 г. в счетах за поставку и установку таких установок НДС не выделяется, поскольку применяется ставка 0% [6]. Это решение существенно снижает первоначальные капитальные затраты и делает вложения в солнечные панели и сопутствующее оборудование более доступными для домохозяйств, индивидуальных предпринимателей и малого бизнеса. Принципиально важно, что льгота воздействует именно на инвестиционную фазу проекта, где ценовой барьер обычно наиболее высок.

Третьим элементом немецкого опыта выступает использование общих инвестиционных налоговых стимулов, применимых и к проектам в сфере «зеленой» энергетики, если они оформляются как предпринимательские инвестиции. В 2024 г. в Германии был принят Закон о стимулировании роста (Wachstumschancengesetz), который

вновь ввел дегрессивную амортизацию для движимых основных средств, приобретенных после 31 марта 2024 г. и до 1 января 2025 г., а также повысил размер специальной амортизации по Закону о подоходном налоге с 20 до 40% для соответствующих активов, приобретенных после 31 декабря 2023 г. [7]. Для бизнеса это означает ускоренный возврат вложений через налоговый механизм, повышение ликвидности и сокращение срока окупаемости оборудования, включая энергетические установки, накопители и сопутствующую инфраструктуру.

Таким образом, германский опыт показывает, что результативная система поддержки инвестиций в ВИЭ строится по двухконтурной модели. Первый контур – специальные налоговые решения для массового сегмента, прежде всего малой солнечной генерации. Второй контур – общие инвестиционные стимулы для предпринимательского сектора, которые позволяют быстро списывать капитальные затраты и улучшать экономику проекта. При этом крупные проекты в ветровой и солнечной генерации опираются не столько на налоговые льготы, сколько на специальные механизмы отраслевого регулирования и рыночной поддержки. Следовательно, налоги в Германии не заменяют энергополитику, а снимают инвестиционные барьеры в тех сегментах, где они действительно критичны.

Российская модель пока устроена иначе. Энергетическая стратегия Российской Федерации на период до 2035 г. прямо связывает развитие ВИЭ с механизмами оптового рынка электрической энергии и мощности [8]. Постановлением Правительства РФ от 28.05.2013 № 449 в качестве механизма стимулирования использования ВИЭ на оптовом рынке определена продажа мощности квалифицированных генерирующих объектов по специальным правилам [9]. Иными словами, базовая поддержка в России сформирована прежде всего, как рыночная, а не налоговая. Это обеспечило запуск ряда проектов, однако не сформировало широкого налогового режима, способного подтолкнуть распределенную генерацию, корпоративное энергосбережение и частные инвестиции.

Новая Энергетическая стратегия Российской Федерации на период до 2050 г. фиксирует, что совокупная доля возобновляемых источников энергии выросла с 0,6 до 2,5% [10]. Сам по себе этот рост нельзя признать незначительным, однако он показывает, что налоговая система пока не стала самостоятельным драйвером зеленых инвестиций. Налоговые инструменты, имеющиеся в российском праве, носят в основном общий характер. Так, ст. 286.1 Налогового кодекса Российской Федерации предусматривает региональный инвестиционный налоговый вычет, а ст. 286.2 — федеральный инвестиционный налоговый вычет [11]. Правительство РФ установило, что федеральный инвестиционный налоговый вычет начал применяться с 1 января 2025 г., а его размер составляет 3% [12]. В марте 2026 г. параметры его применения были дополнительно уточнены и расширены [13]. Однако ни один из этих механизмов не ориентирован специально на инвестиции в ветровую, солнечную генерацию, накопители энергии или модернизацию сетевой инфраструктуры в целях декарбонизации.

Отдельного внимания заслуживает амортизационный механизм российского налогового права. Ст. 259.3 Налогового кодекса РФ допускает применение повышающих коэффициентов к норме амортизации, в том числе для отдельных энергоэффективных объектов [11]. Тем не менее эта конструкция не образует полноценного зеленого инвестиционного режима. Во-первых, она привязана не к сектору ВИЭ как таковому, а к ограниченному перечню объектов. Во-вторых, она не решает проблему высокой первоначальной стоимости оборудования. В-третьих, ее применение требует более сложного комплаенса по сравнению с простыми и понятными льготами, которые видит конечный инвестор в Германии.

Поэтому перспективы для России связаны не с механическим копированием немецкой модели, а с ее функциональной адаптацией. Во-первых, представляется обоснованным введение специального федерального налогового режима для квалифицированных зеленых инвестиций. Такой режим мог бы охватывать солнечные и ветровые установки, малые

гидроэлектростанции, накопители энергии, системы управления спросом, оборудование для микрогенерации и локализованные компоненты для этих проектов. Критерии отнесения объектов к «зеленым» целесообразно закрепить через закрытый правительственный перечень и обязательную регистрацию объекта, что снизит риск злоупотреблений.

Во-вторых, для России особенно актуально усиление инвестиционного налогового вычета применительно к объектам «зеленой» энергетики. Логичным выглядит либо повышение размера федерального инвестиционного вычета для таких проектов по сравнению с базовым уровнем, либо предоставление субъектам Российской Федерации права вводить повышенный региональный вычет именно для объектов ВИЭ и накопителей энергии. Это позволило бы связать налоговый стимул не просто с фактом капитальных вложений, а с достижением структурных целей энергетической политики.

В-третьих, целесообразно использовать немецкий опыт косвенного налогообложения и рассмотреть вопрос о временной нулевой ставке НДС либо об освобождении от НДС операций по поставке и монтажу малых объектов солнечной генерации, накопителей энергии и оборудования для микрогенерации. Для России такая мера особенно важна в сегменте частных домовладений, малого бизнеса, агропредприятий и изолированных территорий, где инвестиции в автономные или полуавтономные энергосистемы способны снижать не только углеродный след, но и издержки на электро- и теплоснабжение.

В-четвертых, требуется более современная амортизационная политика. Вместо фрагментарного перечня энергоэффективных объектов целесообразно ввести ускоренную или дегрессивную амортизацию для квалифицированных активов в сфере ВИЭ, накопления энергии и интеллектуальных сетей. Такой подход соответствует экономической природе отрасли: оборудование быстро технологически обновляется, а ускоренное списание капитальных затрат делает инвестиции более привлекательными без прямого бюджетного субсидирования.

В-пятых, налоговые меры должны быть соединены с отраслевыми механизмами поддержки, а не подменять их. Для крупных проектов постановление № 449 и механизмы рынка мощности сохраняют значение, поскольку обеспечивают прогнозируемость доходов. Однако для распределенной генерации и средних корпоративных проектов нужны именно налоговые решения, которые уменьшают входной барьер. Следовательно, наиболее рациональной для России выглядит гибридная модель: рыночная поддержка для капиталоемких объектов и адресные налоговые стимулы для широкого круга частных и корпоративных инвесторов.

В заключение следует отметить, что опыт Германии ценен для России не набором отдельных льгот, а логикой их построения. Эффективное налоговое стимулирование в сфере «зеленой» энергетики должно быть простым для налогоплательщика, ограниченным по кругу квалифицированных объектов, предсказуемым по срокам и встроенным в общую энергетическую стратегию государства. В России уже существуют базовые элементы инвестиционного налогового стимулирования, однако они пока не образуют целостного зеленого налогового режима. Перспективным направлением реформы является формирование адресного пакета мер, включающего повышенный инвестиционный вычет, ускоренную амортизацию, льготы по НДС для малой генерации и увязку налоговых преимуществ с технологической локализацией и фактическим экологическим эффектом. Именно такой подход способен превратить налоговую систему из нейтрального фона в реальный инструмент энергетической модернизации.

Библиографический список

1. EEG 2023 [Электронный ресурс]. – URL: https://www.gesetze-im-internet.de/eeg_2014.
2. Gross electricity production in Germany / Destatis [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7rV.
3. Growth in renewable energy in 2024 / Bundesnetzagentur [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7rt.
4. Чужмарова С.И. Налоговое стимулирование инвестиций в зеленые технологии: опыт отдельных стран / С.И. Чужмарова, А.И. Чужмаров // Финансовый журнал. – 2023. – Т. 15. – № 2. – С. 74-89.

5. Ihre Photovoltaikanlage / Bundesministerium der Finanzen [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7sg.
6. FAQ по НДС для фотоэлектрических установок / Bundesministerium der Finanzen [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7tA.
7. Wachstumschancengesetz / Bundesministerium der Finanzen [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7tL.
8. Энергетическая стратегия Российской Федерации на период до 2035 года: распоряжение Правительства Российской Федерации от 09.06.2020 № 1523-р [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7tU.
9. О механизме стимулирования использования ВИЭ на оптовом рынке: постановление Правительства Российской Федерации от 28.05.2013 № 449 [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7v3.
10. Энергетическая стратегия Российской Федерации на период до 2050 года: распоряжение Правительства Российской Федерации от 12.04.2025 № 908-р [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7v3.
11. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
12. О федеральном инвестиционном налоговом вычете [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WT7vp.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

# Упрощенная система налогообложения: проблемы и перспективы сближения с общей системой налогообложения в рамках налоговой реформы

***Гришаева Анастасия Алексеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Среднерусский институт управления – филиал, Орел, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается сближение упрощенной системы налогообложения с общей системой налогообложения в аспекте налоговой реформы. Автором были изучены особенности упрощенной системы налогообложения, выявлены проблемные вопросы, связанные с уплатой налога на добавленную стоимость. Была также проанализирована работа автоматизированной упрощенной системы налогообложения.
***Ключевые слова:*** *бюджет, налоговая реформа, упрощенная система налогообложения, налог на добавленную стоимость, автоматизированная упрощенная система налогообложения, общая система налогообложения.*

Актуальность темы исследования прежде всего обусловлена проведением налоговой реформы и введением глобальных изменений в налоговое законодательство России. В рамках данных аспектов прослеживается политика сближения упрощенной системы налогообложения (далее – УСН) с общей системой налогообложения (далее – ОСН). Рассмотрение и анализ проблематики изменения подхода к реализации обязанностей налогоплательщиков, находящихся на УСН, позволит критично подойти к вопросу о поставленных перед государством целях и задачах, связанных так или иначе с уплатой налогов и сборов, и обозначить положения, затрудняющие понимание и внедрение нововведений.

Объектом исследования выступает совокупность общественных отношений, связанных с проведением и реализацией государством налоговой реформы в рамках сближения УСН с ОСН. Предмет составляет совокупность норм налогового права, регулирующих отношения, связанные с проведением и реализацией государством налоговой реформы в рамках сближения УСН с ОСН.

Цель исследования заключается в анализе теоретических и практических аспектов функционирования УСН в контексте вопроса сближения с ОСН на современном этапе

российского законодательства. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: 1) определить значение проведения налоговой реформы и ее роли для бюджетной политики государства; 2) рассмотреть изменения налогового законодательства; 3) проанализировать эффективность действия нововведений в рамках вопроса сближения УСН с ОСН; 4) выявить и предложить пути решения проблемных аспектов в рамках темы исследования.

Методологическую основу исследования составили общенаучные и специальные методы исследования, такие, как: обобщение, критический анализ, индукция, дедукция, сравнительно-правовой, формально-юридический, статистический методы.

В российском федеральном законодательстве закреплено понятие термина «бюджет», который означает форму образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления [1]. Как известно, бюджетная политика любого государства представляет собой некое соотношение между двумя частями бюджета, причем не имеет значение будет то государственный или же местный бюджет: доходной и расходной. В свою очередь сальдо будет положительным, отрицательным или нулевым в зависимости от того, каким является бюджет, а именно: дефицитным, профицитным или сбалансированным.

Федеральный бюджет Российской Федерации в настоящий момент времени является дефицитным, поскольку в пп. 5 п. 1 ст. 1 Федерального закона от 28.11.2025 № 426-ФЗ «О федеральном бюджете на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 годов» указывается на то, что дефицит федерального бюджета составляет 3 786 434 994 тыс. руб. Соответственно сальдо будет отрицательным [2].

Налоговая реформа 2025 г. служит началом для дальнейших изменений в налоговой политики России. Так, если исходить из положений Федерального закона от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации», то уже в 2025 г. реформа привела к дополнительным доходам [4]. Планировалось привлечь порядка 2,6 трлн руб. Е.В. Лебединская, являющаяся директором Департамента доходов Министерства финансов Российской Федерации, пояснила, что данный аспект прогнозирования осуществился весьма успешно, поскольку объем дополнительных доходов весьма близок к запланированному. Из этого следует, что в 2026 г. можно ожидать еще более высокого уровня доходов, так как с 1 января текущего года в силу вступил также ряд изменений, затрагивающих налоговую сферу. Помимо всего прочего, за этот счет увеличатся доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

В рамках налоговой реформы особые изменения претерпела УСН, которая представляет собой один из режимов налогообложения, адресованных субъектам малого и среднего бизнеса. Суть данной системы налогообложения сводится к тому, что происходит своего рода замена для некоторых категорий малых предприятий и индивидуальных предпринимателей (далее – ИП) большей части налогов федерального и регионального уровней единым, который начисляется в зависимости от результата так называемой хозяйственной деятельности.

Начиная с 2025 г., все «упрощенцы» меняют свой статус кардинально. Это напрямую связано с изменениями, которые были внесены в Налоговый кодекс Российской Федерации (далее – НК РФ). Субъекты, использующие УСН, являются полноценными плательщиками налога на добавленную стоимость (далее – НДС), но теперь они обладают особым статусом, который тесно связан с определенными лимитами на доходы. Согласно п. 1 ст. 143 НК РФ налогоплательщиками НДС признаются организации, ИП, лица, признаваемые налогоплательщиками НДС в связи с перемещением товаров через таможенную границу Таможенного союза, определяемые в соответствии с таможенным законодательством Таможенного союза и законодательством Российской Федерации о таможенном деле [3].

Положения ст. 145 НК РФ были особо внимательно и тщательно пересмотрены, что привело к ее переработке. В п. 1 данной нормы закона содержатся те самые лимиты, не превышая которые, субъекты, использующие УСН, освобождаются от исполнения обязанностей по уплате НДС.

На практике такие взаимоотношения указанной категории налогоплательщиков с НДС принято называть «спящий НДС». Это связано с тем, что в соответствии с изменениями законодательства, пока хозяйствующий субъект не превышает установленные лимиты, которые, надо отметить, с каждым годом будут снижаться в рамках политики сближения с общей системой налогообложения, он освобождается от выставления счетов фактуры при реализации, ведении книги покупок и продаж по НДС, подачи декларации по НДС. Если упомянутые лимиты превышаются, то НДС «просыпается» и возникают те обязанности, на которые ранее был наложен своего рода мораторий. Таким образом, законом предусмотрено поэтапное снижение порога доходов для уплаты НДС на «упрощенке». Если в 2025 г. лимит на доходы составлял 60 млн рублей, то в 2026 г. – 20 млн рублей, в 2027 г. – 15 млн рублей, с 2028 г. – 10 млн рублей (табл. 1).

*Табл. 1 – Наступление обязанности по уплате НДС налогоплательщиков, находящихся на УСН (ст. 145 НК РФ)*

| Год | Лимит на доходы, при котором наступает обязанность уплачивать НДС | С какого момента наступает обязанность уплачивать НДС |
|---|---|---|
| 2026 г. | За 2025 г. превысил 20 млн руб. | С 1 января 2026 г. |
| | В течение 2026 г. превысил 20 млн руб. | С 1 числа месяца, следующего за месяцем, когда доход превысил установленный лимит |
| 2027 г. | За 2026 г. превысил 15 млн рублей | С 1 января 2027 г. |
| | В течение 2027 г. превысил 15 млн руб. | С 1 числа месяца, следующего за месяцем, когда доход превысил установленный лимит |
| 2028 г. | За 2027 г. превысил 10 млн рублей | С 1 января 2028 г. |
| | В течение 2028 г. превысил 10 млн руб. | С 1 числа месяца, следующего за месяцем, когда доход превысил установленный лимит |

С 1 января 2026 г. внесены изменения в п. 9 ст. 164 НК РФ, которые дают «право на ошибку» для тех, кто работает с пониженными ставками НДС. Данный аспект заключается в том, что для тех, кто впервые выбрал пониженную ставку НДС и ошибся в своем выборе по тем или иным причинам, теперь законодателем предусмотрена возможность отказаться от ее применения, при условии, что такой отказ произведен в течение четырех последовательных налоговых периодов, начиная с первого налогового периода, за который представлена налоговая декларация, в которой отражены операции, подлежащие налогообложению по указанной налоговой ставке.

В ряде областей и республик нашего государства в экспериментальном режиме проводится установление специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения» (далее – АУСН) [5]. В рамках АУСН налог рассчитывается налоговыми органами. Соответственно отсутствует обязанность представлять налоговую декларацию. Налогоплательщики не уплачивают страховые взносы и не представляют расчеты. Оплата труда наемных работников осуществляется через уполномоченную кредитную организацию, на которую возлагаются обязанности по исчислению и удержанию налога на доходы физических лиц [6].

В связи с проведенным анализом видится возможным выявить ряд недостатков режима. Во-первых, поскольку новый режим находится еще в апробации, имеют место неточности в работе или возникают вопросы по поводу его полноценного функционирования. Во-вторых, региональные банки обладают возможностью лишиться существенной части клиентов, поскольку лишь некоторые из крупных банков, занимающих преимущественное положение на рынке, являются уполномоченными для проведения

операций в области АУСН. По данным Ассоциации банков России, региональные банки опасаются существенного оттока клиентов малого бизнеса и ИП, которые составляют их основную аудиторию. В действительности крупным банковским организациям приток подобных клиентов не увеличит прибыль в больших размерах, но потенциальные клиенты в последствие могут воспользоваться и другими их услугами. В данной ситуации можно говорить о том, что на деятельности региональных банков отток налогоплательщиков, использующих АУСН, скажется негативно. Это также связано с наличием у крупных банковских организаций более новых и усовершенствованных IT-технологий и решений.

Таким образом, налоговая реформа есть основной фактор, влияющий на рост доходов федерального и субфедеральных бюджетов, что в дальнейшем может привести к возникновению профицита бюджета. Изменения несомненно и определенно затронули множество аспектов, которые так или иначе связаны с налогообложением российского государства. Прежде всего стоит отметить, что с 2025 г. налогоплательщики, применяющие УСН, являются также обязанными уплачивать НДС при определенных обстоятельствах, а таковыми являются те, кто напрямую связан с превышением лимитов на доходы, установленные НК РФ, значительно снизившихся с 1 января 2026 г., что в свою очередь сказывается на сближении УСН с ОСН и в дальнейшем повлечет за собой нежизнеспособность и убыточность малого и среднего бизнеса, если указанные лимиты будут снижаться дальше.

С одной стороны, выходит, что бюджет государства увеличится, но с другой возникает вопрос о том, выдержит ли «натиск» большинство хозяйствующих субъектов в сфере торговли, как изменится их рентабельность. По нашему мнению, компетентным органам стоит также обратить внимание на проблемы, связанные с АУСН, во избежание олигополии на рынке банковских организаций, работающих с клиентами, применяющими УСН.

Библиографический список

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 28.12.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О федеральном бюджете на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 годов: Федеральный закон от 28.11.2025 № 426-ФЗ (ред. от 28.12.2005) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
4. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
5. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения»: Федеральный закон от 25.0.2022 № 17-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
6. Фархутдинов Р.Д. Налоговое право: учебник для вузов / Р.Д. Фархутдинов. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 109 с.

*Научный руководитель – Тихалева Е.Ю., к.ю.н., доцент*

# Анализ динамики и структуры поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края

***Доманова Анна Алексеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье представлен анализ динамики и структуры поступлений налога на доходы физических лиц (НДФЛ) в консолидированный бюджет Алтайского края за период 2021-2025 гг. Рассмотрена роль НДФЛ как основного доходообразующего источника регионального и местных бюджетов. Выявлены ключевые факторы, влияющие на объем поступлений – макроэкономические тенденции, изменения налогового законодательства (введение прогрессивной шкалы, налогообложение процентов по вкладам) и административные усилия налоговых органов. Определены отраслевые особенности формирования налоговой базы и перспективы дальнейшего роста.
***Ключевые слова:*** *НДФЛ, консолидированный бюджет, налоговые доходы, Алтайский край, динамика поступлений, структура налога.*

Актуальность темы исследования поступлений налога на доходы физических лиц (НДФЛ) в консолидированный бюджет Алтайского края обусловлена ключевой ролью этого налога в формировании доходной части консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации. В Алтайском крае, как и в большинстве регионов, НДФЛ занимает ведущее место в структуре налоговых поступлений, обеспечивая финансирование социально значимых расходов – образования, здравоохранения, социальной политики. В условиях экономической нестабильности, инфляционных процессов и изменений налогового законодательства (введение прогрессивной шкалы налогообложения с 2025 года, налогообложение процентов по банковским вкладам) особую значимость приобретает мониторинг динамики и структуры поступлений НДФЛ. Анализ этих показателей позволяет оценить эффективность налогового администрирования, выявить ключевые факторы, влияющие на налоговую базу, и определить тенденции развития региональной экономики [1].

Цель исследования – провести анализ динамики и структуры поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края за период 2021-2025 гг., выявить основные факторы, определяющие изменения налоговых доходов, и оценить роль НДФЛ в формировании регионального бюджета.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Проанализировать динамику поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края в 2021-2025 гг.
2. Изучить структуру поступлений НДФЛ по видам экономической деятельности и категориям налогоплательщиков.
3. Определить удельный вес НДФЛ в общем объёме налоговых доходов консолидированного бюджета региона.
4. Выявить макроэкономические, административные и законодательные факторы, оказывающие влияние на объёмы поступлений НДФЛ.
5. Сформулировать тенденции и предложения по повышению собираемости налога.

Объект исследования – поступления налога на доходы физических лиц в консолидированный бюджет Алтайского края.

Предмет исследования – динамика, структура и факторы формирования поступлений по НДФЛ в Алтайском крае в 2021-2025 гг.

Методологическую основу исследования составляют общенаучные методы, такие как анализ, синтез, сравнение и обобщение, а также специальные приёмы статистического анализа, включая расчет абсолютных и относительных показателей, структурный анализ и табличную интерпретацию данных.

Информационную базу работы формируют официальные данные Федеральной налоговой службы России (в том числе отчеты по форме 1-НМ, 1-НОМ), материалы Управления ФНС по Алтайскому краю, информация Министерства финансов Алтайского края о консолидированном бюджете, статистические сборники, а также нормативно-правовые акты, регулирующие порядок исчисления и уплаты НДФЛ [2].

Налог на доходы физических лиц занимает ведущее место в структуре налоговых доходов консолидированного бюджета Алтайского края. Выполняя преимущественно фискальную функцию, НДФЛ обеспечивает основную часть поступлений, за счет которых финансируются образование, здравоохранение, социальная политика и другие общественно значимые расходы региона. Для оценки роли НДФЛ в формировании доходной базы региона необходимо проанализировать динамику его поступлений за последние пять лет. Это позволит выявить основные тренды, периоды наиболее интенсивного роста и факторы, определяющие изменения налоговых поступлений. Рассмотрим динамику поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края за 2021-2025 гг. на основе данных табл. 1 [3].

*Табл. 1 – Динамика поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края за 2021-2025 гг., млрд руб.*

| Год | Поступления НДФЛ, млрд руб. | Абсолютное изменение, млрд руб. | Относительное изменение,% |
|---|---|---|---|
| 2021 г. | 32,75 | - | - |
| 2022 г. | 38,02 | 5,27 | 16,08 |
| 2023 г. | 44,13 | 6,11 | 16,08 |
| 2024 г. | 54,08 | 9,95 | 22,56 |
| 2025 г. | 63,18 | 9,10 | 16,82 |

Представленные данные в табл. 1 свидетельствуют об устойчивом росте поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края на протяжении всего анализируемого периода 2021-2025 гг. Налоговые доходы увеличились с 32,75 млрд руб. до 63,18 млрд руб., то есть практически удвоились за пять лет. Динамика характеризуется положительными абсолютными приростами, которые варьируются от 5,27 млрд руб. до 9,95 млрд руб., при этом наибольший абсолютный скачок зафиксирован в 2024 г. (9,95 млрд руб.). Относительные показатели также демонстрируют высокие темпы роста, ежегодный прирост составляет от 16,08% до 22,56%. Примечательно, что в 2022 и 2023 гг. темпы сохранялись на стабильном уровне (16,08%), а в 2024 г. наблюдалось ускорение до 22,56%, что может указывать на влияние разовых факторов, таких как расширение налоговой базы за счет новых категорий налогоплательщиков либо изменение макроэкономической конъюнктуры. В 2025 г. темп роста несколько замедлился (16,82%), однако остается высоким, что подтверждает сохранение положительной тенденции. Следовательно, НДФЛ выступает динамично растущим и бюджетообразующим источником доходов консолидированного бюджета региона, обеспечивая стабильное наполнение доходной части и адаптивность к изменяющимся экономическим условиям.

Выявленная положительная динамика поступлений НДФЛ в консолидированный бюджет Алтайского края закономерно ставит вопрос о том, какие именно сектора экономики обеспечивают данный прирост и насколько устойчива сложившаяся структура налоговых доходов. Для ответа на этот вопрос необходимо проанализировать распределение поступлений НДФЛ по видам экономической деятельности, что позволит определить

отраслевые источники формирования налоговой базы и оценить их вклад в общий объем поступлений (табл. 2). [2]

*Табл. 2 – Структура поступлений НДФЛ по видам экономической деятельности в Алтайском крае, %*

| Показатели | 2021 г. | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. | 2025 г. | Абс. изм. 2025. к 2021 % |
|---|---|---|---|---|---|---|
| Поступило НДФЛ, всего, млрд руб. | 100,00 | 100,00 | 100,00 | 100,00 | 100,00 | 0,00 |
| Сельское, лесное хозяйство, рыболовство, рыбоводство, млрд руб. | 8,54 | 8,64 | 7,00 | 7,37 | 7,37 | -1,17 |
| Добыча полезных ископаемых, млрд руб. | 0,83 | 0,97 | 0,96 | 0,86 | 0,86 | 0,03 |
| Обрабатывающие производства, млрд руб. | 17,65 | 18,59 | 19,72 | 20,74 | 21,09 | 3,45 |
| Производство и распределение электроэ нергии, воды, млрд руб. | 4,18 | 4,29 | 4,24 | 4,00 | 3,91 | -0,27 |
| Строительство, млрд руб. | 3,11 | 3,15 | 3,22 | 3,55 | 4,04 | 0,94 |
| Торговля, млрд руб. | 14,03 | 15,06 | 13,65 | 13,90 | 13,15 | -0,88 |
| Транспорт и связь, млрд руб. | 8,11 | 8,57 | 8,23 | 7,75 | 7,55 | -0,57 |
| Деятельность гостиниц и предприятий общественного питания, млрд руб. | 0,88 | 0,99 | 0,99 | 1,17 | 1,43 | 0,55 |
| Деятельность финансовая и страховая, млрд руб. | 3,43 | 3,05 | 2,95 | 2,99 | 3,06 | -0,38 |
| Деятельность по операциям с недвижим ым имуществом, млрд руб. | 1,99 | 2,10 | 1,70 | 2,67 | 2,15 | 0,16 |
| Деятельность профессиональная, научная и техническая , млрд руб. | 2,82 | 2,94 | 3,02 | 3,01 | 2,70 | -0,11 |
| Административная деятельность, млрд руб. | 1,44 | 1,44 | 1,52 | 1,44 | 1,47 | 0,03 |
| Государственное управление и обеспече ние военной безопасности; социальное обеспечение, млрд руб. | 19,08 | 16,90 | 17,67 | 14,67 | 13,45 | -5,63 |
| Образование, млрд руб. | 10,28 | 10,03 | 10,15 | 9,32 | 9,21 | -1,06 |
| Здравоохранение и социальные услуги, млрд руб. | 10,59 | 9,98 | 9,83 | 9,23 | 9,00 | -1,60 |
| Прочие коммунальные, социальные и персональные услуги, млрд руб. | 1,89 | 1,64 | 1,53 | 1,33 | 1,36 | -0,53 |
| Суммы налогов и сборов, нераспределен ные по кодам ОКВЭ, млрд руб. | 0,63 | 0,99 | 0,27 | 0,42 | 0,44 | -0,19 |
| Сведения по физическим лицам, не относящимся к ИП и не имеющим код ОКВЭ, млрд руб. | -9,47 | -9,30 | -6,65 | -4,41 | -2,23 | 7,24 |

По данным табл. 2 структурная динамика поступлений НДФЛ в Алтайском крае за 2021-2025 гг. свидетельствует о постепенном перераспределении налоговой нагрузки между секторами экономики. На протяжении всего периода доминирующее положение сохраняют обрабатывающие производства, чей удельный вес увеличился с 17,65% до 21,09% (прирост 3,45%), что закрепляет за данным сектором роль основного источника налоговых доходов. Устойчивый рост демонстрируют также строительство (0,94%) и гостинично-ресторанный бизнес (0,55%), что отражает восстановление деловой активности в постпандемийный период.

Для бюджетного сектора характерна противоположная тенденция, выразившаяся в сокращении доли государственного управления с 19,08% до 13,45% (5,63%), здравоохранения с 10,59% до 9,00% (1,60%) и образования с 10,28% до 9,21% (1,06%). Это может быть следствием относительно более медленного роста оплаты труда в бюджетной сфере по сравнению с коммерческим сектором, а также оптимизации численности занятых. В сельском хозяйстве также зафиксировано снижение доли (1,17 %), что коррелирует с общероссийскими тенденциями сокращения занятости в аграрном секторе.

Динамика показателя по физическим лицам, не имеющим кода ОКВЭД, который отражает преимущественно налоговые вычеты, демонстрирует сокращение отрицательной величины с –9,47% до –2,23% (улучшение на 7,24 %), что может указывать на снижение объёмов возвратов налога либо изменение методики учёта. Выявленные изменения в структуре поступлений свидетельствуют об усилении роли частного коммерческого сектора в формировании доходной базы региона при относительном снижении вклада бюджетных отраслей и сельского хозяйства.

Анализ структурного распределения поступлений НДФЛ дает представление об отраслевых источниках формирования налога, однако для оценки его реальной роли в наполнении регионального бюджета необходимо определить место НДФЛ в общей структуре доходов консолидированного бюджета. Удельный вес налога позволяет судить о степени зависимости бюджетной системы от данного источника, а также о его устойчивости как доходообразующего компонента. Рассмотрим долю НДФЛ в налоговых доходах консолидированного бюджета Алтайского края за 2021-2025 гг. (табл. 3).

*Табл. 3 – Удельный вес НДФЛ в налоговых доходах консолидированного бюджета Алтайского края, 2021-2025 гг.*

| Показатель | 2021 г. | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. | 2025 г. |
|---|---|---|---|---|---|
| Доходы консолидированного бюджета – всего, млн руб. | 78,64 | 83,87 | 104,06 | 123,89 | 134,82 |
| Поступления НДФЛ, млн руб. | 32,75 | 38,02 | 44,13 | 54,08 | 63,18 |
| Доля НДФЛ, % | 41,65 | 45,33 | 42,41 | 43,65 | 46,86 |

На протяжении всего анализируемого периода НДФЛ (табл. 3) сохраняет позиции одного из основных источников формирования доходной части консолидированного бюджета Алтайского края. Доля налога колеблется в диапазоне от 41,65% до 46,86%, что подтверждает его бюджетообразующий характер и высокую значимость для финансового обеспечения региональных обязательств (табл. 3).

За период 2021-2025 гг. доля НДФЛ в доходах региона выросла на 5,21% и достигла 46,86%. Рост не был линейным, после подъёма до 45,33% в 2022 году последовало снижение до 42,41% в 2023 г., что связано либо с опережающим ростом иных налогов, либо с изменением структуры поступлений. В 2024-2025 гг. показатель восстановился до 43,65% и 46,86% соответственно.

Особого внимания заслуживает 2025 г., в котором прирост доли НДФЛ составил 3,21% по сравнению с предыдущим годом. Данный скачок может объясняться введением прогрессивной шкалы налогообложения с 1 января 2025 г., что закономерно привело к увеличению поступлений от налога при относительно стабильной динамике иных доходных источников.

Таким образом, НДФЛ не только сохраняет, но и усиливает свои позиции в структуре доходов консолидированного бюджета Алтайского края, что свидетельствует о возрастающей роли прямого налогообложения физических лиц в финансовом обеспечении региона.

Рост поступлений НДФЛ в рассматриваемый период был обусловлен совокупностью макроэкономических, законодательных и административных факторов. Ключевыми причинами стало восстановление экономики после пандемии, что выразилось в увеличении фонда оплаты труда, реальных доходов населения и расширении занятости, особенно в обрабатывающих производствах, строительстве и сфере услуг, а также инфляционными процессами, влиявшими на номинальный размер заработных плат.

Важную роль сыграли и законодательные изменения. В 2024 г. дополнительные поступления обеспечило введение налогообложения процентных доходов по банковским вкладам, но ключевым событием стало вступление в силу с 1 января 2025 г. прогрессивной

шкалы НДФЛ со ставками от 15 до 22%, что привело к росту изъятий от высокооплачиваемых категорий налогоплательщиков и во многом объясняет увеличение доли налога в доходах бюджета в 2025 г. Параллельно продолжали действовать меры социальной поддержки через систему налоговых вычетов, что находило отражение в корректирующих строках отчётности.

Совершенствование налогового администрирования также выступило фактором роста поступлений. Цифровизация учёта и усиление контроля за полнотой уплаты налога способствовали снижению недоимок и повышению собираемости. Уточнение нормативов распределения НДФЛ между региональным и местными бюджетами также влияло на конечную структуру доходов консолидированного бюджета.

Сложившиеся тенденции нашли отражение и в отраслевой структуре поступлений. Изменения в распределении налога по отраслям в пользу обрабатывающих производств и коммерческого сектора при одновременном снижении доли бюджетных отраслей соответствуют общероссийским трендам трансформации занятости и оплаты труда. Сельское хозяйство, несмотря на некоторое сокращение доли, сохраняет значимую роль в экономике края, тогда как развитие туризма и гостиничного бизнеса проявилось в росте их вклада в формирование НДФЛ.

Проведённое исследование подтвердило роль НДФЛ как основного бюджетообразующего источника Алтайского края, за 2021-2025 гг. поступления выросли в 1,93 раза, а доля в доходах достигла 46,86%. Выявленные изменения в распределении поступлений по отраслям в пользу обрабатывающих производств и коммерческого сектора отражают реальную трансформацию экономики, а чувствительность налога к законодательным нововведениям делает их действенным инструментом регулирования доходной базы. Следовательно, прогнозирование поступлений НДФЛ должно основываться на комплексном учёте макроэкономических факторов и структурных изменений в отраслях и занятости населения.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2024) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2025) // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340. – Доступ из справ.-правовой системы Консультант Плюс.
2. Федеральная налоговая служба. Отчет о поступлении налогов и сборов в консолидированный бюджет Российской Федерации по основным видам экономической деятельности № 1-НОМ [Электронный ресурс]: офиц. сайт. – Москва, 2026. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn22/related_activities/statistics_and_analytics/forms.
3. Министерство финансов Алтайского края. Консолидированный бюджет Алтайского края: офиц. сайт. – Барнаул, 2026. – URL: [Электронный ресурс]. – URL: https://minfin.alregn.ru/isp/kons/k2025/.
4. Зарипова Г.Р. Анализ динамики и структуры поступлений налога на доходы физических лиц в Российской Федерации / Г.Р. Зарипова // Инновационная наука. – 2016. – № 12-1. – С. 90-93.
5. Федотова А.И. Налог на доходы физических лиц: современные тенденции и факторы, их определяющие / А.И. Федотова, Ю.В. Чернова // Вестник Алтайской академии экономики и права. – 2024. – № 9-3. – С. 485-495.

*Научный руководитель – Куликова И.В, к.э.н., доцент*

# Налог на доходы физических лиц в России: историческая эволюция ставок и механизмов взимания

***Дорохов Трофим Димитриевич***
*Брянский государственный университет им. акад. И.Г. Петровского, Брянск, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется эволюция налогообложения доходов физических лиц в России на протяжении более двух столетий. Рассматриваются ключевые этапы развития НДФЛ: от Манифеста 1812 г. и закона 1916 г. до советского периода, реформы 2001 г. и современного возврата к прогрессивной шкале в 2021-2025 гг. Анализируются изменения ставок, механизма взимания и социально-экономических предпосылок реформ. Особое внимание уделяется сравнению российской системы с общемировой практикой и выявлению закономерностей исторического развития подоходного налога.
***Ключевые слова:*** *история налогообложения, налоговая реформа, НДФЛ, плоская шкала, подоходный налог, прогрессивная шкала.*

Известно, что одним из основных источников формирования бюджета Российской Федерации является налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Ежедневно каждый официально работающий гражданин сталкивается данным налогом, что придает социальную значимость вопросам его исчисления и уплаты. В последние годы в России произошел отказ от пропорциональной шкалы налогообложения, действовавшей два десятилетия, в пользу возврата к прогрессивной шкале [1; 5]. В этих условиях анализ исторического опыта взимания подоходного налога приобретает особую актуальность: понимание логики прошлых налоговых реформ позволит точнее прогнозировать долгосрочные последствия современных изменений и оценить их значимость для экономики страны.

Цель исследования – проследить эволюцию практики налогообложения физических лиц в России, выявить закономерности трансформации налоговых ставок и механизмов взимания на различных исторических этапах. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: рассмотреть зарождение подоходного налогообложения в дореволюционной России; проанализировать особенности взимания подоходного налога в советский период; изучить становление современной налоговой системы в 1990-е гг. и переход к пропорциональной шкале в 2001 г.; охарактеризовать современный этап, связанный с возвратом к прогрессивной шкале налогообложения. Объектом исследования выступает налог на доходы физических лиц как экономическая категория. Предметом исследования выступают исторические изменения ставок, элементов налогообложения и механизмов администрирования НДФЛ в России. В работе использованы следующие методы исследования: историко-правовой метод (рассмотрение развития налога в хронологической последовательности), сравнительный анализ (сопоставление налоговых систем разных периодов), метод анализа статистических данных (изучение динамики поступлений НДФЛ после реформы 2001 г.), а также метод системного анализа.

История подоходного налогообложения в России насчитывает более двух столетий. Первый опыт взимания подобного налога относится к 1812 г. Император Александр I ввел прогрессивный сбор с доходов помещиков от недвижимости, который действовал как временная мера в связи с тяжелым финансовым положением. Интересной особенностью того времени было полное отсутствие контроля со стороны государства: помещики самостоятельно декларировали свои доходы, и налог носил характер «добровольного приношения» [1]. Настоящим прорывом в становлении подоходного налога стал закон «О государственном подоходном налоге», утвержденный Николаем II 6 апреля 1916 г. [2]. Россия проделала необычно долгий путь к данному закону – около ста лет. Документ устаналивал прогрессивную шкалу: налогом облагались лица с доходом свыше 850 руб.

в год. Ставки варьировались от 0,7% при доходе 850 руб. до 12,5% при доходе свыше 400 тыс. руб. [2]. Данный закон в виде социальной льготы учитывал семейное положение налогоплательщика. Так, наличие иждивенцев снижало налоговую базу (прообраз современного стандартного налогового вычета на детей). Однако реализация данного закона оказалась крайне сложной из-за бюрократических процедур: заполнение объемных деклараций требовало значительных усилий, что вызвало недовольство плательщиков [2].

После революции налоговая система претерпела кардинальные изменения. В период НЭПа подоходный налог стал инструментом классовой борьбы. В 1926 г. была введена единая система прогрессивного налогообложения, дифференцированная по социальным группам. Рабочие и служащие платили по ставке 2,2%, кустари – 9,1%, а так называемые «нетрудовые элементы» – 10,8% (с возможностью повышения ставки до 41% при крайне высоких доходах) [1]. В 1943 г. был принят новый закон «О подоходном налоге с населения», который установил необлагаемый минимум в 70 руб. и прогрессивную шкалу. Например, с дохода в 71 рубль налог составлял 25 копеек, а с дохода 80 руб. – уже 3 руб. 41 коп. [1]. В 1960-е гг. Н.С. Хрущев предпринял амбициозную попытку полностью отменить подоходный налог с рабочих и служащих, объявив, что при коммунизме налогов не будет.

Верховный Совет даже принял соответствующий закон, однако, он так и не вступил в силу, поскольку экономика СССР оказалась не готова к отказу от такого значимого источника доходов бюджета [3]. К 1980-м гг. сформировалась относительно стабильная система: необлагаемый минимум составлял все так же 70 руб., прогрессивная ставка от 0,35% до 13%. Для лиц, занимающихся частной практикой, ставки достигали 65% [1]. Таким образом, на протяжение всего советского периода неизменно сохранялся принцип прогрессии, хотя его социальная направленность менялась.

С распадом СССР и переходом к рыночной экономике налоговая система начала формироваться заново. Закон РСФСР от 7 декабря 1991 г. «О подоходном налоге с физических лиц» ввел прогрессивную шкалу, которая многократно корректировалась из-за гиперинфляции [3]. Первоначальная ставка составляла 12% для доходов до 42 тыс. руб., а максимальная достигала 60% для доходов свыше 420 тыс. руб. [3]. К концу 2000 г. сложилась следующая система: доходы до 50 тыс. руб. облагались по ставке 13%, от 50 до 150 тыс. – 20% и свыше 150 тыс. руб. – 30% [1]. Однако прогрессивная шкала 1990-х годов не решала главной задачи – наполнения бюджета. Массовый характер приобрела выплата «серых» зарплат, налоговая культура находилась в упадке. Это потребовало кардинально пересмотреть подход.

С 1 января 2001 г. вступила в силу вторая часть Налогового кодекса РФ, установившая пропорциональную шкалу НДФЛ в размере 13% [4]. Эта реформа преследовала цель вывести доходы из тени и упростить администрирование. Результатом стало увеличение налоговых поступлений на 23,7% в первый же год действия новой шкалы; на второй год – еще на 21,4% [4]. Эксперты отмечают, что «плоская» шкала не только повысила собираемость, но и снизила издержки налоговых органов и бизнеса на администрирование. На протяжении двух десятилетий плоская шкала оставалась незыблемой, несмотря на регулярные законопроекты о возврате прогрессии, вносимые оппозиционными фракциями [3].

В 2020 г. Президент РФ В.В. Путин предложил вернуться к прогрессии для финансирования лечения детей с редкими заболеваниями. С 1 января 2021 г. была введена двухступенчатая шкала: 13% для доходов до 5 млн руб. и 15% для доходов сверх этой суммы [5]. Однако уже в 2024 г. система была пересмотрена в сторону более глубокой дифференциации. Федеральным законом от 12 июля 2024 г. с 1 января 2025 г. устанавливается пятиступенчатая прогрессивная шкала, представленная в табл. 1 [5].

*Табл. 1 - Ставки НДФЛ с 1 января 2025 г.*

| Годовой доход | Ставка НДФЛ |
|---|---|
| До 2,4 млн руб. | 13% |
| От 2,4 до 5 млн руб. | 15% |
| От 5 до 20 млн руб. | 18% |
| От 20 до 50 млн руб. | 20% |
| Свыше 50 млн руб. | 22% |

Важным нововведением системы является то, что повышенные ставки применяются не ко всему доходу, а только к сумме превышения соответствующего порога. Например, при годовом доходе 6 млн руб. налог рассчитывается так:

(2,4 млн * 13%) + (2,6 млн * 15%) + (1 млн * 18%).

Для отдельных категорий доходов, таких как дивиденды, проценты по вкладам, сохранена двухступенчатая шкала налогообложения [5].

Представляется важным рассмотреть российскую систему в международном контексте. Прогрессивное налогообложение является общемировой практикой. Так, во Франции максимальная ставка достигает 55,4%, в Германии – 47,5%, в Великобритании – 46%, в Китае – 45% [2]. В этом смысле возврат России к прогрессии (с верхней планкой 22%) выглядит умеренным шагом, направленным на сохранение налоговой конкурентоспособности.

Проведенное исследование позволяет сделать следующие выводы. На протяжении большей части истории (1812-2000 гг.) налогообложение доходов физических лиц в России носило прогрессивный характер. Исключением стал лишь период 2001-2020 гг., когда действовала плоская шкала. Каждый этап реформ был обусловлен конкретными социально-экономическими вызовами: закон 1916 г. – попытка модернизации финансовой системы в условиях войны; советская прогрессия – инструмент классовой политики и борьбы с нетрудовыми доходами; реформа 2001 г. – ответ на массовое уклонение от налогов и «серые» зарплаты, обеспечивший резкий рост собираемости; современная пятиступенчатая шкала – ответ на запрос общества о социальной справедливости и необходимость финансирования социальных обязательств государства. Современный возврат к прогрессии не является революцией, а представляет собой историческую преемственность, скорректированную с учетом реалий XXI в. При этом российская шкала остается более щадящей по сравнению с большинством развитых стран. Анализ истории НДФЛ показывает, что эффективность налогообложения зависит не только от ставок, но и от качества администрирования, уровня доверия граждан к налоговой системе и понятности правил исчисления налога. Таким образом, эволюция подоходного налога в России представляет собой постоянный поиск баланса между фискальной функцией (наполнение бюджета), социальной справедливостью и экономической эффективностью.

Библиографический список

1. Как менялась система налогообложения в СССР и России [Электронный ресурс] // Парламентская газета. – 2024. – 28 мая. – URL: https://www.pnp.ru/economics/kak-menyalas-sistema-nalogooblozheniya-v-sssr-i-rossii.html.
2. Прогрессивная шкала НДФЛ уже реальность! Богатым быть в России становится дороже [Электронный ресурс] // Korpus Prava. – 2024. – 7 октября. – URL: https://news.korpusprava.com/analytics/3-osen-2024/progressivnaja-shkala-ndfl-uzhe-realnost-bogatym-byt-v-rossii-stanovitsja-dorozhe.
3. «Решительно отказаться от взимания денежных налогов»: как строили справедливую систему налогообложения [Электронный ресурс] // Российский налоговый портал. – 2021. – 22 марта. – URL: http://taxpravo.ru/analitika/statya-442485-reshitelno_otkazatsya_ot_vzimaniya_denejnyih_nalogov.
4. Налог на доходы физлиц. История и дискуссии о возвращении прогрессивной шкалы [Электронный ресурс] // Российский налоговый портал. – 2020. – 24 ноября. – URL: http://taxpravo.ru/analitika/statya-437904-nalog_na_dohodyi_fizlits_istoriya_i_diskussii_o_vozvraschenii_progressivnoy_shkalyi.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

6. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

*Научный руководитель – Ковалева Н.Н, к.э.н., профессор*

# Таможенная стоимость: понятие и назначение в таможенном и налоговом деле

***Дубашевская Софья Владимировна***
*Сибирский государственный университет путей сообщения, Новосибирск, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется правовая природа таможенной стоимости как универсальной базы для исчисления таможенных и налоговых платежей при импорте товаров. На основе анализа норм Таможенного кодекса ЕАЭС и Налогового кодекса РФ обосновывается ключевая роль таможенной стоимости в формировании налоговой базы по НДС и акцизам, а также ее влияние на налог на прибыль.
***Ключевые слова:*** *таможенная стоимость, налоговое администрирование, таможенное администрирование, налоговая база, НДС, импорт товаров.*

Актуальность темы обусловлена ключевой ролью таможенной стоимости в формировании фискальных обязательств импортеров в условиях функционирования ЕАЭС и гармонизации таможенного и налогового законодательства. Цель работы – комплексный анализ понятия и назначения таможенной стоимости как универсальной базы для исчисления таможенных пошлин, НДС и акцизов. В рамках исследования решаются задачи: рассмотрение эволюции правового регулирования таможенной стоимости, определение ее места в системе таможенного и налогового администрирования, а также оценка влияния достоверности ее определения на налоговые риски. Объектом выступают общественные отношения, связанные с определением таможенной стоимости и исчислением платежей при импорте, предметом – нормы международного, наднационального и российского законодательства, а также правоприменительная практика. Методологическую основу составляют формально-юридический, сравнительно-правовой, исторический и системный методы.

Таможенная стоимость (ТС) – многоплановое понятие и по своему значению в теории и практике таможенного дела может быть приравнено к правовой категории, поскольку его роль в таможенном законодательстве велика, как и ряда других ведущих понятий, таких как «таможенное регулирование», «запреты и ограничения», «таможенные платежи» и др. [6, с. 58]. Аналогичный статус и не менее значимую роль таможенная стоимость занимает в налоговом законодательстве.

Российское таможенное право постсоветского периода (в части таможенной пошлины) и налоговое право (в части НДС и акциза, взимаемых при ввозе товаров) в евразийский доинтеграционный период (до 2010 г.), регулируя вопросы определения ТС, основывались на национальном законодательстве РФ этого периода: Таможенных кодексах РФ 1993 и 2003 гг. [2, 3], Законе РФ от 21.05.1993 г. «О таможенном тарифе» [5], Налоговом кодексе РФ [4], признавая нормы, принципы и практику (методологию) определения ТС, разработанную в международном праве (ВТО): а) Генеральным соглашением по тарифам и торговле (ст. VII) от 30.10.1947 г.; б) Соглашением о выполнении ст. VII ГАТТ «Оценка товаров для таможенных целей» (Токио, 1979 г.); в) Соглашением о применении ст. VII Генерального соглашения по тарифам и торговле (Марракеш, 1994 г.).

Совершенствование норм международно-правового института таможенной оценки товаров в названных выше соглашениях привело к формированию устойчивого определения

понятия ТС, согласно которому под таможенной стоимостью товаров понимается цена, фактически уплаченная или подлежащая уплате за товары при их продаже с целью экспорта в страну импорта, скорректированная с учетом установленных законодательством дополнительных начислений к этой цене.

Тем самым ТС определялась как ценовая категория, основу которой составляла стоимость (цена) товара по контракту, но которую можно было изменить (откорректировать, отрегулировать) дополнительными начислениями, значительные суммы которых среди других составляли фрахт и страхование перевозки товара, если они не были включены в цену товара.

Именно указанной методологии таможенной оценки товара и придерживалась в законодательстве Российская Федерация, начиная с 1992 г., утверждая ее еще сначала в постановлении Правительства РФ от 05.11.1992 г. № 856 «Об утверждении Порядка определения таможенной стоимости товаров, ввозимых на территорию Российской Федерации», а потом в Законе РФ «О Таможенном тарифе» (введен в действие с 01.07.1993 г.) [5].

Последующие интеграционные экономические процессы по формированию на Евразийском постсоветском пространстве таможенных союзов, зон свободной торговли, единого экономического пространства, платежного и валютного союзов и как итог этим экономическим процессам – создание и формирование экономического сообщества (ЕврАзЭС, 2010-2014 гг.) и экономического союза (ЕАЭС, 2015 – н.в.) привело к необходимости переформатирования законодательства государств-членов ЕврАзЭС/ЕАЭС на наднациональное (таможенное), унифицированное в своей основе Договором о ЕАЭС и ТК ЕАЭС, и национальные отраслевые законодательства в своей основе лишь гармонизированные. Соответственно таможенное законодательство Союза, с его единым Таможенным тарифом, регулировало вопросы таможенной оценки товаров (определения ТС) для целей взимания ввозных таможенных пошлин, а национальные налоговые законодательства регулировали применение ТС для расчета налогов (НДС и акциза) при ввозе товаров на таможенную территорию ЕАЭС. В обоих случаях ТС выступала элементом системы установления платежа в бюджет, который в налоговом праве называется налогооблагаемой базой, а в современном таможенном законодательстве ЕАЭС – базой (или основой) (п. 2 ст. 51 ТК ЕАЭС) [1].

Тесная связь таможенного и налогового администрирования наиболее ярко проявляется на этапе исчисления косвенных налогов (НДС и акцизов) при импорте товаров. Рассмотри, как ТС «участвует» в формировании базы по каждому из этих налогов.

Акциз при импорте исчисляется на основе правил, установленных гл. 22 НК РФ. В соответствии со ст. 187 НК РФ, налоговая база по акцизам определяется отдельно по каждому виду подакцизных товаров. Для товаров, на которые установлены твердые (специфические) ставки, налоговая база представляет собой объем ввозимых товаров в натуральном выражении (литры, килограммы, штуки и др.). Для товаров с адвалорными ставками налоговая база формируется как сумма ТС товаров и подлежащей уплате таможенной пошлины (ст. 191 НК РФ) [4].

Согласно пункту 1 ст. 160 Налогового кодекса РФ [4], налоговая база по НДС при импорте представляет собой кумулятивную величину, включающую 3 компонента:

– таможенная стоимость – определяется по правилам гл. 5 ТК ЕАЭС [1] и включает цену сделки и дополнительные начисления (ст. 40 ТК ЕАЭС);

– ввозная таможенная пошлина – рассчитывается по ставкам Единого таможенного тарифа ЕАЭС;

– акциз – для товаров, включенных в перечень подакцизных (алкоголь, табак, топливо и др.), исчисляется по ставкам, установленным ст. 193 НК РФ [4].

Рассмотрим пример расчета налогов: допустим, ввозится партия алкогольной продукции объемом 100 литров. Таможенная стоимость партии – 10000 евро. Ставка ввозной таможенной пошлины – 5%, ставка акциза – 10 евро за 1 литр, ставка НДС – 22%.

1. Сумма ввозной таможенной пошлины: 10000 евро * 5% = 500 евро.
2. Сумма акциза: 100 л * 10 евро = 1000 евро.
3. Налоговая база для НДС:

10000 евро (ТС) + 500 евро (пошлина) + 1000 евро (акциз) = 11500 евро.

4. Сумма НДС к уплате: 11500 евро * 22% = 2530 евро.

Таким образом, ошибка в определении ТС товара, допустим на 1000 евро, повлечет за собой недоимку: занижение таможенной пошлины: 1000 евро * 5% = 50 евро; налоговой базы по НДС: 1000 евро (ТС) + 50 евро (пошлина) = 1050 евро; занижение НДС:

1050 евро * 22% = 231 евро.

Рассмотрим ситуацию, когда ввозится товар, который не является подакцизным (акциз = 0), а также ввозится с применением тарифной льготы или по ставке пошлины 0% (например, в рамках тарифных преференций).

Исходные данные: ТС партии – 10000 евро, ставка ввозной таможенной пошлины – 0%, акциз – 0, ставка НДС – 22%. Расчет:

1. Сумма ввозной таможенной пошлины: 10000 евро * 0% = 0 евро.
2. Сумма акциза: 0 евро.
3. Налоговая база для НДС: 10000 евро (ТС) + 0 евро + 0 евро = 10000 евро.
4. Сумма НДС к уплате: 10000 евро * 22% = 2200 евро.

Данный расчет наглядно демонстрирует, что при обнулении всех дополнительных компонентов (пошлины и акциза) налоговая база по НДС полностью совпадает с таможенной стоимостью. Иными словами, именно ТС выступает тем первичным элементом, который при любых условиях определяет величину налогооблагаемой базы. Даже когда пошлина и акциз отсутствуют, ТС остается единственной основой для исчисления НДС.

Проведенный анализ позволяет утверждать, что главной функцией таможенной стоимости в таможенном деле является налоговая функция. Это подтверждается следующим:

– назначение ТС – служить основой для исчисления таможенных пошлин, налогов и сборов;

– взаимосвязь с налоговым законодательством – Налоговый кодекс РФ прямо указывает на ТС как на составную часть налоговой базы по НДС (ст. 160 НК РФ) и акцизам (ст. 191 НК РФ).

Более того, расчеты служат эмпирическим подтверждением того, что ТС выполняет роль фундамента, на котором строятся все фискальные обязательства импортера. Без корректно определенной ТС невозможно достоверно исчислить ни один из связанных с импортом платежей – будь то пошлина, акциз или НДС.

Это позволяет провести важную параллель: таможенная стоимость является квазиналоговой базой – универсальной расчетной величиной, которая:

– служит базой для исчисления таможенной пошлины;

– выступает составной частью налоговой базы по НДС и акцизам;

– при отсутствии пошлины и акциза непосредственно становится налогооблагаемой базой для НДС.

Помимо прямого влияния на НДС, таможенная стоимость оказывает косвенное, но не менее существенное влияние на налог на прибыль организаций через формирование первоначальной стоимости импортированных товаров (основных средств, материалов, товаров для перепродажи). Согласно ст. 257, 268, 320 НК РФ [4], именно из величины ТС (с включением уплаченных пошлин и сборов) формируется первоначальная стоимость импортированных товаров. Следовательно, ошибки в определении ТС создают налоговые риски сразу по двум направлениям: по НДС (непосредственно) и по налогу на прибыль (опосредованно, через механизм формирования первоначальной стоимости).

Подводя итог, можно сделать вывод, что таможенная стоимость выполняет ключевую роль в двух взаимосвязанных сферах – таможенном и налоговом деле. В таможенной системе она выступает базой для исчисления таможенных пошлин и иных таможенных платежей, выполняя тем самым налоговую функцию. В налоговом деле ТС является основой для определения налоговой базы по НДС и акцизам, а также косвенно влияет на базу по налогу на прибыль через формирование первоначальной стоимости.

Несмотря на терминологические изменения в законодательстве, сущность таможенной стоимости не изменилась – она остается налогооблагаемой базой для расчета обязательных платежей в бюджет. Именно это свойство объединяет ее использование в таможенном и налоговом праве: и там, и там ТС служит отправной точкой для определения фискальных обязательств участника ВЭД.

Таким образом, таможенная стоимость – это универсальная база, которая связывает таможенное и налоговое законодательство, обеспечивая единый подход к налогообложению импорта и формированию доходной части государственного бюджета.

Библиографический список

1. Таможенный кодекс Евразийского экономического союза (в ред. от 29.05.2019) [Электронный ресурс] – URL: http://www.eurasiancommision.org.
2. Таможенный кодекс Российской Федерации // Ведомости СНД и ВС РФ. – 1993. – № 31. – Ст. 1224.
3. Таможенный кодекс Российской Федерации // СЗ РФ. – 2003. – № 22. – Ст. 2066.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ // СЗ РФ. – 2000. - №32. – Ст. 3340.
5. Закон РФ от 21.05.1993 г. №5003-1 «О таможенном тарифе» // Ведомости СНД РФ и ВС РФ. – 1993. - №23. – Ст. 821.
6. Витюк В.В. Таможенная стоимость и ее налоговая функция / В.В. Витюк // Таможенная политика России на Дальнем Востоке. – 2017. – № 2(79). – С. 58-69.

*Научный руководитель - Витюк В.В., к.ю.н., доцент*

## Социальные налоговые вычеты по НДФЛ и их роль в поддержке населения

***Дунаева Анастасия Сергеевна***
*Казанский инновационный университет им. В.Г. Тимирясова (ИЭУП), Казань, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается роль социальных налоговых вычетов по налогу на доходы физических лиц в поддержке населения. На основе анализа данных Федеральной налоговой службы за 2022-2024 гг. выявлены динамика и структура обращений граждан за социальными вычетами, а также определены ключевые направления их использования. Рассмотрены проблемы и обоснована необходимость дальнейшего совершенствования механизма предоставления социальных вычетов.
***Ключевые слова:*** *социальные налоговые вычеты, НДФЛ, налоговая реформа, лечение, обучение, физкультурно-оздоровительные услуги, налоговая политика.*

Государственная политика Российской Федерации на современном этапе направлена на решение стратегических демографических задач и поддержку социально незащищенных слоев населения, и одним из ключевых инструментов реализации этой политики в фискальной сфере выступает налог на доходы физических лиц (НДФЛ). В рамках масштабной налоговой реформы 2024 г. были не только пересмотрены ставки налога и затронуты вопросы налогообложения физических лиц, но и внесены изменения по социальным налоговым вычетам [2]. Актуальность темы исследования обосновывается

тем, что размеры социальных налоговых вычетов не соответствуют реальным экономическим условиям и требует увеличения, имеются проблемы в механизме упрощенного порядка получения социальных налоговых вычетов.

Целью данного исследования является оценка роли социальных налоговых вычетов по НДФЛ в поддержке населения, выявление проблем и определение перспективных направлений совершенствования предоставления социальных вычетов.

Объектом исследования выступают общественные отношения, возникающие в сфере применения социальных налоговых вычетов, а предметом – нормы налогового законодательства, регулирующие порядок и условия их предоставления, а также практика применения.

Методы исследования: статистический анализ, обобщение, сравнительный анализ, синтеза теоретических положений.

Согласно теории налогообложения, установление налоговых вычетов, в том числе социальных, призвано снизить тяжесть налогового бремени для менее защищенных слоев населения и реализовать социальную функцию налога. Мировая практика подоходного налогообложения основывается на предоставлении необлагаемого налогом минимума, необходимого для поддержания жизнедеятельности граждан.

Однако, как отмечает М.В. Полинская, российское законодательство не содержит понятия «необлагаемый минимум», предлагая лишь фиксированные налоговые вычеты, чья абсолютная величина обесценивается под воздействием инфляции. Социальные вычеты, наряду со стандартными, призваны компенсировать расходы граждан на социально значимые цели: лечение, обучение, страхование, пенсионное обеспечение, благотворительность, а с недавнего времени – и на физкультурно-оздоровительные услуги [3].

В табл. 1 представлено количество налогоплательщиков, которым предоставлены социальные вычеты в 2022-2024 гг.

Табл. 1 – Количество налогоплательщиков, которым предоставлены социальные вычеты в 2022-2024 гг. по данным ФНС России, ед. [5]

| Показатели | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|
| Всего | 3 067 523 | 3 751 340 | 4 345 433 |
| - на благотворительность | 13618 | 16770 | 20445 |
| - за обучение детей | 564700 | 618847 | 665062 |
| - за свое обучение и обучение брата (сестры), супруга(супруги) | 386228 | 425759 | 447401 |
| - за лечение | 1625597 | 1962265 | 2310876 |
| - за лекарственные препараты для медицинского применения | 114047 | 141602 | 178647 |
| - за дорогостоящее лечение | 296278 | 356865 | 416128 |
| по страховым взносам | 67055 | 57919 | 51270 |
| за физкультурно-оздоровительные услуги, | - | 171313 | 255614 |

По данным табл. 1 можно отметить, что количество граждан, воспользовавшихся правом на получение социальных вычетов, увеличилось с 3 067 523 чел. в 2022 г. до 4 345 433 человек в 2024 г., что на 41% больше. Наиболее востребованными категориями вычетов традиционно являются расходы на лечение и обучение. Количество налогоплательщиков, заявивших вычет на лечение, выросло за указанный период с 1 625 597 до 2 310 876 чел., рост составил 42%. Количество налогоплательщиков получивших вычеты на обучение детей увеличилось на 17% – с 564 700 до 665 062 чел. При этом особый интерес вызывает введенный в 2023 году вычет за физкультурно-оздоровительные услуги. В первый год его применения число получателей составило 171 313 чел., а в 2024 г. этот показатель

увеличился до 255 614 чел. на 49% больше, это свидетельствует о востребованности данного инструмента поддержки здорового образа жизни.

С января 2024 г. были внесены изменения, дающие право супругу или супруге получать вычет на обучении, при условии, что это очная форма обучения.

В табл. 2 представлена Общая сумма предоставленных социальных налоговых вычетов в 2022-2024 г.

*Табл. 2 – Общая сумма предоставленных социальных налоговых вычетов в 2022-2024г. по данным ФНС России, тыс. руб. [5]*

| Показатели | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|
| Всего | 232 782 732 | 227 420 274 | 222 451 317 |
| на благотворительность | 9442878 | 8085905 | 7299414 |
| за обучение детей | 27886119 | 25352691 | 22823061 |
| за свое обучение и обучение брата (сестры), супруга | 19 437 194 | 22 566 084 | 25 680 117 |
| за лечение | 124 677 360 | 100 293 357 | 79 317 302 |
| за лекарственные препараты для медицинского применения | 2 310 003 | 2 822 608 | 3 609 998 |
| за дорогостоящее лечение | 45 636 796 | 60 367 249 | 73 105 158 |
| по страховым взносам | 3 392 382 | 2 888 097 | 2 561 618 |
| за физкультурно-оздоровительные услуги¸ | - | 5 044 283 | 8 054 649 |

Анализ данных Федеральной налоговой службы за период 2022-2024 гг. свидетельствует о растущей популярности социальных налоговых вычетов среди налогоплательщиков (табл. 1, 2).

Вместе с тем динамика сумм предоставленных вычетов демонстрирует неоднозначную картину. Общая сумма заявленных социальных вычетов сократилась на 4% с 232,8 млрд руб. в 2022 г. до 222,5 млрд руб. в 2024 г. Наиболее существенное снижение наблюдается по вычетам на лечение, с 124,7 млрд руб. до 79,3 млрд руб., снижение на 57%. Сумма полученных вычетов на благотворительность снизилась на 28%, с 9,4 млрд руб. до 7,3 млрд руб. Однако данное сокращение может объясняться не снижением активности налогоплательщиков, а переходом на беззаявительный порядок предоставления вычетов, при котором часть средств возвращается гражданам напрямую, минуя статистику декларационного учета. Положительная динамика прослеживается по вычетам на дорогостоящее лечение, рост составил 60%, с 45,6 млрд руб. до 73,1 млрд руб., на свое обучение 32%, с 19,4 млрд руб. до 25,7 млрд руб., а также по новому вычету на физкультурно-оздоровительные услуги, сумма которого достигла 8,1 млрд руб. в 2024 г.

На рис. 1 представлены потери бюджета в результате предоставления социальных налоговых вычетов.

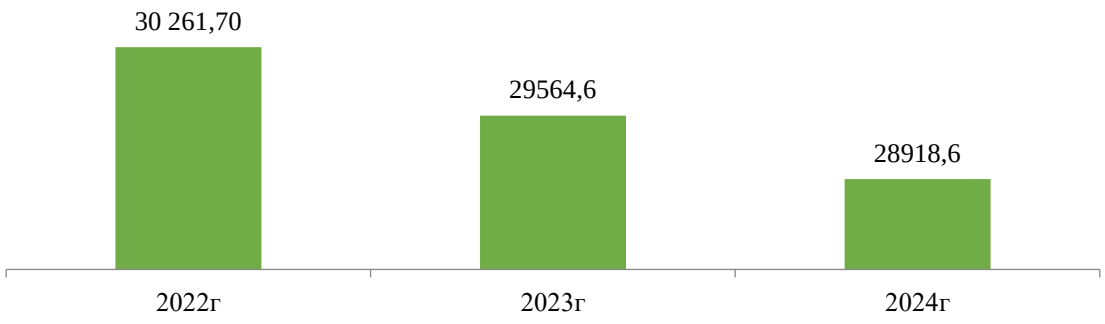



*Рис. 1– Потери бюджета в результате предоставления социальных налоговых вычетов по НДФЛ, млн руб.*

Как видно из рис. 1 потери бюджета от предоставления социальных налоговых вычетов имеют тенденцию к снижению. Снижение происходит на фоне увеличения количества лиц, обращающихся за вычетом и снижения размеров социальных налоговых вычетов. Статистика свидетельствует об уменьшении бюджетных потерь на 4%, что в абсолютном выражении составило 1343,1 млн руб. Соответственно, объем средств, направляемых на социальную поддержку граждан, также сократился.

С 2025 г. в налоговой системе действует прогрессивная шкала ставок НДФЛ. Кроме того, расширены возможности получения социального вычета, налогоплательщики вправе заявить его за обучение супруга или супруги. Все большую популярность приобретает упрощённый порядок предоставления вычетов, который позволяет снизить временные издержки как для граждан, так и для налоговых органов и делает эту меру поддержки доступной для более широкого круга лиц.

Введение прогрессивного налогообложения влияет и на экономический эффект от вычетов. Для граждан с годовым доходом до 2,4 млн руб. сумма возврата по-прежнему составляет 13% от понесенных расходов. Для налогоплательщиков с высокими доходами (свыше 50 млн руб.) эффективная ставка возврата может достигать 22%.

Несмотря на ежегодные изменения налогового законодательства в части социальных вычетов, ряд проблем остается нерешенным. По нашему мнению, требуется пересмотреть предельный размер вычета на обучение детей. Действующее ограничение в 110 тыс. руб. в год не соответствует реальным затратам семей. Более обоснованной представляется сумма в 300 тыс. руб. в год.

Даже стоимость обучения в колледжах превышает это значение, не говоря уже о стоимости обучения в Москве или в других крупных городах. В крайнем случае, можно было бы применить коэффициент дефлятор, учитывающий изменение экономической ситуации, как например при УСН.

Большим плюсом является возможность получать вычет на обучение супруга или супруги, но условие, что это должно быть очная форма, вызывает вопрос. В браке семейный бюджет считается общим, и оплата обучения одного из супругов должно в равной степени давать право на налоговый вычет. Кроме того, в условиях развития дистанционных образовательных технологий и увеличения доли заочного и очно-заочного обучения, сохранение жесткой привязки к очной форме снижает доступность вычета для значительной части семей.

Вызывает вопросы и размер вычета при оплате обучения родного брата или сестры по очной форме. Если родитель оплачивает обучение ребенка, размер вычета составляет 110 000 руб., если родной брат или сестра – 150 000 руб., что на наш взгляд не совсем справедливо. Должен быть единый размер суммы вычета на обучение, и размер вычет не должен зависеть от того, на кого оформлен договор с учебным заведением. В учебных заведениях есть дифференциация стоимости только в зависимости от формы обучения, а не от статуса заказчика.

Отдельного рассмотрения заслуживает проблема реализации права на социальный налоговый вычет за лекарственные препараты. Согласно положениям ст. 219 Налогового кодекса РФ, для подтверждения расходов на медикаменты налогоплательщик обязан предоставить рецепт врача, оформленный на специальном бланке формы № 107-1/у (или в электронном виде с соответствующей подписью), где имеется отметка о коде лекарственного обеспечения. Наличие такого рецепта является обязательным условием для признания расходов. На практике лечащие врачи зачастую выписывают рекомендации по приобретению лекарств на простых бланках медицинского учреждения, на обычных листах бумаги или ограничиваются устными назначениями. Такие документы не имеют юридической силы для налоговых органов и не принимаются в качестве основания для предоставления вычета. Такая проблема возникает в результате недостаточной

информированности медицинского персонала и дополнительного времени и внесения данных, что в условиях высокой загрузки врачей часто игнорируется.

Большую роль в увеличении социальной роли вычетов играет и финансовая грамотность населения. Большинство людей думают, что это сложный процесс, требуется сбор множества документов. В последние годы процесс получения социальных вычетов действительно упростили, требуется только справка об оплате медицинских, образовательных или физкультурно-оздоровительных услуг. Но люди об этом не знают. Необходимо усилить информационную работу налоговой службы по разъяснению гражданам их прав. Использование современных каналов коммуникации (социальные сети, мобильные приложения, интеграция с порталом Госуслуг) позволит повысить осведомленность населения.

Введение упрощенной процедуры получения социальных вычетов все еще не может заработать. На практике многие частные медицинские центры и образовательные организации не имеют технической возможности или желания передавать данные в налоговые органы в реальном времени. В результате гражданин вынужден самостоятельно собирать справки об оплате услуг, что нивелирует суть «упрощенного» порядка.

Таким образом, в целях дальнейшего совершенствования предоставления социальных налоговых вычетов в поддержке населения необходимо:

– законодательно закрепить право на социальный вычет за обучение супруга (супруги) без ограничения по форме обучения;

– увеличить социальный вычет на обучение;

– обязать медицинский персонал выписывать назначения только на специальном бланке;

– продолжить работу по автоматизации и упрощению порядка получения социальных вычетов;

– усилить информационную работу налоговых органов по разъяснению налогоплательщикам своих прав и возможностей в области социальных вычетов.

Только комплексный подход, сочетающий адекватный размер льгот, простоту их получения и устранение ведомственных барьеров, позволит раскрыть потенциал социальных налоговых вычетов. Дальнейшие исследования должны быть направлены на мониторинг реализации налоговой реформы 2025 года и оценку ее реального влияния на уровень жизни различных категорий граждан в условиях меняющейся экономической конъюнктуры.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
2. Внукова А.И. Социальные налоговые вычеты по НДФЛ как инструмент социальной политики государства / А.И. Внукова // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2025. – Т. 5, № 3(156). – С. 156-162.
3. Полинская М.В., Мусостова Д.Ш., Полонкоева Ф.Я. Актуальные аспекты налогообложения доходов физических лиц // Естественно-гуманитарные исследования. –2025. – № 1 (57). – С. 517-521.
4. Юхно Н.С. Налоговый вычет как инструмент оптимизации налога на доходы физических лиц // Молодые учёные России: сборник статей XXV Всероссийской научно-практической конференции. – Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение», 2025. – С. 43-47.
5. Отчет о декларировании доходов физических лиц за 2022-2024 годы // Федеральная налоговая служба России. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.

*Научный руководитель – Шакирова А.Г., ст. преподаватель*

# Современные методы борьбы с уклонением от уплаты налогов в условиях цифровой экономики

***Еферина Лада Владимировна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-западный институт управления – филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** Налоговая система адаптировалась к цифровой экономике. Традиционные проверки уступили место анализу больших данных. Налоговые органы активно используют искусственный интеллект. Онлайн-кассы передают информацию о продажах в режиме реального времени. Налоговые поступления выросли при сокращении числа проверок. Схемы уклонения усложнились, но методы их выявления совершенствуются. Крупный бизнес переходит на налоговый мониторинг с открытием учетных систем. Международное сотрудничество ограничивает вывод прибыли за рубеж. Эффективность контроля теперь зависит от качества обработки цифровых данных.
***Ключевые слова:*** *цифровая экономика, налоговый контроль, большие данные, искусственный интеллект, уклонение от налогов.*

Цифровая экономика изменила структуру налоговых отношений. Бизнес стал мобильным. Доходы перемещаются между юрисдикциями быстрее, чем их фиксируют классические механизмы контроля. Появились платформенные модели, цифровые активы и трансграничные услуги без физического присутствия. Это усилило проблему уклонения от уплаты налогов. Старые методы контроля, основанные на проверке документов, перестали работать в полной мере. Налоговые органы начали переход к цифровым инструментам.

Результат уже заметен. В России поступления в консолидированный бюджет выросли с 13,8 трлн руб. в 2015 г. до 43,5 трлн руб. в 2024 г. Рост происходил одновременно со снижением числа выездных проверок почти в шесть раз [1]. Это указывает на изменение самой модели контроля: от постфактум-проверок к превентивному анализу данных.

Цифровизация изменила не только инструменты контроля, но и сами схемы уклонения. Ранее преобладали простые формы: занижение выручки, сокрытие операций. Сейчас распространены более сложные модели:

– дробление бизнеса для применения льготных режимов;
– использование цепочек посредников и фирм-однодневок;
– манипулирование трансфертными ценами;
– вывод прибыли через цифровые платформы и нематериальные активы.

Такие схемы трудно выявить традиционными методами. Они основаны на разрыве данных, распределенных между различными системами. Исследования показывают, что классический аудит выявляет лишь 20-30 % сложных налоговых схем. При использовании современных форензик-подходов этот показатель достигает 75-85 % [2]. Это различие объясняется тем, что цифровая экономика создает «следы» не в документах, а в данных. Следовательно, контроль должен быть ориентирован на анализ данных, а не только на проверку отчетности.

Основой современной налоговой системы стал анализ больших данных. Налоговые органы интегрируют информацию из разных источников:

– банковские операции;
– онлайн-кассы;
– таможенные декларации;
– данные цифровых платформ.

В России внедрены системы, способные обрабатывать массивы данных в режиме реального времени. Например, цифровая инфраструктура ФНС включает платформы, рассчитанные на десятки тысяч пользователей и автоматическую обработку информации [2].

Практический эффект проявляется в изменении структуры проверок. Камеральные проверки становятся более точными. Их количество сокращается, но результативность растет. По данным исследований, доля выявленных нарушений увеличилась при одновременном снижении общего числа проверок [3]. Суть подхода – выявление отклонений от типичных моделей поведения. Система сравнивает компанию с аналогичными субъектами и фиксирует аномалии. Такой метод позволяет обнаруживать уклонение еще до подачи декларации. Это принципиально меняет роль налогового контроля.

Следующий этап – использование искусственного интеллекта. Алгоритмы машинного обучения анализируют:

– связи между компаниями;

– финансовые потоки;

– поведенческие паттерны налогоплательщиков.

Это позволяет выявлять скрытые схемы, которые невозможно обнаружить вручную. Например, модели на основе сетевого анализа способны находить цепочки фиктивных сделок и «карусельные» схемы НДС. Исследования показывают, что такие алгоритмы могут выявлять значительную долю мошеннических операций автоматически, еще на стадии обработки деклараций [4].

Практика налоговых органов подтверждает эффективность подхода. В России внедряются системы с элементами искусственного интеллекта, способные обрабатывать данные и формировать риск-профили налогоплательщиков [2]. Отдельное направление – предиктивная аналитика. Она позволяет прогнозировать вероятность нарушения.

Цифровая экономика привела к появлению новой формы взаимодействия – налогового мониторинга. Суть механизма - постоянный обмен данными между компанией и налоговым органом. Организация предоставляет доступ к учетным системам. Взамен получает:

– снижение количества проверок;

– оперативные разъяснения;

– снижение налоговых рисков.

Количество участников мониторинга растет. Это связано с тем, что модель снижает неопределенность и делает налоговую среду более предсказуемой [5]. Главное преимущество - переход от контроля к сопровождению. Нарушения предотвращаются до их возникновения. В условиях цифровой экономики такой подход оказывается более эффективным, чем санкционные меры.

Форензик стал одним из ключевых методов борьбы с уклонением. Он включает:

– анализ цифровых следов;

– восстановление удаленной информации;

– исследование связей между участниками схем.

Форензик отличается междисциплинарным характером. В работе участвуют юристы, аналитики, специалисты по данным. Практика показывает высокую результативность таких расследований. Судебные решения, основанные на материалах форензик-проверок, подтверждаются в 75-80 % случаев [2]. Это связано с тем, что доказательства формируются не только на основе документов, но и на основе цифровых данных:

– переписка;

– метаданные;

– транзакционные цепочки.

Форензик позволяет выявлять даже те схемы, которые формально соответствуют законодательству, но направлены на уклонение от налогов.

Цифровая экономика носит глобальный характер. Поэтому борьба с уклонением невозможна без международного сотрудничества. Ключевую роль играет проект BEPS, разработанный ОЭСР и G20. Более 135 стран согласовали меры по борьбе с размыванием налоговой базы [3]. Одним из результатов стало введение глобального минимального налога. Он ограничивает возможность переноса прибыли в юрисдикции с низкими ставками. Дополнительно используются:

– автоматический обмен налоговой информацией (CRS);

– совместные расследования;

– унификация стандартов отчетности.

Эти меры сокращают возможности для трансграничного уклонения. Цифровые технологии усиливают их эффективность. Обмен данными происходит быстрее и в большем объеме.

Развитие цифровых сервисов снижает возможности для уклонения. В России создано более 70 электронных сервисов ФНС. В 2024 г. они обработали около 165 млн запросов пользователей [1]. Цифровизация приводит к:

– сокращению человеческого фактора;

– снижению ошибок;

– повышению прозрачности операций.

Например, онлайн-кассы передают данные о продажах в режиме реального времени. Это исключает возможность сокрытия выручки. Электронный документооборот фиксирует каждую операцию. Удалить или изменить данные становится значительно сложнее. Цифровая среда сама по себе становится инструментом контроля.

Несмотря на эффективность, цифровые методы имеют ограничения.

Во-первых, существует риск ошибок алгоритмов. Сложность налогового законодательства и качество данных могут приводить к ложным срабатываниям.

Во-вторых, возникает проблема защиты данных. Концентрация информации увеличивает риски утечек.

В-третьих, сохраняется проблема адаптации бизнеса. Компании вынуждены инвестировать в цифровые системы и перестраивать процессы.

Наконец, уклонение также эволюционирует. Появляются новые схемы, связанные с криптовалютами и децентрализованными платформами. Это требует постоянного обновления инструментов контроля.

Цифровая экономика изменила характер налогового контроля. Основной тренд – переход от проверок к анализу данных. Налоговые органы используют большие данные, искусственный интеллект и цифровые платформы. Это позволяет выявлять нарушения на ранних этапах. Практика показывает высокую эффективность новых методов. Рост налоговых поступлений при сокращении числа проверок подтверждает результативность цифровизации. Одновременно усиливается международное сотрудничество. Глобальные инициативы ограничивают возможности для трансграничного уклонения.

В ближайшие годы развитие получат:

– предиктивные модели;

– автоматизированные системы контроля;

– интеграция международных баз данных.

Борьба с уклонением становится технологической задачей. Побеждает не тот, кто проводит больше проверок, а тот, кто лучше работает с данными.

Библиографический список

1. Осипов В.С., Гуляев А.Н. Цифровой налоговый контроль в России: достижения, риски и перспективы фискальной эффективности // Вестник евразийской науки. – 2025. – №3. – С. 29.

2. Айназаров Даниил Ильдарович, Кузьмина Анастасия Олеговна Форензик-аудит в системе противодействия налоговым правонарушениям // Вестник евразийской науки. – 2025. –№5S. – С. 2.

3. Харитонов Игорь Валерьевич Проект BEPS ОЭСР: ожидания и опасности // Налоги и налогообложение. – 2018. – №9. – С. 1-13.
4. Цифровизация в Федеральной налоговой службе // TAdviser [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WTKmi.
5. Мирошников Евгений Васильевич, Белоусова Ксения Александровна Цифровая трансформация налоговых органов Российской Федерации: направления, перспективы, вызовы // Право и государство: теория и практика. – 2025. – №4. – С. 235-239.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А., к.т.н., к.э.н., доцент*

# История и перспективы развития системы налогового мониторинга в Российской Федерации

***Жидков Данила Игоревич***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Среднерусский институт управления – филиал, Орел, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется эволюция системы налогового мониторинга в России как ключевого элемента трансформации налогового администрирования в цифровую эпоху. Проводится историко-сравнительный анализ от истоков фискального контроля до современной модели онлайн-взаимодействия, основанной на принципах добровольности и прозрачности. Особое внимание уделено законодательным изменениям 2024 г., демократизировавшим доступ к системе, и её технологической инфраструктуре. На основе проведенного исследования формулируются стратегические перспективы дальнейшего развития института, включая полную автоматизацию контрольных процедур и создание «Цифрового налогового кодекса».
***Ключевые слова:*** *налоговый мониторинг, цифровая трансформация, фискальная прозрачность, налоговый контроль, АИС «Налог-3», налоговое администрирование.*

Налоговый мониторинг, официально введенный в практику налогового администрирования России с 1 января 2015 г., представляет собой качественно новую форму взаимодействия между государством и налогоплательщиками. Эта система, основанная на добровольном предоставлении налоговым органам постоянного онлайн-доступа к данным бухгалтерского и налогового учета, символизирует переход от традиционной модели выборочного контроля к концепции непрерывного прозрачного взаимодействия. Однако возникновение налогового мониторинга не было внезапным разрывом с прошлым, а стало логическим результатом многовековой эволюции институтов налогового контроля в России. Понимание исторического контекста этой эволюции позволяет более глубоко осмыслить современные тенденции и спрогнозировать будущее развитие системы.

Исторический путь к этой модели был долог и противоречив. Начавшись в Древней Руси с личных объездов князя и его доверенных лиц для сбора полюдья, система постепенно институционализировалась, проходя через различные формы организации. Каждый этап вносил свой уникальный вклад в формирование современных принципов налогового контроля. Период монголо-татарского ига, несмотря на свою внешнюю навязанность, продемонстрировал практическую ценность систематизированного учета налогоплательщиков через институт баскаков. В Московском государстве XV-XVII вв. складывается система «кормления», которая, при всех своих злоупотреблениях, закрепляла принцип территориальной организации налогового контроля и ответственности сборщиков на местах. Значительный шаг в развитии был сделан в период правления Петра I, когда

создание губернской административной системы и возложение на губернаторов ответственности за сбор налогов означали переход от личностного к институциональному контролю, от случайных сборов к систематизированному фискальному управлению [3].

Последующие столетия принесли дальнейшую специализацию и профессионализацию налоговых органов. Учреждение в 1803 г. Министерства финансов создало централизованную систему управления всеми фискальными потоками государства, а введение в 1855 г. института податных инспекторов ознаменовало появление первых профессиональных налоговых контролеров, чьи функции – проведение проверок, ведение учета налогоплательщиков, контроль за правильностью исчисления платежей – во многом предвосхищали деятельность современных инспекторов ФНС. Советский период, несмотря на свою специфику в условиях плановой экономики, сохранил и развил принцип всеобъемлющего государственного контроля за налоговыми поступлениями, создав разветвленную сеть налоговых инспекций, интегрированную в общую систему государственного управления [5].

Современный этап развития налогового контроля начался с распадом СССР и переходом к рыночной экономике. Создание независимой Государственной налоговой службы, разработка Налогового кодекса, формирование новых принципов взаимодействия с налогоплательщиками – все это создало необходимые предпосылки для качественного скачка. Налоговый мониторинг, появившийся в 2015 г., стал воплощением этого скачка, соединив в себе исторический опыт централизованного контроля с технологическими возможностями цифровой эпохи.

Новый раздел V.2 НК РФ, специально посвященный регулированию этого института, определил налоговый мониторинг как форму контроля, при которой проверка правильности исчисления и своевременности уплаты налогов осуществляется на основе данных, предоставляемых налогоплательщиком в электронной форме в рамках информационного взаимодействия. Первоначальная редакция законодательства устанавливала исключительно высокие критерии для участия, что ограничивало круг потенциальных участников несколькими десятками крупнейших российских компаний, преимущественно из сырьевого сектора. Такой подход напоминал сословный характер налогообложения прошлых эпох, где бремя и привилегии распределялись неравномерно, а доступ к особым условиям взаимодействия с государством был прерогативой экономической элиты.

Кардинальное изменение произошло в августе 2024 г. с принятием Федерального закона № 259-ФЗ, который существенно снизил планку для вступления в систему. Согласно новым требованиям, для участия в мониторинге достаточно соответствия одному из критериев: стоимости активов от 800 млн рублей, годового дохода от 800 млн рублей или суммы уплачиваемых налогов от 80 млн рублей в год [2]. Это законодательное изменение отражает стратегический курс на демократизацию системы, превращение налогового мониторинга из эксклюзивного инструмента для избранных в массовый стандарт деловой практики. Одновременно закон расширил перечень категорий налогоплательщиков, которые могут использовать мониторинг без соблюдения указанных критериев – резиденты свободных экономических зон, территорий опережающего развития, Арктической зоны, операторы лотерей и, что особенно показательно, участники Соглашений о защите и поощрении капиталовложений. Для последних налоговый мониторинг является обязательным, что подчеркивает его новую функцию как инструмента инвестиционной политики государства, как механизма создания предсказуемых условий для крупных инвесторов.

Технологической основой налогового мониторинга в России является автоматизированная информационная система «Налог-3». Эта сложная программная платформа обеспечивает прием, обработку и анализ данных, поступающих от налогоплательщиков в режиме, приближенном к реальному времени. Архитектура системы построена по модульному принципу, что позволяет гибко настраивать её под

специфические нужды каждого участника мониторинга, учитывая отраслевые особенности и масштаб бизнеса. Ключевым документом, определяющим параметры взаимодействия между налогоплательщиком и налоговым органом, является Регламент информационного взаимодействия. Этот документ, утверждаемый по согласованию сторон, определяет состав передаваемых данных, формат и периодичность их передачи, порядок доступа налоговых органов к информационным системам компании, а также меры по обеспечению безопасности передаваемой информации. Глубина раскрытия данных может существенно варьироваться, и именно этот параметр во многом определяет интенсивность последующих контрольных мероприятий со стороны налоговых органов.

Практика внедрения мониторинга выявила как его несомненные преимущества, так и значительные сложности. Для компаний, решившихся на этот шаг, система предлагает существенные выгоды: сокращение количества выездных налоговых проверок, возможность получения предварительных официальных разъяснений по сложным налоговым вопросам, снижение налоговых рисков за счет своевременного выявления и исправления ошибок, повышение эффективности внутреннего контроля и, в конечном счете, формирование репутации прозрачного и добросовестного налогоплательщика. Однако переход на мониторинг требует серьезных усилий и инвестиций – необходимо модернизировать внутренние информационные системы для обеспечения совместимости с АИС «Налог-3», организовать процессы постоянного обмена данными, преодолеть психологические барьеры, связанные с раскрытием конфиденциальной бизнес-информации. Опыт первых лет показал, что наибольших успехов в адаптации к новой системе добиваются компании с высокой степенью цифровизации изначально – из IT-сектора, телекоммуникаций, финансовых услуг, тогда как для традиционных промышленных предприятий с распределенной структурой активов процесс интеграции оказывается более сложным и затратным.

Перспективы развития системы налогового мониторинга носят стратегический характер и тесно связаны с общим курсом на цифровизацию государственного управления. Среди наиболее значимых направлений можно выделить создание единой цифровой интеграционной платформы, состоящей из двух основных блоков – для работы инспектора и для работы сотрудников компании-участника. Эта платформа призвана унифицировать и максимально упростить процессы взаимодействия, снизив технические барьеры для подключения новых участников. Другим амбициозным проектом является разработка так называемого «Цифрового налогового кодекса» – машиночитаемой версии налогового законодательства, которая позволила бы перевести стандартные налоговые нормы в формализованный вид, понятный компьютерным системам. Такой подход позволил бы автоматизировать проверку типовых, рутинных операций и высвободить ресурсы инспекторов для анализа сложных, нестандартных ситуаций, для работы с налоговыми рисками стратегического уровня.

Не менее важным направлением развития является стандартизация налоговых регистров, прежде всего по налогу на прибыль. Унификация форматов представления данных откроет возможность для реализации сложных алгоритмов автоматического контроля, которые смогут в режиме реального времени проверять правильность формирования налоговой базы, выявлять арифметические ошибки и логические несоответствия. В более отдаленной перспективе рассматривается вопрос о расширении круга налогов, охватываемых мониторингом – помимо налога на прибыль и НДС, которые являются основными сейчас, система может быть распространена на налог на добычу полезных ископаемых, акцизы, а в определенных аспектах даже на налог на доходы физических лиц в части, касающейся выплат работникам компаний-участников.

Международный контекст развития также заслуживает внимания. Российская система налогового мониторинга создается не в изоляции, а с учетом мирового опыта. Изучаются практики таких стран, как Нидерланды с их системой горизонтального мониторинга, основанной на принципах взаимного доверия и прозрачности, Австралии с ее развитой

технологической инфраструктурой налогового администрирования, Великобритании и других государств, внедривших аналогичные модели цифрового взаимодействия с налогоплательщиками. Этот сравнительный анализ позволяет адаптировать лучшие мировые практики к специфическим российским условиям, избегая при этом типичных ошибок и учитывая национальные особенности правовой системы и деловой культуры [4].

Долгосрочная перспектива развития системы предполагает движение к практически полной автоматизации рутинных процедур налогового контроля. В идеальной модели будущего проверка будет осуществляться посредством непрерывного взаимодействия информационных систем налогоплательщика и налогового органа без непосредственного участия человека в каждодневных операциях. Инспектор в такой системе превратится из контролера, проверяющего каждую операцию и каждый документ, в аналитика, работающего со сложными кейсами, выявляющего системные риски, разрабатывающего стратегические подходы к повышению собираемости налогов. Это потребует не только технологических изменений, но и серьезной трансформации профессиональных компетенций сотрудников налоговых органов, пересмотра процессов их подготовки и повышения квалификации.

Успех налогового мониторинга в России будет зависеть от решения нескольких фундаментальных задач, находящихся на стыке права, экономики и технологии. Необходимо обеспечить тщательно выверенный баланс между фискальными интересами государства и законными правами налогоплательщиков на защиту коммерческой тайны, на свободу предпринимательской деятельности. Требуется разработка эффективных правовых и организационных механизмов, предотвращающих возможные злоупотребления как со стороны недобросовестных налогоплательщиков, пытающихся использовать систему для уклонения от налогов, так и со стороны должностных лиц налоговых органов. Не менее важной является задача создания гибкой, масштабируемой технологической инфраструктуры, способной адаптироваться к быстрым изменениям в бизнес-среде, к появлению новых форм экономической деятельности, к эволюции налогового законодательства.

В своей глубинной сущности налоговый мониторинг представляет собой не просто новый административный инструмент, а воплощение изменившейся философии взаимодействия между государством и бизнесом в фискальной сфере. Это переход от отношений, основанных на недоверии и постоянном поиске нарушений, к отношениям, построенным на принципах прозрачности, предсказуемости и взаимной ответственности. Исторический опыт показывает, что эффективность налоговой системы всегда зависела не только от силы принуждения, но и от степени добровольного согласия налогоплательщиков с ее принципами. В этом смысле налоговый мониторинг может стать краеугольным камнем новой социальной договорённости в налоговой сфере, где открытость бизнеса вознаграждается снижением административного давления, а государство получает не только стабильные фискальные поступления, но и качественную информацию для проведения сбалансированной экономической политики.

Таким образом, развитие системы налогового мониторинга в Российской Федерации – это сложный, многогранный процесс, сочетающий в себе историческую преемственность, технологические инновации и глубокие институциональные изменения. От древнего полюдья до современных цифровых потоков данных проходит единая линия эволюции форм и методов налогового контроля, отражающая изменение взаимоотношений между государством и обществом. Современный этап этой эволюции открывает возможности для создания более эффективной, справедливой и технологически продвинутой системы налогового администрирования, соответствующей вызовам и потребностям цифровой эпохи. Реализация этого потенциала потребует согласованных усилий всех участников процесса – законодателей, налоговых органов, бизнес-сообщества, разработчиков технологических решений. Но именно в такой совместной работе, основанной на понимании исторического

контекста и стратегических перспектив, заложен ключ к успешному развитию российской налоговой системы в XXI в.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
2. Демин А.В. Налоговый мониторинг: стоит или нет заключать соглашение по фактическим обстоятельствам? // Журн. Сиб. федер. ун-та. Гуманитарные науки. – 2024. – №17 (6). – С. 1094-1102.
3. Елькина Э.Н. История налоговых проверок // Аграрный вестник Урала. – 2014. – №6. – С. 100–104.
4. Ильясова Н.П. История развития налогового контроля в России // Молодой учёный. – 2023. – № 40 (487). – С. 196-199.
5. Миллер Н.В. История налогообложения в России // Вестник Омского университета. Серия «Экономика. – 2010. – № 1. – 21 с.

*Научный руководитель – Кожанчиков О.И, к.э.н., доцент*

## Судебный прецедент в системе источников налогового права

***Заволока Валерия Владиславовна***
*Сибирский государственный университет путей сообщения, Новосибирск, Россия*

**Аннотация.** Настоящая статья посвящена исследованию вопроса судебного прецедента как источника налогового права в российской правовой системе. В работе проводится анализ места и значения судебного прецедента, выявляются особенности применения. Для глубокого и аргументированного обоснования выводов использовались и рассматривались определения Конституционного Суда Российской Федерации. Основная проблема исследования заключается в парадоксальной ситуации: несмотря на отсутствие прямого законодательного закрепления как источника права, судебный прецедент фактически оказывает существенное влияние на правоприменительную практику в сфере налогообложения. Анализ показывает, что судебный прецедент, особенно в форме решения высших судебных инстанций, становится инструментом восполнения пробелов и толкования неоднозначных норм, де-факто функционируя в качестве полноценного регулятора налоговых отношений. Делается вывод о необходимости переосмысления официального статуса судебного прецедента в российском налоговом праве для обеспечения большей правовой определенности и предсказуемости.
***Ключевые слова.*** *Судебный прецедент, судебная практика, законодательство, налоговое право, источники права.*

Актуальность изучения проблемы судебного прецедента в российском налоговом праве обусловлена рядом факторов. Во-первых, несмотря на официальное непризнание судебного прецедента как самостоятельного источника права в России, решения высших судебных инстанций, включая Конституционный Суд РФ, оказывают существенное влияние на формирование и развитие правового регулирования налоговых отношений. Во-вторых, постоянное обновление налогового законодательства создает условия для появления ситуаций, когда существующие нормы недостаточно ясны или содержат внутренние противоречия, что требует дополнительного толкования и формирования стабильных подходов к их применению. Наконец, наличие значительных различий в понимании природы судебного прецедента среди российских юристов и правоведов свидетельствует о необходимости дальнейшего научного осмысления данной категории.

Целью настоящего исследования является выявление особенностей функционирования судебного прецедента в системе источников налогового права Российской Федерации, оценка его влияния на правоприменение и перспективы признания в качестве полноценного источника права.

Для достижения поставленной цели определены следующие задачи:

1. Проанализировать теоретические подходы к определению понятия судебного прецедента и его видов.

2. Рассмотреть роль судебных прецедентов в формировании и развитии налогового права России.

3. Оценить степень влияния решений Конституционного Суда РФ на правовое регулирование налоговых отношений.

4. Определить возможные пути совершенствования механизма учета судебных прецедентов в процессе принятия решений по налоговым спорам.

Объектом исследования выступают отношения, возникающие в процессе реализации налогового законодательства Российской Федерации, а предметом – особенности функционирования судебного прецедента в системе источников налогового права.

Методологической базой исследования послужат общенаучные методы познания, такие как диалектика, исторический метод, сравнительно-правовой анализ, формально-юридический метод, а также специальные юридические приемы, применяемые при изучении проблем правотворчества и правоприменения.

Исследование базируется на анализе нормативно-правовых актов, научных публикаций, материалов судебной практики и иных источников, отражающих современное состояние вопроса о судебном прецеденте в российском налоговом праве.

Судебные решения, принятые высшими судебными органами, служат примером для рассмотрения дел в дальнейшем нижестоящими судами. Это называется судебным прецедентом. Основная цель судебного прецедента состоит в том, чтобы гарантировать единство и последовательность правоприменительной практики.

В доктрине стран общего права судебное решение и законодательство, известные как англо-саксонская правовая семья, считаются основными источниками права. В романо-германской правовой системе который применяется в Российской Федерации закон имеет верховенство.

По содержанию судебные прецеденты делят:

1) на первоначальные (original precedent), это прецеденты, создающие новую норму права;

2) на декларативные или «прецеденты толкования» (declaratory precedent), в таких решениях приводится толкование уже существующей статутной или прецедентной нормы [1, с.84].

Судебный прецедент в России не рассматривается как нормативный акт. Российское право относится к романо-германской правовой семье. Однако в юридическом сообществе существует спор о том, существует ли прецедент в России и можно ли его рассматривать как официальный источник права. В правовой доктрине существуют разногласия в отношении определения судебного прецедента и его применение. Это связано с тем, что понятие прецедента и его пределы применительно к российской правовой системе не закреплены законодательно. Так, к примеру, в качестве судебного прецедента некоторые авторы называют:

1) Решения судов, вынесенные по аналогии закона и права;

2) Судебные решения о признании недействующими нормативные правовые акты;

3) Постановления КС РФ, ВС РФ, Пленума ВАС РФ, ныне не действующего ВАС РФ.

В настоящее время вопрос о роли судебного прецедента остается нерешенным, но решения, принимаемые Высшими судами как разъяснение действующего законодательства и используемые в судебной практике, особенно активно используются в рассмотрения налоговых споров.

Суды в Российской Федерации считаются правоохранительными и правоприменительными органами. Они разрешают конкретные дела на основе

действующих законов. Право на создание судами правовых норм нигде четко не закреплено, их акты толкования – это вспомогательные акты и т.п.

Согласно статье 3 Федерального конституционного закона «О Конституционном суде Российской Федерации», от 21.07.1994 № 1-ФКЗ, Конституционный суд Российской Федерации в частности разрешает споры о соответствии Конституции федеральными законами, законами субъектов Российской Федерации, органами местного самоуправления и нормативными актами, принятыми органами государственной власти.

Но большинство ученых, таких как С.А. Авакьян, Н.В. Витрук, Г.А. Гаджиев, Б.С. Эбзеев и другие, считают, что решения КС РФ в некоторых случаях можно отнести к источникам права, поскольку в резолютивной части высший суд приходит к новому толкованию общественных отношений или приходит к выводу, что разъяснения органов исполнительной власти можно отнести к источникам права.

Особенность решений КС РФ заключается в том, что, рассматривая спор по конкретному делу, суд может вырабатывать новое правило поведения для участников определенных правоотношений.

В некоторых случаях, решения КС РФ по своей юридической природе становятся судебным прецедентом, который характерен для англосаксонского права. Судебный прецедент – это решение высшего суда, которое устанавливает определенное правило поведения, которое действует в течение длительного периода времени и обязательно для определенной группы людей.

Прецеденты могут служить источником налогового права в условиях постоянно меняющегося налогового законодательства, позволяя налоговым органам и плательщикам налогов ориентироваться в системе правил. В некоторых странах с преобладающим прецедентным правом решения могут иметь такую же силу, как и законы, что подчеркивает их важность.

Источниками налогового права в РФ является закон. Система этих источников, по замечанию С.Г. Пепеляева, в структурном отношении делится на две части: источники, имеющие внутригосударственную природу, и международно-правовые источники. Определяющую роль в налоговом праве играют внутригосударственные (национальные) источники [2, с. 150].

И.А. Кривых разделяет источники налогового права на основные (нормативный правовой акт и международный договор по налоговым вопросам) и вспомогательные (производные), содержащие правовую позицию по налоговым вопросам решения Конституционного Суда РФ, решения международных судов и нормативные разъяснения компетентных органов исполнительной власти [3, с. 7].

При этом налоговые органы привлекают налогоплательщиков к ответственности используемую в качестве обоснования в том числе и судебную практику.

Так к судебному прецеденту можно отнести Постановление КС РФ от 17.06.2013 № 13-П9[4].

КС РФ признал, что ч. 2 ст. 2 Федерального закона от 23.12.2010 № 360-ФЗ не соответствует Конституции РФ. Вполне логично, что решения судов, основанные на актах, признанных неконституционными, не подлежат исполнению в силу ст. 79 Федерального конституционного закона «О Конституционном Суде Российской Федерации». В то же время судьи пришли к выводу, что денежные средства, уплаченные плательщиком взносов возврату из бюджета ФСС РФ, не подлежат возврату в соответствии с п. 4 указанного постановления. В определении КС РФ от 08.12.2015 № 2737-О-Р в п. 2.2 говорится, что не было противоправных действий государства, поскольку страховые взносы были уплачены во время действия федерального закона [5].

Кроме того, если это так, это не означает, что государство должно вернуть авиакомпаниям деньги. Возникла парадоксальная ситуация: Конституционный суд Российской Федерации признал федеральный закон неконституционным и постановил, что

страховые взносы, уплаченные добросовестными плательщиками возврату из бюджета, не подлежат. Это было потому, что норма закона считалась правомочной до вступления в силу Постановления № 13-П. Многих шокировала позиция Конституционного суда РФ, согласно которой те, кто добросовестно исполнял обязанности перед бюджетом, пострадали, а те, кто имел недоимку перед ФСС РФ, оказались в выигрыше. Такое решение высшего суда создало «негативный» судебный прецедент для тех, кто соблюдает закон.

Рассмотрим еще одно определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 № 1440- О. Определение КС РФ не просто разрешило частный спор, но и стало ключевым прецедентом, который заложил основу для официального включения понятия «дробление бизнеса» в Налоговый кодекс. Это решение ярко иллюстрирует, как судебная практика может быть мощным двигателем законодательных изменений [6].

Жалоба гражданина Бунеева С.П. касалась доначисления ему налогов в связи с тем, что налоговые органы расценили его деятельность как «дробление бизнеса». И хотя на тот момент сам термин отсутствовал в законодательстве, КС РФ фактически дал ему легитимное толкование и на основе данного определения начала складываться судебная практика.

Суть прецедентного подхода Конституционного Суда:

1. Принцип свободы выбора: Суд подтвердил, что само по себе использование нескольких юридических лиц или ИП соответствует закону, и налогоплательщики вольны выбирать организационно-правовые формы и режимы налогообложения.

2. Пресечение злоупотребления правом: Однако КС РФ четко обозначил границу: если единственной или основной целью такого «дробления» является получение необоснованной налоговой выгоды (т.е., уход от налогов), то такие действия квалифицируются как злоупотребление правом. Именно здесь позиция Суда сформировала важную правовую доктрину.

3. Право на экономическую оценку: Суд предоставил налоговым органам и судам право оценивать реальное экономическое содержание операций, невзирая на формальное разделение. Такие признаки, как общие ресурсы, управление, персонал, адреса или отсутствие разумной деловой цели, стали ориентирами для выявления искусственных схем.

Таким образом, Конституционный Суд РФ не просто поддержал позицию налоговых органов, но и фактически закрепил подход к «дроблению бизнеса» как к злоупотреблению правом. Это Определение стало решающим прецедентом, поскольку оно признало и утвердило концепцию, которая до этого развивалась лишь на уровне практики.

Результатом этого прецедента стала необходимость законодательного закрепления новой реальности. Хотя на момент вынесения определения КС РФ в Налоговом кодексе не было определения «дробления бизнеса», его положения стали прецедентной основой, которая привела к тому, что в 2025 г. в текст Налогового кодекса было ст. 54.1 НК РФ внесено прямое изменение, касающееся данного понятия. Это классический пример того, как значимые судебные решения прокладывают путь для трансформации и уточнения самого закона.

Так, анализ судебного прецедента в системе источников налогового права России выявляет значительное противоречие между формальным закреплением и фактической практикой. Несмотря на то что российская правовая система традиционно относится к романо-германской семье, где главенство принадлежит закону, а судебное решение официально не признается источником права, решения высших судебных инстанций – в частности, постановления и определения Конституционного Суда РФ – де-факто выполняют прецедент образующую функцию. Это становится особенно очевидным в сфере налогообложения, где такие определения, как упомянутое Определение КС РФ по делу Бунеева С.П. о «дроблении бизнеса», формируют устойчивые правовые позиции, обязательные для нижестоящих судов и налоговых органов.

Данная ситуация порождает существенную проблему правовой неопределенности: налогоплательщики и правоприменители сталкиваются с необходимостью ориентироваться

не только на законодательные нормы, но и на фактически сложившуюся судебную практику, которая часто выходит за рамки простого толкования. Эта негласная система «квази-прецедентов» приводит к тому, что нормы перестают быть прозрачными и предсказуемыми, создавая риски для добросовестных участников правоотношений, как показал пример с Постановлением КС РФ № 13-П.

Для обеспечения правовой стабильности, повышения предсказуемости и прозрачности налоговых отношений целесообразно рассмотреть вопрос о законодательном закреплении и четком определении пределов использования судебного прецедента как формального источника права в ограниченных случаях.

Библиографический список

1. Шершеневич Г.Ф. Избранные труды по общей теории права, гражданскому и торговому праву: учебник / Г.Ф. Шершеневич – М: Издательство «Юрайт», 2024. – 284 с.
2. Пепеляев С.Г. Налогообложение доходов и прибыли / С.Г. Пепеляев – М.: Издательство «Статут», 2020. – 192 с.
3. Кривых И.А. Источники налогового права Российской Федерации: понятие, проблемы классификации, основные принципы действия: дис. ... канд. юрид. наук. – Екатеринбург, 2019. – 284 с.
4. По делу о проверке конституционности ч. 2 ст. 2 Федерального закона от 23 декабря 2010 года № 360-ФЗ «О внесении изменений в Федеральный закон «О дополнительном социальном обеспечении членов летных экипажей воздушных судов гражданской авиации» в связи с запросами Арбитражного суда Сахалинской области и Арбитражного суда Приморского края: Постановление Конституционного Суда РФ от 17.06.2013 № 13-П // СЗ. – 2013 г. – № 25. – Ст. 3206.
5. По ходатайству Министерства финансов Российской Федерации об официальном разъяснении Постановления Конституционного Суда Российской Федерации от 17 июня 2013 года № 13-П»: Определение Конституционного Суда РФ от 08.12.2015 № 2737-О-Р // Вестник Конституционного Суда РФ. – 2016 г. – № 2.
6. Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Бунеева Сергея Петровича на нарушение его конституционных прав положениями статей 146, 153, 154, 247-249 и 274 Налогового кодекса Российской Федерации: Определение Конституционного Суда РФ от 04.07.2017 № 1440-О // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

*Научный руководитель – Донич С.Р., ст. преподаватель*

## Влияние дифференциации ставок УСН на миграцию между субъектами РФ

***Зиннатуллина Карина Рафаэлевна***
*Казанский инновационный университет им. В.Г. Тимирясова (ИЭУП), Казань, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется влияние дифференциации ставок по УСН на миграцию налогоплательщиков, с целью снижения налоговой нагрузки. Праведна оценка изменения количества налогоплательщиков, применяющих УСН на примере Республики Калмыкия. Выявлены проблемы и возможные пути решения.
***Ключевые слова:*** *упрощенная система налогообложения, пониженная ставка, налоговая миграция, региональная налоговая политика.*

В условиях современной экономики, характеризующейся высокой степенью бюджетной централизации и неравномерность социально-экономического развития территорий, особое значение приобретают инструменты региональной экономической политики. Одним из инструментов воздействия на деловую активность является налоговая политика субъектов Российской Федерации. Государство предоставляет регионам свободу в части регулирования налоговых ставок. Эта право на свободу регулирования ставок порождает налоговую конкуренцию между субъектами Российской Федерации, что приводит

к миграции между субъектами. Каждый субъект старается создает наилучшие условия для привлечения и ведения бизнеса.

Актуальность исследования обусловлена необходимостью понимания последствий дифференциация налоговых ставок. С одной стороны, рассматривается как инструмент стимулирования инвестиционной активности и привлечения новых налогоплательщиков. С другой она может негативно отразится, в частности провоцировать неэффективную миграцию бизнеса, связанную не с расширением производства, а с оптимизацией налоговой нагрузки. Возникает противоречие: стремление субъектов РФ к наращиванию собственной доходной базы путем снижения налоговых ставок может привести к дисбалансу в конкурентной среде.

Цель исследования- анализ влияния региональной дифференциации ставок по УСН на процессы миграции между субъектами Российской Федерации.

Задачи, для достижения поставленной цели:

1. Рассмотреть теоретические основы налоговой конкуренции и подходы к ее исследованию ученых.

2. Проанализировать динамику количества налогоплательщиков, применяющих пониженные ставки по УСН, на примере Республики Калмыкия.

3. Оценить влияние налоговой миграции на доходную часть бюджета региона.

Объектом исследования выступают налогоплательщики, применяющие УСН и пониженные налоговые ставки.

Предметом исследования является налоговая миграция налогоплательщиков между субъектами РФ.

Методы исследования, которые использовались: метод системного анализа, сравнительный анализ, статистический метод, метод экономического анализа, графический метод.

Теоретические основы налоговой конкуренции были заложены в работах зарубежных экономистов, таких как Т.Ч. Тибу (конкуренция между региональными властями за мобильные хозяйства увеличивает всеобщее благосостояние), Пол Самуэльсон (что у плательщиков нет стимулов к проявлению своих интересов к общественным благам в полную силу), Т.Д. Гудспид (что налоговая конкуренция возникает при воздействии налоговой системы одного государственного образования на налоговую систему другого обычно с помощью воздействия на доходы от налогообложения), Т.Ф. Филд (налоговая конкуренция возникает при реформировании налоговой системы с целью привлечения плательщиков, инвестиций для создания дополнительных рабочих мест, стимулирования или поддержания экономического роста) [1]. Из российских ученых, изучением налоговой конкуренцией занимались такие ученые, как И.В. Майбуров, Л.И. Гончаренко, А.В. Брызгалин. Однако, несмотря на огромное количество научных статьей в этой сфере, вопросы влияния на именно на дифференциации ставок УСН и налога на прибыль на поведения бизнеса остаются дискуссионными и требуют дополнительного анализа в условия современной экономики [4] Федерации существует два вида налоговой конкуренции: горизонтальная (борьба между регионами субъектов РФ) и вертикальная (отношения между регионом и федерацией за то, кто будет собирать налоги и в каких пропорциях).

Существует научная идея, придуманная Ч. Тибу. Люди и компании «голосуют ногами». Если человеку не нравится, что в регионе плохие условия или высокие налоги, он задумается над тем, чтобы переехать туда, где условия более привлекательные. В связи с этим субъекты РФ стараются создать наилучшие условия для ведения бизнеса, иначе бизнесмены переведут свои бизнесы в другие регионы страны. Однако его идея не всегда работает, бизнес не всегда может переехать в другой регион, ему мешают множество факторов, такие как логистика, производственные мощности [1].

У такой конкуренции, как и любой другой, существуют плюсы и минусы.

Плюсы:

1) Регионы начинают активно думать о привлечение бизнесов;

2) Снижение ставок оставляют бизнесам больше денежных средств для расширения своих предприятий;

3) В регионах появляются новые бизнесы и создают новые рабочие места

Минусы:

1) Если все регионы начнут соревноваться в ставках, может привести к тому, бюджеты регионов опустеют из-за нехватки средств. Не будет хватать денежных средств для бюджетных учреждений, таких как школы, больницы.

2) Снижать налоговую ставку постоянно нельзя;

3) Переезжают не большие инвесторы, огромные предприятия, а фирмы-однодневки, которые не приносят доход региону.

Согласно Налоговому кодексу, регионы могут снижать ставки УСН до 1% по доходам и, до 5%, если объектом налогообложения являются «доходы минус расходы». Это норма задумана как инструмент поддержки местного бизнеса и стимулирования инвестиционной привлекательности региона, породила серьезный системный эффект – миграцию налогоплательщиков, с целью снижения налоговой нагрузки.

В Калмыкии с 2023 г. действует пониженная ставка по УСН. Доходы облагаются по ставке 1%. Рассмотрим количество налогоплательщиков, применяющих УСН и применяющих пониженную налоговую ставку в Республике Калмыкия (табл.1) [2].

*Табл. 1 – Количество налогоплательщиков, применяющих УСН и применяющих пониженную налоговую ставку в Республике Калмыкия, ед.*

| Годы | Количество налогоплательщиков, применяющих УСН | Количество налогоплательщиков, применяющих пониженную налоговую ставку | | |
|---|---|---|---|---|
| | | Всего | Организации | ИП |
| 2021г. | 5808 | 2,865 | 621 | 2,244 |
| 2022г. | 7990 | 4,897 | 794 | 4,103 |
| 2023г. | 15836 | 13,013 | 1,549 | 11,464 |
| 2024г. | 23591 | 20,055 | 2,358 | 17,697 |

Данные представленные в табл. 1 показывают динамику роста количества налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему и применяющих пониженную налоговую ставку налогообложения в Республике Калмыкия за 2021-2024 г.

За четыре года количество налогоплательщиков УСН увеличилось в 4 раза. Такой рост показывает успешную реализацию налоговой политики в регионе: Калмыкия, предлагая более выгодные условия для ведения бизнеса, смогла привлечь в субъект значительное количество новых налогоплательщиков. Основной рост количества налогоплательщиков пришелся на период 2023-2024 г. Количество налогоплательщиков, применяющих пониженную налоговую ставку увеличилось за четыре года практически в 10 раз, наибольший пик пришелся на период 2022-2023 г. Количество налогоплательщиков, применяющих УСН больше на 3 536 ед., чем количество налогоплательщиков, применяющих пониженную налоговую ставку.

Индивидуальные предприниматели показали наибольший рост, их количество увеличилось за 2021-2024 г. в 8 раз. ИП, как более простая форма ведения бизнеса, быстрее всего на возможность налоговой оптимизации и чаще перерегистрируются в регионе с наилучшими для них условиями. Организации увеличились почти в 4 раза, что меньше чем количество ИП. Это может объясняться тем, что смена регистрации для таких крупных компаний более сложная, но они также используют возможности перерегистрации. Наибольший пик пришелся на 2023-2024 гг.

Табл. 1 наглядно демонстрирует процесс налоговой миграции, вызванный дифференциацией ставок. Республика Калмыкия, используя инструмент пониженных ставок по УСН, привлекла значительно количество налогоплательщиков, преимущественно из числа индивидуальных предпринимателей. Данные подтверждают теорию Ч. Тибу о том, что бизнес готов менять регион регистрации в поисках наилучших условий для его введения.

В табл. 2 представлены суммы исчисленных и уплаченных налогов и взносов по Республике Калмыкия.

*Табл. 2 – Сумма налогов налогоплательщиков в Республике Калмыкии, тыс. руб. [2]*

| Показатель | 2021 г. | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|---|
| Сумма исчисленного налога | 895 005 | 2 535 733 | 6 105 576 | 11 567 501 |
| Сумма страховых взносов | 234 399 | 612 054 | 2 042 074 | 3 805 218 |
| Сумма налога, подлежащая уплате | 622 137 | 1 876 758 | 3 924 647 | 7 666 260 |
| Сумма налога, поступившая в бюджет Калмыкии | 83 353 413 | 195 547 969 | 628 529 764 | 1 132 018 315 |

По данным табл. 2 показатель «Сумма исчисленного налога» увеличился в 13 раз, существенное отставание от показателя совокупного дохода. Данное расхождение является следствием применения пониженных налоговых ставок большинством налогоплательщиков. В табл. 1 было представлено, что количество налогоплательщиков, применяющих льготный режим составило 85% от общего количество налогоплательщиков УСН. Вследствие этого, применение пониженных ставок привело к пониженной налоговой нагрузки на бизнес при одновременном расширении налоговой базы.

Такая же тенденция в показателе «сумма налога, подлежащая уплате после вычета страховых взносов. Рост почти в 12 раз подтверждает сохранения льготных условий для мигрировавшего бизнеса.

Сумма налога, поступившая в бюджет Калмыкии увеличивается с каждым годом и в 2024 г. по сравнению с 2021 г. увеличилась в 13 раз, достигнув триллиона. Наибольший рост произошел в период 2023-2024 г.

Табл. 2 показывает насколько эффективна налоговая политика в Республике Калмыкия, тем самым значительно увеличились доходы в бюджет региона.

Эффективная налоговая политика регионов, порождает проблемы для налоговых органов. Существует огромное количество консалтинговых, бухгалтерских, регистрирующих фирм, которые активно продвигают регистрацию бизнеса в субъектах, где предусмотрены пониженные налоговые ставки. Налоговые органы подчеркивают, что в случае фиктивной налоговой миграции, когда экономическая деятельность в новом регионе регистрации практически не осуществляется, суды становятся на сторону налоговой.

Налоговые органы предупреждают налогоплательщиков, что нельзя регистрировать организацию или ИП в регионах с низкой налоговой ставкой лишь для того чтобы уменьшить налоговые платежи. Регистрация должна предполагать ь расширение бизнеса.

Налоговые органы будут обращать на следующие признаки:

– регистрация большого числа физлиц по одному адресу из различных регионов РФ, в том числе в виде долевой собственности;

– отсутствие сотрудников компании (ИП) на территории региона;

– отсутствие контрагентов компании (ИП) на территории региона;

– отсутствие компании (ИП) по юридическому адресу;

– отсутствие в новом регионе регистрации контрольно-кассового аппарата (если он был прежнему месту учета);

– отсутствие коммунальных и арендных платежей в новом регионе (при их наличии по прежнему месту учета);

– работа в сферах, не предполагающих деятельности на территории нового региона (сдача недвижимости в аренду, недвижимость на территории иных субъектов и др.);

– проведение по расчетным счетам платежей личного характера, которые осуществлялись не на территории региона, и др. [5].

С 2025 г. менять регион только лишь в целях экономии на УСН-налоге не имеет смысла. Упрощенцы, мигрировавшие на территорию региона со ставкой УСН, более низкой, чем в прежнем регионе, не вправе ее применять в течение 3 лет с момента регистрации.

Проведенное исследование приводит к выводу, что региональная конкуренция, реализуемая через механизм дифференциации ставок по УСН, способна выступать инструментом экономической политики региона. Данные Республики Калмыкия показывают, что создание льготного режима привлекает огромное количество налогоплательщиков, из которых большая часть – это индивидуальные предприниматели, что ведет к расширению налоговой базы и росту бюджетного дохода.

В тоже время снижение ставок в отдельных регионах приводит к нарушению принципов конкуренции и массовой миграции, возникает дисбаланс региональных бюджетов. Введение запрета применять пониженные ставки в течение 3 лет с момента регистрации частично решает эту проблему. Но борьба с налоговой миграцией не должна сводится только к простому запрету. В данном случае нарушается конституционное право граждан на выбор места жительства и свободу предпринимательства. Решение должно быть комплексным, сочетающим законодательные ограничения, цифровизацию контроля и изменение бюджетных отношений.

Библиографический список

1. Арлашкин И.Ю. Совершенствование оценки налогового потенциала регионов по отдельным видам налогов / И.Ю. Арлашкин // Финансовый журнал. – 2025. – Т. 17, № 3. – С. 25-38.
2. Отчет по форме № 5-УСН [Электронный ресурс] – [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn08/related_activities/statistics_and_analytics/forms/16420631.
3. Семенова Е.В. Неопределенный результат применения льгот в рамках упрощенной системы налогообложения / Е.В. Семенова, Е.А. Никифорова, О.Г. Петрова // Азиатско-Тихоокеанский регион: экономика, политика, право. — 2024. – № 1. – С. 15-26.
4. Трофимова Я.В. Налоговый или доходный потенциал — выбор региона / Я.В. Трофимова // Налоги. – 2025. – № 1. – С. 16-20.
5. ФНС назвала упрощенцам признаки незаконной миграции [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WTVLi.

*Научный руководитель – Шакирова А.Г., ст. преподаватель*

## Налоговые стимулы для IT-сектора: сравнительный обзор РФ и ЕАЭС

***Зингер Анастасия Витальевна***
*Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Омский филиал, Омск, Россия*

**Аннотация.** В данной научной работе рассматриваются методы налогового стимулирования стран евразийского экономического союза с Российской Федерацией. Проведен анализ налогового стимулирования государств, впоследствии проведена их сравнительная характеристика. На основании данной характеристики выявлены различия каждой из системы налогового стимулирования. На основании всех данных выявлены преимущества и недостатки налогового стимулирования государств и разработаны рекомендации по снижению налоговой нагрузки в РФ.

***Ключевые слова:*** *налоговые стимулы, IT-компании, государственная поддержка,*

*информационные технологии, страны евразийского экономического союза, налоговая политика.*

На сегодняшний день современный мир и прогрессивное государство невозможно представить без информационных технологий. IT-сфера в настоящее время ускоряет и автоматизирует рабочие процессы государства, повышает уровень безопасности страны, делает информацию более доступной и прозрачной для её населения. Все эти факторы формируют перспективное и сильное государство, что позволяет ему быть на уровень выше других. В связи с этим, государство предпринимает меры поощрения для работников в сфере информационных технологий и создает благоприятные условия для развития IT-компании. Данные действия государства делают сферу-IT одной из самых востребованных профессий в Российской Федерации.

Спрос на IT внедрения для улучшения качества жизни населения и процветания государства, есть в каждой стране, но стимулы для IT-компаний применяются разные. Страны ЕАЭС (Евразийский экономический союз), в которые входят Армения, Казахстан, Россия, Беларусь, Кыргызстан, хоть и имеют общее экономическое пространство, но применяют разную, по-своему эффективную стимулирующую политику в отношении IT-компаний, продолжая поднимать спрос на данную сферу.

Актуальность данной темы обуславливается необходимостью применения налоговой поддержки для IT-компаний так как, в настоящее время все государственные процессы и жизнедеятельность населения тесно связаны с уровнем развития инновационных технологий. Чем выше их уровень развития, тем быстрее осуществляется выполнение государственных задач и выше уровень жизни населения.

Цель данной научной работы заключается в проведении сравнительного анализа налоговых стимулов для IT-компаний в Российский Федерации и странах ЕАЭС.

Для достижения поставленной цели, необходимо решить следующие задачи:

1. Исследовать теоретическую базу IT-сферы в Российской Федерации: рассмотреть определение налогового стимулирования и изучить его классификацию.
2. Проанализировать налоговые льготы для IT-компаний в Российской Федерации.
3. Провести сравнительную характеристику налоговых льгот и мер поддержки Российской Федерации и стран ЕАЭС, определить преимущества и недостатки каждой из систем налоговых льгот и разработать рекомендации для снижения налоговой нагрузки в РФ.

Объектом данного исследования выступает налоговая политика государств в сфере поддержки IT-компаний.

Предметом данного исследования являются налоговые меры стимулирования и льготы, применяемые в отношении IT-сектора.

В написании данной научной работы применялись следующие методы исследования:

1) Анализ нормативных и законодательных актов – рассмотрение налогового законодательства стран ЕАЭС и России, которое распространяется на IT-сферу.

2) Сравнительный анализ – сопоставление налоговых стимулов и льгот, применяемых для IT-компаний в странах ЕАЭС и России, выявление различий и схожих черт налоговых льгот между странами.

3) Синтез и обобщение – структуризация собранной информации на основе, которой составляются выводы, выявляются сильные и слабые стороны в налоговых стимулах у каждой страны и исходя из них рассматриваются дальнейшие перспективы развития с поправками в системе налоговых льгот.

Налоговое стимулирование – это способы, применяемые органами государственной власти и органами местного самоуправления, в отношении IT- компаний, для снижения и смягчение налогового законодательства, которое на них наложено.

Благодаря налоговому стимулированию и снижению нагрузки на IT-компании, данная

отрасль имеет свои имущественные и экономические привилегии, что увеличивает спрос на данную сферу и побуждает IT-компании к созданию новых рабочих мест.

Налоговые стимулы подразделяются на несколько категорий:

1) Прямые налоговые стимулы – они оказывают прямое воздействие на снижение налоговой нагрузки и характеризуются, во-первых, снижением ставки на прибыль для определенных групп в IT-сфере, таких как, резиденты IT-сферы или инновационных центров. Во-вторых, освобождение от НДС (налог на добавленную стоимость) в особых случаях, таких как, продажа лицензий на ПО (программное обеспечение) и когда ПО включено в официальный реестр. В-третьих, льготы по социальным взносам, особенно это касается начинающих компаний.

2) Косвенные налоговые стимулы оказывают возмещение затрат или применяются только на определенную деятельность IT-компаний. Они направленны на инновационное развитие как продвинутых IT-компаний, так и начинающих представителей этой сферы. Косвенные налоговые стимулы представлены в виде субсидий или грантов, а также налоговых кредитов на НИОКР (научно-исследовательская и опытно-конструкторскую деятельность) и амортизационных льгот.

3) Региональные налоговые стимулы – они часто комбинируются с прямыми и косвенными налогами и применяются для компаний, находящихся на определённой территория с целью развития там информационных технологий.

4) Смешанные и целевые налоговые стимулы – они оказывают поддержку для отдельных отраслей, таких как: разработка ПО, кибербезопасность, начинающие компании, связанные с разработкой искусственного интеллекта.

Данные категории налоговых стимулов помогают развитию как устоявшимся IT-компаниям, так и компаниям, которые находятся на этапе становления.

После подробного изучения теоретической базы налогового стимулирования, переходим к рассмотрению конкретных налоговых стимулирований и льгот, которые применяются для компаний в Российской Федерации.

Налоговые стимулы для IT-компаний содержаться в различных статьях налогового кодекса Российской Федерации. Самая значимая информация находится в п. 26 пп. 2 ст. 149 Налогового кодекса РФ. В ней говорится о том, какие операции не подлежат налогообложению: «исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, топологии интегральных микросхем, секреты производства (ноу-хау), а также прав на использование указанных результатов интеллектуальной деятельности на основании договора коммерческой концессии [1].» Данная статья является значимой, так как освобождает IT-компании от НДС при реализации ПО из реестра и передаче прав на него.

Следующая немало важная информации о налоговом стимулировании содержится в п.1.15 ст.284 НК РФ. Данная статья посвящена снижению процентных ставок в отношении налога на прибыль. В ней устанавливается для российских организаций в период с 2025-2030 гг. налоговая ставка по налогу равная 5% и подлежащему зачислению в федеральный бюджет, а налоговая ставка по налогу, подлежащему зачислению в бюджет субъектов Российской Федерации равна 0% [1]. Данное налоговое стимулирование применяется только при выполнении условий, таких как: аккредитация и доход IT-компании должен на 70% состоять от деятельности, указанной в п. 1.15 ст. 284 НК РФ или в п. 5 ст. 427 НК РФ соответственно [1].

Налоговые стимулы также коснулись и страховых взносов. В п. 5 ст. 427 НК РФ говорится о применение упрощённой системы налогообложения для IT-компаний и соответственно снижении тарифов страховых взносов. Для IT-компании вместо стандартной ставки 30% по налогу, применяется налоговая ставка 7,6% [1]. Данное налоговое стимулирование позволяет снизить затраты на персонал.

Представленные налоговые стимулы показывают комплексный подход государства

к облегчению налоговой нагрузки для IT-компаний, тем самым демонстрируя свою поддержку IT-сектора. Все три налоговых стимула являются важнейшей частью в продвижении и развитии IT-сектора, поскольку они непосредственно снижают финансовую нагрузку и тем самым дают возможности для разработки новых информационных технологий.

Россия хоть и входит в страны ЕАЭС, поддерживая с ними единое экономическое пространство, но налоговое стимулирование имеет свои различия. Налоговые стимулы для IT-компаний в странах ЕАЭС играют одну из ключевых ролей в развитии высокотехнологичного сектора, предоставляя льготы через специальные условия и зоны.

Льготы для IT-компаний Казахстана, Армении, Беларуси и Кыргызстана крайне схожи по своей юридической суди и отражены в следующих положениях:

В республике Беларусь основным нормативным актов является Декрет Президента № 8 «О развитии цифровой экономики». В данном нормативном акте применяются такие способы стимулирования, как:

1. Льготные условия налогообложения доходов сотрудников.
2. Освобождение резидентов Парка высоких технологий от налога на прибыть.
3. Освобождение НДС по ряду операций [4].

В Беларуси налоговые действуют не просто налоговые льготы, а специальный правовой режим, благодаря которому произошло создание одного из самых сильных IT-режимов в регионе. Он является отличающейся чертой в сравнение с Россией.

В Казахстане налоговые стимулирования содержатся в налоговом кодексе РК и в рамках специального режима Astana Hub. Благодаря им для сотрудников IT-компаний применяются налоговые льготы. Самым основным пунктом является освобождение от НДС, он способен достигать 0%, помимо освобождения от НДС, в налоговом кодексе также присутствует информация об освобождении от корпоративного подоходного налога [2].

В Армении действует закон «О государственной поддержке IT-сферы», в котором говорится о поддержке начинающим компаниям, которые только заходят в IT-сферу. Кроме того, применяется льготная ставка налога на прибыль и пониженный подоходный налог для сотрудников IT-компании [5]. Исходя из выше сказанного, Армения отличается от рассмотренных стран, применением льгот для стимулирования развития новых компаний, приходящих в IT- сферу.

В Кыргызской Республике о налоговых стимулированиях упоминается в Налоговом кодексе КР, также налоговое стимулирование IT-компаний регулируется в рамках режима Парка высоких технологии [3]. Данный режим предусматривает освобождение от основных налогов и замену единым налогом с выручки. Данный режим направлен на развитие экспортно-ориентированных услуг и снижение административной нагрузки.

Исходя из всего вышесказанного, можно сделать вывод о том, что хоть страны ЕАЭС имеют одно экономическое пространство, в налоговых стимулированиях есть как схожесть, так и различия. В таких странах, как Казахстан, Беларусь, Киргизия налоговое стимулирование осуществляется не только через налоговый кодекс, но и через специальные правовые режимы, такие как, технопарки и другие. Благодаря этому компании получают более сильные налоговые льготы, вплоть до полного освобождения от некоторых налогов. Данная система является более привлекательной для IT-бизнеса.

Армения больше делает уклон на поддержку молодых компаний, а в России основная поддержка выражается в снижении налогов, страховых взносов, которые закреплены в налоговом кодексе. Это позволяет оставаться российской системе более надежной и стабильной. В таблице 1 представлен сравнительный анализ налоговых стимулов для IT-компаний в Российской Федерации и странах ЕАЭС.

*Табл. 1 – Сравнительный анализ налоговых стимулов для IT -компаний в Российской Федерации и странах ЕАЭС*

| Критерии сравнения | Российская Федерация | Республика Беларусь | Республика Казахстан | Республика Армения | Кыргызская Республика |
|---|---|---|---|---|---|
| Нормативно-правовая база | НК РФ (ст. 149, 284, 427) | Декрет № 8 | НК+Astana Hub | Закон+НК | НК+ПВТ (Парк высоких технологий) |
| Модель стимулирования | Системная | ПВТ | Смешанная | Законодательная | ПВТ |
| Налог на прибыль | 0-5% | 0% | 0% | Льготный | Единый налог |
| НДС | Освобождение (ПО) | Освобождение | Освобождение | Частично | Освобождение |
| Страховые взносы | 7,7% | Льготы | Льготы | Снижены | Снижены |
| Доступ к льготам | Широкий | Резиденты | Участники | Ограничен | Резиденты |
| Налоговая нагрузка | Средняя | Низкая | Низкая | Умеренно низкая | Очень низкая |
| Гибкость | Средняя | Высокая | Высокая | Средняя | Высокая |
| Стабильность | Высокая | Средняя | Средняя | Средняя | Средняя |
| Ориентация | Общая | Экспорт | Инвестиции | Стартапы | Аутсорсинг |

Исходя из данных, приведенных в табл. 1, можно сделать вывод, что у каждой системы налоговых стимулов есть свои преимущества и недостатки. Налоговое стимулирование в Российской Федерации является одним из самых стабильных, надежных и доступных. Оно основано на нормах Налогового кодекса и распространяется на широкий круг компаний, тем самым помогая многим компаниям снизить финансовую нагрузку. Но, в тоже время в Российском налоговом стимулирование существуют свои недостатки. Даже при тех привилегиях от государства для IT-компаний, налоговая нагрузка остается значительно высокой по сравнению со странами ЕАЭС. Следует отметить, что в странах ЕАЭС, налоговое стимулирование охватывает не такой широкий круг компаний, как это происходит в России, так как там используют специальные правовые режимы. Они значительно ограничивают круг участников, которые их могут получить, но в тоже время они предоставляют существенные налоговые преференции и обладают значительно низкой налоговой нагрузкой, вплоть до её снятия с IT-компаний.

На основании выявленных недостатков и преимуществ в налоговом стимулировании государств были разработаны рекомендации по снижению налоговой нагрузки для РФ. В рекомендации входят следующие пункты:

1. Расширение налоговых льгот.

Увеличить круг компаний, для которых будут действовать налоговые льготы, методом ослабления требований для получения налоговых льгот. В качестве примера можно рассмотреть уменьшение лимитов по доле доходов IT-компаний.

2. Расширение освобождения от НДС.

С появлением на сегодняшний день достаточно большого количества новых цифровых продуктов необходимо распространить льготы на них и расширить список операций без НДС.

3. Поддержка начинающих IT-компаний.

Исходя из опыта в Республики Армении, необходимо дать стимул в развитии начинающим IT-компаниям, для этого необходимо ввести специальные льготы, применить упрощенную систему налогообложения для стартапов в IT-сфере.

4. Развитие специальных налоговых режимов.

На примере стран ЕАЭС, РФ следует активнее внедрять особые правовые режимы,

которые будут создавать минимальную налоговую нагрузку и расширят круг IT-компаний.

Данные рекомендации в дальнейшем помогут РФ снизить налоговую нагрузку с IT-компаний, тем самым увеличить заинтересованность к IT-сектору, что поможет расширить список компаний, получающих налоговые льготы.

В ходе проведенного анализа в данной научной работе о налоговых стимулах в Российской Федерации и странах ЕАЭС, были решены все поставленные задач и благодаря этому выполнена поставленная цель: проведен сравнительный анализ налоговых стимулов для IT-компаний в Российский Федерации и странах ЕАЭС. С помощью анализа была выявлена теоретическая база налоговых стимулов в России и странах ЕАЭС, данная информация помогла выявить положительные и отрицательные стороны в налоговом стимулировании в Российской Федерации и странах ЕАЭС. Тем самым на основе всей собранной, проанализированной и структурированной информации, можно сделать вывод, что все модели практичные по-своему, следовательно выбор оптимальной модели налогового стимулирования зависит от потребностей и приоритетов государства и бизнеса: либо стабильность и масштабируемость, либо максимальное снижение налоговой нагрузки для привлечения интереса и инвестиций в IT-сферу.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
2. Налоговый кодекс Республики Казахстан [Электронный ресурс]. – URL: https://adilet.zan.kz/rus/docs/K2500000214.
3. Налоговый кодекс Кыргызской Республики [Электронный ресурс]. – URL: https://cbd.minjust.gov.kg/3-39/edition/1286442/ru.
4. Декрет Президента Республики Беларусь № 8 «О развитии цифровой экономики» от 21.12.2017 [Электронный ресурс]. – URL: https://pravo.by/document/?guid=12551&p0=Pd1700008
5. Закон Республики Армения «О государственном содействии в сфере информационных технологий» [Электронный ресурс]. – URL: https://www.arlis.am/hy/acts/173442.

*Научный руководитель – Иванова Е.В., к.э.н., доцент*

# Рост самозанятости как фактор изменения налоговых поступлений от физических лиц за 2022-2024 годы

***Иванова Маргарита Максимовна***
*Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Омский филиал, Омск, Россия*

**Аннотация.** В статье рассмотрено влияние роста самозанятых граждан на налоговые поступления от физических лиц в 2022-2024 гг. Теоретическая база, анализ показателей и изучение усовершенствования режима НПД демонстрирует, как самозанятость способствует расширению налоговой базы, а также легализации доходов в Российской Федерации. Однако сохраняются риски использования режима в дальнейшем, что необходимо проанализировать для более полного понимания тенденций развития налогового законодательства.

***Ключевые слова:*** *самозанятость, налог на профессиональный доход, государственное регулирование, фискальные эффекты, легализация доходов, налоговая политика, цифровизация, налоговая база.*

На современном этапе развития общества и Российского государства рост самозанятости является одним из ведущих курсов трансформации рынка труда, а также системы налогообложения доходов физических лиц. Активно растущие цифровые

платформы и развитие рынка предложений удалённой работы направляют граждан к активной интеграции в число самозанятых лиц, ведущих деятельность через специализированные налоговые режимы и льготные условия уплаты налоговых взносов. Планомерное увеличение числа самозанятых из года в год активно сказывается на изменении структуры налоговой базы, влияет на механизмы и каналы поступления доходов в бюджетную систему Российской Федерации, что делает выбранную исследовательскую тему наиболее актуальной для периода 2022-2024 гг.

Наибольшую роль в понимании специфики играет факт того, что самозанятость многообразна в своем проявлении. Она выступает как инструмент легализации теневых доходов, так и как фактор перераспределения налоговой нагрузки между различными категориями плательщиков. С одной стороны, объективно низкие налоговые ставки, упрощённый порядок регистрации и уплаты налоговых выплат активно подталкивают граждан на добровольной основе исполнять налоговые обязанности. Однако, с другой стороны, активный рост числа самозанятых, по мнению экспертов, может сопровождаться перераспределением части налоговой базы из привычного традиционного налога на доход физических лиц в режим с более низкой фискальной нагрузкой. Данные вероятностные изменения ставят перед государством необходимость поиска баланса между фискальными интересами и поддержкой гибких форм занятости, отказ от которых невозможен на современном этапе развития рынка труда и социальных интересов граждан.

Целью данной работы является выявление влияния роста самозанятости на динамику и структуру налоговых поступлений в бюджетную систему Российской Федерации от физических лиц в 2022-2025 гг.

Для реализации поставленной цели были поставленные следующие задачи:

1. Исследовать теоретические основы самозанятости и налогообложения доходов физических лиц, включая сущностные характеристики самозанятости, особенности применяемых налоговых режимов и заложенные в них стимулы.
2. Провести анализ институциональных и экономических факторов роста самозанятости в указанный период, уделив внимание роли государственного регулирования, цифровых платформ и изменений на рынке труда.
3. Выявить основные тенденции в динамике налоговых поступлений от физических лиц и самозанятых, а также оценить структурные изменения налоговой базы и фискальные эффекты для бюджета.

Объектом исследования в работе выступают налоговые поступления от физических лиц за выбранный период, а предметом – влияние режима самозанятости и изменения численности самозанятых на объём и структуру этих поступлений.

Методологической основой исследования являются анализ нормативно-правовых актов, регулирующих налогообложение самозанятых, изучение статистических данных, а также элементы сравнительного и трендового анализа.

Полученные результаты позволят оценить, в какой мере рост самозанятости способствует укреплению доходной базы бюджета за счёт легализации доходов, и в какой степени он создаёт риски для традиционных источников налоговых поступлений от физических лиц.

Развитие самозанятости в России за выбранный для анализа период 2022-2024 гг. было обусловлено объединением институциональных решений со стороны государства, а также более масштабных социально-экономических сдвигов. В этот период режим налога на профессиональный доход, носящий экспериментальный характер, выступал в роли устойчивого элемента налоговой системы став инструментом легализации доходов физических лиц. Масштабы его применения росли в геометрической прогрессии, как и рост числа зарегистрированных самозанятых, по оценкам экспертов составляющий десятки миллионов человек [1].

С экономической точки зрения первостепенным фактором выступила усиленная

цифровизации экономики и распространение гибких форм занятости в стране. Окончание Covid-19 зафиксировало практики удаленной и проектной работы, что повысило спрос микропредпринимательства и полностью удаленной работы. Активное использование онлайн платформ позволило большинству граждан преобразовывать в доход свои навыки, а режим НПД предложил упрощенный и экономный способ придать данной деятельности официальный статус. Самозанятость начала восприниматься как альтернативный дополнительный источник дохода, актуальный в периоды возросшей нестабильности рынка.

Институциональные факторы, в свою очередь, были связаны значительнее всего с активной политикой государства по упрощению доступа в рамка режима НПД и его расширению. Изменения законодательства закрепили специальный статус самозанятых, режим распространился на всю территорию Российской Федерации. Отсутствие необходимости вести бухгалтерский учёт и сдавать сложную отчётность, упрощенный автоматизированный расчёт налога и формирование чеков ощутимо снизили издержки на администрирование для граждан [2].

Существенным стимулом выступили так же условия самого налогового режима. Льготные ставки налога, которые были ниже НДФЛ и полное отсутствие обязательных страховых взносов при отсутствии дохода сделали самозанятость приоритетной как для тех, кто ранее находился в тени, так и для некоторых индивидуальных предпринимателей, порой наёмных работников.

Важнейшую роль сыграла и активная интеграция самозанятых в систему экономических отношений. Они получили возможность участия в закупках, программах поддержки стартапов и малого бизнеса, имели доступ к льготному кредитованию и современной инфраструктуре. Статус самозанятого перерос из налогового режима в признанную форму предпринимательской деятельности, что в кратчайшие сроки усилило мотивацию к официальной регистрации, а также, одновременно с этим, способствовало снижению уровня безработицы в Российской Федерации.

По данным отчетов ФНС России, к концу 2022 г. число плательщиков налога на профессиональный доход превысило 6 млн человек, при том, что совокупный объем задекларированных ими доходов с момента введения режима составлял порядка 1,5 трлн руб. По итоговым оценкам, за 2022 г. выплаченный самозанятыми НПД приравнивался к 47 млрд руб. Статистика демонстрирует масштабную легализацию экономической активности, которая ранее являлась неучтённой. Однако, не взирая на ряд нововведений и активный рост чиста самозанятых граждан РФ, НДФЛ продолжал сохранять роль основного источника доходов бюджетной системы, постепенно меняясь за счет изменения структуры. На рис. 1 представлено общее количество самозанятых в РФ.

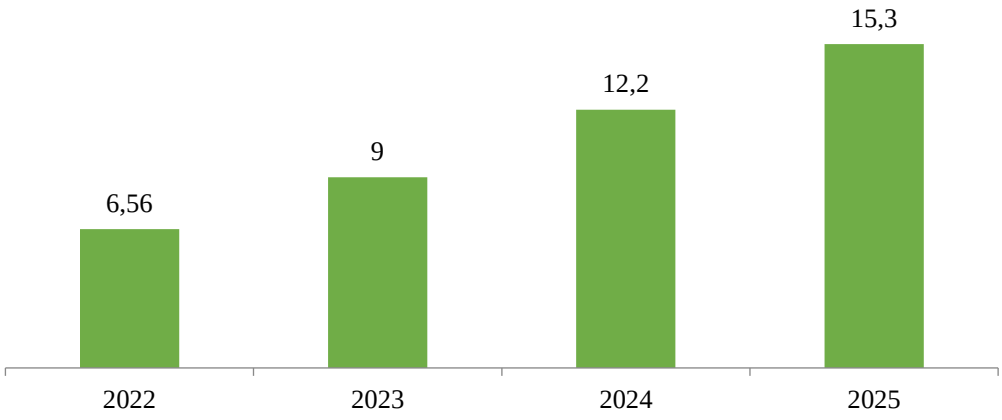



*Рис. 1 – Количество самозанятых в РФ, млн чел.*

К 2023 г. поступления от налога на профессиональный бюджет продолжали расти,

в денежном эквиваленте составив 63 млрд руб., масштабный отток сотрудников из найма, оцениваемый в 2,5-3 млн чел. за анализируемый год стал главным драйвером увеличения анализируемого налогового режима. Вместе с числом самозанятых граждан Российской Федерации вырос и доход физических лиц данной категории, поскольку руководство компаний активно интегрировало их в проектные работы или на удаленные должности. Совокупность данных факторов, в том числе цифровизация контроля со стороны ФНС, способствовали значительному увеличению налоговых поступлений.

И, за счет ряда структурных изменений, уже в 2024 гг. наблюдался особенно ускоренный рост числа самозанятых и соответствующих налоговых поступлений от данной группы граждан, продемонстрировав двукратный рост по сравнению с 2022 г. (рис. 1).

На рис. 2 представлены налоговые поступления от самозанятых в РФ.

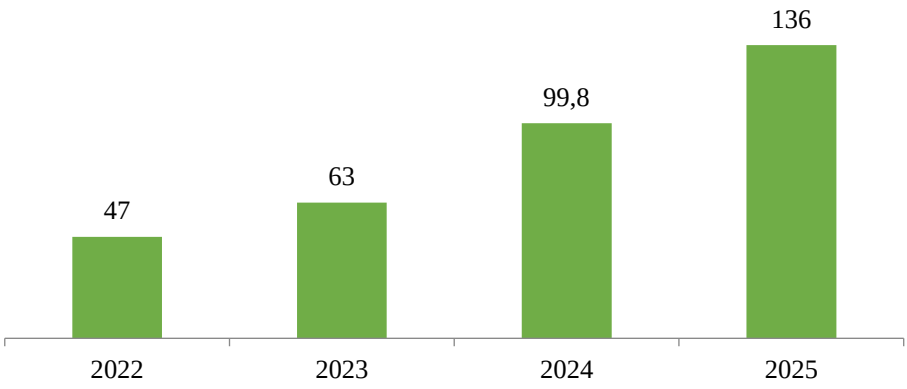



*Рис. 2 – Налоговые поступления от самозанятых, НДП в РФ, млрд руб.*

По официальным данным ФНС России, а также Банка России, к началу 2024-2025 гг. численность официально зарегистрированных плательщиков НПД достигла 9-12 млн чел., начисленная же сумма налога на профессиональный доход за отчетный 2024 г. составила порядка 100 млрд руб. В 2025 г. количество самозанятых увеличилось на 25,4%, а налоговые поступления на 36,6%. (рис. 2). При данных показателях продолжали сохраняться высокие темпы прироста, с каждым годом к режиму присоединялись миллионы новых плательщиков, за счет чего общий объем доходов по НПД устойчиво увеличивался. На этом фоне поступления по НДФЛ также продолжали расти номинально, но вклад самозанятых в общую сумму налогов с доходов физических лиц стал статистически значимым и поддающимся отдельному учёту.

Аналитический разбор влияния роста самозанятой части граждан на бюджетную систему РФ в 2022-2024 гг. демонстрирует разнящиеся фискальные эффекты. С одной стороны, бюджет претерпевает потери из-за значительной разницы ставок НПД и НДФЛ, а ежегодный рост самозанятых сотрудников только усиливает недополучение в разы. Однако, с другой стороны, микродоходы, которые ранее оставались в «тени», перешли к обложению по НПД, благодаря чему бюджет смог сгладить финансовые потери.

Структурные изменения в долгосрочной перспективе позволят формировать более широкую налоговую базу, а упрощенная автоматизированная система создает более лояльное отношение у современного поколения налогоплательщиков. В настоящее время НПД демонстрирует высокую волатильность, что является неоднозначным трендом, поскольку именно доходы самозанятых граждан наиболее остро реагируют на падение спроса, при этом активная диверсификация за счет многообразия занимаемых ниш позволяет сглаживать колебания [4].

Немаловажными являются так же технологические и регуляторные эффекты, подразумевающие под собой, в первую очередь, снижение стоимости при администрировании, поскольку именно НПД считается первым полностью цифровым

налогом. Стоимость его сбора для государства минимальна за счет отсутствия бумажной отчетности, а также проверок, требующих штата инспекторов. При этом, не смотря на ряд преимуществ, в настоящее время сохраняется неопределенность, обусловленная экспериментальным статусом НПД до 2028 г., что заставляет плательщиков опасаться значительного роста ставок, а также введения обязательных взносов, из-за чего большая доля владельцев микробизнеса не готова к долгосрочным инвестициям.

Не смотря на количественный рост самозанятых граждан РФ, а также введение специальных налоговых режимов и условий профессиональной деятельности, которые призваны не только упрощать их налоговые обязательства, но и быть приемлемыми для государства, существует ряд проблем анализируемого режима, так, например:

1. Годовой лимит равный 2,4 млн руб., не подлежащий пересмотру с 2019 г., покупательная способность которого падает под влиянием накопленной инфляции, это подталкивает самозанятых искусственно сдерживать доход, чтобы не переходить на менее выгодный и более сложный режим УСН.

2. Отсутствие пенсионных прав, вызванное неуплатой самозанятыми обязательных пенсионных взносов, за счет чего происходит крайне медленное накопление страхового стажа и переложение нагрузки на социальный бюджет в будущем.

3. Злоупотребление со стороны бизнеса, руководство которого навязывает штатным сотрудникам статус самозанятых в целях экономии на взносах, маскируя это под проектную деятельность.

4. Невозможность масштабирования подработки в статусе самозанятого в малый бизнес, с учетом отсутствия права найма сотрудников по трудовому договору.

Однако в настоящее время разрабатываются возможные пути оптимизации для наиболее экономически значимых проблем, в их число входит:

1. Регулярная индексация лимита, обсуждаемая в диапазоне 4,2-5 млн руб. с учетом привязки к текущему уровню инфляции и МРОТ для удержания высокооплачиваемых самозанятых сотрудников в легальном поле [3].

2. Создание переходного режима с НПД на УНС с льготным периодом при превышении текущего лимита, в целях снижения риска предпринимателей при расширении бизнеса.

3. Усиление риск ориентированного контроля с помощью искусственного интеллекта, в реальном времени отслеживающего незарегистрированную трудовую активность.

4. Налоговые социальные и имущественные вычеты для самозанятых, делающие режим более привлекательным в долгосрочной перспективе.

Совокупность проблем и направлений их урегулирования позволяет сформулировать потенциальные перспективы развития самозанятости в качестве сегмента налоговой базы. Основным вектором призвано считать становление НПД главенствующим каналом легализации микробизнеса в РФ, поскольку по предварительным оценкам, к 2030 г. число самозанятых достигнет 15-18 млн чел. Это создаст значительную подушку безопасности из лояльных налогоплательщиков, даже при относительно низких ставках будет обеспечен стабильный приток в региональный бюджет. Не менее развивающимся вектором станет синтез работы в найме (НДФЛ) и самозанятости (НПД), за счет чего бюджет будет получать как гарантированные взносы со стороны работодателя, так и дополнительные средства от подработок остальной части штата сотрудников.

В 2028 г. режим НПД перестанет носить экспериментальный характер, на основе мнений экспертов он не исчезнет, а трансформируется с учетом актуальных нужд государства и будет носить прогрессивный характер, взимаемая процентная ставка будет основываться на ежегодном доходе. Развитие регулирования налоговых транзакций и межбюджетных платежей выйдет за рамки Российской Федерации, потенциально запланированная активация механизмов оплата для самозанятых из-за рубежа будет предназначена для обложения налогом экспорта интеллектуальных услуг. НПД выступит

в качестве инструмента привлечения валютной выручки в государство от самозанятых, относящихся к работе на уровне глобального рынка [5].

На основе проанализированных теоретических аспектов рассматриваемой темы и аналитических данных, можно сделать вывод о том, что рост самозанятости в России за 2022-2024 гг. является основным драйвером трансформации налоговых поступлений физических лиц, что подтверждает актуальность работы в условиях стремительной цифровизации на рынке труда. Поставленная цель была полностью достигнута за счет планомерного разбора материала от теоретических составляющих до выявления проблем и направлений совершенствования текущего налога для самозанятых граждан. Теоретическая часть статьи послужила фундаментом в понимании основных принципов налогообложения самозанятых граждан для дальнейшего анализа и более углубленного изучения выбранной темы. Оценка институциональных и экономических факторов объясняет стабильный рост числа самозанятых, а также изменения в структурном соотношении НДФЛ и НПД. Анализ двойственности фискального эффекта демонстрирует способ повышения налоговой дисциплины граждан и их интеграцию в сферу кредитования. А также позволяет выявить и ряд структурных рисков, немаловажных при оценке корректности вводимых изменений со стороны государственных органов. Ряд выявленных проблем в текущем периоде позволяет определить уязвимые отрасли и потенциальные доработки со стороны законодательства для наиболее выгодного сотрудничества граждан с государством.

Библиографический список

1. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»: Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (с изменениями и дополнениями) // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
2. Налоги в России: понятие, виды, система: учебное пособие / А.А. Максуров. – Москва: Русайнс, 2025. – 85 с.
3. Самозанятым могут увеличить лимит доходов для применения специального режима до 4,2 млн руб. 18.04.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
4. Современная налоговая система России: учебник / Л.И. Гончаренко, А.С. Адвокатова, Г.М. Гусейнова [и др.]; под общ. ред. Л.И. Гончаренко, Р.А. Петуховой. – Москва: КноРус, 2026. – 524 с.
5. Что такое «налог на профессиональный доход» [Электронный ресурс]. – URL:https://npd.nalog.ru

*Научный руководитель – Симонова Н.Ю., к.э.н., доцент*

## Этапы развития налога на добавленную стоимость в России и его роль в формировании доходов федерального бюджета

***Идрисов Павел Эдуардович***
*Казанский инновационный университет им. В.Г. Тимирясова, Казань, Россия*

**Аннотация.** В работе исследуется эволюция НДС в России и его роль в формировании доходов федерального бюджета. Проанализирована динамика изменения налоговой ставки, на основе статистических данных рассмотрены поступления НДС в бюджет и выявлена его роль в формировании доходов федерального бюджета. Рассмотрены результаты внедрения систем цифрового контроля (АСК НДС). Особое внимание уделено анализу фискальной эффективности и технологической трансформации налогового администрирования.
***Ключевые слова**: налог на добавленную стоимость (НДС), налоговая реформа, налоговая ставка, фискальная политика, АСК НДС, налоговое администрирование, федеральный бюджет.*

Налог на добавленную стоимость (НДС) является фундаментом бюджетной системы России, обеспечивая более трети всех доходов федеральной казны. Высокий фискальный потенциал влияет на потребительские процессы населения и характеризуется широким охватом, в отличие от других налогов. Кроме того, ситуации уклонения от уплаты налогов впоследствии выявляются и пресекаются в ходе мер налогового администрирования.

Следует отметить повсеместное признание финансовой роли НДС как ключевого элемента экономического развития. Отмечается высокая взаимосвязь эффективности НДС и состояния социально-экономических отношений в государстве. Данный налог позволяет государству регулировать экономические процессы и простимулировать различные сферы предпринимательской деятельности.

В условиях текущей налоговой реформы 2025-2026 гг., включающей повышение ставки до 22% и включение малого бизнеса в число плательщиков, изучение эволюции этого налога становится критически важным и обосновывает актуальность темы исследования. Анализ исторических этапов становления налога позволяет выявить ошибки прошлого и разработать предложения по совершенствованию механизма взимания НДС для повышения устойчивости бюджетной системы в будущем. Понимание того, как НДС прошел путь от кризисного инструмента 90-х до высокотехнологичной системы контроля, позволяет объективно оценить перспективы финансовой устойчивости государства и прозрачности современной экономики.

Цель исследования – изучить исторические этапы становления и развития НДС в России и оценка влияния НДС на формирование федерального бюджета.

Задачи: изучить предпосылки перехода от советского налога на оборот к рыночной модели НДС в 1992 г.; проанализировать динамику налоговых ставок и их влияние на наполняемость бюджета в разные периоды; оценить роль цифровых систем (АСК НДС) в снижении налогового разрыва и обелении рынков.

Объект исследования – экономические отношения, возникающие в процессе развития НДС.

Предмет исследования – совокупность теоретических и практических аспектов эволюции налога на добавленную стоимость, а также механизм его влияния на объем и структуру налоговых доходов бюджета.

В работе использованы методы исторического и статистического анализа, графической визуализации данных, а также метод научного прогнозирования на основе актуального законодательства.

Предшественники НДС (1930-1991 гг.). Советская финансовая система десятилетиями опиралась на налог на оборот, который принципиально отличался от НДС отсутствием механизма вычетов. В условиях фиксированных цен этот платеж представлял собой изъятие части стоимости продукта – разницу между розничной ценой и оптовой ценой предприятия. Налог на оборот был основным инструментом бюджета, позволяя государству аккумулировать до 40% доходов. Однако к середине 80-х, с появлением кооперативов и либерализацией цен, модель стала неэффективной, так как искажала рентабельность производств. В январе 1991 г. в качестве временной меры был введен налог с продаж (5%). Несмотря на краткий срок, он стал первым опытом администрирования косвенного налога в условиях рынка, подготовив базу для перехода к европейской модели НДС [3].

Этап 1. Введение и становление (1992-2000 гг.). Внедрение НДС в РФ произошло 1 января 1992 г. Первоначальная ставка была установлена на экстремальном уровне – 28%, что диктовалось необходимостью сокращения дефицита бюджета и борьбы с гиперинфляцией. Столь высокая нагрузка в сочетании со спадом производства привела к росту теневого сектора. В 1993 г. ставку снизили до 20%, внедрив льготную ставку 10% на продовольствие и детские товары. Период 90-х характеризовался запутанным законодательством и отсутствием автоматизации, что порождало массовые схемы уклонения

и бартер. В это время НДС выполнял преимущественно фискальную функцию, оставаясь единственным надежным источником доходов казны [3].

Этап 2. Кодификация и стабилизация (2001-2018 гг.). Системная трансформация НДС началась в 2001 г. с вступлением в силу 21-й главы НК РФ [1], которая кодифицировала разрозненные нормы. В 2004 г. базовая ставка была уменьшена до 18%, что стимулировало инвестиционную активность. Ключевым достижением этапа стало внедрение автоматизированной системы контроля АСК НДС-2 в 2015 г. Под АСК НДС понимается программный комплекс, осуществляющий перекрестную проверку всех счетов-фактур в масштабах страны. Эта технология позволила государству перейти от выборочных проверок к сплошному автоматическому мониторингу каждой транзакции. Система обеспечила автоматическое сопоставление счетов-фактур контрагентов по всей стране, что позволило в реальном времени выявлять «налоговые разрывы». Технологическое обновление привело к резкому росту собираемости без повышения номинальных ставок. К 2018 г. НДС обеспечивал около 34% всех поступлений федерального бюджета [6].

Этап 3. Современные реформы (2019 г. – настоящее время). Современный этап характеризуется усилением фискальной функции налога. В 2019 г. ставка была повышена до 20%, а с 2026 г. она составила 22%. Одновременно происходит реформирование спецрежимов: с 2025 г. предприниматели на УСН с доходом свыше 60 млн руб. становятся плательщиками НДС. Эта мера направлена на выравнивание конкуренции и ликвидацию схем дробления бизнеса. Интеграция малого бизнеса в общую систему при сохранении цифрового контроля завершает формирование прозрачной системы прослеживаемости добавленной стоимости [5]. С 2026 г. предприниматели и организации с годовой выручкой от 20 млн. руб. стали плательщиками НДС, порог ежегодно будет снижаться: 2026 г. – 20 млн руб., 2027 г. – 15 млн руб., 2028г. – 10 млн – руб. Цель таких изменений – развитие микробизнеса и обеспечение конкуренции со средним бизнесом. Кроме того, снижение лимита для НДС с 2026 г. – один из способов борьбы с дроблением компаний, особенно на фоне роста ставок НДС. По оценкам ФНС, это увеличит долю плательщиков НДС среди малых предприятий с 3,6% до 15%. На наш взгляд, рост фискальной нагрузки на малый бизнес может подтолкнуть часть компаний к уходу в теневой сектор, что снизит собираемость налогов в долгосрочной перспективе.

Реформа 2025 г. по интеграции субъектов упрощенной системы налогообложения (УСН) в периметр плательщиков НДС является завершающим этапом формирования единого фискального пространства. Существовавший ранее разрыв между общим и упрощенным режимами создавал значительные барьеры для производственной кооперации малого и крупного бизнеса из-за отсутствия «входящего» налога. Устранение этого барьера при одновременном усилении контроля за схемами дробления бизнеса означает переход к бесшовной налоговой среде.

Если внимательно посмотреть на то, как развивался НДС в России, становится ясно: это не просто история изменения цифр в законе. Перед нами разворачивается масштабная трансформация всей финансовой системы страны, которая шла по трем ключевым направлениям: от наполнения пустой казны до создания самой продвинутой в мире системы контроля.

Все началось с жестких решений в начале девяностых. Когда в 1992 г. ставку повысили до 28%, это не было попыткой удушить бизнес – это была необходимая мера, призванная спасти бюджет от полного краха в условиях гиперинфляции [3]. Со временем, когда экономика начала подавать признаки жизни, государство стало снижать ставки, сначала до 20%, а в 2004 г. – до 18%. Это был период доверия, когда власти пытались стимулировать производство и потребление. Однако на современном этапе наблюдается изменение вектора налоговой политики. Возврат к 20% в 2019 г. и повышение ставки до 22% в 2026-м говорят о том, что НДС вновь закрепил за собой статус ключевого гаранта

финансовой устойчивости бюджетной системы. В условиях, когда мировые рынки лихорадит, именно этот налог гарантирует государству финансовую устойчивость.

В табл. 1 представлена динамика основных показателей по НДС за 1992-2025 гг. и прогноза на 2026 г.

*Табл. 1 – Динамика основных показателей НДС [4, 5].*

| Год | Основная ставка, % | Поступления (млрд руб.) | Доля в доходах бюджета, % | Год | Основная ставка, % | Поступления (млрд руб.) | Доля в доходах бюджета, % |
|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1992 | 28 | 2,1 | 46,2 | 2010 | 18 | 2 497,1 | 30,1 |
| 1993 | 20 | 8,2 | 30,1 | 2011 | 18 | 3 252,3 | 28,6 |
| 1994 | 20 | 21,5 | 24,7 | 2012 | 18 | 3 546,4 | 27,6 |
| 1995 | 20 | 51,9 | 22,1 | 2013 | 18 | 3 536,2 | 27,1 |
| 1996 | 20 | 76,4 | 22,5 | 2014 | 18 | 3 942,6 | 27,2 |
| 1997 | 20 | 94,6 | 21,8 | 2015 | 18 | 4 230,2 | 30,8 |
| 1998 | 20 | 114,3 | 24,1 | 2016 | 18 | 4 571,1 | 33,9 |
| 1999 | 20 | 239,7 | 25,6 | 2017 | 18 | 5 137,2 | 34,1 |
| 2000 | 20 | 457,1 | 28,1 | 2018 | 18 | 6 016,0 | 31,1 |
| 2001 | 20 | 647,6 | 40,2 | 2019 | 20 | 7 101,0 | 35,2 |
| 2002 | 20 | 800,2 | 36,3 | 2020 | 20 | 7 190,0 | 38,4 |
| 2003 | 20 | 903,1 | 34,9 | 2021 | 20 | 9 175,0 | 36,3 |
| 2004 | 18 | 1 042,4 | 30,5 | 2022 | 20 | 9 600,0 | 34,5 |
| 2005 | 18 | 1 471,0 | 28,8 | 2023 | 20 | 11 590,0 | 39,8 |
| 2006 | 18 | 1 510,7 | 24,1 | 2024 | 20 | 13 300,0 | 36,2 |
| 2007 | 18 | 2 249,0 | 29,2 | 2025 | 20 | 14 900,0 | 37,8 |
| 2008 | 18 | 2 101,0 | 22,7 | 2026 (прогноз) | 22 | 17 200,0 | ~40,0 |
| 2009 | 18 | 2 050,4 | 27,9 | | | | |

Представленные данные (табл. 1) наглядно показывают переход от «инфляционного» наполнения бюджета в 90-е гг. к современному росту сборов за счет тотальной цифровизации контроля (табл. 1). В 2003 г. поступления по НДС составили 903,1 млрд руб., что в 42 раза больше, чем в 1994 г. Доля налога составила 34,9%. После снижения ставки НДС в 2024 г. до 18% также наблюдается динамика роста, но темп роста уже не такой значительный, а доля налога в доходах бюджета снижается. Стабильный рост экономики, начиная с 2004 г., подкрепленный высокими ценами на нефть, позволил бюджету выдержать некоторое снижение налоговой нагрузки.

По прогнозным данным в 2026г. поступления по НДС составят 17200 млрд руб., а доля в доходах федерального бюджета составит около 40%, что говорит о важности данного налога.

Анализ статистических данных подтверждает критическую зависимость федерального бюджета от поступлений НДС. На наш взгляд, простое повышение ставки не гарантирует пропорционального роста доходов. Эффективность сбора НДС зависит от макроэкономической ситуации, объемов импорта и платежеспособности бизнеса. Налоговая реформа 2026 г., включающая повышение ставки и расширение круга плательщиков за счет малого бизнеса, представляет собой серьезный вызов для экономики. Ее успех будет зависеть от способности государства нивелировать инфляционные риски и не допустить массового ухода предпринимателей в теневой сектор.

Долгое время НДС оставался низкоэффективным инструментом: схемы с липовым возмещением денег из бюджета процветали, а налоговики просто не успевали проверять горы бумаг. Все изменила цифровая революция и запуск системы АСК НДС-2. Алгоритмы АСК НДС- 2 анализируют всю совокупность данных для поиска признаков уклонения от уплаты налогов. Система ищет нетипичные операции, выстраивает и проверяет цепочки

контрагентов на наличие фирм «однодневок», сопоставляет расходы компании с ее доходами, анализирует банковские выписки на предмет подозрительных транзакций или схем обналичивания. Государство теперь видит каждую сделку и автоматически ловит тех, кто пытается смошенничать с документами. В итоге сборы налога растут даже быстрее, чем сама экономика. Это лучший показатель того, что бизнес массово выходит из тени, а честным игрокам становится проще работать, не опасаясь недобросовестной конкуренции.

На рис. 1 представлена динамика налогового разрыва по НДС. Показатель налогового разрыва характеризует чистоту администрируемой среды. Определяется с помощью автоматизированной информационной системы Федеральной налоговой службы (АИС «Налог-3» «АСК НДС-2»). Он не является статичным и находится в прямой зависимости от интенсивности применения налогоплательщиками схем уклонения от уплаты налогов [2].

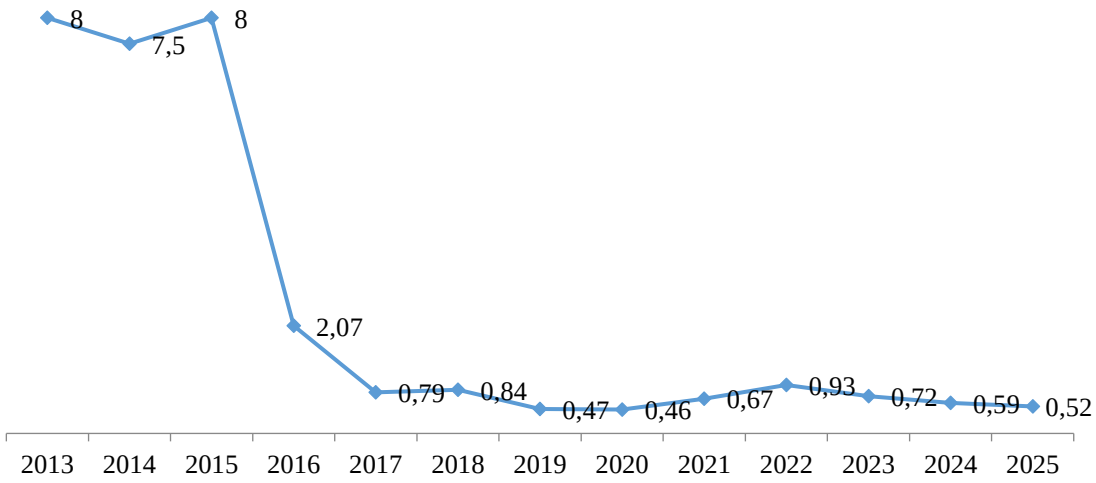



*Рис. 1 – Динамика налогового разрыва по НДС в 2013-2025 гг. [2]*

На графике отчетливо виден «перелом» в 2015 г. (рис. 1). До запуска автоматизированной системы контроля разрыв составлял 8% от общей суммы начислений, что свидетельствовало о массовых схемах уклонения. С началом работы АСК НДС-2 показатель уменьшился в несколько раз и к 2020-ым стал стремиться к 0%. Это один из самых низких показателей в мире, что подтверждает: технологии сделали уклонение от НДС в России практически невозможным. «АСК НДС-2» строит «дерево связей», с помощью которого отслеживается цепочка движения НДС и выявляется реальная роль каждой компании в этой цепочке. Как только в «дереве связей» появляется компания с высоким риском, инспекторы инициируют проведение контрольных мероприятий в отношении данной организации и ее контрагентов. После чего начинается детальное изучение совершенных операций по всей цепочке от ближайших контрагентов к более отдаленным для того, чтобы найти реального выгодоприобретателя от операции по незаконному возмещению НДС или уклонению от его уплаты [6].

Подводя итог, можно сказать, что российский НДС прошел путь от экстренного инструмента выживания в 1990-е гг. до самой совершенной в мире цифровой системы госконтроля. Эволюция налога наглядно показала смену приоритетов: от борьбы с гиперинфляцией и дефицитом бюджета к созданию прозрачной «бесшовной» среды для бизнеса любого масштаба. Внедрение систем АСК НДС позволило государству собирать налоги за счет технологий, а не только за счет прямого давления на предпринимателей. Реформы 2025-2026 гг. (ставка 22% и интеграция малого бизнеса) окончательно закрепляют за НДС роль главного и самого стабильного источника доходов страны. Таким образом,

налог трансформировался в глобальную цифровую экосистему, гарантирующую финансовую устойчивость бюджета вне зависимости от цен на нефть.

Библиографический список
1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
2. Аналитический портал ФНС России [Электронный ресурс]. – URL: https://analytic.nalog.gov.ru.
3. Джафарова З.К., Алиханова Р.А. Предпосылки возникновения и эволюция развития НДС в Российской Федерации // Индустриальная экономика. 2021. -№5. – С. 907-913.
4. Краткая ежегодная информация об исполнении федерального бюджета [Электронный ресурс]. – URL:https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=80041-kratkaya_ezhegodnaya_informatsiya_ob_ispolnenii_federalnogo_byudzheta_mlrd_rub.
5. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 годов // [Электронный ресурс]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document.
6. Официальный сайт ФНС России. Статистика и аналитика: Данные об исполнении бюджета и работе системы АСК НДС. [Электронный ресурс]. – URL: https:// nalog.gov.ru.

*Научный руководитель – Шакирова А. Г., ст. преподаватель*

# Криптовалюта как объект налогообложения: механизмы исчисления и уплаты НДФЛ в российской практике

***Кадышева Олеся Аликовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П.А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются актуальные вопросы налогообложения доходов физических лиц от операций с криптовалютой в Российской Федерации. С 2025 г. вступили в силу изменения налогового законодательства, признающие цифровую валюту имуществом и устанавливающие четкий порядок исчисления и уплаты НДФЛ. В работе анализируются нормативно-правовая база, механизм определения налоговой базы, порядок применения рыночных котировок, а также процедура декларирования доходов.
***Ключевые слова:*** *криптовалюта, цифровая валюта, НДФЛ, налогообложение физических лиц, налоговая база, майнинг.*

Развитие цифровой экономики и стремительный рост популярности криптовалюты поставили перед налоговыми системами многих стран вопрос о необходимости правового регулирования операций с новым видом активов. Российская Федерация прошла путь от полного отсутствия регулирования до формирования детализированных правил налогообложения доходов от операций с цифровой валютой. Принятие Федерального закона от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и последующих поправок в Налоговый кодекс РФ (Федеральный закон от 29.11.2024 № 418-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации») создало правовую основу для включения криптовалют в налоговую систему страны [4].

Актуальность темы обусловлена тем, что с 2025-2026 гг. налоговое администрирование операций с криптовалютой вышло на новый уровень. ФНС России внедрила специализированные сервисы («МайнингРеестр», публикация официальных котировок), а банковская система усилила контроль за операциями, связанными с оборотом цифровых активов [3].

Цель исследования: проанализировать действующий механизм исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц при операциях с криптовалютой и выявить проблемные моменты.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

– Проанализировать действующую нормативно-правовую базу, регулирующую порядок исчисления и уплаты НДФЛ с доходов от операций с цифровой валютой.

– Раскрыть механизм формирования налоговой базы по операциям с криптовалютой.

– Выявить основные проблемные аспекты налогообложения криптовалют в современной российской практике.

Предметом исследования являются общественные отношения, возникающие в процессе налогообложения доходов физических лиц, полученных от операций с цифровой валютой (криптовалютой) в Российской Федерации.

Объектом исследования выступает порядок исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц (НДФЛ) при совершении операций с криптовалютой.

В процессе написания работы были использованы следующие методы исследования: метод анализа, сравнительно-правовой метод, метод системного анализа, метод статистического анализа и метод классификации и группировки данных

Прежде чем говорить о налогах, стоит оценить масштаб криптовалютного рынка. По данным Банка России, опубликованным в «Основных направлениях развития финансового рынка на 2026-2028 г.», объем операций россиян с криптовалютами демонстрирует устойчивый рост на протяжении последних лет (табл. 1).

*Табл. 1 – Динамика объёма операций россиян с криптовалютой (2022-2025 гг.) [5]*

| Год | Объем операций (трлн руб.) | Темп прироста |
|---|---|---|
| 2022 | 3,2 | – |
| 2023 | 4,8 | +50% |
| 2024 | 6,1 | +27% |
| 2025 | 7,3 | +20% |

Как видно из табл. 1, за четыре года объем операций вырос более чем вдвое: с 3,2 до 7,3 трлн руб. Такая динамика делает криптовалюту финансово значимой для бюджета и объясняет повышенное внимание ФНС к этой сфере.

Параллельно с ростом объёма операций развивается и инфраструктура. По данным «Ассоциации промышленного майнинга», количество майнинговых ферм в России в 2025 г. достигло почти 197 тыс.

В табл. 2 представлена статистика потенциального дохода региональных бюджетов от майнинговых ферм на 1 января 2025 г

*Табл. 2 – Статистика потенциального дохода региональных бюджетов от майнинговых ферм на 1 января 2025 г. [5]*

| Регион | Процент общего числа по всей России | НДФЛ в год (руб.) |
|---|---|---|
| Иркутская область | 10% | 1 млрд |
| Красноярский край | 9% | 250 млн |
| Москва | 9% | 250 млн |
| Московская область | 8% | 125 млн |
| Самарская область | 4% | 75 млн |

Данные, представленные в табл. 2 демонстрируют значительную концентрацию потенциального дохода от майнинговых ферм в нескольких регионах России, при этом Иркутская область лидирует, обеспечивая 1 млрд руб. НДФЛ, что составляет 10% от общего

объема по стране. Москва и Красноярский край, имея сопоставимый процент (9%), генерируют значительно меньший доход (250 млн руб. каждый), а Московская область и Самарская область показывают еще более скромные показатели. Такая неравномерность указывает на то, что майнинг сконцентрирован в определенных регионах, вероятно, из-за более дешевой электроэнергии или благоприятных условий для ведения бизнеса, и Иркутская область является наиболее привлекательным местом для этой деятельности:

При выходе отрасли из тени региональные бюджеты могут получить существенную прибавку. Если предположить, что ежегодный доход майнеров составляет около 15-20% от объема операций, то потенциальная налоговая база может достигать 7 млрд руб. Налог по ставке 13% с этой суммы дал бы региональным бюджетам порядка 1 млрд руб. дополнительных поступлений ежегодно. Важно различать понятия «криптовалюта» и «цифровой рубль». Цифровой рубль – это третья форма национальной валюты (наряду с наличными и безналичными рублями), выпускаемая Центральным банком. Его стоимость эквивалентна обычному рублю, и он не является объектом налогообложения как имущество, поскольку представляет собой денежные средства. Криптовалюта – это частное цифровое средство, не обеспеченное государством, курс которого формируется исключительно рыночным спросом. В отличие от цифрового рубля, криптовалюта не является законным платежным средством на территории РФ, но для целей налогообложения признаётся имуществом [2].

Ключевым изменением российского законодательства стало официальное признание криптовалюты имуществом. Согласно ст. 128 Гражданского кодекса РФ и разъяснениям ФНС России, цифровая валюта для целей налогообложения приравнивается к иному имуществу [4, 3]. Это положение определяет весь дальнейший механизм налогообложения: доходы от реализации криптовалюты облагаются НДФЛ аналогично доходам от продажи любого другого имущества (квартиры, автомобиля, ценных бумаг). Важно подчеркнуть, что законодательство устанавливает четкое разграничение: сама по себе покупка или хранение криптовалюты налоговым обязательством не являются. Обязанность по уплате налога возникает только в момент получения экономической выгоды, то есть при распоряжении актива – продаже, обмене на иное имущество (включая другие криптовалюты) или использовании в качестве средства платежа, если такой оборот будет легализован. При этом сохраняется запрет на использование криптовалюты для расчетов внутри страны (Федеральный закон № 259-ФЗ от 31.07.2020), однако это не отменяет обязанности декларировать доходы, полученные от операций с ней [4].

Налогообложение операций физических лиц с криптовалютой строится на общем принципе, закрепленном в ст. 214.11 Налогового кодекса РФ: налог уплачивается с положительной разницы между доходами от реализации и документально подтвержденными расходами на приобретение (добычу) актива [1]. При продаже криптовалюты налоговая база определяется по формуле:

$$НБ = ДРК - ЗР - СК \quad (1)$$

где НБ – налоговая база;
ДРК – доход от реализации криптовалюты;
ЗР – затраты на реализацию;
СК – стоимость криптовалюты.

Доход признается на дату поступления денежных средств (рублей) или иного имущества. Расходами признаются документально подтвержденные затраты на покупку криптовалюты (выписки с бирж, чеки, банковские переводы), а также расходы на майнинг (электроэнергия, оборудование), если они могут быть документально обоснованы. Особую сложность представляет определение рыночной стоимости криптовалюты, если она была

получена безвозмездно (например, в результате майнинга). Согласно п. 2 ст. 282.3 НК РФ, доход в виде цифровой валюты, полученной при майнинге, признается на дату возникновения права распоряжаться ею и оценивается по рыночной котировке [1]. Для упрощения этой задачи ФНС России запустила специальный онлайн-сервис на официальном сайте Федеральной налоговой службы России, публикующий официальные котировки криптовалют и объемы торгов на иностранных биржах, которые налогоплательщики могут использовать для расчета [2].

С 1 января 2025 г. в России действует прогрессивная шкала налогообложения доходов физических лиц. Для доходов от операций с криптовалютой применяются следующие ставки[1]:

– 13% – если совокупный годовой доход от операций с криптовалютой не превышает 2,4 млн руб.;

– 15% – на сумму в пределах от 2,4 млн до 5 млн руб.;

– 18% – на сумму в пределах от 5 млн до 20 млн руб.;

– 20% – на сумму в пределах от 20 млн до 50 млн руб.;

– 22% – на сумму, превышающую 50 млн руб.

Важно отметить, что к операциям с криптовалютой не применяются стандартные имущественные налоговые вычеты (например, фиксированный вычет в 250 тыс. руб., действующий для продажи иного имущества). Налог уплачивается именно с разницы между доходом и подтвержденными расходами (табл. 3).

*Табл. 3 – Порядок налогообложения криптовалюты для физических лиц*

| Вид операции | Момент возникновения дохода | Порядок расчета налоговой ба |
|---|---|---|
| Покупка/хранение | Не возникает | Налог не уплачивается |
| Продажа за рубли | Дата поступления средств | Доход минус подтвержденные расходы на приобретение |
| Майнинг | Дата получения права распоряжаться активом | Рыночная стоимость на дату получения |
| Обмен на другую криптовалюту | Дата совершения обмена | Стоимость полученного актива минус стоимость переданного |
| Получение в дар (от неблизкого родственника) | Дата получения | Рыночная стоимость актива |

Физические лица, получившие доход от операций с криптовалютой, обязаны самостоятельно исчислить налог и подать налоговую декларацию по форме 3-НДФЛ. Законодательством установлены следующие сроки [1,3]:

– До 30 апреля года, следующего за отчетным, подача декларации (за 2025 год – до 30.04.2026);

– До 15 июля – уплата исчисленного налога.

Декларация подается в налоговый орган по месту жительства. К ней необходимо приложить документы, подтверждающие как полученный доход, так и понесенные расходы: выписки с криптобирж, скриншоты личных кабинетов, банковские выписки о движении средств, договоры купли-продажи, чеки на приобретение оборудования для майнинга.

Но несмотря на формирование законодательной базы, практика налогообложения криптовалют сталкивается с рядом проблем. Главная сложность для налогоплательщиков - собрать доказательную базу по операциям, совершенным за рубежом или через децентрализованные платформы. ФНС требует выписки, скриншоты и чеки, однако не все биржи предоставляют архивы сделок за длительный период. Отсутствие документов лишает налогоплательщика права учесть расходы, и налог начисляется со всей суммы поступления, что существенно увеличивает налоговую нагрузку. Также с 2026 г. контроль за криптооперациями усилился. Банки в рамках 115-ФЗ блокируют счета при выявлении

подозрительных P2P-переводов, запрашивая подтверждение происхождения средств и уплаты налогов. За неподачу декларации предусмотрен штраф в соответствии со ст. 119 НК РФ (5% от суммы налога за каждый месяц просрочки, но не более 30%), за неуплату – штраф по ст. 122 НК РФ (за умышленное занижение сумм в декларации – 40% от неуплаченной суммы налога, за неумышленное – 20%), а при крупных размерах уклонения возможна уголовная ответственность по ст. 198 УК РФ. Но всё же развитие регулирования, вероятно, пойдет по пути дальнейшей интеграции. ФНС активно развивает сервисы для автоматического обмена информацией с криптоплатформами.

Отдельного внимания заслуживает различие в позициях ключевых регуляторов. ФНС России, будучи фискальным органом, заинтересована в максимальном вовлечении криптооборота в налоговую базу. Поэтому служба последовательно выступает за создание прозрачных механизмов декларирования, публикует разъяснения и внедряет сервисы, облегчающие добровольную уплату налогов [3]. Банк России, напротив, долгое время настаивал на запрете криптовалют из-за рисков легализации доходов и финансирования теневых операций. Лишь в 2025-2026 гг. под давлением санкционных ограничений и необходимости искать альтернативные пути для внешнеторговых расчетов ЦБ смягчил подход, допустив использование криптовалют в экспериментальных правовых режимах. Тем не менее противоречие сохраняется: ФНС стимулирует легализацию, а ЦБ продолжает предупреждать граждан о рисках [5].

Для полной легализации оборота криптовалюты и доходов от нее необходимо предпринять ряд шагов:

Во-первых, требуется законодательно закрепить порядок подтверждения расходов по операциям на иностранных площадках. Можно создать закрытый перечень доказательств (выписки, заверенные нотариально, скриншоты с временными метками, данные блокчейн-обозревателей) и закрепить механизм обмена информацией с зарубежными криптобиржами, готовыми к сотрудничеству.

Во-вторых, необходимо урегулировать статус цифровых активов, которые пока находятся в «серой зоне». Постановление Конституционного Суда РФ № 2-П от 20.01.2026 прямо указывает на необходимость четкой квалификации таких объектов для налоговых целей.

В-третьих, требуется создать официальную систему для оборота криптовалюты. Законопроект «О цифровой валюте и цифровых правах», разрабатываемый с осени 2025 г. Минфином и ЦБ РФ, предполагает появление лицензированных криптобирж и обменников, работающих под надзором государства. Также важно разделить подходы к регулированию криптовалюты в зависимости от целей ее использования: для инвестиций или для внешнеторговых расчетов должны применяться разные правила. В сфере международных расчетов уже сейчас есть либерализация, и это положительно отражается на развитии криптовалюты с законодательной стороны.

Проведенный анализ позволяет сделать вывод, что российское налоговое законодательство в сфере криптовалют к настоящему времени уже сформировало механизм налогообложения доходов физических лиц. Криптовалюта признана имуществом, установлены правила определения налоговой базы, действует прогрессивная шкала ставок НДФЛ, определены порядок и сроки декларирования. Основные вызовы для налогоплательщиков сегодня связаны с необходимостью самостоятельного документального подтверждения всех операций и рисками банковского контроля при получении средств от криптообменников. Но создание ФНС официальных сервисов с котировками и реестрами для майнеров свидетельствует о движении в сторону прозрачности и упрощения администрирования.

Библиографический список
1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.11.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 29.11.2024 № 418-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Разъяснения ФНС России по вопросам налогообложения цифровой валюты // Официальный сайт Федеральной налоговой службы. 2025-2026. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn31/news/activities_fts/16604255.
4. О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ (ред. от 29.11.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
5. Основные направления развития финансового рынка Российской Федерации на 2026-2028 годы // Официальный сайт Банка России. [Электронный ресурс]. – URL: https://cbr.ru/content/document/file/184950/onrfr_2026-2028_short.pdf.

*Научный руководитель – Рындина А.О., к.э.н., доцент*

# Институциональные пределы перераспределения налоговой нагрузки в вертикально интегрированных группах компаний в условиях цифровой прослеживаемости сделок

***Кальжанова Елена Владимировна***
*Саратовский национальный исследовательский государственный университет имени Н.Г. Чернышевского, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуются институциональные пределы перераспределения налоговой нагрузки внутри вертикально интегрированных групп компаний в условиях цифровой прослеживаемости сделок. Обосновано, что допустимость внутригруппового налогового маневрирования детерминируется экономической субстанцией сделки, рыночностью цен, функциональным распределением рисков и непротиворечивостью цифрового следа. На материалах официальной отчётности ПАО «ФосАгро» выявлена взаимосвязь структуры налоговой ёмкости, эффективной ставки и пределов допустимого перераспределения фискального результата.
***Ключевые слова:*** *вертикально интегрированные группы компаний, налоговая нагрузка, цифровая прослеживаемость, трансфертное ценообразование, налоговый мониторинг, эффективная ставка налога.*

Вертикально интегрированная группа компаний в современной экономике представляет собой не просто производственную цепь, а распределённую систему юридических лиц, внутри которой сырьевой поток, переработка, транспорт, финансирование, сбыт и управленческие функции локализуются в различных центрах принятия решений. Именно поэтому налоговая нагрузка в такой группе является не механической суммой обязательств дочерних обществ, а результатом институционального распределения функций, активов и рисков. На современном этапе ключевой вопрос состоит уже не в том, может ли группа перераспределять налоговый результат внутри корпоративного контура, а в том, где проходит граница между допустимой настройкой хозяйственной модели и искажением налоговой базы, выявляемым средствами цифрового контроля. На практике указанная граница все в меньшей степени определяется только формой договора и все в большей степени подтверждаемым экономическим содержанием сделки [1].

Российское налоговое право сохраняет автономию каждого юридического лица как

самостоятельного налогоплательщика. Следовательно, даже при наличии единого собственника, общего казначейства и единой бизнес-стратегии налог не уплачивается группой в целом, а возникает у конкретной организации, на которую возложена обязанность по исчислению и перечислению платежа. Отсюда вытекает фундаментальный институциональный предел, состоящий в том, что внутригрупповое перемещение прибыли, издержек, процентов, комиссий или сервисных платежей допустимо лишь постольку, поскольку соответствующее звено группы действительно выполняет заявленную функцию, располагает ресурсом для ее исполнения и несет сопряженный предпринимательский риск. Норма ст. 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации и правила раздела V.1 того же Кодекса переводят данный вопрос из плоскости внутрикорпоративного усмотрения в плоскость доказуемости факта хозяйственной жизни, деловой цели и рыночного интервала цен [1].

На официальном сайте ФНС России указано, что трансфертные цены позволяют перераспределять общую прибыль группы лиц в пользу лиц, находящихся в государствах с более низким налогообложением [6]. Для вертикально интегрированных структур данная логика имеет и внутригосударственное российское измерение. Она проявляется в несимметричном распределении маржи между добывающим, перерабатывающим, торговым и сервисным сегментами, в концентрации процентных расходов у одного участника, в искусственном раздувании внутригрупповых услуг либо в использовании промежуточных звеньев с ограниченной экономической функцией. Однако цифровая среда радикально снижает устойчивость подобных конструкций. Если юридический субъект не подтвержден реальным исполнением заявленных функций, а его участие опирается преимущественно на формальный документооборот, налоговый орган получает основания квалифицировать участие такого звена как номинальное, а не хозяйственно обусловленное [1, 7].

Количественный контур допустимости задается риск-ориентированным подходом налогового администрирования. Концепция системы планирования выездных налоговых проверок относит отклонение налоговой нагрузки от среднеотраслевого уровня к числу общедоступных критериев риска. Тем самым государство оценивает налогоплательщика не только по формальному соблюдению срока подачи декларации, но и по соразмерности фискального результата экономическому профилю бизнеса. Для вертикально интегрированной группы это означает следующее. Даже без прямого обнаружения фиктивной сделки внутригрупповая конфигурация начинает восприниматься как рискованная, когда совокупность заявленной рентабельности, налоговых платежей и отраслевой специфики перестает корреспондировать экономике сектора. Налоговая нагрузка, таким образом, выступает не вторичным аналитическим коэффициентом, а ранним государственным индикатором институционального отклонения [2].

Дополнительно данный предел становится более жестким вследствие цифровой прослеживаемости оборота товаров. Национальная система прослеживаемости импортных товаров обеспечивает идентификацию отдельных категорий ввезенной продукции через связку партии товара, участника оборота и документа, фиксирующего движение соответствующего объекта в хозяйственном контуре. Для группы компаний это означает, что налоговая интерпретация сделки проверяется не изолированно, а в сцепке с физическим маршрутом товара, регистрационным номером партии, счетом-фактурой и электронным документооборотом. В этих условиях компания, включённая в цепочку преимущественно ради налогового эффекта, формирует цифровое несоответствие между движением товара, логистическим следом и фискальным отражением операции. Следовательно, предел допустимого перераспределения нагрузки смещается от текста договора к качеству и согласованности данных [4].

Особую роль играет и расширение налогового мониторинга. По данным ФНС России, с 1 января 2026 г. данный режим охватывает 870 компаний более чем из 20 отраслей. Для

крупной вертикально интегрированной группы это не просто комфортный формат взаимодействия с налоговым органом, а качественно иная временная архитектура контроля. Риск выявляется не по завершении нескольких налоговых периодов, а вблизи момента совершения сделки или еще на стадии планирования ее условий. Следовательно, институциональный предел перераспределения налоговой нагрузки переносится в более раннюю фазу корпоративного управления. Он возникает уже при выборе модели внутригруппового ценообразования, распределении функций казначейства, проектировании маршрута поставки и настройке учетной системы, а не только в момент представления налоговой декларации [3].

Эта общая логика хорошо просматривается на материале публичной отчетности вертикально интегрированной российской компании реального сектора. В качестве эмпирической иллюстрации целесообразно использовать консолидированную финансовую отчетность ПАО «ФосАгро» за 2024 г. Выбор данной группы обусловлен тем, что она охватывает полный вертикальный цикл от добычи апатит-нефелиновой руды до реализации конечной продукции на внутреннем и экспортном рынках. Консолидированная отчетность, составленная в соответствии с МСФО, позволяет разграничить начисленный и фактически уплаченный налог на прибыль, а также выделить прочие обязательные платежи как самостоятельный аналитический слой. Сопоставление этих параметров в двухлетней динамике создает основу для выявления структурных сдвигов в налоговой емкости, не сводимых к конъюнктурному изменению цен или объемов производства. Группа сочетает добычу сырья, переработку и сбыт, а ее отчетность отдельно раскрывает выручку, прибыль до налогообложения, расход по налогу на прибыль, сумму налогов, кроме налога на прибыль, и фактически уплаченный налог на прибыль. Такая структура раскрытия позволяет анализировать не умозрительную, а наблюдаемую налоговую емкость бизнеса на основе официально опубликованных данных самой компании [5].

В таблице 1 представлены публично раскрываемые параметры налоговой tмкости ПАО «ФосАгро» за 2023-2024 гг.

*Табл. 1 – Публично раскрываемые параметры налоговой ёмкости ПАО «ФосАгро» за 2023-2024 гг., млн руб., % [5]*

| Показатель | 2023 г. | 2024 г. | Динамика |
|---|---|---|---|
| Выручка | 440 304 | 507 689 | +15,3 % |
| Прибыль до налогообложения | 114 603 | 109 044 | -4,9 % |
| Расход по налогу на прибыль | 28 462 | 24 575 | -13,7 % |
| Налог на прибыль, уплаченный | 29 777 | 20 953 | -29,6 % |
| Налоги, кроме налога на прибыль | 12 779 | 15 489 | +21,2 % |
| Эффективная ставка | 24,8 | 22,5 | -2,3 п.п. |

Исходя из табл. 1, можно сделать принципиально важный вывод. При росте выручки на 15,3 % прибыль до налогообложения сократилась на 4,9 %, расход по налогу на прибыль уменьшился на 13,7 %, тогда как сумма налогов, кроме налога на прибыль, напротив, возросла на 21,2 %. Следовательно, в публично раскрываемом налоговом профиле группы усилилась роль тех платежей, которые теснее связаны с производственным и оборотным контуром, чем с простым перераспределением бухгалтерской прибыли. Уже одно это обстоятельство показывает, что для вертикально интегрированного бизнеса налоговая нагрузка формируется не только через прибыльный центр, но и через инфраструктуру реального движения продукции. Иначе говоря, чем более материальна хозяйственная цепочка, тем уже пространство для сугубо бумажного смещения фискального результата.

Применение общепринятого расчета эффективной налоговой ставки делает данный вывод более наглядным. Если разделить расход по налогу на прибыль на прибыль до налогообложения, то получится 24,8 % за 2023 год и 22,5 % за 2024 г. Снижение

эффективной ставки на 2,3 п.п. само по себе не свидетельствует о радикальном налоговом манёвре, поскольку происходит одновременно с ростом выручки, изменением структуры издержек и снижением прибыли до налогообложения. Ещё показательнее кассовая нагрузка по налогу на прибыль, рассчитанная как отношение фактически уплаченного налога на прибыль к выручке. Она сократилась с 6,76 % до 4,13 %. Для анализа вертикально интегрированной группы это означает, что фискальный результат смещается не произвольно, а внутри коридора, который задаётся экономикой продаж, инвестиционным циклом, долговой нагрузкой и долей обязательных платежей, встроенных в операционный контур [5].

Для более строгой характеристики структуры публично наблюдаемой налоговой ёмкости уместно использовать индекс Херфиндаля-Хиршмана, восходящий к работам О. Херфиндаля и А. Хиршмана [8, 9]. В прикладном виде он может быть записан следующим образом:

$$HHI = \Sigma s_j^2 \quad (1)$$

где HHI – индекс концентрации налоговой емкости;
$s_j$ – доля j-го налогового компонента в сумме видимых налоговых расходов группы;
j – порядковый номер налогового компонента.

Если принять за такие компоненты расход по налогу на прибыль и налоги, кроме налога на прибыль, то HHI составит 0,572 за 2023 г. и 0,526 за 2024 г. Снижение индекса означает уменьшение концентрации налоговой ёмкости на одном компоненте и относительное усиление роли прочих обязательных платежей. В институциональном смысле это принципиально важно. Чем менее налоговый профиль группы сосредоточен только на прибыли, тем труднее добиться значимого фискального эффекта простым смещением трансфертной цены между внутригрупповыми звеньями. Реальная производственная и оборотная среда начинает ограничивать налоговый манёвр сильнее, чем формальная свобода конструирования договоров [5].

Для оценки устойчивости итогового налогового результата можно также обратиться к коэффициенту вариации К. Пирсона, рассчитанному по двухлетнему ряду эффективной ставки налога на прибыль [10]. В этом случае формула принимает следующий вид:

$$V = \frac{\sigma}{\bar{x}} \times 100\% \quad (2)$$

где V обозначает коэффициент вариации;
σ – среднеквадратическое отклонение эффективной ставки налога;
$\bar{x}$ – среднее значение эффективной налоговой ставки за рассматриваемый период.

При расчете по формуле для совокупности из двух наблюдений значение коэффициента составляет около 4,9 %, что указывает на сравнительно низкую волатильность эффективной ставки. Этот расчёт, разумеется, не претендует на полноту длинного динамического ряда, однако даже в сжатом горизонте он полезен для институционального вывода. Стабильный показатель эффективной налоговой ставки в публичной отчётности означает, что налоговый контур группы находится в управляемом диапазоне и не демонстрирует резких скачков, типичных для агрессивного внутригруппового перераспределения налоговой базы. Для налогового мониторинга и риск-аналитики именно такие скачки обычно становятся сигналом к углублённому анализу договорной и функциональной архитектуры бизнеса [5].

Из этого вытекает основная теоретическая позиция. Институциональный предел перераспределения налоговой нагрузки не тождествен простому запрету налогового планирования. Он представляет собой границу, до которой налоговая конфигурация еще

удерживает приоритет деловой цели и подтверждается непротиворечивым цифровым следом. Для вертикально интегрированной группы такая граница возникает в точке пересечения четырех контуров. Правовой контур требует самостоятельности налогоплательщика и реальности обязательства, что вытекает из положений Налогового кодекса Российской Федерации [1]. Ценовой контур требует сопоставимости с рыночной логикой. Операционный и информационный контуры требуют соответствия фактическому маршруту товара, услуги и денежных средств, а также согласованности бухгалтерского, налогового и электронного документарного массива [4].

Именно поэтому традиционные каналы внутригруппового перераспределения нагрузки сегодня подлежат переоценке. Внутригрупповое финансирование сохраняет значение, однако процентный эффект больше не может рассматриваться отдельно от экономической причины займа и центра реального казначейского управления. Управленческие и сервисные платежи сохраняют правомерность, однако их устойчивость зависит от наличия документально подтверждаемого содержания услуги, измеримого управленческого результата и реального исполнения заявленных функций [1, 7]. Товарные цепочки также остаются перестраиваемыми, но прослеживаемость оборота и сопряжение документов с логистическим следом лишают номинальные звенья прежней защитной непрозрачности. Даже налог на добавленную стоимость всё очевиднее функционирует не как набор разрозненных счетов-фактур, а как взаимосвязанный массив данных, в котором разрыв между фактическим и документарным маршрутом операции повышает вероятность выявления номинального посредника [4].

Следовательно, налоговая политика современной вертикально интегрированной группы должна строиться не вокруг поиска юридической оболочки с наименьшей фискальной нагрузкой, а вокруг проектирования верифицируемой функциональной модели бизнеса. Допустимое перераспределение возможно тогда, когда централизация закупок, казначейства, логистики, сбыта или экспертизы сопровождается реальным переносом функций, полномочий, персонала и риска. На практике это требует предварительной калибровки внутренних коэффициентов и сопоставления эффективной ставки с отраслевыми ориентирами. Дополнительно необходимы проверка полноты цифровой прослеживаемости и готовность экономически объяснить каждое внутригрупповое отклонение от стандартной рыночной логики. Иными словами, устойчивое налоговое управление все в большей степени переносится на стадию проектирования корпоративной и договорной модели бизнеса.

Тем самым на современном этапе институциональные пределы перераспределения налоговой нагрузки в вертикально интегрированных группах компаний детерминируются уже не одной нормой, а совокупностью правовых, информационных и аналитических ограничителей. Самостоятельность каждого налогоплательщика, антиуклонительные положения Налогового кодекса, контроль трансфертных цен, риск-ориентированные критерии ФНС России, режим налогового мониторинга и цифровая прослеживаемость оборота товаров образуют единую регулятивную среду, в рамках которой налоговый манёвр допустим лишь постольку, поскольку он корреспондирует фактической экономике бизнеса. Следовательно, конкурентным преимуществом группы становится не непрозрачность внутригрупповой архитектуры, а способность удерживать налоговую эффективность без разрушения деловой субстанции сделки и без конфликта с цифрово-верифицируемой реальностью хозяйственного процесса.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ, (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Концепция системы планирования выездных налоговых проверок [Электронный ресурс] // ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/taxation/reference_work/conception_vnp.
3. Налоговый мониторинг-2026: количество участников выросло на 20% [Электронный ресурс] // ФНС России. 19.01.2026. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/16595630.

4. Национальная система прослеживаемости импортных товаров [Электронный ресурс] // ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/spt/ (дата обращения: 21.03.2026).
5. ПАО «ФосАгро». Консолидированная финансовая отчётность за 2024 год [Электронный ресурс]. URL: https://ar2024.phosagro.ru/pdf/ar/ru/additional-information_financial-statements.pdf.
6. Трансфертное ценообразование [Электронный ресурс] // ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/taxation/transfer_pricing.
7. О практике применения статьи 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации: Письмо ФНС России от 10.03.2021 № БВ-4-7/3060@ [Электронный ресурс] // ФНС России. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/about_nalog/10687108.
8. Herfindahl O.C. Concentration in the U.S. Steel Industry. Ph.D. Dissertation. New York: Columbia University, 1950.
9. Hirschman A.O. National Power and the Structure of Foreign Trade. Berkeley; Los Angeles: University of California Press, 1945.
10. Pearson K. Mathematical Contributions to the Theory of Evolution. III. Regression, Heredity, and Panmixia // Philosophical Transactions of the Royal Society of London. Series A. – 1896. – Vol. 187. – P. 253-318.

*Научный руководитель – Кириллова О.С., д.э.н., профессор*

# Сравнительный анализ налоговой нагрузки на самозанятых и индивидуальных предпринимателей в Российской Федерации

***Канавина Ирина Алексеевна***
*Волгоградский государственный университет, Волгоград, Россия*

**Аннотация.** В статье проведен сравнительный анализ налоговой нагрузки на самозанятых и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения. На основе статистических расчетов средних показателей и модельных сценариев выявлено, что при доходах до 2,4 млн рублей самозанятые имеют существенное преимущество по фискальной нагрузке, однако индивидуальные предприниматели обеспечивают формирование пенсионных прав и возможности для масштабирования бизнеса. Сделан вывод о взаимодополняющем характере данных налоговых режимов.
***Ключевые слова:*** *налог на профессиональный доход (НПД), самозанятые, упрощенная система налогообложения (УСН), индивидуальный предприниматель (ИП), налоговая нагрузка.*

Актуальность темы исследования. В последние годы в Российской Федерации наблюдается устойчивая тенденция к увеличению численности граждан, вовлеченных в сферу малого предпринимательства и самозанятости. Налоговая политика государства в этот период ориентировалась на формирование благоприятных условий для легализации доходов указанных категорий налогоплательщиков. Данная политика реализуется через применение налога на профессиональный доход (НПД) и упрощенную систему налогообложения (УСН), которые позволяют оптимизировать налоговую нагрузку. В 2024 г. значительную часть доходов бюджетной системы формировали плательщики НПД и индивидуальные предприниматели, так как численность этих категорий налогоплательщиков значительно выросла. Проблема выбора оптимального налогового режима является очень актуальной, так как каждый из них имеет свои особенности, которые влияют на уровень нагрузки, объем социальных гарантий и величину административных издержек. Недостаточная проработанность в научной литературе вопросов комплексного сопоставления указанных режимов с использованием актуальных статистических данных определяет необходимость проведения настоящего исследования.

Цель исследования – провести сравнительный анализ налоговой нагрузки на плательщиков налога на профессиональный доход (самозанятых) и индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему налогообложения, на основе

официальных статистических данных за 2024 г., дополненных модельными расчетами при различных уровнях дохода.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Рассмотреть нормативно-правовые условия применения НПД и УСН для ИП, действовавшие в 2024 г.
2. Проанализировать официальные статистические данные ФНС России о количестве плательщиков, их доходах и суммах уплаченных налогов по итогам 2024 г.
3. Произвести расчет средней налоговой нагрузки на одного плательщика по каждому из режимов, учитывая обязательные страховые взносы для ИП.
4. Выполнить модельные расчеты налоговой нагрузки при различных уровнях дохода для выявления границ эффективности каждого режима.
5. Сформулировать выводы о фискальной эффективности режимов и их роли в налоговой системе.

Объектом исследования является комплекс показателей, отражающих уровень налоговой нагрузки на плательщиков НПД и ИП на УСН, включая суммы налогов, страховых взносов, величину получаемых доходов и значения эффективных ставок.

Предмет исследования – отношения, возникающие при применении специальных налоговых режимов самозанятыми и индивидуальными предпринимателями в Российской Федерации.

Методологическая основа исследования включает сравнительно-правовой метод, метод статистического анализа, расчетно-аналитический метод, а также метод сравнительного анализа.

Сравнив основные параметры налогообложения, установленные Налоговым кодексом РФ, выявлены основные различия в налоговой нагрузке. В табл. 1 представлена сравнительная характеристика условий применения НПД и УСН для индивидуальных предпринимателей.

*Табл. 1 – Сравнительная характеристика условий применения НПД и УСН для ИП в 2024 г. [1, 2]*

| Параметр | Налог на профессиональный доход (НПД) | УСН для ИП (объект «доходы») |
|---|---|---|
| Категория плательщиков | Физические лица (без статуса ИП) и индивидуальные предприниматели | Индивидуальные предприниматели |
| Лимит годового дохода | 2,4 млн руб. | 256,8 млн руб. |
| Наемные работники | Запрещены (нельзя нанимать по трудовому договору) | Разрешены (до 130 человек) |
| Основные налоговые ставки | 4% (при доходах от физлиц), 6% (при доходах от юрлиц и ИП) | 6% (регионы вправе снижать ставку) |
| Обязательные страховые взносы «за себя» | Отсутствуют (возможны добровольные) | 49500 руб. (ОПС) + 8766 руб. (ОМС) + 1% от дохода свыше 300 тыс. руб. |
| Налоговая отчетность | Не предусмотрена (налог исчисляется автоматически в приложении «Мой налог») | Налоговая декларация по итогам года |

Из табл. 1 видно, что режим НПД предлагает упрощенный порядок уплаты налогов при минимальных ставках, но ценой отсутствия обязательств по формированию пенсионных прав и жестких ограничений по масштабу деятельности. УСН, напротив, предъявляет более высокие требования к уплате фиксированных платежей (страховых взносов), но предоставляет существенно большие возможности для развития бизнеса.

Количество самозанятых, зафиксировавших доход, в 2024 г. достигло 12,2 млн чел., совокупный задекларированный доход составил 5,4 трлн руб., а сумма начисленного налога

– 284 млрд руб. Средний доход на одного самозанятого, таким образом, равен 443 тыс. руб. в год (около 37 тыс. рублей в месяц) [3].

Доля индивидуальных предпринимателей в общем количестве плательщиков УСН 62% [5]. Общее количество плательщиков УСН в 2024 г. составляло около 4,2 млн, следовательно, количество ИП на УСН оценивается в 2,6 млн человек.

Совокупный доход всех плательщиков УСН достиг примерно 40 трлн рублей, соответственно, доход ИП на УСН – около 25 трлн руб., а средний доход на одного ИП – 9,615 млн руб. в год. Сумма налога, уплаченного всеми плательщиками УСН, составила порядка 1,4 трлн руб., доля ИП – 860 млрд рублей (62%). Расчет страховых взносов ИП произведен в соответствии со ст. 430 НК РФ: фиксированный платеж 58 266 руб. умножен на 2,6 млн ИП, что дает около 151 млрд руб., плюс 1% от дохода свыше 300 тыс. руб. (средний дополнительный взнос оценен в 80 тыс. руб. на одного ИП, исходя из структуры доходов), что добавляет примерно 208 млрд руб. Итого страховые взносы ИП на УСН оцениваются в 380 млрд рублей. Общая фискальная нагрузка от ИП на УСН (налог плюс взносы) составляет 1,24 трлн руб. [4]. Сводные результаты расчета представлены в табл. 2.

*Табл. 2 – Сравнительный анализ показателей плательщиков НПД и ИП на УСН*

| Показатели | НПД (самозанятые) | ИП на УСН | Соотношение (ИП/НПД) |
|---|---|---|---|
| Количество плательщиков, млн чел. | 12,2 | 2,6 | ИП меньше в 4,7 раз |
| Совокупный доход, трлн руб. | 5,4 | 25,0 | 4,6 |
| Сумма налога, млрд руб. | 284,0 | 860,0 | 3 |
| Страховые взносы, млрд руб. | 0 | 380,0 | - |
| Общая фискальная нагрузка, млрд руб. | 284,0 | 1240,0 | 4,4 |
| Средний доход на 1 плательщика, тыс. руб./год | 442,6 | 9615,4 | 21,7 |
| Средний налог на 1 плательщика, тыс. руб./год | 23,3 | 330,8 | 14,2 |
| Средние страховые взносы на 1 чел., тыс. руб./год | 0 | 146,2 | - |
| Средняя общая фискальная нагрузка на 1 плательщика, тыс. руб./год. | 23,3 | 477,0 | 20,5 |
| Эффективная ставка налога, % | 5,3 | 3,4 | 0,64 |
| Эффективная ставка (включая взносы), % | 5,3 | 5,0 | 0,94 |

Сравнение средних показателей на одного плательщика демонстрирует большой разрыв. Средний доход самозанятого (443 тыс. руб.) в 21,7 раза ниже среднего дохода ИП на УСН (9,615 млн руб.) (табл. 2). Средний налог, уплаченный самозанятым, равен 23,3 тыс. руб., тогда как ИП уплатил в среднем 330,8 тыс. руб. налога и 146,2 тыс. руб. страховых взносов.

Согласно проведенным расчетам, средняя совокупная фискальная нагрузка на одного индивидуального предпринимателя составляет 477 тыс. руб., что в 20,5 раза превышает аналогичный показатель для самозанятого (23,3 тыс. рублей). Эффективная налоговая ставка у плательщиков НПД находится на уровне 5,3%, тогда как у ИП данный показатель составляет 3,4% благодаря механизму уменьшения налога на сумму страховых взносов.

При включении взносов в расчет совокупной нагрузки эффективная ставка для ИП повышается до 5%, становясь сопоставимой со ставкой для самозанятых. Принципиальное различие заключается в том, что платежи ИП включают страховые взносы, формирующие пенсионные права, тогда как самозанятые приобретают их лишь при добровольном участии в системе пенсионного страхования.

Для практического выбора налогового режима важное значение имеют модельные расчеты при конкретных уровнях дохода. Рассмотрим три сценария, сопоставляя самозанятого (работающего с юридическими лицами по ставке 6%) и ИП на УСН «доходы»

(ставка 6%, без работников, с правом уменьшения налога на взносы). Результаты представлены в табл. 3.

*Табл. 1 – Модельные расчеты налоговой нагрузки при различных годовых доходах*

| Показатели | Ситуация 1 (доход 500 тыс. руб.) | Ситуация 2 (доход 2,4 млн руб.) | Ситуация 3 (доход 5 млн руб.) |
|---|---|---|---|
| Самозанятый (НПД, ставка 6%): | | | |
| Налог к уплате, руб. | 30 000 | 144 000 | Режим недоступен |
| Страховые взносы, руб. | 0 | 0 | - |
| Итого нагрузка, руб. | 30 000 | 144 000 | - |
| ИП на УСН (доходы, ставка 6%): | | | |
| Фиксированные страховые взносы, руб. | 58 266 | 58 266 | 58 266 |
| Дополнительный взнос 1% с дохода свыше 300 тыс. руб., руб. | 2 000 | 21 000 | 47 000 |
| Всего взносов, руб. | 60 266 | 79 266 | 105 266 |
| Налог УСН, руб. | 30 000 | 144 000 | 300 000 |
| Налог к уплате (после уменьшения на взносы), руб. | 0 | 72 000 | 150 000 |
| Итого фискальная нагрузка, руб. | 60 266 | 151 266 | 255 266 |
| Сравнение | Самозанятый выгоднее (нагрузка ниже в 2 раза) | Нагрузка практически сравнима | ИП выгоднее (при гипотетическом НПД в 300 тыс. руб.) |

Первая ситуация, где доход составляет 500 тыс. руб. иллюстрирует явное преимущество самозанятого: его нагрузка составляет 30 тыс. руб., тогда как ИП обязан уплатить 60 266 руб. страховых взносов (налог обнулен за счет вычета). Вторая ситуация, где доход составляет 2,4 млн руб., предельный для НПД, демонстрирует, что на верхней границе НПД режимы приближенные друг к другу: самозанятый платит 144 тыс. руб., ИП – 151 266 руб. (разница менее 5%). Третья ситуация с доходом 5 млн руб. показывает обстоятельства, когда применение НПД уже невозможно из-за превышения лимита; при гипотетическом сохранении НПД налог составил бы 300 тыс. руб., что выше фактической нагрузки ИП (255 266 руб.). Исходя из вышесказанного, для высоких доходов УСН становится не только единственно возможным, но и экономически более выгодным режимом (табл. 3).

Проведенный анализ позволяет выделить несколько основных различий режимов. Налоговый режим НПД так же, как и УСН для ИП имеет четко выраженную специализацию и адресованы разным категориям налогоплательщиков. НПД выгодно применять при начале деятельности, когда доходы невысокие и нерегулярные, так как при годовом доходе в районе 2-2,4 млн финансовая нагрузка на ИП и самозанятого сравнивается, а при росте доходов самозанятость и вовсе становится невыгодной. При открытии своего дела НПД позволяет минимизировать административные издержки и налоговые платежи, а УСН позволяет развитие с возможностью масштабирования бизнеса. Наличие обязательных страховых взносов для ИП увеличивает платежи в 20,5 раз по сравнению с самозанятым, но эти взносы являются инвестицией в будущую пенсию и бесплатное медицинское обслуживание.

Несмотря на то, что количество самозанятых больше почти в 5 раз, основные налоговые поступления обеспечивают предприниматели. Их доход составил в 2024 г. 25 трлн руб. и 1,24 трлн платежей в бюджет, в то время как доход самозанятых достиг 5,4 трлн, а платежи – 284 млрд. При выборе режима следует обратить внимание на планируемый заработок, необходимость привлечения работников и желание иметь социальные гарантии. Выбор в сторону НПД стоит сделать при доходе не более 2 млн руб.

и при отсутствии потребности в социальном страховании. В ином случае стоит рассмотреть регистрацию ИП на УСН. Оба режима имеют сильные и слабые стороны, тем самым дополняя друг друга и охватывая разные сегменты экономики.

Библиографический список

1. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход: Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (последняя редакция) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
3. ФНС России. Отчет по форме № 1-НПД «Сведения о количестве плательщиков налога на профессиональный доход и суммах налоговых платежей» за 2024 год [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WUdRx.
4. ФНС России. Отчет по форме № 1-УСН «Сведения о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения» за 2024 год [Электронный ресурс] – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.
5. Единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства. Сведения о количестве индивидуальных предпринимателей по состоянию на 10.01.2025. ФНС России [Электронный ресурс] – URL: https://rmsp.nalog.ru.

*Научный руководитель – Ксенда В.М., к. э. н., доцент*

# Повышение налога на добавленную стоимость в Российской Федерации: вызовы и последствия для субъектов малого и среднего предпринимательства

***Карасева Мария Владимировна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Среднерусский институт управления – филиал, Орел, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается влияние повышение ставки налога на добавленную стоимость до 22% и снижение порога для его уплаты. Данные меры, вероятно, приведут к волнообразному росту потребительских цен. Реформа создаст значительную дополнительную нагрузку на субъекты малого и среднего предпринимательства, снижая их конкурентоспособность и повышая риски роста безработицы и теневого сектора. В долгосрочной перспективе это может усугубить структурные проблемы экономики, замедлить её рост и усилить рыночную концентрацию.
***Ключевые слова:*** *налог на добавленную стоимость, субъекты малого и среднего предпринимательства, налоговая нагрузка, лимит, дробление бизнеса.*

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что налогообложение, являясь фундаментом формирования бюджетной системы, оказывает определяющее влияние на финансовую устойчивость всех экономических агентов, и в первую очередь – субъектов малого и среднего предпринимательства (далее – МСП). В 2026 г. налоговая политика России вступила в фазу интенсивной трансформации, направленной на достижение баланса между наполнением государственной бюджета и принципом соразмерности фискальной нагрузки уровню доходов плательщиков. Для МСП, характеризующихся ограниченной ликвидностью и высокой зависимостью от денежных потоков, данные изменения имеют критическое значение, поскольку необходимость анализа текущих реформ продиктована их двойственным характером, создающим не только дополнительные административные барьеры и финансовые риски, но и открывающие новые векторы развития для предпринимательского сектора в условиях меняющейся экономики.

Цель исследования состоит в проведении комплексного анализа экономико-правового механизма функционирования налога на добавленную стоимость (далее – НДС) в секторе МСП и выявлении степени его влияния на финансовую устойчивость и конкурентоспособность данных субъектов. Основной задачей исследования является анализ последних изменений в налоговом законодательстве в части расширения круга плательщиков НДС среди субъектов МСП.

Объектом исследования являются общественные отношения, возникающие в процессе реализации налоговой политики государства в сфере обложения НДС субъектов малого и среднего предпринимательства. В свою очередь, предметом исследования являются правовые механизмы регулирования НДС для сектора МСП, а также последствия изменения налоговых ставок для финансовой устойчивости предпринимателей.

Методологическую основу работы составила совокупность общенаучных и частнонаучных методов познания. В процессе исследования применялись анализ, синтез, индукция и дедукция, моделирование (общенаучные методы). Специфика правового анализа обусловила использование формально-юридического и сравнительно-правового методов (частноправовые методы).

С 1 января 2026 г. согласно подп. «в» п. 8 ст. 2 Федерального закона от 28.11.2025 г. № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации» вступает в силу изменение в п. 3 ст. 164 второй части Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), связанное с повышением налоговой ставки в отношении НДС на 2%, т.е. НДС составляет 22% [1, 2]. На сегодняшний день порог по упрощенной системе налогообложение (далее – УНС) и патентной системе налогообложения (далее – ПНС) составил 20 млн рублей.

Согласно позиции Министерства финансов Российской Федерации, понижение порогов и усиление требований по НДС призваны препятствовать искусственному дроблению хозяйствующих субъектов, при котором деятельность распределяется между несколькими организациями ради сохранения льготных режимов [3]. Представители МСП отмечают, что дробление зачастую обусловлено не намерением уклоняться от уплаты налогов, а необходимостью реагировать на высокую налоговую нагрузку и сложные отчетные требования. В то же время крупные компании применяют банковские и IT-решения для консолидации управления многочисленными юридическими лицами, что позволяет стандартизировать бухгалтерию, оптимизировать отчетность и снижать операционные расходы, в т. ч. по НДС; следовательно, у корпораций выше адаптационный потенциал к изменениям налогового законодательства по сравнению с субъектами малого и среднего предпринимательства.

Дробление бизнеса – широко распространенная практика, особенно среди субъектов МСП. Это явление в большинстве случаев продиктовано желанием уклоняться от налогов. Так, разделение операций между организациями, в т. ч. и субъектами МСП, затрудняет налоговый контроль и способствует занижению реальных оборотов, что уменьшает поступления в федеральный бюджет и ухудшает фискальные возможности государства [4, с. 229-231].

Согласно Приказу Министерства экономического развития Российской Федерации от 01.11.2022 г. № 594 «Об утверждении Методики расчета показателя «Численность занятых в сфере малого и среднего предпринимательства, включая индивидуальных предпринимателей» федерального проекта «Акселерация субъектов малого и среднего предпринимательства» национального проекта «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы», в секторе МСП в России по состоянию на 31.01.2026 г. задействовано порядка 5 млн чел., что составляет существенную долю экономически активного населения [5]. В последние годы наблюдается устойчивая тенденция к сокращению этого сегмента. Подобная динамика во многом

объясняется процессами централизации экономики и наращиванием роли крупных государственных корпораций, что изменяет конкурентные условия и снижает пространство для развития МСП.

Массовое закрытие малых предприятий чревато серьезными социально-экономическими последствиями. В первую очередь, это усилит социальное напряжение, которое приведет к потере большого числа рабочих мест с одновременным ростом цен, что неизбежно вызовет волну недовольства населения. Снижение занятости по всему сегменту МСП означает сокращение доходов граждан, уменьшение потребительского спроса и ухудшение социальной обстановке в стране.

Особенно уязвимыми окажутся сектор с высокой долей мигрантов в области продажи товаров, оказания услуг, а также выполнения работ. Прекращение деятельности МСП в торговле приведет к увольнениям продавцов, курьеров, мастеров; в строительной сфере – к сокращению рабочих бригад и подрядчиков. Мигранты и гастарбайтеры, лишившиеся источника дохода, могут вернуться в страны, гражданством которого имеют, что дополнительно уменьшит рабочую силу и создаст условия для нарушения рабочих цепочек в отраслях, зависящих от гибкой занятости.

Кроме прямого роста безработицы, негативные эффекты имеют вторичный характер. Сокращение занятости и доходов населения обусловит падение потребительского спроса, что, в свою очередь, усилит стагнационные тенденции в экономике и спровоцирует новый виток дефляции в одних сегментах и инфляционного давления в других. Одновременно возможен рост теневой экономики, когда предприниматели, не сумевшие адаптироваться к ужесточению правил и повышенным издержкам, будут уходить в неформальные схемы работы.

При этом, согласно прогнозным оценкам Министерства финансов Российской Федерации на период 2026-2028 гг., модернизация механизмов взимания НДС позволит аккумулировать в бюджетной системе дополнительные доходы в объеме нескольких триллионов рублей. Приоритетным вектором распределения указанных ресурсов выступает финансирование оборонно-промышленного комплекса и укрепление национальной безопасности. НДС в текущей конъюнктуре выступает высоколиквидным инструментом оперативной мобилизации бюджетных средств, позволяя минимизировать риски нарастания бюджетного дефицита. В отличие от альтернативных сценариев, предполагающих наращивание государственного заимствования или секвестр социально значимых расходов, корректировка параметров НДС способствует оперативной стабилизации фискального баланса и предотвращению долгового кризиса. Таким образом, расширение базы обложения НДС повышает финансовую гибкость государства и обеспечивает исполнение принятых расходных обязательств без существенного давления на долговую нагрузку.

Вместе с тем влияние данных преобразований на сектор МСП носит выраженный амбивалентный характер. С одной стороны, укрепление макроэкономической стабильности создает фундаментальные условия для долгосрочного планирования. С другой стороны, для субъектов МСП наблюдается прямая корреляция между ростом налогового давления и ухудшением ключевых финансовых показателей.

Резюмируя вышеизложенное, представляется необходимым внедрение адаптивной модели налоговой реформы. Для нивелирования негативных экстерналий повышение НДС должно сопровождаться реализацией принципа градуализма (поэтапности), внедрением таргетных компенсирующих механизмов для наиболее уязвимых отраслей, а также расширением доступа субъектов МСП к инструментам льготного кредитования и консультативной поддержки. Сбалансированный подход к налоговому регулированию позволит достичь бюджетной устойчивости, сохранив при этом жизнеспособность сектора МСП как драйвера занятости и важнейшего элемента налоговой системы России.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk/.
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 г. № 425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. О применении НДС с 1 января 2026 г.: Письмо Министерства финансов России от 24.12.2025 г. № 03-07-05/126006 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. Саенко П.Е. Анализ налоговой нагрузки в экономике России / П.Е. Саенко // Актуальные проблемы и перспективы развития инновационной экономики, управления и права: Сборник научных статей по итогам ежегодной Всероссийской научно-практической студенческой конференции. – Москва: Общество с ограниченной ответственностью «Русайнс», 2025. – 488 с.
5. Данные для квартального расчета показателя «Численность занятых в сфере малого и среднего предпринимательства, включая индивидуальных предпринимателей», сформированные в соответствии с приказом Минэкономразвития России от 01.11.2022 № 594 «Об утверждении Методики расчета показателя «Численность занятых в сфере малого и среднего предпринимательства, включая индивидуальных предпринимателей» федерального проекта «Акселерация субъектов малого и среднего предпринимательства» национального проекта «Малое и среднее предпринимательство и поддержка индивидуальной предпринимательской инициативы» // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

*Научный руководитель – Тихалева Е.Ю., к.ю.н., доцент*

# Экономическое влияние налоговых изменений 2026 года на малый и средний бизнес в России

***Кармышина Анна Владимировна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация**. Статья посвящена анализу экономических последствий налоговой реформы 2026 года для субъектов малого и среднего бизнеса в Российской Федерации. На основе сравнительного и статистического анализа систематизированы ключевые изменения в налоговом законодательстве, вступившие в силу с 1 января 2026 г.: повышение основной ставки НДС с 20% до 22%, поэтапное снижение порогового значения дохода для обязательной уплаты НДС субъектами на УСН, а также отмена универсальной льготной ставки страховых взносов в размере 15% для большинства предприятий малого и среднего предпринимательства. Проанализированы основные стратегии по адаптации бизнеса – пересмотр ценовой политики, оптимизация налоговых режимов.
***Ключевые слова:*** *налоговая реформа, малый и средний бизнес, упрощённая система налогообложения, НДС, страховые взносы, налоговая нагрузка, МСП, налоговая оптимизация, фискальная политика, предпринимательство.*

Налоговая система – один из главных элементов государственного регулирования экономики, а ее изменение оказывает серьезное влияние на бизнес, его конкурентоспособность. С 1 января 2026 г. в России произошли изменения в налоговом регулировании, которая затронула малый и средний бизнес, в частности. Повышение НДС, отмена льгот по страховым взносам, ужесточение условий применения упрощённых режимов – каждое из этих изменений в отдельности уже потребовало бы серьёзной адаптации, а их одновременное введение ставит перед малым бизнесом принципиальный вопрос: как сохранить устойчивость в условиях возросшей налоговой нагрузки?

Актуальность данной работы обусловлена вступлением в силу Федерального закона от 28 ноября 2025 г. № 425-ФЗ, который запустил одну из масштабнейших изменений налогового законодательства за последние два десятка лет. Изменения затрагивают

практически все ключевые элементы системы налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства (МСП): повышается основная ставка НДС, пересматриваются лимиты упрощённой системы налогообложения (УСН) и патентной системы (ПСН), отменяется универсальная льгота по страховым взносам.

Целью работы является проведение комплексного анализа экономического влияния налоговых изменений на финансовую составляющую малого и среднего бизнеса. Для достижения поставленной цели были решены следующие задачи: систематизированы ключевые изменения в налоговой политике 2026 года; произведена оценка роста налоговой нагрузки по каждому направлению реформы; проанализированы реакции бизнеса и адаптационные стратегии на изменения налогового регулирования.

Объект исследования – субъекты малого и среднего бизнеса Российской Федерации.

Предмет исследования – совокупность экономических отношений, складывающихся в сфере налогообложения малого и среднего бизнеса в условиях изменения налоговой политики 2026 г.

Методы, использованные в данной работе: сравнительный анализ нормативно-правовых актов, статистический анализ данных о налоговой нагрузке, метод расчёта налоговых последствий на модельных примерах, структурно-функциональный анализ налоговой системы, экспертные оценки.

В России на 2026 г. около 6,8 млн организаций малого и среднего бизнеса. За этой цифрой – миллионы разных идей, формата, рисков, планов бизнеса. Все они обеспечивают оборот около 31 трлн руб. за три квартала 2025 г. Изменение в налоговой политики затрагивает практически все организации в России. Изменения выстроены постепенно и расформированы на три блока, главный из которых затронул НДС и упрощенную систему налогообложения.

С 1 января 2026 г. основная ставка НДС повышена с 20% до 22%. Одновременно снижается порог годового дохода, при превышении которого субъекты УСН обязаны уплачивать НДС: с 60 млн руб. (2025 г.) до 20 млн руб. (2026 г.) с дальнейшим поэтапным снижением до 15 млн руб. в 2027 г. и 10 млн руб. в 2028 г. Бизнесу предоставлен выбор: уплачивать НДС по общей ставке 22% с правом на вычет либо применять льготные ставки 5% или 7% без вычетов.

Помимо снижения порога на НДС, ужесточаются условия применения региональных пониженных ставок: с 2026 г. регионы смогут вводить их только для видов деятельности, определённых Правительством РФ. Вместе с тем сделан ряд послаблений: перечень затрат, учитываемых на режиме «Доходы минус расходы», переведён из закрытого в открытый, что позволяет учитывать все экономически обоснованные расходы.

С 1 января 2026 г. отменяется универсальная льготная ставка страховых взносов в размере 15% для широкого круга малого и среднего бизнеса – она сохраняется лишь для субъектов из утверждённого перечня приоритетных отраслей (распоряжение Правительства РФ от 27.12.2025 № 4125-р, включает 96 видов деятельности). Для остальных, взносы рассчитываются по общему тарифу 30% Исключение составляет бизнес, обрабатывающий производства, которым сохранена ставка 7,6% с выплат свыше 1,5 МРОТ. На рис. 1 представлен НДС-порог для УСН 2025-2028 гг.

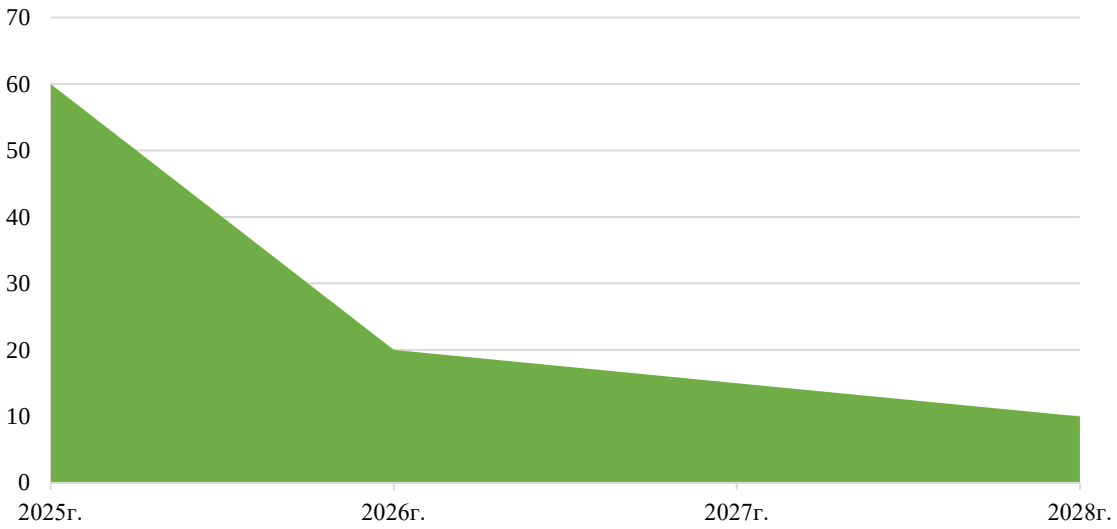



*Рис. 1 – НДС-порог для УСН 2025-2028 гг., млн руб.*

Порог снижается с 60 млн руб. в 2025 г. до 10 млн руб. к 2028 г., фактически ликвидируя широкую зону освобождения от НДС, которая ранее покрывала основную массу малого бизнеса (рис.1).

Для наглядного влияния измененной налоговой политики на субъекты малого и среднего бизнеса проведен расчет, в котором использованы данные: выручка 25 млн. в год; фонд оплаты труда 6 млн в год; налоговый режим УСН.

В табл. 2 представлен расчёт совокупной налоговой нагрузки субъекта малого МСП.

*Табл. 2 – Расчет совокупной налоговой нагрузки субъекта малого МСП*

| Налог / взнос | База расчета | Ставка 2025 | Сумма 2025 (тыс. руб.) | Ставка 2026 | Сумма 2026 (тыс. руб.) |
|---|---|---|---|---|---|
| НДС | Выручка 25 млн руб. | Освобожден (≤ 60 млн) | 0 | 5% (спец. ставка без вычета) | 1 250 |
| Страховые взносы | ФОТ 6 млн руб. | 15% с суммы > 1,5 МРОТ около 4,8 млн | 720 | 30% × 6 млн | 1 800 |
| Налог УСН (6%) | Доходы 25 млн руб. | 6% | 1 200 | 6% (не изменилась) | 1 200 |
| Итого налоговая нагрузка | - | - | 1 920 | - | 4 250 |
| Нагрузка к выручке | - | - | 7,7% | - | 17,0% |

Совокупная налоговая нагрузка на типичного представителя МСП в 2026 г. возрастает более чем в два раза: с 1 920 тыс. до 4 250 тыс. рублей, или с 7,7% до 17,0% от выручки (табл. 2). Наибольший вклад в этот прирост вносят два фактора: появление обязанности по уплате НДС и удвоение ставки страховых взносов. При этом налог по УСН остается неизменным, что подчёркивает точечный, а не системный характер фискального ужесточения.

Малый и средний бизнес обязан адаптироваться к текущим изменениям налоговой политики и прежде всего за счет повышения цен для конечного потребителя и сокращения операционных расходов. Данные события повлекут за собой неизбежный разгон инфляции, НДС заложен в конечный продукт. Увеличение ставки служит за собой увеличение стоимости товара или услуг, что означает потребитель платит больше, проще говоря, повышение ставки НДС влияет не только на малый и средний бизнес, но и на обычных

обывателей. Среди основных приемов адаптации бизнеса к изменениям относится: пересмотр ценовой политики, перекладывание возросшей нагрузки на покупателей через повышение цен; оптимизация налогового режима, выбор между общей ставкой НДС 22% с вычетом или специальной ставкой 5-7% без вычета в зависимости от структуры затрат; реструктуризация ФОТ – дробление бизнеса, перевод части сотрудников на иные формы занятости (самозанятость, ИП) для снижения базы страховых взносов; переориентация на приоритетные отрасли, то есть смена или расширение ОКВЭД для попадания в правительственный перечень, дающий право на льготу 15% по взносам.

Налоговая реформа 2026 года несет в себе несколько серьезных рисков для малого и среднего бизнеса. Первый и наиболее очевидный – рост цен. Когда НДС повышается с 20% до 22%, продавцы закладывают этот рост в стоимость товаров и услуг, а значит, цены на полках магазинов неизбежно ползут вверх. Это бьет и по покупателям, и по самому бизнесу, которому становится труднее продавать. Второй риск – малый бизнес проигрывает в конкуренции крупным компаниям. У больших корпораций есть штатные юристы, бухгалтеры и финансовые резервы, чтобы найти законные способы снизить налоговую нагрузку. У небольшого магазина или мастерской таких возможностей нет – им остаётся просто платить по новым правилам. Третий риск касается занятости. Когда страховые взносы вырастают с 15% до 30%, держать сотрудников в штате становится вдвое дороже. Это подталкивает предпринимателей к тому, чтобы переводить людей на неофициальные форматы работы или вовсе сокращать персонал. Показательно, что льготная ставка 15% появилась в 2020 г. именно для того, чтобы поддержать занятость в пандемию, – теперь же эта мера отменяется. Наконец, банальное усложнение отчетности. Компании, которые раньше работали на упрощенной системе налогообложения были освобождены от НДС, теперь обязаны вести книги продаж и покупок, выставлять счета-фактуры и сдавать НДС-декларации. Для небольшого бизнеса это означает либо дополнительные часы работы руководителя, либо найм бухгалтера.

Резюмируя все вышеизложенное, можно заметить, что налоговая реформа 2026 г. стала одним из наиболее масштабных изменений в фискальной политике России за последние годы. Она затронула сразу несколько ключевых элементов налогообложения малого и среднего бизнеса: выросла ставка НДС, резко снизился порог для освобождения от этого налога, а льготная ставка страховых взносов в 15% была отменена для большинства предприятий. Все это произошло одновременно, что многократно усилило совокупный эффект от каждого отдельного изменения. Государство осознает остроту ситуации и предусмотрело ряд переходных мер – в частности, возможность для ИП на патенте перейти на упрощенную систему налогообложения задним числом и не учитывать показатели 2024 г. при определении права на льготы. Однако этих мер явно недостаточно для полного смягчения последствий реформы. Таким образом, результаты настоящего исследования подтверждают, что налоговые изменения 2026 года оказывают существенное и неравномерное экономическое воздействие на сектор малого и среднего бизнеса в России. Степень этого воздействия во многом определяется отраслевой принадлежностью предприятия, структурой его доходов и расходов, а также способностью адаптироваться к новым условиям. Для минимизации негативных последствий необходимы дополнительные меры государственной поддержки: расширение перечня приоритетных отраслей, сохранение льготных кредитных программ и усиление консультационной помощи малому бизнесу в переходный период.

Библиографический список

1. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Об утверждении перечня видов деятельности субъектов МСП для применения пониженного тарифа страховых взносов: Распоряжение Правительства РФ от 27.12.2025 № 4125-р // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

3. Налоговая реформа – 2026: НДС 22%, новые лимиты УСН // Selsup.ru. – 2026. – URL: https://selsup.ru/blog/nalogovaya-reforma-2026.
4. Налоговая реформа 2026: как малый бизнес адаптируется к новым условиям // Коммерсантъ. – 2025. – URL: https://www.kommersant.ru/doc/8231631.
5. Отмена льгот по страховым взносам для МСП в 2026 году // nalog-nalog.ru. – 2025. – URL: https://nalog-nalog.ru/strahovye_vznosy.
6. Как малому бизнесу подготовиться к налоговой реформе // РБК. – 2025. – URL: https://www.rbc.ru/industries/news/6943b05f9a7947eead5d607a.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

# Налоговое администрирование самозанятых: трансформация подходов к контролю доходов граждан в условиях цифровизации экономики

***Ковзель Егор Олегович***
*Брянский государственный университет им. акад. И.Г. Петровского, Брянск, Россия*

**Аннотация.** Институт самозанятых стал одним из самых массовых в российской экономике, что потребовало принципиально новых подходов к налоговому контролю. Цифровизация ФНС позволила отказаться от традиционных проверок в пользу автоматизированного мониторинга доходов через приложение «Мой налог» и интеграцию с банками. Однако рост числа самозанятых сопровождается попытками работодателей маскировать трудовые отношения, что привело к смещению фокуса контроля на компании-заказчики. Анализируются новые инструменты администрирования, критерии выявления схем подмены трудовых договоров, а также правовые последствия переквалификации отношений.
***Ключевые слова:*** *самозанятые, налог на профессиональный доход, налоговое администрирование, цифровизация, подмена трудовых отношений, МАРМ НПД, АСК НДФЛ, налоговый контроль.*

Институт самозанятых стал одним из ключевых элементов российской экономики. По данным ФНС, количество зарегистрированных самозанятых превысило 12 млн чел., а их суммарный доход составил более 5 трлн руб. С 2019 г. налоговые поступления от налога на профессиональный доход (НПД) демонстрируют устойчивый рост. При этом самозанятость успешно интегрировалась в легальную экономику в таких сферах, как услуги, торговля, строительство, образование, IT и креативные индустрии [5].

Цель статьи – проанализировать трансформацию методов налогового администрирования самозанятых в условиях цифровизации. Объект исследования – система налогового контроля за самозанятыми, предмет – инструменты и методы, используемые налоговыми органами.

Ключевая особенность администрирования самозанятых – отсутствие традиционной отчетности. Налогоплательщики не сдают декларации и не ведут бухгалтерский учет. В этих условиях контроль возможен только благодаря цифровой инфраструктуре. Центральным элементом выступает мобильное приложение «Мой налог», через которое осуществляется регистрация, формирование чеков и уплата налога. Приложение интегрировано с банковскими системами: налоговая получает информацию о поступлении средств на счета самозанятых в режиме реального времени. Банки обязаны передавать такие сведения ведомству согласно Налоговому кодексу РФ. Кроме того, ФНС наладила автоматический обмен данными с цифровыми платформами-агрегаторами (Яндекс.Такси, Avito, Ozon и др.), которые передают сведения о доходах пользователей.

В 2025-2026 гг. ФНС перешла от пассивного мониторинга к активному: внедрена скоринговая система МАРМ НПД (Мобильное автоматизированное рабочее место), которая

анализирует данные из приложения «Мой налог» в реальном времени, отслеживая более 20 параметров – от частоты формирования чеков до структуры доходов самозанятых. Параллельно работает система АСК НДФЛ (аналитическая система контроля за доходами физических лиц), аналог АСК НДС-2, которая сопоставляет данные 6-НДФЛ, расчетов по страховым взносам (РСВ) и «Мой налог», рассчитывая «разрыв» между фактическими выплатами и среднеотраслевыми зарплатами [2].

Особое внимание ФНС уделяет контролю за аннулированием чеков. За период с января 2024 г. по сентябрь 2025 г. более 1,8 тыс. самозанятых были привлечены к ответственности за необоснованное аннулирование чеков. Общая сумма штрафов превысила 148 млн руб. При этом уплата штрафа не освобождает от обязанности уплатить сам налог и начисленные пени. Многие самозанятые ошибочно полагают, что чек можно отменить «задним числом» без последствий. Однако законно аннулировать чек можно только в двух случаях: при ошибке в данных или при фактическом возврате денег заказчику. Во всех остальных ситуациях массовые аннулирования расцениваются как попытка скрыть доход [4].

С 1 ноября 2025 г. ФНС получила право взыскивать налоговую задолженность с физических лиц (в том числе по НПД) без обращения в суд. Если сумма долга не вызывает возражений, налоговая направляет банкам поручение на списание и перечисление в бюджет суммы задолженности, а банковский счет могут заблокировать до погашения долга [4].

С 2024 г. акцент в контрольной работе сместился: налоговики чаще проверяют не самих самозанятых, а компании, которые к ним обращаются. Причина – массовые случаи подмены трудовых отношений договорами с самозанятыми ради экономии на НДФЛ и страховых взносах [2]. Контролирующие органы переходят к полноценному использованию искусственного интеллекта для мониторинга разрывов в зарплатах. Если средняя зарплата в компании существенно отклоняется от отраслевого стандарта, это становится автоматическим поводом для проверки межведомственной комиссией [1].

Приказ Минтруда от 28.11.2024 № 640н, вступивший в силу в 2026 г., расширил перечень сведений, передаваемых налоговой в трудовые инспекции и межведомственные комиссии [3]. С 16 февраля 2026 г. налоговые инспекции передают информацию об организациях, работающих:

– более чем с 35 самозанятыми, каждый из которых соответствует следующим условиям: среднемесячный доход от этих организаций превышает 35 000 руб., продолжительность работы – более трех месяцев;

– более чем с 10 самозанятыми, которые в предыдущем квартале состояли в трудовых отношениях с той же организацией, при среднемесячном доходе свыше 25000 руб. [3].

ФНС и Минтруд разработали четкие критерии для выявления схем подмены трудовых отношений [2; 4]:

– количество привлекаемых самозанятых – более 35 человек (с 2026 г.);

– среднемесячный доход самозанятого от одного заказчика превышает 35 тыс. руб.;

– доля дохода от одного заказчика составляет 75% и более (ранее порог составлял 90%);

– длительность сотрудничества – более трех месяцев подряд;

– самозанятый ранее состоял в штате этого же работодателя (менее двух лет назад);

– фиксированная ежемесячная оплата (10-го/25-го числа);

– наличие графика работы, выделенного рабочего места, корпоративного ноутбука, транспорта, униформы;

– договор описывает должность («курьер», «менеджер»), а не разовую задачу с результатом;

– основной ОКВЭД компании-заказчика соответствует типу услуг самозанятого [2].

При выявлении таких признаков ФНС действует поэтапно: направляет юрлицу официальное письмо с требованием представить документы и объяснить, почему

конкретный самозанятый получает заказы только от этого юрлица; затем может вызвать самозанятого на «беседу» и задать уточняющие вопросы о фактических условиях работы [2].

Судебная практика подтверждает жесткий подход контролеров. В Определении Верховного Суда РФ от 26.02.2025 по делу № А07-7991/2023 договоры с самозанятыми были переквалифицированы в трудовые по признакам: регулярность выплат, обеспечение заказчиком материалами и оборудованием, отсутствие конкретного результата работ. Еще одно показательное определение ВС РФ № 310-ЭС24-24050 от 06.08.2024 подтвердило принципиальную позицию: уплаченный самозанятым НПД не засчитывается в счет доначисленного НДФЛ, поскольку это два разных налога для разных налоговых режимов [2].

Последствия для работодателя крайне серьезны. При переквалификации договоров ГПХ в трудовые компания обязана уплатить [2; 4]: НДФЛ по ставке 13-15% за весь период сотрудничества; страховые взносы в размере 30,2% за весь период; пени по 1/300 ставки ЦБ за каждый день просрочки; штраф 20-40% от размера недоимки (ст. 123 НК РФ).

Таким образом, общая сумма доначислений может составить до 43,2% от выплаченных сумм, плюс штрафы и пени. Например, при выплате самозанятому 2 млн руб. налоговая претензия к компании может достигнуть около 1 млн руб. Кроме того, предусмотрена административная ответственность по ч. 3 ст. 5.27 КоАП: штраф на должностных лиц 10-20 тыс. руб., на юридических лиц – 40-50 тыс. руб. [2]. Сведения о недобросовестных работодателях попадают в Реестр недобросовестных работодателей, что влияет на кредитный рейтинг компаний в банках [1].

С 1 января 2026 г. в России запущена система добровольного социального страхования для самозанятых. Граждане, работающие на НПД, могут делать регулярные взносы в Социальный фонд и получать официальные выплаты по больничным листам. Это устраняет один из главных минусов «работы на себя» и делает легальный статус более выгодным, чем получение денег «в серую» [1].

Проведенный анализ позволяет сделать следующие выводы. Во-первых, администрирование самозанятых в России окончательно перешло в цифровую плоскость. ФНС выстроила систему автоматического получения данных о доходах через приложение «Мой налог», банки и цифровые платформы, внедрив скоринговые системы МАРМ НПД и АСК НДФЛ. Во-вторых, центр тяжести контрольной работы сместился на заказчиков услуг самозанятых. Государство рассматривает массовое привлечение самозанятых как потенциальную схему ухода от налогов и активно противодействует ей. Критерии риска формализованы и ужесточены с 2026 г. (порог снижен с 10 до 35 самозанятых с повышенными требованиями к доходу). Судебная практика однозначно поддерживает переквалификацию отношений при наличии признаков выполнения трудовых функций, при этом уплаченный НПД не засчитывается в счет доначислений. Таким образом, современное налоговое администрирование самозанятых – это пример перехода к модели, где ключевую роль играют цифровой мониторинг, автоматизированный анализ данных и межведомственное взаимодействие.

Библиографический список

1. Ростовский муниципальный округ. Борьба с нелегальной занятостью в 2026 году [Электронный ресурс]. – URL: http://admrostov.ru/?p=73356.
2. Шадрина А. Как юридическому лицу платить самозанятому / А. Шадрина // Клерк.ру. – 2026. – 25 февраля. – URL: https://www.klerk.ru/user/2598898/680860.
3. Власти усиливают контроль за сделками и расчетами с самозанятыми [Электронный ресурс] // Фирма «1С». – 2026. – URL: https://its.1c.ru/db/content/newscomm/src/497407.htm.
4. Федеральная налоговая служба. Контроль за применением специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WUoLV.
5. Известия. Самозанятые в России: итоги 2025 года и перспективы развития [Электронный ресурс]. – URL: https://iz.ru.

*Научный руководитель – Дедова О. В., к.э.н., доцент*

# Налогообложение юридических лиц в Пермском крае в 2020-2026 годах: динамика поступлений и инструменты стимулирования

***Коровин Вадим Романович***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Пермский филиал, Пермь, Россия*

**Аннотация.** В статье проведен комплексный анализ практики налогообложения юридических лиц в Пермском крае в период 2020-2025 гг. На основе статистических данных УФНС рассмотрена динамика налоговых поступлений. Особое внимание уделено региональным инструментам налогового стимулирования (пониженные ставки УСН, инвестиционный налоговый вычет). Сделаны выводы об эффективности региональной налоговой политики и тенденциях развития контрольной работы налоговых органов.
***Ключевые слова:*** *налогообложение, юридические лица, Пермский край, налоговая нагрузка, региональные налоговые льготы.*

Актуальность. Актуальность исследования практики налогообложения юридических лиц в Пермском крае обусловлена несколькими факторами. Во-первых, период 2020-2025 гг. характеризуется существенной трансформацией экономических условий: восстановление, санкционное давление, структурная перестройка промышленности – все это влияет на налоговые поступления и поведение налогоплательщиков. Во-вторых, Пермский край является одним из крупнейших индустриальных регионов-доноров России, что делает анализ его налоговой системы репрезентативным для понимания общероссийских тенденций. В-третьих, в регионе активно внедряются инструменты налогового стимулирования.

Цель – выявление основных тенденций и структурных изменений в практике налогообложения юридических лиц Пермского края в 2020-2025 гг., а также оценка эффективности региональных инструментов налогового регулирования и анализ проблем правоприменения.

Задачи, необходимые для достижения цели:

– проанализировать динамику и структуру налоговых поступлений от юридических лиц в консолидированный бюджет Пермского края и федеральный бюджет за 2020-2025 гг.

– рассмотреть систему региональных налоговых льгот и преференций для юридических лиц (пониженные ставки УСН, инвестиционный налоговый вычет, налоговые каникулы) и оценить их влияние на деловую активность.

– сформулировать выводы об эффективности налоговой политики в регионе и выявить перспективные направления ее совершенствования.

Предмет исследования: Совокупность экономических отношений, складывающихся в процессе исчисления и уплаты налогов юридическими лицами в Пермском крае. Объект исследования: Налогообложение юридических лиц, осуществляющих деятельность на территории Пермского края, в контексте региональной налоговой политики и правоприменительной практики налоговых органов Методы исследования: наблюдение, анализ данных и сравнительный анализ.

Период 2020-2025 гг. стал одним из наиболее турбулентных для российской экономики и, соответственно, для системы налогообложения юридических лиц. Пандемия коронавируса и связанные с ней локдауны 2020 г. привели к беспрецедентному падению деловой активности и вынудили государство оперативно вводить антикризисные налоговые меры. Последующие годы были отмечены санкционным давлением, структурной перестройкой экономики, а также постепенным восстановлением и выходом на новые траектории роста. В этих условиях Пермский край, являющийся одним из крупнейших индустриальных регионов России и стабильным донором федерального бюджета,

представляет собой показательный объект для исследования. Анализ того, как менялись налоговые поступления от юридических лиц в регионе на протяжении этого пятилетнего цикла, позволяет не только оценить адаптационные возможности бизнеса, но и выявить структурные сдвиги в экономике, а также эффективность мер государственной поддержки.

Для анализа динамики и структуры налоговых поступлений от юридических лиц в Пермском крае за 2020-2025 гг. использованы данные Управления Федеральной налоговой службы по Пермскому краю, а также материалы официальной статистической отчетности [4].

Рассмотрим ключевые показатели на рис. 1.

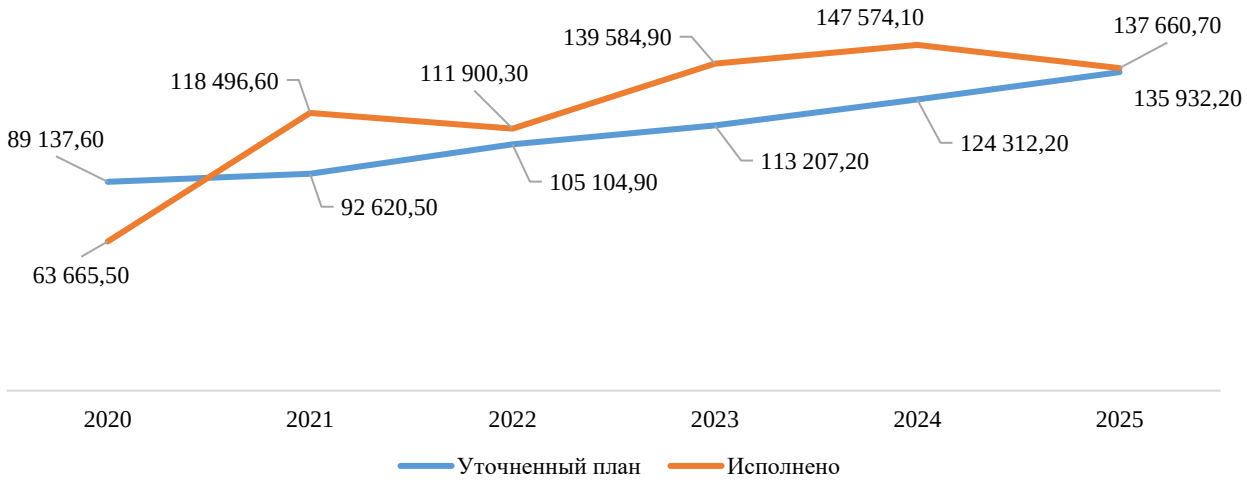



*Рис. 1 – Структура налоговых доходов бюджета Пермского края собранная с деятельности юридических лиц, 2020-2025 гг., млн руб.*

Анализ исполнения уточненных плановых назначений по доходам бюджета Пермского края от юридических лиц за 2020-2025 гг. позволяет выделить три этапа: кризисный спад, восстановительный рост и выход на траекторию сбалансированного развития. В кризисном 2020 г. фактическое исполнение составило лишь 63,7 млрд руб. при плане 89,1 млрд руб., что отражает последствия пандемийных ограничений и спада деловой активности (рис. 1).

Начиная с 2021 г. ситуация кардинально меняется: поступления достигают 118,5 млрд руб., превышая плановые показатели и знаменуя мощный восстановительный рост после снятия ограничений. На протяжении 2022-2024 гг. наблюдается устойчивое перевыполнение плановых назначений при неуклонном росте фактических поступлений. За период с 2020 по 2024 гг. налоговые доходы от юридических лиц выросли более чем вдвое – с 63,7 млрд до 147,6 млрд руб., что демонстрирует высокую адаптивность региональной экономики и расширение налоговой базы даже в условиях внешних вызовов.

К 2025 г. динамика выходит в новое качество: фактические поступления (137,7 млрд руб.) практически совпадают с плановыми (135,9 млрд руб.). Это свидетельствует о повышении точности бюджетного планирования и переходе региональной экономики в фазу предсказуемого, сбалансированного роста после нескольких лет волатильности.

Более наглядно динамика эффективности налоговых поступлений представлена через процент исполнения плановых назначений (рис. 2), который отражает как восстановительные процессы в экономике, так и повышение точности бюджетного прогнозирования к 2025 г.

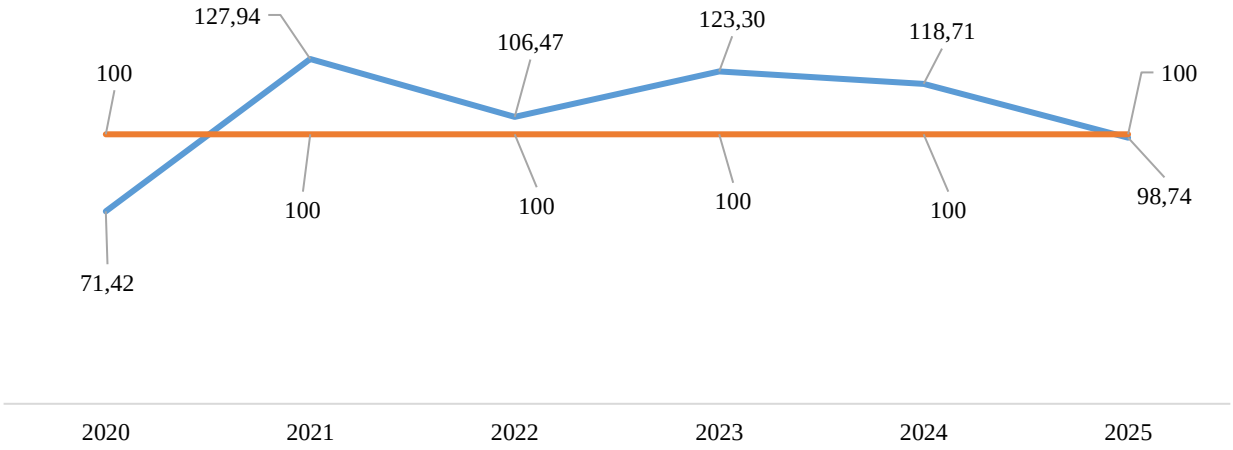



*Рис. 2 – Динамика процента собранных налогов с деятельности юридических лиц, 2020-2025 гг., %*

Анализ структуры налоговых поступлений от юридических лиц в Пермском крае за 2020-2025 гг. показывает устойчивое доминирование двух ключевых источников (рис. 2). Наибольший вклад в собираемость налогов стабильно вносят доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности, а также налог на добычу полезных ископаемых. Остальные налоги – налог на прибыль организаций, акцизы, налог на совокупный доход и налог на имущество организаций - выполняют важную фискальную функцию, однако в структуре доходов от юридических лиц занимают подчиненное положение по отношению к двум указанным выше источникам [1] Такая конфигурация налоговой базы формирует как преимущества, так и риски для бюджетной системы региона. Пермский край обладает развитой системой налоговых преимущества, направленных на стимулирование деловой активности, поддержку приоритетных отраслей и привлечение инвестиций.

Сравнительная характеристика УСН и АУСН по ключевым параметрам представлена в табл. 1 [2, 3]. Сопоставление проведено по следующим критериям: условия применения, налоговые ставки, порядок уплаты страховых взносов, особенности администрирования и отчетности.

*Табл. 1 – Ключевые параметры упрощенной и автоматизированной упрощенной систем налогообложения*

| Критерий сравнения | УСН (Упрощенная система налогообложения) | АУСН (Автоматизированная УСН) |
|---|---|---|
| Правовой статус | Постоянно действующий налоговый режим (гл. 26.2 НК РФ) | Экспериментальный режим до 31.12.2027 (ФЗ № 17-ФЗ) |
| Действие в Пермском крае | Да, действует на всей территории РФ | Да, введен с 01.01.2026 (закон Пермского края) |
| Кто может применять | ООО и ИП | ООО и ИП |
| Лимит численности | до 130 человек | до 5 человек |
| Лимит остаточной стоимости ОС | до 218 млн руб. | до 150 млн руб. |
| Ставка налога («Доходы») | 6% (регионы могут снижать до 1%) | 8% (фиксирована, регионы снижать не могут) |
| Ставка налога («Доходы – расходы») | 15% (регионы могут снижать до 5%) | 20% (фиксирована, минимальный налог 3% от доходов) |
| НДС | С 2026 года:<br>– Доход до 20 млн руб. → освобождение<br>– Доход 20-272,5 млн руб. → 5% (без вычета) | Освобождение от НДС (доход до 60 млн руб., лимит зафиксирован до 2027 г.) |

| Критерий сравнения | УСН (Упрощенная система налогообложения) | АУСН (Автоматизированная УСН) |
|---|---|---|
| | – Доход 272,5-490,5 млн руб. → 7% (без вычета)<br>– Можно выбрать 22% с правом на вычет | |
| Страховые взносы за работников | 30% (общий тариф) + взносы на травматизм | 0% (кроме взносов на травматизм) |
| Налог на прибыль / НДФЛ | Заменяется налогом УСН | Заменяется налогом АУСН |
| Налог на имущество | Заменяется (кроме объектов по кадастру) | Заменяется (кроме объектов по кадастру) |
| Налоговая отчетность | Одна декларация в год (+ НДС-декларации при доходах >20 млн руб.) | Отсутствует (налог рассчитывает ФНС) |
| Порядок уплаты налога | Самостоятельный расчет и уплата | Автоматический расчет ФНС по данным банков и онлайн-касс |
| Расчетный счет | Любой банк | Только уполномоченные банки из реестра ФНС |
| Наличные расчеты | Разрешены | Запрещены с физлицами |
| Зарплата сотрудникам | Любая форма | Только безналичная |

При оценке эффективности рассмотренных налоговых преференций важно учитывать не только их непосредственное влияние на бюджетные доходы, но и более широкий социально-экономический эффект. Льготные режимы налогообложения для малых и микропредприятий объективно приводят к тому, что такие хозяйствующие субъекты в краткосрочной перспективе не приносят значительных сумм уплаченных налогов в бюджет. Пониженные ставки УСН и АУСН изначально ориентированы на минимизацию фискальной нагрузки на начальных этапах деятельности бизнеса. Однако ключевое значение данных мер заключается в ином эффекте - стимулировании занятости населения и формировании устойчивого предпринимательского слоя. Каждое вновь зарегистрированное предприятие, даже при минимальных налоговых отчислениях в первые годы, создает рабочие места, обеспечивает трудовую занятость граждан и, как следствие, генерирует стабильные поступления по налогу на доходы физических лиц, который остается в региональном бюджете. Кроме того, налоговые преференции выполняют важную функцию «выращивания» будущих крупных налогоплательщиков. Предприятия, прошедшие этап становления в условиях пониженной налоговой нагрузки, имеют возможность направить высвободившиеся средства на развитие, расширение производства и увеличение штата. По мере масштабирования бизнеса такие компании неизбежно переходят на общие режимы налогообложения или утрачивают право на льготы, начиная приносить существенный налоговый вклад в бюджет. Таким образом, текущие «выпадающие доходы» региональной казны от применения льготных режимов следует рассматривать как своеобразные инвестиции в формирование будущей налоговой базы.

Таким образом, налоговая политика Пермского края в отношении юридических лиц и индивидуальных предпринимателей демонстрирует комплексный подход к стимулированию деловой активности. Дифференцированные ставки УСН и АУСН ориентированы на поддержку приоритетных отраслей и инновационных компаний, налоговые каникулы способствуют вовлечению в предпринимательскую деятельность новых субъектов, а инвестиционный налоговый вычет стимулирует капитальные вложения в развитие производства. При этом региональное законодательство находится в постоянной динамике, адаптируясь к актуальным задачам экономического развития.

Одновременно наблюдается устойчивый рост числа индивидуальных предпринимателей и самозанятых, что свидетельствует о переходе бизнеса в более гибкие и менее контролируемые организационно-правовые формы [5]. Данная тенденция может косвенно указывать на стремление налогоплательщиков минимизировать риски, связанные

с налоговыми проверками. На рис. 2 представлена динамика числа юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Пермского края.

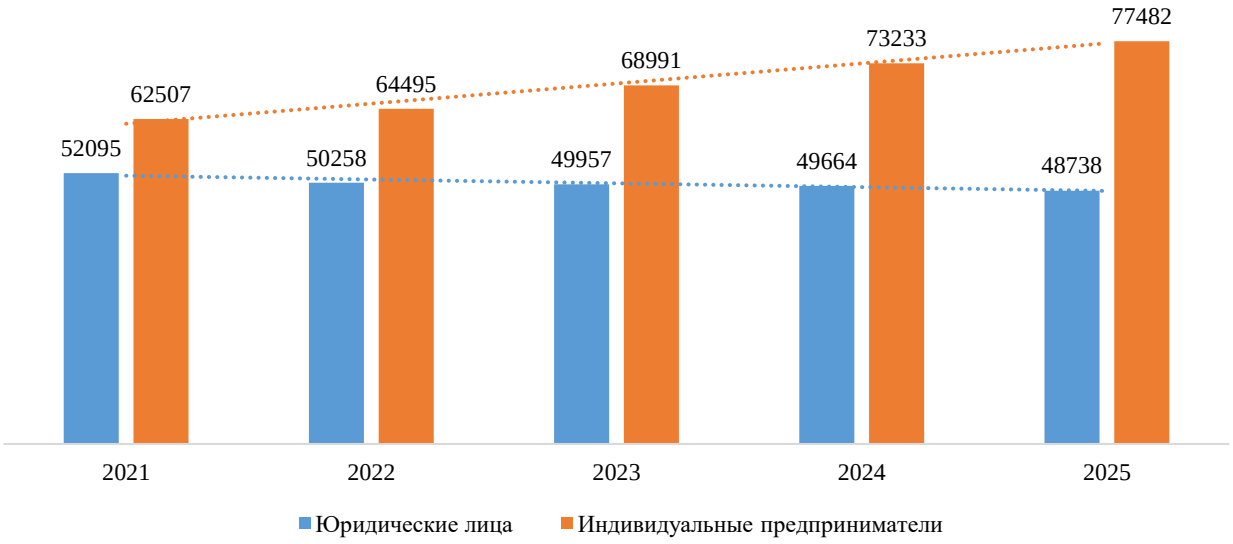



*Рис. 2 – Динамика числа юридических лиц и индивидуальных предпринимателей Пермского края,2021-2025, ед.*

Анализ динамики количества хозяйствующих субъектов в Пермском крае за период 2021-2025 гг. выявил устойчивый структурный сдвиг в сторону индивидуального предпринимательства (рис. 2). Представленные данные демонстрируют разнонаправленные тренды: количество юридических лиц сократилось на 6,4% (с 52,1 до 48,7 тыс.), тогда как число индивидуальных предпринимателей (ИП) выросло на 24% (с 62,5 до 77,5 тыс.). К 2025 г. количество ИП превысило число юридических лиц в 1,6 раза (рис. 2).

Проведенный анализ практики налогообложения юридических лиц в Пермском крае в период 2020-2026 гг. позволяет сформулировать следующие основные выводы. Динамика налоговых поступлений отразила адаптацию региональной экономики к внешним вызовам: за исследуемый период налоговые доходы от юридических лиц выросли более чем вдвое – с 63,7 млрд руб. в кризисном 2020 г. до 147,6 млрд руб. в 2024 г. Структура налоговых поступлений сохраняет сырьевую зависимость при значительной роли имущественных доходов: наибольший вклад в собираемость налогов от юридических лиц стабильно вносят налог на добычу полезных ископаемых, отражающий промышленную специализацию региона, и доходы от использования государственного и муниципального имущества, свидетельствующие об эффективности управления публичным имущественным комплексом, тогда как налог на прибыль, акцизы, налоги на совокупный доход и на имущество организаций выполняют важную, но дополняющую функцию в общей структуре доходов. Региональная налоговая политика демонстрирует комплексный подход к стимулированию деловой активности: Пермский край активно использует пониженные ставки УСН для приоритетных отраслей, включая новые льготы для малых технологических компаний, налоговые каникулы для впервые зарегистрированных ИП и инвестиционный налоговый вычет для предприятий машиностроения, химической промышленности и металлургии.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации от 31 июля 1998 года N 146-ФЗ (ред. от 21.01.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Об установлении налоговых ставок для отдельных категорий налогоплательщиков, применяющих упрощенную систему налогообложения, и о внесении изменений в Закон Пермской области "О налогообложении в Пермском крае: Закон Пермского края от 01.04.2015 № 466-ПК (ред. от 05.06.2025) (принят ЗС ПК 19.03.2015) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

3. О введении в действие на территории Пермского края специального налогового режима «Автоматизированная упрощенная система налогообложения» и внесении изменений в отдельные законы Пермского края в сфере налогообложения: Закон Пермского края от 28.11.2025 № 483-ПК (ред. от 01.01.2026) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. Понятный бюджет. Открытый Регион. Пермский край. // Структура доходов бюджета Пермского края // [Электронный ресурс]. – URL: https://budget.permkrai.ru/budget_execution/incomes.
5. Спарк – интерфакс информационная группа // Компании Пермского края [Электронный ресурс]. – URL: https://spark-interfax.ru/statistics/region/57000000000.

*Научный руководитель – Зеленина С.А., доцент факультета государственного и муниципального управления и национальной экономики*

# Перспективы внедрения концепции семейного налогообложения в Российской Федерации

***Куликова Анастасия Сергеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В данной научной статье исследуется возможность внедрения модели семейного налогообложения в российскую налоговую систему как инструмента повышения социальной справедливости и оптимизации фискальной нагрузки на семью. Анализ проведен на основе действующего законодательства, зарубежного опыта Франции и Германии, а также статистических данных о теневой занятости и налоговых поступлений. Работа посвящена детальному разбору недостатков текущей системы НДФЛ и обоснованию выбора оптимальной модели семейного налогообложения. В заключение предлагаются рекомендации по поэтапному внедрению данной модели с учетом региональной специфики и адаптации существующих методик расчета среднедушевого дохода.
***Ключевые слова:*** *НДФЛ, семейное налогообложение, налоговая нагрузка, социальная справедливость, зарубежный опыт.*

Действующая в Российской Федерации система подоходного налогообложения, регулируемая гл. 23 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), исторически базируется на приоритете индивидуального налогоплательщика, где объектом обложения выступает совокупный годовой доход конкретного физического лица, облагаемый по пропорциональной шкале. Такой подход определяет структура налога на доходы физических лиц (далее – НДФЛ), который распространяется на все виды доходов, получаемых гражданином, – от оплаты труда и договоров гражданско-правового характера до поступлений от реализации движимого и недвижимого имущества и арендных платежей. Указанная конструкция налога, ориентированная на изолированный учет доходов индивида, остается неизменным институтом российской налоговой системы на протяжении нескольких десятилетий.

Актуальность исследования обусловлена двумя функциональными проблемами, с которыми столкнулась российская налоговая система. Как справедливо отмечает Л.А. Гафарова: «основной проблемой российской системы подоходного налогообложения является повышенное налогообложение низкодоходных групп населения, которые несут относительно большую налоговую нагрузку, чем высокодоходные группы» [1, с. 4786]. Действующая система подоходного налогообложения базируется на пропорциональной ставке 13%. При этом с 1 января 2025 г. в России действует пятиступенчатая прогрессивная шкала НДФЛ, где ставка налога зависит от общего годового дохода налогоплательщика. Методология исчисления предполагает обложение по повышенной ставке исключительно

суммы превышения над установленным порогом и учет доходов с начала года. Другим недостатком является уклонение от уплаты налогов. Речь идет о сокрытии не только заработной платы, но и всех категорий доходов, подлежащих обложению НДФЛ, что ведет к размыванию налоговой базы. Согласно данным Росстата на начало 2024 г. насчитывается 72 млн официальных занятых в экономике, а удельный вес теневого сегмента составляет 13,4% от всех трудоспособных граждан [2]. Иными словами, каждый седьмой-восьмой работник находится вне официального правового поля. При этом недоплачиваемый НДФЛ в России по расчетам, приведенным в статье Гафаровой, составил в 2022 г. около 1 трлн руб. (более 17% от фактических поступлений подоходного налога), или около 0,65% ВВП [1, с. 4789]. Таким образом, действующая модель НДФЛ усугубляет неравенство и стимулирует рост теневой экономики, что приводит к значительным потерям бюджета из-за сокрытия доходов.

Целью исследования является разработка рекомендаций по внедрению модели семейного налогообложения в Российской Федерации как инструмента повышения социальной справедливости и снижения фискальной нагрузки на семьи, имеющие на содержании детей и нетрудоспособных членов.

Задачи:

1. Выявить функциональные недостатки действующей главы 23 НК РФ.
2. Проанализировать зарубежный опыт семейного налогообложения с целью определения адаптируемых к российским условиям механизмов.
3. Исследовать демографические и социальные предпосылки, обосновывающие необходимость учета состава семьи при исчислении НДФЛ.
4. Разработать предложения по нормативному закреплению семьи в качестве субъекта налогообложения, включая критерии состава семьи, порядок формирования налоговой базы и механизм солидарной ответственности.

Объектом исследования выступают общественные отношения, складывающиеся в процессе правового регулирования и взимания НДФЛ в Российской Федерации. Предметом являются теоретические, правовые и организационные основы внедрения модели семейного налогообложения, а также практика реализации данного института в зарубежных правопорядках. Методы исследования включают в себя общенаучные методы, такие как анализ, синтез, индукция, дедукция, специально юридические методы, а именно формально-юридический и сравнительно правовой, а также междисциплинарный метод, выраженный в статистическом анализе.

Одним из существенных демографических факторов риска материального неблагополучия является высокая нагрузка содержания на семью. Увеличение числа нетрудоспособных или находящихся на обеспечении членов семьи, в частности, несовершеннолетних детей, автоматически повышает угрозу попадания в категорию малоимущих. Особенно остро это ощущают семьи с двумя и более детьми. Именно поэтому государственные механизмы должны учитывать реальное положение дел, и здесь уместно вспомнить классический принцип справедливости Адама Смита: налоги должны взиматься соразмерно доходу. Оптимальным воплощением этого принципа является идея «семейного налогообложения», которая позволит учитывать реальные возможности семьи. В России такой подход пока отсутствует, но идея его внедрения в качестве гибкой меры поддержки семей регулярно поднимается различными сообществами. Так, в 2025 г. Российский союз промышленников и предпринимателей выступил с инициативой к Министерству финансов о внедрении концепции семейного налогообложения, аргументируя это потенциальной выгодой для домохозяйств с детьми [3].

Ключевая идея семейного налогообложения заключается в том, что объектом обложения выступает не персональный заработок каждого члена семьи, а их общая налоговая база, то есть совокупный доход семьи. Зарубежная практика демонстрирует успешные примеры интеграции семейного статуса в налоговое право. Так, во Франции

субъектом налогообложения признается семья, состоящая из супругов и их иждивенцев. При расчете обязательств применяется система «семейных коэффициентов», по которой совокупный доход делится на коэффициент, зависящий от состава семьи, после чего к полученной величине применяется прогрессивная шкала. Дополнительно для каждого ребенка предусмотрен ежегодный налоговый вычет. Такой механизм позволяет объективно оценить платежеспособность лица с учетом его семейного бремени. Рассмотрим данную модель применительно к России. Для адаптации данной системы потребуется введение специального лимита – максимальной суммы, которую налогоплательщик сможет сэкономить при базовом семейном коэффициенте. При коэффициенте, равном единице, налоговая нагрузка практически не меняется по сравнению с обычной системой, и экономия отсутствует. Если рассматривать увеличенный коэффициент, например, вдвое, тогда тот же доход распределяется на двоих, облагаемая база на одну долю становится ниже, а значит применяется меньшая ставка налога. В итоге общая сумма к уплате оказывается заметно ниже. Именно здесь и возникает экономия, которая делает семейное налогообложение привлекательным для семей. Однако внедрение такой модели в российскую систему невозможен без учета региональной специфики. Чтобы модель справедливо действовала, необходимо разработать семейные коэффициенты, привязанные к реальным экономическим условиям конкретного региона, ведь уровень доходов в разных субъектах страны существенно различается, и одинаковый для всех коэффициент может иметь обратный эффект.

В свою очередь, германская модель основана на системе налоговых классов, которые определяют размер подоходного налога в зависимости от семейного положения, наличия детей и других факторов. Она предлагает налогоплательщикам альтернативу: они могут выбирать между индивидуальной уплатой налога и совместным декларированием доходов. Этот выбор делает систему демократичной, то есть государство предоставляет инструмент поддержки в виде семейного налогообложения, но не навязывает его, оставляя гражданам право выбора наиболее выгодного для себя варианта. Это позволяет не только тестировать инновационные подходы параллельно с действующей системой, но и проводить их сравнительную оценку, выявлять слабые места и своевременно корректировать фискальную политику. Применительно к России такой подход представляется более оптимальным, так как он не предполагает отказа от действующей системы, а лишь дополняет ее институтом семейного налогообложения.

Одним из перспективных направлений реформирования налоговой системы РФ может стать признание семьи в качестве субъекта налогообложения. Безусловно, предполагаемая модель вступает в определенное противоречие с базовым принципом налогообложения – принципом индивидуальности налога, закреплённым в ст. 8 НК РФ, согласно которому обязанность по уплате налога возникает у конкретного лица, а не у коллективного образования. Однако современная правовая действительность демонстрирует тенденцию к трансформации данного подхода. Как справедливо отмечает Зверева, «с введением единого налогового счета стало возможным вносить единый налоговый платеж не только самостоятельно, но и за другое лицо, хотя формально НК РФ не признает семью в качестве субъекта налоговых отношений, тогда как именно семья является основным социальным институтом, призванным формировать основополагающие моральные нормы и социальные ориентации личности вообще и налогоплательщика в частности» [4, с. 29]. Более того, с 2022 г. прослеживается явное нормативное смягчение принципов налогообложения. Во-первых, законодатель делегировал Правительству РФ расширенные полномочия по изменению сроков уплаты налогов и представления отчетности, хотя в соответствии со ст. 17 НК РФ срок уплаты относится к обязательным элементам налогообложения, которые подлежат установлению исключительно федеральным законом. Во-вторых, вводятся льготы, напрямую имеющие принадлежность к семье. Например, льготы для членов семей участников специальной военной операции, а с 1 января 2026 г. в России введена ежегодная

семейная налоговая выплата (или налоговый кэшбек) для семей с двумя и более детьми. Это возврат части уплаченного НДФЛ, а именно пересчет налога по ставке 6% вместо 13% и возврат разницы уплаченного налога. Следовательно, семья уже начинает рассматриваться как единый субъект для целей налогообложения, что требует доктринального изучения и законодательного оформления данной тенденции.

При этом, чтобы внедрить данный механизм необходимо прежде всего определить, кого именно считать членом семьи в фискальных целях. Наиболее обоснованным представляется обращение к нормам Семейного кодекса Российской Федерации, а также к Федеральному закону № 134-ФЗ, содержащему понятие семьи. Мы предлагаем ввести в гл. 23 НК РФ следующее определение семьи как субъекта налогообложения по НДФЛ. Семья – это законное объединение нескольких совместно проживающих физических лиц, основанное на отношениях родства или свойства, и имеющее общий налогооблагаемый доход, ведущее общее хозяйство и осуществляющее общее потребление. Данное определение представляется наиболее обоснованным, поскольку оно сочетает в себе как формально-юридические критерии, так и экономические, что позволяет идентифицировать семью именно как фискальную единицу. При этом важно установить запрет на участие одного лица более чем в одной такой группе, чтобы избежать двойного учета и злоупотреблений. Формирование состава семьи может строиться на сочетании добровольного и обязательного принципов. Например, совершеннолетние дееспособные родственники вправе сами решать, входить ли им в данную налоговую единицу. Когда как несовершеннолетние дети и нетрудоспособные родители должны включаться в нее в обязательном порядке. После достижения 18 лет ребенок получает возможность самостоятельного выбора. При определении совокупной налоговой базы предполагается суммировать все облагаемые доходы членов семьи, а также применять полагающиеся им налоговые вычеты. Ответственность за полноту уплаты налогов должна быть солидарной, что означает право налоговых органов обращать взыскание на имущество любого совершеннолетнего и дееспособного члена семьи. Необходимость подобных изменений продиктована недостатками действующего правового регулирования. В настоящее время гл. 23 НК РФ не учитывает, сколько лиц находится на содержании у налогоплательщика. Между тем, как показывают многие исследования, чем больше лиц находится на содержании семьи, тем ниже их среднедушевой доход, а значит выше налоговая нагрузка. Для расчета налоговой базы в предлагаемой модели мы считаем целесообразным использовать методику, введённую в ст. 15 Федерального закона № 44-ФЗ [5]. Данный нормативный акт содержит алгоритм исчисления среднедушевого дохода с учетом всех поступлений от каждого члена семьи. Такой подход позволит опереться на существующую практику, адаптировав ее для целей налогообложения. При этом, считается целесообразным первоначальное введение данной модели в одном или нескольких субъектах Российской Федерации, что позволит не только проверить эффективность семейного налогообложения в российской системе, но и адаптировать его механизмы с учетом социально-экономических особенностей разных территорий.

Мы придерживаемся позиции, что полностью переходить на семейное налогообложение не стоит, и считаем более целесообразной германскую модель. Главный плюс такого подхода в том, что он предлагает альтернативу и делает систему более гибкой и демократичной. Если объединять доходы добровольно, налоговая нагрузка распределяется равномернее, потому что учитывается, кто работает, сколько в семье детей и другие важные обстоятельства. Ученые исходят из того, что семья действует сообща, все доходы объединяются, а траты обсуждаются совместно, однако так бывает не всегда. Как отмечает Тихонова, исследования показывают, что примерно четверть семей не ведут общий бюджет и не кооперируются друг с другом [6, с. 79-80.]. При этом неудивительно, что некоторые страны, например, Австрия, Дания, Италия и Швеция, в последние годы вообще отказались от семейного налогообложения и вернулись к учету конкретного человека. В тех странах, где

семейный подход ввели еще в 50-х гг., сильно изменился и состав семей, и их образ жизни. Поэтому сейчас многие отходят от этой идеи и переходят на индивидуальный расчет налогов. В связи с этим германская модель с правом выбора позволяет учесть обе ситуации – и семьи, которые ведут общее хозяйство, и тех, кто предпочитает финансовую независимость.

Таким образом, наделение семьи статусом налогоплательщика отвечает задачам социального государства. Поскольку семья остается ключевым социальным институтом, государство заинтересовано в ее укреплении. Семейное налогообложение в этом контексте выполняет сразу несколько функций: защищает экономическое благополучие домохозяйств, способствует их сплочению и повышает внутреннюю устойчивость. Наибольший эффект от такого подхода получат многодетные семьи, а также семьи, имеющие на содержании нетрудоспособных лиц. Однако, как и любая другая налоговая модель, семейное налогообложение не лишено определенных недостатков, таких как серьезный пересмотр всей главы НК РФ, посвященный НДФЛ, а также необходимость достижения консенсуса государства и общества о справедливости такого подхода. В связи с этим при его внедрении потребуется тщательный анализ возможных рисков и оптимальных путей их минимализации.

Библиографический список

1. Гафарова Л.А. Современные проблемы подоходного налогообложения в России / Л.А. Гафарова // Экономика, предпринимательство и право. – 2023. – № 11. – С. 4783-4795.
2. Рабочая сила, занятость и безработица в России (по результатам выборочных обследований рабочей силы): статистический сборник Федеральной службы государственной статистики – М., 2024. – 152 с.
3. РСПП предложил индексировать пороги шкалы НДФЛ и ввести семейное налогообложение [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WUrLD.
4. Зверева Т.В. О развитии семейного налогообложения в Российской Федерации / Т.В. Зверева // Имущественные отношения в РФ. – 2025. – № 8 (187). – С. 28-39.
5. О порядке учета доходов и расчета среднедушевого дохода семьи и дохода одиноко проживающего гражданина для признания их малоимущими и оказания им государственной социальной помощи: Федеральный закон от 05.04.2003 № 44-ФЗ (последняя редакция) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
6. Тихонова А.В. Перспективы развития налогообложения физических лиц в России с учетом передового зарубежного опыта / А.В. Тихонова // Теоретическая и прикладная экономика. – 2023. – № 3. – С. 64-68.

*Научный руководитель – Фролова Н.А., ст. преподаватель*

## Адаптация малого бизнеса к новым правилам уплаты НДС: анализ стратегий выживания в условиях налоговой реформы 2026 года

***Леонтьева Александра Михайловна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П.А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В работе исследуется проблема адаптации субъектов малого предпринимательства, применяющих упрощенную систему налогообложения (УСН), к кардинальному изменению порядка исчисления НДС с 2026 г. Проведен сравнительный анализ налоговой нагрузки при применении пониженных ставок (5-7%) без права на вычет и общей ставки 22% с правом на вычет «входного» налога, предложена модель выбора оптимальной стратегии налогового поведения, направленная на минимизацию издержек и сохранению конкурентоспособности бизнеса.

***Ключевые слова:*** *налог на добавленную стоимость (НДС), упрощенная система налогообложения (УСН), малый бизнес, налоговая нагрузка, налоговые ставки, адаптация бизнеса.*

Актуальность темы. С 1 января 2026 г. вступил в действие завершающий этап масштабной налоговой реформы, закрепленный Федеральным законом от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации». Если в 2025 г. плательщиками НДС стали «упрощенцы» с доходом свыше 60 млн руб., то уже с 2026 г. порог снижается до 20 млн руб., что прямо предусмотрено обновленными положениями части второй Налогового кодекса РФ. Это означает, что в орбиту налогообложения НДС попадает значительная часть микробизнеса, который ранее был освобожден от ведения сложного налогового учета по данному налогу. Масштаб перехода беспрецедентен: по оценкам экспертов, количество вновь вовлеченных плательщиков исчисляется сотнями тысяч. Рост налоговой нагрузки и усложнение администрирования создают риски ухода бизнеса в теневой сектор или его стагнации.

Целью данной работы является анализ возможных стратегий адаптации малого бизнеса к новым правилам уплаты НДС, выбор оптимального варианта применения ставки НДС.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

1. Изучить изменения налогового законодательства в части НДС для УСН в 2025-2026 гг.
2. Провести сравнительный анализ налоговой нагрузки при различных ставках НДС.
3. Определить ключевые факторы, влияющие на выбор ставки (доля материальных затрат, категории покупателей).
4. Разработать рекомендации по минимизации налоговых рисков для субъектов малого бизнеса – плательщиков НДС.

Объектом исследования выступает налог на добавленную стоимость, уплачиваемый организациями и индивидуальными предпринимателями, применяющими упрощенную систему налогообложения.

Предмет исследования – экономические отношения между субъектами малого бизнеса и государством по исчислению и уплате НДС с 2026 г.

Методы исследования. В работе использованы методы сравнения, анализа, экспертных оценок.

Налоговая реформа 2025-2026 гг. в корне меняет принцип освобождения малого бизнеса от НДС. С 2025 г. налогоплательщики УСН, чей доход превысил 60 млн руб. за предыдущий год, обязаны исчислять НДС. При этом им предоставлена альтернатива: уплачивать НДС по пониженным ставкам (5% или 7% в зависимости от величины дохода) без права на вычет «входного» НДС, либо перейти на общую ставку 20% (с 2026 года – 22% согласно Федеральному закону № 425-ФЗ [2]) с правом на вычет [1].

Ключевое изменение 2026 г. – снижение порога доходов для обязанности уплаты НДС с 60 до 20 млн руб. [1]. Это решение многократно увеличивает количество налогоплательщиков. Если в 2025 г. НДС платили в хозяйствующие субъекты со стабильно высокими финансовыми показателями (с выручкой свыше 60 млн руб.), то в 2026 г. это коснется даже небольших торговых точек и услугодателей с ежемесячной выручкой менее 2 млн рублей [6].

С 1 января 2026 г. для бизнеса на УСН предусмотрены следующие варианты уплаты НДС: пониженная ставка 5% при годовом доходе до 272,5 млн руб. (или 7% при годовом

доходе до 490,5 млн руб.) – без права на вычет «входного» НДС; общие ставки (22%, 10%) – с правом на вычет входящего НДС.

Для сравнения проведём анализ налоговой нагрузки. Выбор оптимального варианта напрямую зависит от структуры расходов бизнеса. Рассмотрим два полярных сценария для гипотетического предприятия с годовым доходом 70 млн руб. (УСН «Доходы минус расходы», ставка 15%):

1. Сценарий «Низкие расходы» (12 млн руб.). Характерен для IT, консалтинга, арендного бизнеса. Доля материальных затрат минимальна, поэтому «входной» НДС незначителен.

2. Сценарий «Высокие расходы» (50 млн руб.). Типичен для производства, оптовой торговли, строительства. Высокая доля затрат делает налоговый вычет по НДС эффективным инструментом оптимизации.

Исходные данные для расчета основаны на средних показателях согласно статистике Росстата. Сравнение этих сценариев позволяет наглядно продемонстрировать, когда выгоднее применять пониженную ставку без вычета, а когда обычную ставку 22% с вычетом становится экономически оправданной.

В табл. 1 приведен сравнительный расчет налоговой нагрузки при различных ставках НДС в 2026 г. (для компаний с низкой и высокой долей расходов).

*Табл.1 – Сравнительный расчет налоговой нагрузки при различных ставках НДС в 2026 г. (для компаний с низкой и высокой долей расходов), тыс. руб.*

| Показатель | 2026 г. (Ставка 22% с вычетом) | 2026 г. (Ставка 5% без вычета) | 2026 г. (Ставка 22% с вычетом) | 2026 г. (Ставка 5% без вычета) |
|---|---|---|---|---|
| Исходные данные | | | | |
| Доходы (нетто) | 70 000 | 70 000 | 70 000 | 70 000 |
| Расходы (в т.ч. НДС 22%) | 12 000 | 12 000 | 50 000 | 50 000 |
| «входной» НДС | 2 164 | 2 164 | 9 016 | 9 016 |
| Расчет НДС к уплате | | | | |
| НДС начисленный с продаж | 15 400 | 3 500 | 15 400 | 3 500 |
| НДС к вычету | (2164) | - | (9 016) | - |
| НДС к уплате в бюджет | 13 236 | 3 500 | 6 384 | 3 500 |
| Расчет налога при УСН (15%) | | | | |
| Доходы при УСН | 70 000 | 70 000 | 70 000 | 70 000 |
| Расходы при УСН | 9 836 | 12 000 | 40 984 | 50 000 |
| Налоговая база по УСН | 60 164 | 58000 | 29 016 | 20 000 |
| Налог УСН (15%) | 9 025 | 8700 | 4 352 | 3000 |
| Совокупная налоговая нагрузка (НДС + УСН) | 22 261 | 12200 | 10 736 | 6500 |

Проведенный сравнительный анализ позволяет сделать вывод о том, что выбор оптимальной ставки НДС для налогоплательщиков, применяющих УСН, детерминирован структурой их расходов. Как следует из данных таблицы 1, при высоком уровне материальных расходов (50 млн руб.) применение общей ставки 22% с правом на вычет «входного» НДС обеспечивает сокращение налога к уплате с 15,4 млн до 6,4 млн руб., а совокупная налоговая нагрузка (10,7 млн руб.) лишь на 4,2 млн руб. превышает показатель при пониженной ставке 5% (6,5 млн руб.). При низкой доле материальных затрат (12 млн руб.) данный дифференциал увеличивается и достигает 10,1 млн руб. (разница между

22,3 млн руб. и 12,2 млн руб.), что делает пониженную ставку 5% экономически значительно более предпочтительной. Таким образом, для предприятий с высокой долей материальных затрат (производство, оптовая торговля) целесообразно применение общей ставки 22%, обеспечивающей конкурентоспособность в корпоративном сегменте, тогда как для низкозатратных видов деятельности (сфера услуг, IT, консалтинг) экономически обоснованным является выбор пониженной ставки 5% без права на вычет.

Для понимания реальных мотивов выбора той или иной ставки необходимо проанализировать поведение предпринимателей, которое формируется под влиянием двух ключевых групп факторов: внутренних (структура затрат, уровень рентабельности, квалификация бухгалтера) и внешних (портрет потребителя, конкурентная среда, отраслевая специфика). Анализ позволяет выделить две основные стратегии адаптации бизнеса к условиям 2026 г:

Стратегия «B2C» (Бизнес для конечного потребителя). Данная стратегия характерна для предприятий розничной торговли, сферы бытовых услуг, общественного питания и иных сегментов, ориентированных на население. Ключевая особенность работы с конечными потребителями заключается в том, что покупателю экономически безразлично, выделен ли НДС в чеке отдельной строкой, поскольку физические лица не принимают налог к вычету и не являются плательщиками НДС. Для таких предпринимателей применение пониженных ставок (5-7%) без права на вычет «входного» НДС является экономически обоснованным и наиболее выгодным решением. Кроме того, отсутствие необходимости выставлять счета-фактуры, вести книги покупок и продаж, а также сдавать сложные декларации по НДС существенно снижает административные издержки и потребность в высококвалифицированных бухгалтерских кадрах. По данным Росстата, доля предприятий, занятых в розничной торговле и сфере услуг (оказываемых напрямую населению), в общем объеме субъектов МСП составляет около 40% [5], что свидетельствует о масштабах потенциального применения данной стратегии.

Стратегия «B2B» (Бизнес для бизнеса). Принципиально иная ситуация складывается для предпринимателей, чьими контрагентами выступают юридические лица и индивидуальные предприниматели, являющиеся плательщиками НДС. К таким сферам относятся оптовая торговля, поставки комплектующих для производства, B2B-услуги (аутсорсинг, логистика, маркетинг для корпоративных клиентов). В этом сегменте наличие или отсутствие «входного» НДС у поставщика напрямую влияет на финансовые результаты покупателя. Крупный и средний бизнес, работающий на общей системе налогообложения, заинтересован в получении счетов-фактур с выделенным НДС для уменьшения собственных налоговых обязательств. Чем выше ставка НДС, предъявленная поставщиком, тем больший вычет получает покупатель.

Если предприниматель на УСН выбирает пониженную ставку (5-7%), он формально остается плательщиком НДС и обязан выставлять счета-фактуры. Покупатель получает право на вычет, но в ограниченном размере (5-7%). Однако продавец при этом не может возместить свой собственный «входной» НДС, уплаченный поставщикам, что увеличивает его затраты. В этой ситуации возникает ценовой дисбаланс. Корпоративный покупатель, сравнивая двух поставщиков – одного со ставкой 22% (дающего большой вычет) и другого с пониженной ставкой 5-7% (дающего малый вычет), – с высокой вероятностью выберет первого, даже если его цена несколько выше, поскольку итоговая нагрузка на его бюджет с учетом налогового вычета может оказаться ниже.

Таким образом, предприниматель в сегменте B2B оказывается перед сложным выбором. Если он остается на пониженной ставке, он может потерять крупных корпоративных клиентов, которые переориентируются на поставщиков с полной ставкой НДС. Если он переходит на общую ставку 22%, он сохраняет клиентскую базу и конкурентоспособность, но несет более высокую фискальную нагрузку и сталкивается с необходимостью ведения полноценного налогового учета по НДС.

Анализ макроэкономической ситуации и оценка потенциальных поведенческих реакций предпринимательского сообщества позволяют сформировать прогноз дальнейшего развития событий. Вероятнее всего, реформа приведет к усилению дифференциации внутри сектора малого предпринимательства. Можно выделить два основных сценария эволюции рынка.

Негативный сценарий связан с риском стагнации или ухода в теневой сектор части малого бизнеса, функционирующего в низкомаржинальных сферах и ориентированного на корпоративных клиентов (сегмент B2B). Рост фискальной нагрузки и усложнение административных процедур могут сделать легальную деятельность экономически нецелесообразной. Как следствие, предприниматели могут прибегнуть к схемам дробления бизнеса для удержания дохода ниже порога в 20 млн руб. либо полностью уйти в неформальный сектор. Эксперты отмечают высокую вероятность такого развития событий, что приведет не к росту, а к стагнации налоговых поступлений от данной категории налогоплательщиков [6].

Позитивный сценарий предполагает успешную адаптацию бизнеса через перестройку бизнес-моделей. Предприниматели будут вынуждены оптимизировать цепочки поставок, отдавая предпочтение контрагентам, также работающим с НДС, чтобы максимизировать налоговые вычеты. Кроме того, возможен переток части субъектов МСП из сегмента B2B в сегмент B2C, где применение пониженных ставок остается более выгодным [4]. Однако этот сценарий потребует от бизнеса не только финансовой дисциплины, но и помощи со стороны государства.

Для минимизации рисков реализации негативного сценария и поддержки малого бизнеса в переходный период необходим комплекс мер государственной поддержки, учитывающих реалии 2026 г. Представляется целесообразным реализация следующих направлений:

1. Цифровизация и упрощение администрирования. ФНС России, должна обеспечить максимально простой и интуитивный инструментарий для расчета НДС субъектами малого предпринимательства. Речь идет о внедрении специализированных сервисов, интегрированных в личные кабинеты налогоплательщиков, которые автоматизировали бы расчет налога и минимизировали бы ошибки, неизбежные при ручном ведении учета неопытными предпринимателями.

2. Информационно-консультационная поддержка. Необходимо проведение масштабной кампании по разъяснению экономических последствий выбора той или иной ставки. Многие предприниматели могут ошибочно выбрать пониженную ставку, не осознавая последствий для работы с корпоративными клиентами. Разъяснительная работа должна вестись как через официальные каналы ФНС, так и через отраслевые объединения предпринимателей.

3. Корректировка переходного периода. Действующее законодательство требует от налогоплательщика выбора ставки в начале налогового периода. Однако структура продаж (соотношение B2B и B2C) может меняться в течение года. Целесообразно предоставить право корректировки выбранной ставки или пересчета налоговых обязательств по итогам года, чтобы бизнес мог гибко реагировать на изменение структуры своих продаж и контрагентов. Такая мера позволила бы снизить налоговые риски и ошибки планирования.

Только реализация комплекса этих мер позволит сгладить негативные последствия реформы и обеспечить плавный переход малого бизнеса к новым условиям функционирования.

В заключении следует отметить, что реформа налогообложения НДС для «упрощенцев» в 2026 г. ставит малый бизнес перед сложным выбором, не имеющим универсально правильного решения. Проведенное исследование показало, что адаптация к новым правилам требует от предпринимателя глубокого анализа структуры собственных затрат и, что более важно, потребностей своих клиентов.

С формальной точки зрения, пониженные ставки (5-7%) выглядят более привлекательными, снижая совокупную налоговую нагрузку. Однако их применение ведет к потере конкурентных преимуществ в сегменте B2B из-за невозможности предоставить контрагенту полноценный налоговый вычет. Общая ставка 22% сохраняет партнерские связи, но увеличивает фискальное давление и требует более квалифицированного бухгалтерского учета.

Для минимизации негативных последствий необходима не только финансовая грамотность самих предпринимателей, но и адаптивная политика государства, направленная на упрощение процедур администрирования налога для малого бизнеса. Дальнейшие исследования в этой области должны быть направлены на мониторинг отраслевых последствий реформы и оценку ее влияния на динамику налоговых поступлений.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 15.01.2026)// Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
3. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 годов: информация Минфина России от 03.10.2025 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. О порядке перехода со ставки НДС 20% на ставку 22%: Письмо ФНС России от 29.12.2025 № СД-4-3/11802@ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
5. Статистический бюллетень «Основные показатели деятельности малых предприятий за январь - сентябрь 2025 года» // Федеральная служба государственной статистики (Росстат). – 2025. – [Электронный ресурс]. – URL: https://rosstat.gov.ru.
6. Повышение налогов с 2026 года: налоговая реформа: обзор самых важных для бизнеса нововведений, связанных с повышением налогов // Юридическая фирма «ИНТЕЛЛЕКТ». – 23.12.2025. – [Электронный ресурс]. – URL: https://www.intellectpro.ru/press/works/povyshenie_nalogov_s_2026_goda.

*Научный руководитель – Жирова Г.В., к.э.н., доцент*

# Налоговое стимулирование «зеленой» экономики: сравнительный анализ европейской практики и перспективы для Российской Федерации

***Леснов Дмитрий Денисович***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье анализируются налоговые механизмы стимулирования «зеленой» экономики в Европейском союзе и России, сравнивая европейскую практику с российскими инструментами. Исследование выявляет фрагментарность российской системы, а также проблемы правоприменения. Предлагаются меры по кодификации «зеленых» налогов, целевому использованию поступлений и упрощению процедур.
***Ключевые слова:*** *зеленая экономика, налоговое стимулирование, экологическое налогообложение, Европейский зеленый курс.*

Актуальность исследования обусловлена тем, что налоговое стимулирование «зеленой» экономики сегодня переходит из сферы теории в сферу реальной практики как в Европейском союзе (далее – «ЕС»), так и в России, и напрямую связано с выполнением международных климатических обязательств и сохранением доступа российской продукции к внешним рынкам. Реализация Европейского зеленого курса и пакета «Fit for 55», ориентированных на сокращение выбросов и достижение климатической нейтральности

к 2050 г. делает налоговые инструменты важным фактором конкурентоспособности государств и компаний, что усиливает давление на углеродоемкие экономики, включая российскую. Целью мы видим выявление особенностей и эффективности налоговых механизмов стимулирования «зеленой» экономики в ЕС и оценка перспектив и проблем их адаптации в российской правовой системе. Для достижения указанной цели необходимо выполнить следующие задачи: проанализировать доктринальные подходы к пониманию «зеленой» экономики и экологического налогообложения, охарактеризовать ключевые направления европейской практики «зеленого» налогового стимулирования, выявить состав и особенности российских налоговых и квази-налоговых инструментов, ориентированных на экологическую модернизацию, исследовать судебную практику, предложить и обосновать логические пути решения проблем реализации налогового стимулирования «зеленой» экономики в России. Объектом исследования выступают регулируемые налоговым и экологическим законодательством общественные отношения, складывающиеся в процессе налогообложения и публично-правового регулирования хозяйственной деятельности в условиях перехода к «зеленой» экономике, а предметом является совокупность правовых норм, доктринальных подходов и правоприменительных решений, определяющих содержание налогового стимулирования экологически ориентированных решений в ЕС и РФ. Методологическую основу работы составляют общенаучные методы, специальные юридические методы формально-юридический, сравнительно-правовой, метод правового моделирования и доктринальный анализ научной и судебной практики.

В условиях усиления глобальной природоохранной повестки и реализации Европейского «зеленого» курса налоговое стимулирование «зеленой» экономики превращается в один из ключевых инструментов государственной политики как в ЕС, так и в Российской Федерации. Налоги в настоящие время в большей степени используются для перенаправления производства и потребления в пользу низкоуглеродных и ресурсосберегающих технологий. Так, «зеленой» экономикой является модель развития, в рамках которой экономический рост достигается с опорой на снижение ресурсоемкости и углеродоемкости производства и минимизацию негативного воздействия на окружающую среду. Переход к такому виду экономике предполагает трансформацию экологического, финансового и налогового права, формирование особых видов «зеленых» налогов, а также переориентацию традиционных налоговых льгот и вычетов на стимулирование эко-инноваций. Так, Г.Н. Семенова рассматривает экологическое налогообложение как инструмент инвестирования в экологические решения и настаивает на том, что эффективный экологический налог должен создавать у предприятия стимул к вложениям в природоохранные технологии, а не только выполнять фискальную функцию [2].

ЕС в рамках Европейского «зеленого» курса и пакета «Fit for 55» последовательно выстраивает комплексную систему экологически-ориентированных налогов и других стимулов, направленных на достижение климатической нейтральности к 2050 г., например, система торговли квотами на выбросы парниковых газов (EU ETS), ввод углеродного пограничного механизма корректировки (CBAM) в соответствии с Регламентом (ЕС) 2023/956, а также рекомендации Европейской комиссии по использованию налоговых льгот для поддержки «чистых» инвестиций в промышленности. Данные меры в совокупности с налоговыми стимулами приводят к снижению выбросов в атмосферу в странах ЕС.

В ряде государств таких как Франция, Ирландия, Испания действуют режимы ускоренной амортизации или немедленного списания стоимости энергоэффективного оборудования, предоставляющие возможность учета полной стоимости инвестиций в первый год эксплуатации, а также целевые налоговые кредиты для проектов по декарбонизации производства и внедрению «зеленых» технологий. В аналитике Европейского парламента подчеркивается, что такие инструменты при правильной направленности и администрировании оказываются более эффективными, чем льготы, привязанные

к доходам, поскольку непосредственно уменьшают барьеры для перехода к дорогим «зеленым» технологиям.

Сравнение европейского опыта с российской ситуацией показывает, что в России формируется фрагментарная, но постепенно усложняющаяся система налогового стимулирования «зеленых» инвестиций. Существенным элементом выступает инвестиционный налоговый кредит по статье 67 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – «НК РФ»), который может предоставляться, во-первых, в связи с проведением научно-исследовательских, опытно-конструкторских работ или технического перевооружения производства, направленного на повышение энергетической эффективности и снижение негативного воздействия на окружающую среду, а во-вторых, при инвестировании в объекты с наивысшим классом энергоэффективности, объекты возобновляемой энергетики и высокоэффективные установки по производству тепловой и электрической энергии. Данный механизм позволяет организациям уменьшать платежи по налогу на прибыль и ряду региональных и местных налогов в пределах стоимости соответствующих экологически-ориентированных инвестиций, что фактически превращает его в «отложенную» налоговую льготу для «зеленых» проектов. Наряду с налоговым кредитом российское законодательство использует квази-налоговый механизм платы за негативное воздействие на окружающую среду (далее – «ПНВОС»), который закрепляется в статье 16 Федерального закона от 10.01.2002 № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды».

Плата взимается за выбросы загрязняющих веществ, сбросы в водные объекты и размещение отходов производства и потребления, что по своей правовой природе представляет собой обязательный публично-правовой платеж компенсационного характера, отличающийся от классических налогов, но сопоставимый с ними по экономическому воздействию. В доктрине предлагается рассматривать ПНВОС и иные «зеленые платежи» как элементы единой системы экологического налогообложения, призванные формировать бюджетные доходы, стимулировать внедрение наилучших доступных технологий и снижать экологический ущерб [3].

В российском праве в сфере регулирования ПНВОС закреплен ряд стимулирующих механизмов, связанных с внедрением наилучших доступных технологий (НДТ). В частности, природоохранное законодательство и правоприменительная практика предусматривают льготы в виде зачета платы за негативное воздействие в счет инвестиций в НДТ, освобождения от платы при достижении технологических нормативов выбросов, а также возможность применения понижающих коэффициентов к базовым ставкам ПНВОС при реализации утвержденных планов снижения сбросов и выбросов.

В судебной практике эти подходы нашли отражение, в том числе в деле Арбитражного суда Свердловской области № А60-42815/2023 по спору с участием ОАО «Миассводоканал», где предметом рассмотрения стало применение стимулирующих коэффициентов к плате за НВОС в связи с мероприятиями по снижению негативного воздействия и внедрению НДТ. Суд, отказывая в удовлетворении требований общества, исходил из необходимости строгого соблюдения формальных условий применения льготных коэффициентов, что демонстрирует тенденцию к узкому толкованию стимулирующих норм и повышает неопределенность для эко-инвесторов. К.А. Пономарева и М.А. Драчук указывают, что отсутствие целевого характера использования значительной части поступлений от ПНВОС и сложность порядка исчисления и администрирования приводят к тому, что плата воспринимается бизнесом как дополнительный налог, не возвращающийся в виде экологических улучшений, а потому не мотивирующий к внедрению НДТ и снижению выбросов [4].

Анализируя состояние экологического налогообложения, необходимо указать на дисбаланс между задачами стимулирования и фактической направленности налоговой нагрузки, так, С.И. Чужмарова и А.И. Чужмаров приходят к выводу, что Россия существенно отстает от развитых государств по масштабам, так называемого «зеленого» роста,

и по разработке эффективных фискальных инструментов [6]. О.И. Лютова подчеркивает, что развитие климатической политики неизбежно ведет к пересмотру структуры налогообложения в пользу экологических налогов, включая возможное введение углеродного налога и адаптацию российского права к трансграничному углеродному регулированию. Г.Н. Семенова и иные авторы предлагают принципы построения новой системы экологического налогообложения в России, относя к ним, в частности, усиление стимулирующего характера платежей, дифференциацию ставок с учетом доли загрязнения и четкую связку льгот с реальными экологическими результатами [5].

Так, доктрина систематизирует ключевые проблемы, среди которых можно выделить: отсутствие легального определения экологического налога и четкого перечня таких платежей, слабая связка налоговых поступлений с финансированием природоохранных программ, фрагментарность и непоследовательность налоговых льгот, недостаточная информированность бизнеса о возможных преференциях и отсутствие единых методических разъяснений по их применению.

В ответ на приведенные проблемы мы можем сформулировать предложения по совершенствованию системы налогового стимулирования «зеленой» экономики в России, так мы предлагаем нормативно закрепить категорию «экологический налог», включив в нее ПНВОС и иные квази-налоговые платежи, и четко связать поступления от этих платежей с финансированием природоохранных и климатических программ, для усиления стимулирующего характера системы и повышения доверия со стороны бизнеса.

В науке, в том числе в работах А.П. Анисимова, Д.Е. Моторина высказывается идея о необходимости перехода от декларативного принципа «загрязнитель платит» к реальному механизму «загрязнитель платит – и эти средства обеспечивают восстановление окружающей среды», который предполагает усиление прозрачности бюджетного процесса и общественного контроля за использованием экосредств [1]. В числе конкретных решений также нами видится логичным разработка и принятие специальных норм, например, на уровне НК РФ мы предлагаем кодифицировать «зеленые» налоговые меры и ввести главу или раздел, посвященный экологическому налогообложению, сформировать перечень «зеленых» налоговых стимулов с указанием критериев экологического эффекта и процедур их подтверждения. Отдельное внимание, мы считаем, необходимо уделить упрощению процедур получения инвестиционного налогового кредита и иных преференций для «зеленых» проектов, расширению оснований его предоставления с включением проектов по декарбонизации, развитию возобновляемых источников энергии и созданию низкоуглеродной инфраструктуры [6].

Необходимым, на наш взгляд, также видится усиление аналитического сопровождения налоговых реформ в сфере «зеленой» экономики, для этого нами предлагается развивать моделирование налоговых стимулов на региональном и местном уровне, оценивать их влияние на инвестиционную активность и экологические показатели, а также учитывать международный опыт ЕС при выработке российской стратегии экологического налогообложения. Д.С. Палкина, как и иные авторы, указывает, что эффективное налоговое стимулирование «зеленой» экономики в России возможно лишь при одновременном повышении предсказуемости правоприменения, экологической ответственности бизнеса и общества и снижения регулятивной нагрузки до развития инфраструктуры «зеленых» финансов [2].

Таким образом, сравнительный анализ европейской и российской практики показывает, что, несмотря на заметный прогресс в формировании правовых и фискальных основ «зеленой» экономики, система налогового стимулирования в России пока остается фрагментарной и подверженной значительной правоприменительной неопределенности.

Европейский опыт демонстрирует значительный потенциал целенаправленного использования налоговых стимулов, например, ускорения амортизации, целевых налоговых кредитов, экологических налогов для мобилизации частных инвестиций в «зеленые»

технологии. По нашему мнению, для России ключевой задачей становится перевод уже существующих элементов, то есть инвестиционного налогового кредита, ПНВОС, льгот по НДТ и прочих механизмов, в логически согласованную модель «зеленого» налогообложения, объединенную единым прозрачным механизмом целевого использования поступлений и устойчивой судебной практикой, а также развитие законодательных основ климатической политики, что позволит использовать налоговую систему как полноценный инструмент перехода к устойчивому построению «зеленой» экономики.

Библиографический список

1. Анисимов А.П., Моторин Д.Е. Правовая природа платежей за негативное воздействие на окружающую среду и перспективы перехода России к экологическому налогу / А.П. Анисимов, Д.Е. Моторин // Гуманитарные и юридические исследования. – 2019. – С. 97 – 107.
2. Палкина, Д.С. Экологическое налогообложение в России: проблемы реализации / Д.С. Палкина // Общество, экономика, управление. – 2023. – № 3. – С. 36-43.
3. Пономарева, К.А., Драчук М.А. Плата за негативное воздействие на окружающую среду в системе зеленых платежей: соотношение природоохранных и финансово-правовых аспектов / К.А. Пономарева, М.А. Драчук // Вестник Санкт-Петербургского университета. – 2025. – № 3. – С. 652-669.
4. Решение Арбитражного суда Свердловской области от 13.10.2023 г. по делу №А60-42815/2023 [Электронный ресурс] URL: https://onlineecology.com/doc/30186279-fcd9-4c1b-9239-787054177668.
5. Семенова, Г.Н. Экологическое налогообложение как инструмент инвестирования в экоинновации / Г.Н. Семенова // Вестник Московского государственного областного университета. Серия: Экономика. – 2023. – №1. – С. 14 – 25.
6. Чужмарова С.И., Чужмаров А.И. Налоговое стимулирование инвестиций в зеленые технологии: опыт отдельных стран / С.И. Чужмарова, А.И. Чужмаров // Финансовый журнал. – 2023. – №2. – С. 74-89.

*Научный руководитель – Фролова Н.А., ст. преподаватель*

## Оценка внедрения туристического налога в налоговую систему Российской Федерации

***Лукаш Александр Николаевич***
*Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Омский филиал, Омск, Россия*

**Аннотация.** В данной научной статье исследуется туристический налог как новый инструмент налоговой политики России, введённый с 2025 г. для замены менее эффективного курортного сбора. Автор анализирует теоретические основы налога, включая его сущность, методику расчёта и сравнительные характеристики с курортным сбором, а также оценивают его практическое применение на примере ООО «Космос Отель Омск». Особое внимание уделено финансовым последствиям введения налога для гостиничных предприятий. Исследование подчёркивает значимость туристического налога для устойчивого развития регионов, финансирования инфраструктуры и экологических проектов. Работа имеет практическую ценность для бизнеса и органов власти, регулирующих налоговую политику.

***Ключевые слова:*** *туристический налог, курортный сбор, налоговая нагрузка, гостиничный бизнес, финансирование инфраструктуры, устойчивое развитие, оптимизация.*

Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации, туристический налог представляет собой обязательный сбор, который взимается с отелей, гостиниц и хостелов. Он направлен на развитие туристической инфраструктуры, поддержку регионов, популярных среди путешественников, а также на финансирование проектов, связанных с улучшением

экологии и благоустройством территорий [1]. Сущность туристического налога заключается в его функции как инструмента регулирования туристических потоков и создания дополнительных финансовых поступлений для местного бюджета.

Ставки туристического налога устанавливаются нормативными правовыми актами муниципальных образований и не превышают 1% в 2025 г.; 2% в 2026 г.; 3% в 2027 г.; 4% в 2028 г.; 5% начиная с 2029 г. Сумма налога рассчитывается как установленный процент от налоговой базы на момент полного расчета с клиентом. Если исчисленная сумма меньше минимального налога, рассчитанного как произведение 100 руб. и количества суток проживания, уплачивается минимальная сумма [3].

Туристический налог способствует не только финансированию местных проектов, но и повышению качества жизни для местных жителей. Улучшение инфраструктуры, создание новых рабочих мест и ухода за природными ресурсами позволит снизить нагрузку на экосистему, что является важным аспектом устойчивого развития.

Туристический налог имеет большое значение для адаптации и реагирования на изменения в туристической среде. Например, в условиях растущего рыночного спроса на экологически чистый и ответственный туризм, местные власти могут использовать налог как стимул для оказания поддержки экологическим инициативам и программам. Это создает возможности для разностороннего развития достопримечательностей, что в свою очередь формирует позитивный имидж региона. Его реализация требует тщательной проработки механизмов контроля и отчетности. Прозрачные и понятные правила его введения и уплаты необходимы для создания доверительных отношений между органами власти, местными жителями и туристами. Эффективность туризма как источника доходов может быть достигнута только при условии активного вовлечения всех заинтересованных сторон в процесс его функционирования и развития [2].

Введение туристического налога в России с 2025 года стало важным шагом в развитии отрасли, заменив менее эффективный курортный сбор. Этот налог направлен на финансирование инфраструктуры, экологических и культурных проектов, а также на повышение качества туристических услуг. Его ключевые преимущества – четкий правовой статус, единые правила применения и гибкость в адаптации к региональным потребностям [5]. Однако успех налога зависит от прозрачности его администрирования, целевого использования средств и баланса между фискальной нагрузкой и привлекательностью регионов для туристов. В долгосрочной перспективе он может стать инструментом устойчивого развития, способствуя экономическому росту, сохранению природных ресурсов и культурного наследия, если будет эффективно реализован при участии всех заинтересованных сторон [4].

Рассмотрим практическое применение данного налога на реальном примере. Отель «Cosmos» в Омске представляет собой гостиничный комплекс, ориентированный на предоставление услуг размещения для различных категорий гостей, включая бизнес-туристов и путешественников.

С экономической точки зрения, отель функционирует в среднем ценовом сегменте, предлагая номера стоимостью от 2 500 до 6 000 руб. за сутки в зависимости от категории, что делает его доступным как для деловых поездок, так и для туристических визитов.

Сфера деятельности отеля «Cosmos» в Омске охватывает прежде всего гостиничные услуги, что соответствует коду ОКВЭД 55.10 – «Деятельность гостиниц и прочих мест для временного проживания». Помимо этого, отель оказывает сопутствующие услуги, включая общественное питание (код ОКВЭД 56.10), организацию мероприятий (код ОКВЭД 82.30) и транспортное обслуживание (код ОКВЭД 49.32). Такая диверсификация позволяет отелю не только привлекать больше клиентов, но и повышать средний чек за счет комплексного обслуживания.

Таким образом, отель «Cosmos» в Омске представляет собой типичный пример современного городского отеля среднего класса, сочетающего в себе услуги размещения

с дополнительными сервисами для бизнес- и частных клиентов. Его экономическая модель строится на комбинации доходов от проживания и сопутствующих услуг, что обеспечивает стабильность и устойчивость бизнеса в условиях конкурентного рынка. В целом, отель «Cosmos» занимает устойчивую нишу в гостиничном секторе Омска, предлагая баланс между ценой, качеством и дополнительными возможностями для своих гостей.

Для более детального анализа финансовых показателей, таких как выручка, налоговая нагрузка или чистая прибыль, обратимся к открытой финансовой отчётности Федеральной налоговой службы.

Отель «Космос» в Омске, начавший свою деятельность в 2020 г., представляет собой интересный кейс для финансового анализа. Основанный в разгар пандемийных ограничений, бизнес прошел через все этапы становления – от первых шагов до текущего состояния. Представленные финансовые показатели демонстрируют парадоксальную динамику: при впечатляющем росте выручки компания продолжает нести значительные убытки (табл. 1).

*Табл. 1 – Сводный анализ финансового состояния ООО «Космос Отель Омск» за 2022-2024 гг., тыс. руб.*

| Показатель | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|
| Выручка | 60 | 19658 | 308579 |
| Валовая прибыль (убыток) | 33 | -47790 | 16871 |
| Прибыль (убыток) от продаж | -4921 | -72933 | -57699 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | -4882 | -80015 | -84945 |
| Налог на прибыль | 943 | 15842 | 7146 |
| Чистая прибыль (убыток) | -3939 | -64173 | -77799 |

Рассматривая выручку предприятия, мы наблюдаем поистине взрывной рост: от символических 60 тыс. руб. в 2022 г. до 19,6 млн руб. в 2023 г. (рост в 327 раз) и до 308,5 млн руб. в 2024 г. (рост в 15,7 раза) (табл. 1). Такой скачок может объясняться несколькими факторами. Во-первых, 2022 год был для отеля фактически тестовым – возможно, полноценное открытие состоялось лишь в конце года. Во-вторых, в 2023 г. могли быть заключены контракты с туроператорами или корпоративными клиентами. В-третьих, в 2024 г. могло произойти включение в федеральные системы бронирования или масштабная рекламная кампания. Однако ключевой вопрос заключается в том, почему при таком росте доходов компания продолжает нести убытки.

Анализ валовой прибыли показывает еще более интересную картину. В 2022 г. при выручке 60 тыс. руб. валовая прибыль составила 33 тыс. руб., что означает крайне низкие прямые затраты (всего 27 тыс. руб.). Однако уже в 2023 г. ситуация кардинально меняется: при выручке 19,6 млн руб. мы видим валовой убыток в 47,8 млн руб. Это означает, что прямые затраты (стоимость обслуживания номеров, питания, коммунальные услуги) составили 67,4 млн руб. при выручке 19,6 млн – явно нездоровая пропорция. В 2024 г. ситуация несколько улучшилась: при выручке 308,5 млн рублей валовая прибыль составила 16,9 млн руб., но маржинальность на уровне 5,5% остается крайне низкой для гостиничного бизнеса, где норма составляет 20-30%.

Переходя к прибыли от продаж, мы видим устойчивую тенденцию к убыточности. В 2022 г. убыток составил 4,9 млн руб. при минимальной выручке – это можно объяснить высокими стартовыми затратами. Однако в 2023 г. убыток вырос до 72,9 млн руб., а в 2024 г., несмотря на рост выручки на 288,9 млн руб., убыток сократился лишь до 57,7 млн руб. Это свидетельствует о крайне высокой доле постоянных расходов в структуре затрат предприятия. Сравнивая динамику выручки и операционных расходов, можно сделать вывод, что бизнес-модель отеля неэффективна – дополнительные доходы практически не влияют на снижение убытков.

Показатель прибыли до налогообложения демонстрирует еще более тревожную динамику. Убыток растет от 4,9 млн руб. в 2022 г. до 80 млн в 2023 и 84,9 млн в 2024 г.

Особенно показательно сравнение 2023 и 2024 гг.: при росте выручки на 288,9 млн руб. убыток до налогообложения увеличился на 4,9 млн руб. Разница между прибылью от продаж и прибылью до налогообложения (7,1 млн рублей в 2023 г. и 27,2 млн в 2024 г.) указывает на существенные неоперационные расходы, вероятнее всего – проценты по кредитам. Это подтверждается и фактом выплаты налога на прибыль (15,8 млн в 2023 г. и 7,1 млн в 2024 г.) несмотря на убыточную деятельность, что может быть связано с расхождениями в бухгалтерском и налоговом учете или наличием налоговых обязательств по другим основаниям.

Таким образом, финансовый анализ ООО «Космос Отель Омск» выявил серьезные системные проблемы в управлении бизнесом. Несмотря на впечатляющий рост выручки (с 60 тыс. до 308,5 млн руб. за три года), компания демонстрирует растущие убытки (77,8 млн руб. чистого убытка в 2024 г.). Основными причины тому служат полное отсутствие контроля за ростом затрат при масштабировании бизнеса, крайне низкая маржинальность основных услуг, проблемы в системе финансового управления.

Потенциал для развития у отеля безусловно есть – об этом свидетельствует способность наращивать объемы продаж и относительно недолгое осуществление деятельности. Однако без радикальных изменений в системе управления финансами бизнес рискует оказаться в глубоком кризисе. Критически важно в ближайший год как минимум выйти на операционную безубыточность, для чего потребуется комплексная работа по таким направлениям, как: полный аудит затрат с выявлением основных статей перерасхода, пересмотр бизнес-модели для повышения маржинальности, внедрение системы финансового контроля, оптимизация налогового планирования.

В 2025 г. ООО «Космос» установило следующие цены на категории оказываемых услуг за сутки: предоставление стандартного номера с видом на реку – 4 800 руб., такая же услуга, но дополненная двуспальной кроватью либо двумя односпальными кроватями – 4 800 руб., улучшенный номер сдаётся за 5 850 руб., а двухкомнатный люкс с видом на город является самой дорогой услугой. Данные стоимостные значения даны с учётом НДС. Для того, чтобы рассчитать туристический налог, надо определить цены за различные категории номеров без НДС, считая, что перечисленные выше ценники являются 120%-ными значениями налоговой базы для НДС. Последняя состоит из туристического налога и себестоимости услуги. В 2025 году налоговая ставка по туристическому налогу составит 1%, то есть налоговая база без НДС – это 101% значение себестоимости услуги (табл. 2).

*Табл. 2 – Расчет туристического налога ООО «Космос Отель Омск» на прогнозный 2025 г. по ранжированному номерную фонду, руб.*

| Категории | Стоимость номера за сутки на 01.05.2025 | Налоговая база без НДС | Сумма тур. налога | Сумма минимального налога | Сумма, допличиваемая отелем до минимальной суммы туристического налога за номер |
|---|---|---|---|---|---|
| Стандартный номер с видом на реку | 4800 | 4000 | 39,60 | 100 | 60,40 |
| Стандартный номер с видом на реку (двуспальная кровать/две односпальные кровати) | 4800 | 4000 | 39,60 | 100 | 60,40 |
| Улучшенный номер | 5850 | 4875 | 48,27 | 100 | 51,73 |
| Двухкомнатный Люкс с видом на город | 7500 | 6250 | 61,88 | 100 | 38,12 |

При уплате туристического налога необходимо учитывать минимальную сумму налога за 1 сутки проживания, а именно 100 руб. В условиях текущих действующих цен анализируемая организация за каждый из номеров с использованием расчетного метода должна уплачивать в бюджет суммы, не превышающие 100 руб., однако, согласно законодательству, минимальная уплата налога составляет 100 руб., то есть полученную разницу организация должна выплатить из собственных средств, тем самым уменьшив валюту бухгалтерского баланса и повлияв на итоговые значения в отчете о финансовых результатах. Если же организация гипотетически будет переплачивать, то есть за каждый номер уплачивать более 100 руб., то это будет считаться выгодной ситуацией, ведь данный налог – косвенный и уплачивается организацией не из собственных средств, а с использованием вырученных за услугу денежных средств. Также стоит учитывать факт того, что с каждым годом ставка по туристическому налогу будет расти, следовательно, выручка уменьшаться при прочих равных условиях, ведь величина налога будет повышаться. Соответственно, ежегодное повышение цен на номера неизбежно, а следственная переплата налога – тем более. Поэтому ООО «Космос» следует исчислить такие ценники в будущих периодах, чтобы минимизировать переплату туристического налога, то есть сделать ее как можно ближе по величине к 100 руб.

В связи с этим предлагаем следующие рекомендации с рассчитанным экономическим эффектом. В 2026 г. и всех последующих годах цену любого номера следует увеличивать на половину налоговой ставки, установленной в предыдущем периоде. Исходя из таковых теоретических рекомендаций проведём расчёт стоимостей номеров в 2026 году при ставке налога 2%. Так как в 2025 г. ставка по туристическому налогу составляет 1%, то увеличение произойдёт лишь на 0,5%. Сумма, недоплачиваемая отелем до уровня минимальной суммы налога за номер сократиться от 60,04 руб. до 21 руб., то есть отелю придётся меньше собственных средств вкладывать в налоговые платежи в бюджет. Однако за двухкомнатный номер люкс организации потребуется переплатить 23,16 руб.

В 2027 году налоговая ставка по туристическому налогу составит уже 3%, то есть она вырастет еще на 1%. Для расчёта стоимости номеров в этом отчетном периоде, необходимо новую полученную стоимость номеров в 2026 г. увеличить на половину от 2% – предыдущего уровня налоговой ставки, – то есть 1%. С каждым годом сумма налога к уплате в бюджет будет вырастать, и в связи с ростом цен на номера и ставки по налогу – это довольно очевидное следствие. Самая главная особенность данного принципа прогнозирования стоимости номеров заключается в минимизации величины туристического налога посредством учёта налоговой ставки предыдущего года, а не текущего, и ее снижении в 2 раза. Более радикальные меры по снижению уплачиваемого налога приведут к крохотному абсолютному изменению цен на номера, которые станут причиной потери смысла их увеличивать.

Поэтому ООО «Космос» следует рассмотреть данный алгоритм вычисления будущих цен на оказываемые услуги, оценивая их эффективность через разницу между фактическим налогом и минимальной суммой налога. Организации не стоит переживать, что возникает превышение суммы туристического налога над 100 рублями, ведь он будет выплачен за счет клиента, причем в рационально уменьшенной величине, поэтому на величину выручки это отразится в незначительной степени.

Таким образом, введение туристического налога стало закономерным этапом развития налоговой системы, направленным на решение задач устойчивого финансирования инфраструктуры, экологических и культурных проектов в туристических регионах. В отличие от курортного сбора, данный налог обладает более четким правовым статусом, едиными правилами применения и гибкостью в адаптации к региональным потребностям, что делает его эффективным инструментом долгосрочного развития.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): Федеральный закон № 117-ФЗ от 5 авг. 2000 г., в ред. от 28.12.2024, с изм. от 21.01.2025, с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2025 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Гулькова Е.Л. Туристический налог - новый налог в российской налоговой системе с 2025 г.: итоги эксперимента и перспективы взимания / Е.Л. Гулькова, М.В. Карп, М.В. Типалина // Вестник университета. – 2025. – № 1. – С. 192-200.
3. Михалева О.Л. Туристический налог: особенности исчисления / О.Л. Михалева, Е.С. Анохин // Российская наука: актуальные исследования и разработки : Сборник научных статей XVIII Всероссийской научно-практической конференции, Самара, 24 октября 2024 года. – Самара: Самарский государственный экономический университет, 2024. – С. 272-274.
4. Пушинин А.В. Туристический налог, как инструмент устойчивого развития туристических регионов России / А.В. Пушинин // Устойчивое развитие (ESG): финансы, экономика, управление : материалы V Национальной научно-практической конференции с международным участием, Санкт-Петербург, 17–18 октября 2024 года. – Санкт-Петербург: Центр научно-информационных технологий «Астерион», 2024. – С. 230-234.
5. Рукина С.Н. Потенциал туристического налога в российских регионах / С.Н. Рукина // Финансово-кредитный механизм регулирования социально-экономического развития в условиях демографической и структурной трансформации: сборник материалов Всероссийской научно-практической конференции, Чебоксары, 20-21 ноября 2024 года. – Чебоксары: Общество с ограниченной ответственностью «Издательский дом «Среда», 2024. – С. 54-56.

*Научный руководитель – Иванова Е.В., к.э.н., доцент*

# Снижение налоговой нагрузки при сдаче имущества в аренду

***Макарова Элина Дмитриевна***
*Волгоградский государственный университет, г. Волгоград, Россия*

**Аннотация.** В статье представлен комплексный анализ механизмов снижения налоговой нагрузки при сдаче имущества в аренду: налога на доходы физических лиц (НДФЛ), налога на профессиональный доход (НПД), упрощенной системы налогообложения (УСН) для индивидуальных предпринимателей и концепции «чистого дохода» в рамках самозанятости. В статье систематизированы достоинства и недостатки каждого режима, а также представлен пошаговый расчет налоговых обязательств и чистого дохода для десяти типичных ситуаций с разным уровнем дохода. Во всех рассмотренных сценариях режим НПД обеспечил наименьший объем обязательных платежей и, соответственно, максимальный чистый доход арендодателя, что подтверждает его высокую экономическую эффективность для частных лиц.
***Ключевые слова:*** *аренда, налоговая нагрузка, НДФЛ, НПД, УСН, налоговая оптимизация.*

Актуальность исследования обусловлена ростом рынка аренды недвижимости и усилением контроля за доходами физических лиц.

Цель работы – разработка научно обоснованных рекомендаций по снижению налоговой нагрузки.

Задачи: изучение теоретических аспектов налогообложения, проведение расчетного анализа, выявление оптимальных налоговых режимов.

Объект исследования – доходы, получаемые от аренды имущества, и порядок их налогообложения.

Предмет – отношения, возникающие при получении доходов при сдаче имущества в аренду.

Методы: экономико-математическое моделирование, сравнительный анализ, коэффициентный метод.

Сдача имущества в аренду выступает распространённым источником доходов физических лиц. В условиях развития рынка арендных отношений и расширения

специальных налоговых режимов возрастает необходимость обоснованного выбора способа налогообложения арендных доходов. Выбор режима влияет на размер налоговой нагрузки, уровень административных обязанностей и итоговый чистый доход арендодателя.

В исследовании производится анализ четырех основных правовых режимов налогообложения, применимых к доходам, получаемым физическими лицами от сдачи имущества в аренду. Рассмотрим подробно каждый режим налогообложения.

1. Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) по ставке 13%.

Данный режим является общей формой исполнения налоговой обязанности без приобретения специального правового статуса. Налогооблагаемой базой признается весь объем полученного дохода.

Преимуществами НДФЛ являются, во-первых, отсутствие регистрационных издержек, это означает, что постановка на учет в качестве хозяйствующего субъекта (ИП) или самозанятого не требуется, во-вторых, возможность применения налоговых вычетов – плательщик вправе уменьшить налоговую базу на сумму документально подтвержденных расходов, непосредственно связанных с извлечением дохода. Это снижает эффективную ставку налогообложения.

Недостатки НДФЛ включают высокую налоговую нагрузку. Прогрессивная ставка 13% применима при доходе до 2 400 000 руб., 15% действует от 2 400 001 до 5 000 000 руб., 18% применяется от 5 000 001 до 20 000 000 руб., 20% используется от 20 000 001 до 50 000 000 руб. и 22% выше 50 000 000 руб. является самой большой среди рассмотренных режимов. При НДФЛ также отсутствуют пенсионные накопления. Это связано с тем, что периоды уплаты с доходов от аренды не входят в страховой стаж для обязательного пенсионного страхования, если лицо не работает официально.

2. Налог на профессиональный доход (НПД) - 4/6%.

Это налоговый режим для физических лиц и ИП, предусмотренный Федеральным законом № 422-ФЗ. При НПД принимается минимальная налоговая ставка 4% для расчетов с физическими лицами и 6% для юридических лиц. Доходы учитываются через приложение «Мой налог» что исключает подачу деклараций. Отсутствие фиксированных страховых взносов временно повышает ликвидность. Тем не менее, у этого режима есть ограничения включая лимит 2,4 млн рублей в год. Превышение приводит к потере права применять этот режим. Также нельзя привлекать сотрудников по трудовым договорам. Из-за отсутствия взносов в Пенсионный и социальный фонд (СФР) не формируются пенсионные права. Также возможно, что договор аренды с юридическим лицом могут считать трудовым, что приведет к дополнительным страховым взносам для контрагента. ИП, работающие по УСН, напротив, создают социальную базу, но требуют сложного администрирования и постоянных фискальных выплат.

3. Индивидуальное предпринимательство с применением УСН.

Легализация деятельности через регистрацию в качестве индивидуального предпринимателя с выбором объекта налогообложения по упрощенной системе (ст. 346.14 НК РФ).

К достоинствам данного режима можно отнести вариативность налоговой базы (УСН «Доходы» (6%) оптимален при высокой рентабельности и отсутствии значительных затрат, УСН «Доходы минус расходы» (5-15%) позволяет минимизировать налоговые обязательства при наличии подтвержденных издержек (ремонт, коммунальные услуги, проценты по ипотеке)). Уплата фиксированных страховых взносов «за себя» гарантирует включение периодов деятельности в страховой стаж и накопление пенсионных коэффициентов. Предприниматель вправе официально трудоустраивать персонал, необходимый для обслуживания объектов недвижимости.

Однако наличие фиксированного платежа (взносы на ОПС и ОМС), который подлежит уплате вне зависимости от факта получения дохода в отчетном периоде, создает постоянную финансовую нагрузку.

4. Концепция «чистого дохода» в рамках НПД.

С позиции финансового менеджмента, данный термин следует рассматривать как стратегию максимизации текущей ликвидности при использовании режима НПД. В отличие от ИП, где часть дохода имманентно направляется на обязательное пенсионное страхование, самозанятый получает номинально более высокий «чистый» денежный поток за счет отказа от долгосрочных социальных инвестиций.

Преимуществами данного режима является максимизация располагаемого дохода и высокая степень фискальной прозрачности. К недостаткам можно отнести отсутствие социальных гарантий в связи с тем, что данная модель исключает формирование страховой пенсии и права на пособия по временной нетрудоспособности, что возлагает бремя социальной защиты исключительно на самого индивида, а также экономическая уязвимость, так как в долгосрочной перспективе ориентация исключительно на текущий «чистый доход» без учета пенсионных накоплений может привести к снижению уровня материального обеспечения.

Выбор оптимального налогового режима детерминируется совокупностью факторов: объемом и стабильностью дохода, статусом контрагента (физическое или юридическое лицо), потребностью в социальном страховании и готовностью нести административные издержки. Режим НПД является наиболее эффективным с точки зрения текущей налоговой экономии и простоты учета, однако не решает задачи пенсионного обеспечения. Тем временем, налоговый режим ИП на УСН при сложном администрировании и постоянных фискальных отчислениях формирует социальную базу.

Рассмотрим сравнительную налоговую нагрузку на примере 10 случаев (табл. 1).

*Табл. 1 – Сравнительный расчет налоговой нагрузки*

| № | Доход в мес., руб. | Годовой доход | НДФЛ 13% | Самозанятый 4% | ИП УСН 6% + взносы | Чистый доход (самозанятый) |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | 20 000 | 240 000 | 31 200 | 9 600 | 49 500 | 230 400 |
| 2 | 30 000 | 360 000 | 46 800 | 14 400 | 49 500 | 345 600 |
| 3 | 40 000 | 480 000 | 62 400 | 19 200 | 49 500 | 460 800 |
| 4 | 50 000 | 600 000 | 78 000 | 24 000 | 49 500 | 576 000 |
| 5 | 60 000 | 720 000 | 93 600 | 28 800 | 49 500 | 691 200 |
| 6 | 70 000 | 840 000 | 109 200 | 33 600 | 49 500 | 806 400 |
| 7 | 80 000 | 960 000 | 124 800 | 38 400 | 57 600 | 921 600 |
| 8 | 90 000 | 1 080 000 | 140 400 | 43 200 | 64 800 | 1 036 800 |
| 9 | 100 000 | 1 200 000 | 156 000 | 48 000 | 72 000 | 1 152 000 |
| 10 | 150 000 | 1 800 000 | 234 000 | 72 000 | 108 000 | 1 728 000 |

Сравнительный анализ десяти ситуаций показал, что налоговая нагрузка при применении НДФЛ является самой большой и возрастает с увеличением дохода. Применение УСН на первый взгляд выглядит привлекательно, но из-за обязательных страховых взносов, данный режим налогообложения не так выгоден, особенно если доходы не слишком высокие.

В рассмотренных примерах НПД является наиболее выгодным вариантом, так как имеет минимальные обязательные платежи и максимальный чистый доход, что свидетельствует о его экономической эффективности для частных арендодателей.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
2. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»: Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (последняя редакция) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. ФНС России. Отчет по форме № 1-НПД «Сведения о количестве плательщиков налога на профессиональный доход и суммах налоговых платежей» за 2024 год [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WVhen.

4. ФНС России. Отчет по форме № 1-УСН «Сведения о налоговой базе и структуре начислений по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения» за 2024 год [Электронный ресурс] – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms.

*Научный руководитель – Ксенда В.М., к. э. н., доцент*

# Особенности налогообложения юридических лиц при банкротстве

***Максимкина Дарья Александровна***
*Университет прокуратуры Российской Федерации, Крымский филиал, Симферополь, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются актуальные вопросы налогообложения юридических лиц при процедуре несостоятельности (банкротства). Автор отмечает, что численность организаций, объявляющая себя банкротами с каждым годом увеличивается, что подтверждается статистическими данными Федресурса за 2025 г. В качестве основополагающего проблемного вопроса автор выделяет аспект очередности уплаты налога на прибыль в сравнении с погашениями требований очередности кредиторов. В статье приводится аргументация как позиции первоочередности уплаты налога, так и погашения финансовых обязательств перед кредиторами. В заключение научного исследования, автор предлагает внести поправки в федеральное законодательство с целью устранения коллизий и противоречий в рассматриваемом правовом вопросе.

***Ключевые слова:*** *банкротство, юридическое лицо, налог на прибыль, кредитор, налогообложение.*

Актуальность выбранной темы исследования обусловлена ростом числа организаций, объявляющих себя банкротами, а также противоречиями налогового законодательства и законодательства о банкротстве, что создает определенные правовые трудности и требует внесения изменений.

Целью проведенного исследования является комплексный анализ правового регулирования налогообложения юридических лиц при осуществлении процедуры банкротства, выявление существующих правовых коллизий и выработка предложений по совершенствованию законодательства в данной сфере.

Объектом исследования выступает совокупность общественных отношений, возникающих в сфере налогообложения юридических лиц в процессе осуществления процедур банкротства (несостоятельности).

Предмет исследования составляют нормы налогового законодательства и законодательства о несостоятельности (банкротстве), регулирующие порядок исполнения налоговых обязательств юридическими лицами-банкротами, правовые позиции Конституционного Суда Российской Федерации и арбитражных судов по вопросам квалификации и очерёдности уплаты налогов при банкротстве.

В ходе исследования мною были использованы следующие методы:

Диалектический – с помощью него стало возможным рассмотреть проблему налогообложения юридических лиц при банкротстве в развитии и взаимосвязи с иными правовыми явлениями;

Формально-юридический – использовался с целью анализа содержания норм Налогового кодекса Российской Федерации и Федерального закона «О несостоятельности (банкротстве)»;

Сравнительно-правовой – применен в сопоставлении различных правовых позиций судебных инстанций: Конституционного Суда Российской Федерации, арбитражных

апелляционных судов по вопросу квалификации налога на прибыль при реализации имущества должника-банкрота.

Статистический - использовался для анализа количественных показателей банкротств юридических лиц в Российской Федерации на основе данных Федресурса.

Логический – применён на всех этапах проведенного исследования для обобщения судебной практики и выработки предложений по совершенствованию законодательства.

Согласно статистическим данным Федресурса, в 2025 г. 6 477 организаций по всей России признали себя банкротами [4]. Процедура банкротства не является освобождением от всех обязанностей должника, ведь пока организация юридически существует, она остается и налогоплательщиком. Ежедневно федеральное законодательство в сфере налогообложения активно реформируется.

Следует отметить, что вопрос налогообложения при реализации процедуры банкротства стоит достаточно остро, ведь, с одной стороны, государству необходимо продолжать пополнять государственный бюджет за счет сбора налогов, ведь прямой обязанностью граждан нашего государства статьей 57 Конституции Российской Федерации, ст. 45 Налогового кодекса Российской Федерации закреплена уплата законно установленных налогов и сборов. Но с другой стороны – необходимо создать безопасные условия для организации, которая находится на грани признания себя банкротом, либо в отношении которой уже введена процедура несостоятельности и она уже погашает обязательства имущественного характера перед очередью кредиторов [3, с.75].

Рассматриваемая проблема налогообложения юридических лиц при банкротстве находится на стыке двух отраслей права – налогового и законодательства о банкротстве, которые преследуют диаметрально противоположные цели: первая – максимально пополнить государственный бюджет за счет сбора налогов, вторая – защитить интересы кредиторов и должников, а все долговые обязательства имущественного характера должника распределить согласно очередности кредиторов.

На мой взгляд, в условиях существования такого двоякого подхода к рассматриваемой теме, необходимо рассмотреть вопрос о снижении налоговых ставок для юридических лиц – банкротов, но в то же время, создать необходимые условия для возможности уплаты этих налогов.

В связи с чем, совокупное количество задолженностей банкротов перед государственным бюджетом Российской Федерации исчисляется миллионами, а то и миллиардами рублей. К отчислениям в бюджет относятся и налоги, уплачиваемые юридическими лицами.

Дискуссионным остается и вопрос касаемо уплаты юридическими лицами налога на прибыль. Представим следующую ситуацию: организация-банкрот продаёт своё имущество, чтобы раздать долги кредиторам, при продаже, соответственно, появляется прибыль, с которой и нужно в последующем заплатить налог на прибыль. Однако отсюда возникает вопрос: «Что подлежит уплатить в первую очередь: налог или же продолжить расчеты с кредиторами согласно очередности?». Согласно разъяснениям Третьего арбитражного апелляционного суда, требование об уплате налога на прибыль не относятся к числу требований кредиторов, а потому представляется, что налог на прибыль относится к платежам пятой очереди, при этом его взимание не должно препятствовать удовлетворению требований кредиторов первой и второй очереди, обладающих большей общественной значимостью. Отмечается, что при реализации процедуры банкротства взимание налога на прибыль от реализации имущества напрямую препятствует удовлетворению требований кредиторов первой и второй очереди, которым законодатель отдал приоритет перед требованиями об уплате обязательных платежей, включёнными в реестр. Такое закрепление связано с тем, что средства от реализации имущества банкрота могут представлять существенный, а иногда и не единственный, источник удовлетворения требований кредиторов.

В противовес рассматриваемой позиции выступает Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 31.05.2023 г. № 28-П, который указал, что квалификация налога на прибыль в качестве платежа пятой очереди не принимает во внимание его основную характеристику – как обязательный характер, обусловленный непосредственной связью данного обязательства с процессом отчуждения имущества должника в целях осуществления расчётов с кредиторами. Конституционный Суд Российской Федерации сформулировал значимый тезис о том, что сумма налога на прибыль, исчисленная в связи с отчуждением активов несостоятельной организации, по своей экономической природе представляет собой лишь долю дохода, пропорциональную установленной налоговой ставке, от совокупной выручки, полученной в результате продажи имущественных объектов должника. Данное обстоятельств объективно влечёт за собой лишь уменьшение совокупного объёма денежных средств, вырученных от реализации конкурсной массы, которые могли бы быть направлены на погашение имущественных требований остальных кредиторов [1].

Вместе с тем, необходимо отметить, что отсутствие единообразного правового подхода характерно и для правоприменительной практики арбитражных судов. Анализ судебных актов свидетельствует о наличии двух принципиально отличных друг от друга позиций: ряд судебных инстанций квалифицирует обязанность по перечислению налога на прибыль, обусловленную отчуждением активов налогоплательщика-должника в рамках конкурсного производства в качестве текущего требования, то есть обязательства, юридическое основание которого возникает после даты принятия судом заявления о признании должника несостоятельным. Иные суды, напротив, исходят из того, что соответствующее налоговое обязательство надлежит рассматривать как обязательный платёж, подчинённый общему режиму очерёдности удовлетворения требований. Представляется необходимым акцентировать внимание на том, что приверженцы первого из обозначенных подходов фактически вступают в противоречие с базовыми принципами налогового регулирования, нормативно закреплёнными в ст. 57 Конституции Российской Федерации и ст. 3 Налогового кодекса Российской Федерации, согласно которым, исполнение обязанности по уплате законно установленных налогов и сборов носит безусловный характер для всех субъектов и базируется на фундаментальных началах всеобщности и равенства налогового бремени.

По мнению доктора юридических наук А.М. Зацепина, процедура банкротства изначально предполагает обязательное причинение ущерба интересам кредиторов и (или) получателям обязательных платежей (то есть государству в лице Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, а также государственным внебюджетным фондам) [2, с. 5].

Следует отметить, что в процедуре банкротства пострадавшими являются две стороны, одна из которых – кредиторы. Данные субъекты процедуры банкротства преследуют цель оперативного удовлетворения своих финансовых потребностей, однако достаточно часто их права нарушаются) [4]. В связи с невозможностью в полном объеме удовлетворить требования кредиторов, их права в полном объеме не могут быть защищены вследствие ряда факторов:

– длительность процедуры банкротства (несостоятельности), которая иногда может надолго затягиваться, что существенным образом ухудшает финансовое положение кредиторов;

– низкая платежеспособность организации-банкрота в период реализации процедуры, так как зачастую, активов имущественного характера не будет достаточно для погашения всех обязательств имущественного характера;

– неравномерное распределение долгов перед очередностью кредиторов, в связи с чем одни из них могут подолгу дожидаться пополнения своих обязательств.

В связи с существенным обременением организаций, находящихся в процедуре банкротства (несостоятельности), предлагаю в действующее федеральное законодательство внести ряд поправок, а именно:

1. Дополнить Налоговый кодекс Российской Федерации ст. 346.13.1 «Упрощенная система налогообложения для юридических лиц – банкротов» следующим содержанием:

«Налоговая ставка по налогу на прибыль организаций устанавливается в размере 5% в отношении доходов, полученных организацией-должником от реализации имущества, составляющего конкурсную массу, в ходе конкурсного производства, осуществляемого в соответствии с Федеральным законом от 26 октября 2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)».

По моему мнению, такая поправка необходима и даже крайне важна в связи с тем, что процесс реализации имущества организации-банкрота не является обычной предпринимательской деятельностью, направленной на извлечение прибыли, т.к. в данном случае она носит вынужденный характер и направлена на удовлетворение требований кредиторов. Применение общей ставки налога на прибыль к таким операциям существенно сокращает конкурсную массу и препятствует достижению целей процедуры банкротства. Соответственно, пониженная ставка позволит, с одной стороны, обеспечить поступление средств в бюджет и соблюсти конституционный принцип всеобщности налогообложения, а с другой – значительно уменьшить ущерб имущественным интересам кредиторов.

2. Внести изменения в ст. 134 Федерального закона от 26.10.2002 г. № 127-ФЗ «О несостоятельности (банкротстве)» следующим содержанием: «Требования об уплате налога на прибыль организаций, обязанность по уплате которого возникла в связи с реализацией имущества должника в ходе конкурсного производства, удовлетворяются в третью очередь текущих платежей. При этом совокупный размер подлежащего уплате налога на прибыль от реализации имущества должника не может превышать 15% от суммы средств, полученных от реализации соответствующего имущества».

На мой взгляд, данное изменение нормы необходимо в связи с уже устоявшейся правовой позицией Конституционного Суда Российской Федерации, выраженной в Постановлении от 31.05.2023 г. № 28-П. Так, данная норма закрепит следующий подход: налог на прибыль, возникающий при реализации имущества, составляющего конкурсную массу, относится к текущим платежам и подлежит удовлетворению в третьей очереди текущих платежей (после расходов на проведение процедуры банкротства и требований по заработной плате), но до удовлетворения реестровых требований кредиторов третьей очереди. При этом необходимо предусмотреть правило, согласно которому размер текущих налоговых обязательств не может превышать определённый процент (например, 10-15%) от совокупного размера средств, полученных от реализации имущества, что обеспечит баланс между фискальными интересами государства и правами кредиторов.

В заключение, стоит отметить, что вопрос налогообложения юридических лиц на этапе процедуры банкротства является достаточно дискуссионным в научных кругах, в связи с чем требует достаточно системного анализа. Необходимо устранять правовые коллизии внесением соответствующих поправок в федеральное законодательство.

Библиографический список

1. Постановление Конституционного Суда Российской Федерации от 31.05.2023 г. № 28-П «По делу о проверке конституционности статей 248 и 249, пункта 1 статьи 251 и статьи 271 Налогового кодекса Российской Федерации, а также пунктов 1 и 3 статьи 5 и пункта 2 статьи 134 Федерального закона "О несостоятельности (банкротстве)» в связи с запросом Верховного Суда Российской Федерации и жалобой общества с ограниченной ответственностью «Предприятие строительных работ энергетики» // Доступ из информационно-правовой системы Консультант Плюс.

2. Зацепин А.М. Особенности объекта неправомерных действий при банкротстве // Гуманитарные, социально-экономические и общественные науки. – 2017. – № 8-9. – С. 1-8.

3. Цинделиани И.А., Садовская Т.Д., Васильева Е.Г., Попкова Ж.Г. Налогообложение в процедурах несостоятельности (банкротства) юридических лиц // Правоприменение. – 2024. – № 3. – С. 72-80.
4. Банкротства в России: итоги 2025 года. Статистический релиз Федресурса – [Электронный ресурс]. – URL: https://fedresurs.ru/news/0fb732a9-dcd6-457c-b72d-5d6227977a0f.
5. Налогообложение в процедурах банкротства – Адвокатская газета – Орган Федеральной палаты адвокатов Российской Федерации. 2022. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WVhqB.

*Научный руководитель – Паращевина Е.Н., к.ю.н., доцент*

# Налог на профессиональный доход в РФ: первые итоги и перспективы развития

***Макшанцева Елена Дмитриевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются результаты функционирования специального налогового режима «Налог на профессиональный доход», введенного Федеральным законом от 27.11.2018 № 422-ФЗ. На основе статистических данных ФНС России и экспертных оценок анализируются количественные показатели развития самозанятости в Российской Федерации по состоянию на начало 2026 года, включая увеличение лимита доходов до 3,6 млн руб. и расширение географии применения режима. Исследуются проблемные аспекты применения НПД, связанные с отсутствием обязательных отчислений в систему социального страхования и рисками подмены трудовых отношений. Определяются перспективы трансформации режима в контексте предложений Совета Федерации о возможном завершении экспериментального этапа.

***Ключевые слова:*** *специальный налоговый режим, налог на профессиональный доход, самозанятые граждане, эксперимент, налоговое администрирование, социальное страхование, Федеральный закон № 422-ФЗ.*

В условиях структурной трансформации российской экономики особое значение приобретают вопросы налогового регулирования новых форм занятости. Федеральным законом от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» был инициирован эксперимент, рассчитанный на период с 2019 по 2028 гг. К 2026 г. накоплен значительный эмпирический материал, позволяющий оценить промежуточные итоги применения данного режима. Дополнительную актуальность исследованию придает дискуссия, развернувшаяся в Совете Федерации в октябре 2025 г., относительно целесообразности досрочного завершения эксперимента и необходимости выработки новых подходов к регулированию деятельности самозанятых граждан .

Цель работы заключается в анализе итогов применения налога на профессиональный доход за период 2019-2025 гг. и определении основных направлений развития данного института в среднесрочной перспективе.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи**:**

– Проанализировать динамику численности плательщиков НПД и объемов налоговых поступлений на основе официальных данных ФНС России.

– Выявить структурные характеристики самозанятых граждан (виды деятельности, региональное распределение, средний доход).

– Исследовать проблемные вопросы применения режима, включая отсутствие социальных отчислений и практику подмены трудовых отношений.

– Рассмотреть перспективы развития НПД с учетом предложений органов государственной власти и экспертного сообщества.

Объектом исследования выступает специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход».

Предметом исследования являются организационно-экономические отношения, возникающие в процессе реализации эксперимента по применению НПД и перспективные направления его совершенствования.

Методы исследования. В работе использованы методы анализа и синтеза статистических данных, метод классификации и группировки данных, а также метод экспертных оценок при рассмотрении перспектив развития.

Специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» применяется на территории Российской Федерации с 2019 года в порядке эксперимента, установленного Федеральным законом № 422-ФЗ [2]. С 1 января 2026 года действие режима официально распространено на все субъекты Российской Федерации, а также внесены изменения в части увеличения предельного размера годового дохода до 3,6 млн рублей и упрощения процедуры регистрации через Единый портал государственных и муниципальных услуг [3].

Для наглядного представления динамики развития режима, обратимся к статистическим данным (табл. 1).

*Табл. 1 – Динамика развития налога на профессиональный доход в РФ за 2019-2026 гг.*

| Показатели | На 01.01.2020 | На 01.01.2022 | На 01.01.2024 | На 01.01.2026 |
|---|---|---|---|---|
| Количество самозанятых, зарегистрировавших свою деятельность, млн чел. | 0,33 | 3,9 | 9,2 | 15,1 |
| Общий объем задекларированного дохода с начала эксперимента, млрд руб. | 72 | 670 | 2 800 | 6 500 |
| Средний чек (доход на одного самозанятого в месяц), тыс. руб. | 18 | 21 | 24 | 27 |

Как видно из данных табл. 1, за шесть лет существования режима количество самозанятых граждан выросло более чем в 45 раз, достигнув к началу 2026 г. 15,1 млн чел. Это свидетельствует о высокой востребованности данного налогового режима. Объем задекларированного дохода также демонстрирует экспоненциальный рост, превысив 6,5 трлн руб. Показатель среднемесячного дохода вырос в 1,5 раза, что может указывать на переход части самозанятых из разовых подработок в категорию постоянного источника дохода.

Анализ структуры видов деятельности показывает, что наиболее востребованными направлениями у самозанятых являются ремонтно-отделочные работы (22% от общего числа занятых в этой сфере), пассажирские и грузовые перевозки (18%), услуги в сфере красоты – парикмахеры, мастера маникюра (15%), репетиторство (12%), услуги доставки и проведения мероприятий (10%). Остальные 23% приходятся на маркетинг, IT-услуги, фото- и видеосъемку, консультирование и прочие виды деятельности.

Налоговые ставки установлены в размере 4% при оказании услуг физическим лицам и 6% – при оказании услуг юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям. Важной особенностью режима является отсутствие обязанности по представлению налоговых деклараций, а регистрация осуществляется дистанционно через мобильное приложение «Мой налог» или уполномоченные банки [2].

Ключевым элементом администрирования НПД является цифровая платформа – мобильное приложение «Мой налог». Его работа построена на принципе простоты и прозрачности для пользователя. Приложение для самозанятых позволяет быстро

зарегистрироваться онлайн, формировать и отправлять электронные чеки клиентам, автоматически ведет учет доходов и рассчитывает налог (4% с физических лиц, 6% с юридических лиц), который можно легко оплатить прямо в приложении. Налог начисляется только с фактически полученного дохода. Схематично механизм работы можно представить следующим образом (рис. 1).

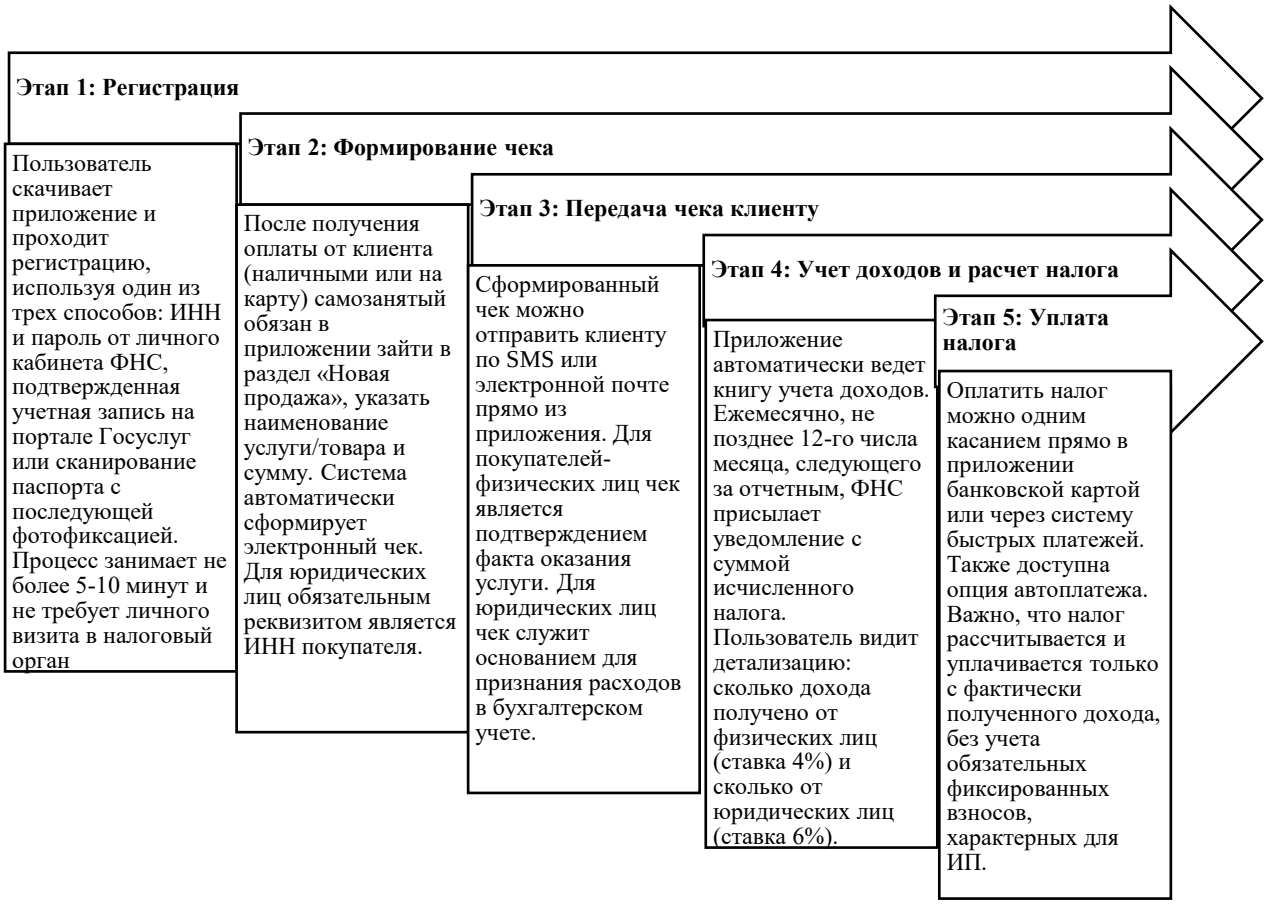



*Рис. 1 – Алгоритм работы в мобильном приложении «Мой налог»*

Наряду с очевидными успехами эксперимента, эксперты и контролирующие органы отмечают ряд системных проблем, требующих законодательного урегулирования. К ним можно отнести:

1. Отсутствие обязательных социальных отчислений. Ключевая претензия государства к режиму НПД заключается в том, что самозанятые граждане, пользуясь государственной медициной и рассчитывая на социальную защиту, не участвуют в финансировании социальной системы. Ставки 4% и 6% включают только налог, но не предусматривают обязательных взносов на пенсионное страхование, медицинское страхование и социальное обеспечение. С 1 января 2026 г. вступил в силу Федеральный закон от 15.12.2025 № 456-ФЗ, позволяющий самозанятым добровольно участвовать в соцстраховании на случай болезни. По данным СФР, за первые три недели января 2026 г. около 5,6 тыс. самозанятых оформили участие в программе добровольного страхования [3]. Однако массового характера этот механизм пока не приобрел, что подтверждает опасения экспертов о низкой социальной ответственности данной категории налогоплательщиков.

2. Подмена трудовых отношений. В соответствии с п. 1 ч. 2 ст. 6 Федерального закона № 422-ФЗ не признаются объектом налогообложения НПД доходы, получаемые в рамках

трудовых отношений [2]. Как разъясняет ФНС России, не подлежат обложению НПД также доходы по гражданско-правовым договорам, если заказчиками выступают работодатели указанных физических лиц или лица, бывшие их работодателями менее двух лет назад [3]. Однако на практике распространены случаи, когда работодатели используют механизм самозанятости для занижения налоговой базы при исчислении НДФЛ и ухода от уплаты страховых взносов [5].

В октябре 2025 г. Совет Федерации обратился к Правительству с рекомендацией подвести предварительные итоги эксперимента по налогу на профессиональный доход (НПД) для самозанятых. Сенаторы выступили с предложением рассмотреть возможность досрочного завершения эксперимента – в 2026 г. вместо запланированного 2028 г.

В постановлении Совета Федерации отдельно подчеркнули: необходимо разработать дополнительные механизмы, которые не позволят работодателям искусственно снижать налоговую нагрузку за счет маскировки трудовых отношений под сотрудничество с самозанятыми. Министр экономического развития Максим Решетников в ходе выступления в Госдуме подтвердил, что Правительство выступает за сохранение действующего режима НПД до 2028 г. При этом чиновник признал: эксперимент постепенно приближается к завершению, а значит, начинать прорабатывать новую модель налогообложения для самозанятых нужно заблаговременно.

Эксперты анализируют разные варианты того, как может измениться режим для самозанятых в перспективе (табл. 2).

*Табл. 2 – Анализ перспектив изменения режима НПД*

| Сценарий | Преимущества | Недостатки |
|---|---|---|
| Массовый переход в ИП | Сохранение легального статуса. Возможность платить взносы для формирования пенсии и социальных прав. Упрощение взаимодействия с корпоративными клиентами для некоторых видов бизнеса. | Резкий рост налоговой и административной нагрузки (обязательные страховые взносы, более сложная отчетность даже на спецрежимах). Потеря главного преимущества НПД — простоты. |
| Возврат в наем | Полное социальное обеспечение со стороны работодателя. Стабильность занятости. | Потеря независимости и гибкого графика. Не учитывает специфику самозанятых, сознательно выбравших независимый формат работы (фрилансеры, креативный класс). |
| Теневая деятельность | Полное освобождение от налогов и проверок. | Постоянный риск налоговых проверок и штрафов. Невозможность легально рекламировать свои услуги, сдавать отчетность, брать кредиты. |
| Компромиссный сценарий | Сохранение простоты администрирования (приложение «Мой налог»). Формирование социальных прав самозанятых. Легализация доходов. | Увеличение фискальной нагрузки (появление обязательных взносов). Возможное снижение привлекательности режима для самых низкодоходных групп. |

Наиболее вероятным сценарием будет компромиссный, предусматривающий введение обязательных страховых взносов для плательщиков налога на профессиональный доход (НПД) с 2028 года или ранее. Данная модель предполагает частичное уподобление системы НПД системе налогообложения индивидуальных предпринимателей, однако с применением пониженных ставок. В частности, рассматривается возможность установления фиксированной части пенсионных взносов в размере, эквивалентном 50% от фиксированного платежа ИП (ориентировочно 18 000 руб. в год по данным на 2026 г.), что обеспечит формирование пенсионного стажа и коэффициентов самозанятому.

Кроме того, активно ведется обсуждение относительно интеграции категории самозанятых работников в структуру обязательного медицинского страхования путем

внесения минимального страхового платежа (величина которого варьируется в диапазоне от 1000 до 2000 рублей ежегодно). Данный взнос призван заменить существующую практику свободного, однако юридически неопределённого доступа к медицинской помощи. Вместе с тем, перспектива сохранения текущих уровней налоговых обязательств (4% и 6%), либо внесение небольших изменений в указанную ставку, обусловлена необходимостью учета дополнительного бремени финансовых расходов, обусловленных обязательным страховым платежом.

Особого внимания заслуживает запуск с 2026 г. пилотного проекта добровольного страхования самозанятого населения в условиях наступления временной утраты трудоспособности, выполняющего роль тестового полигона для выявления технических возможностей и потребностей в социальном обеспечении в преддверии возможного введения обязательной формы взносов..

Подводя итог, можно констатировать, что введение налога на профессиональный доход продемонстрировало свою эффективность в аспекте легализации трудовой деятельности значительного числа лиц, осуществляющих самостоятельную занятость, посредством предоставления им упрощенного и удобного механизма взаимодействия с государственными структурами. Полученный результат носит преимущественно социально-организационный характер, нежели фискально-финансовый. Перспективы дальнейшего развития рассматриваемого налогового института предполагают постепенную эволюцию его структуры: сохранение благоприятных условий налогообложения будет сопряжено с внедрением.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход: Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ (ред. от 28.11.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Информация ФНС России «О развитии налога на профессиональный доход в 2025 году» // Официальный сайт ФНС России. – 2026. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
4. Совет Федерации предложил проработать вопрос о завершении эксперимента по НПД // Ведомости. – 09.10.2025. [Электронный ресурс]. –URL: https://clck.ru/3WVhxw.
5. Актуальные вопросы о НПД обсудили на заседании общественного совета при ФНС России // ФНС России – 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/16195418.

*Научный руководитель – Рындина А.О., к.э.н., доцент*

# Влияние повышения ставки НДС до 22% на инфляционные ожидания и потребительский спрос в Российской Федерации

***Малюкова Елизавета Денисовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается влияние повышения ставки налога на добавленную стоимость с 20 до 22% в Российской Федерации с 1 января 2026 г. на инфляционные ожидания населения и бизнеса, а также на динамику потребительского спроса. Анализируются теоретические каналы передачи налогового шока в цены и ожидания, обобщается российский опыт изменения ставки НДС, приводятся оценки Банка России, Министерства Финансов России относительно краткосрочного вклада повышения НДС в инфляцию и его дезинфляционного влияния в среднесрочной перспективе.

***Ключевые слова:*** налог на добавленную стоимость, НДС 22%, инфляционные ожидания, потребительский спрос, денежно-кредитная политика, инфляция.

Налог на добавленную стоимость является косвенным налогом в Российской системе налогообложения и одним из основных источников доходов федерального бюджета, поэтому изменения его ставки оказывают огромное влияние как на ценовую динамику, так и на поведение домохозяйств и бизнеса. Президент РФ подписал закон об увеличении НДС с 20 до 22% с 1 января 2026 года. Поправки в Налоговый кодекс предусматривают рост общей ставки налога на добавленную стоимость на 2%. При этом сохранятся льготные ставки для социально-значимых товаров по утвержденным перечням:

– 10% – для медицинских и детских товаров, мясной и молочной продукции, печатных СМИ и книг, племенных сельскохозяйственных животных и др.;

– 5 и 7% – для бизнеса на УСН, который достиг лимита доходов для уплаты НДС и выбрал пониженные ставки;

– 0% – экспортеры [4].

Цель исследования – анализ влияния повышения ставки НДС до 22% на инфляционные ожидания и потребительский спрос в Российской Федерации.

Для достижения поставленной цели необходимо:

– оценить краткосрочный вклад повышения НДС в инфляцию;

– выявить влияние на инфляционные ожидания населения и ценовую политику бизнеса;

– проанализировать двойственный эффект на потребительский спрос.

Объектом выступают макроэкономические процессы в РФ, связанные с изменением налогового законодательства.

Предметом исследования является взаимосвязь между повышением НДС до 22% и динамикой инфляционных ожиданий, а также изменения потребительского спроса.

Методы исследования, использованные в данной статье: анализ, классификация, обобщение и экономико-статистические методы.

По оценкам Министерства Финансов России и Банка России, утвержденный налоговый маневр окажет двойственное воздействие на макростабильность. В краткосрочном периоде ближайшего года это негативные тенденции. В среднесрочной перспективе это стабильный позитивный тренд. В инфляции не ожидается проинфляционного шока, а как минимум роста цен на 1,5-2%. Несмотря на жесткую политику Центрального Банка, инфляция в будущем году к концу года не достигнет таргета в 4%. Более вероятно значение на уровне 6,5-7% годовых. В то же время власти подчёркивают, что в среднесрочной перспективе повышение НДС носит скорее дезинфляционный характер за счёт сжатия потребительского спроса и снижения зависимости бюджета от заимствований.

Фактически НДС относится к налогам на потребление, которые увеличивают конечную цену товаров и услуг для потребителя и, следовательно, напрямую влияют на уровень цен и реальные доходы населения. При повышении ставки налога предприятия стремятся переложить большую часть дополнительного налоговой нагрузки на покупателей через рост отпускных и розничных цен, особенно в условиях ограниченной конкуренции. В результате повышение НДС вызывает резкое изменение цен на товары или услуги, а также усиливает инфляционные ожидания.

Исторический опыт России подтверждает, что изменения ставки налога на добавленную стоимость сопровождаются заметными сдвигами в ценовой и макроэкономической динамике. В нынешнем виде НДС ввели в 1992 г. и его размер составил 28%. Уже с 1 января 1993 г. ставку налога снизили до 20% и ввели льготную ставку. С 1 января 2004 г. НДС опустили до 18%, что рассматривалось как мера поддержки деловой активности и снижения налоговой нагрузки на экономику. В таком виде ставка

просуществовала 15 лет. При этом в 2005 г. на высшем уровне велись разговоры о снижении ставки НДС вплоть до 13%, в 2008 г. Минэкономразвития выдвигало идею снижения НДС до 12% в целях стимулирования экономики. В январе 2019 г. произошло обратное движение, а именно повышение ставки НДС с 18 до 20%. Это сопровождалось ускорением инфляции и ростом цен, прежде всего в непродовольственном сегменте [7].

Современное повышение НДС до 22% происходит в ином макроэкономическом контексте, чем в 2019 г. Экономика столкнулась с высокой инфляцией и жёсткой денежно-кредитной политикой, а инфляционные ожидания населения и бизнеса остаются повышенными. Согласно обзорам Банка России «Инфляционные ожидания и потребительские настроения», в феврале ожидания населения по инфляции на годовом горизонте уменьшились до 13,1%. Несмотря на снижение, они остаются повышенными по сравнению со значениями, наблюдавшимися в период низкой инфляции 2017-2019 годов. Ожидания на 5 лет не изменились и были равны 11,4%. Наблюдаемая населением годовая инфляция также осталась без изменений – на уровне 14,5% (рис. 1) [3]. На рис. 1 представлены показатели годовой инфляция.

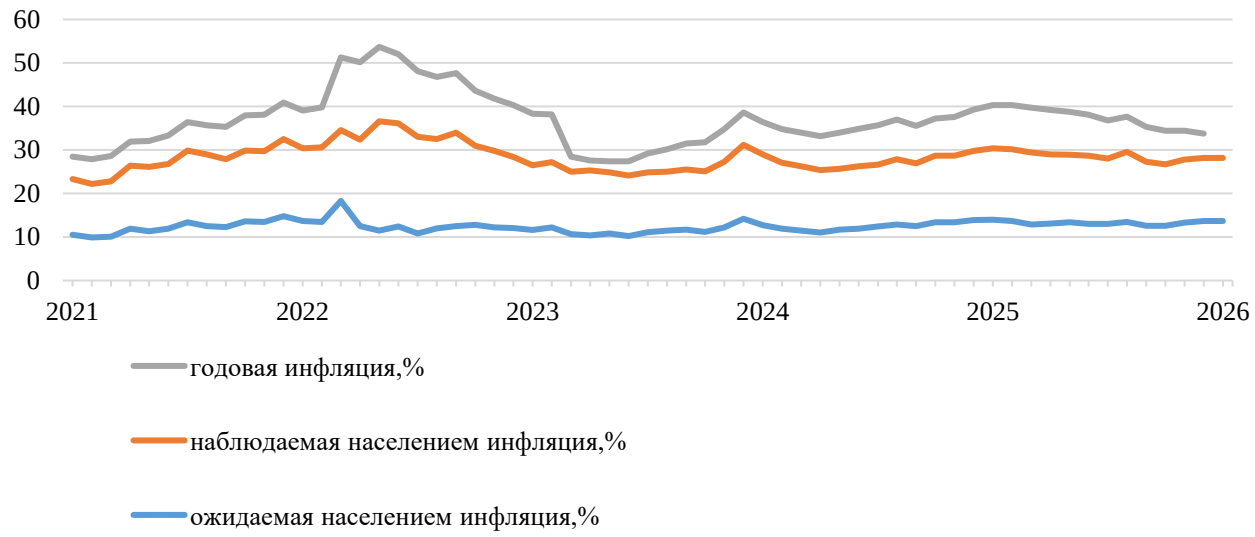



*Рис. 1 – Годовая инфляция, инфляция, наблюдаемая и ожидаемая населением (медианная оценка), %*

Непосредственный рост цен по отдельным категориям (особенно в розничной торговле и секторе услуг) может превысить 2-3%, поскольку часть компаний воспользуется налоговым манёвром как поводом для дополнительного повышения цен и компенсации накопившегося давления издержек (рис.2) [3].

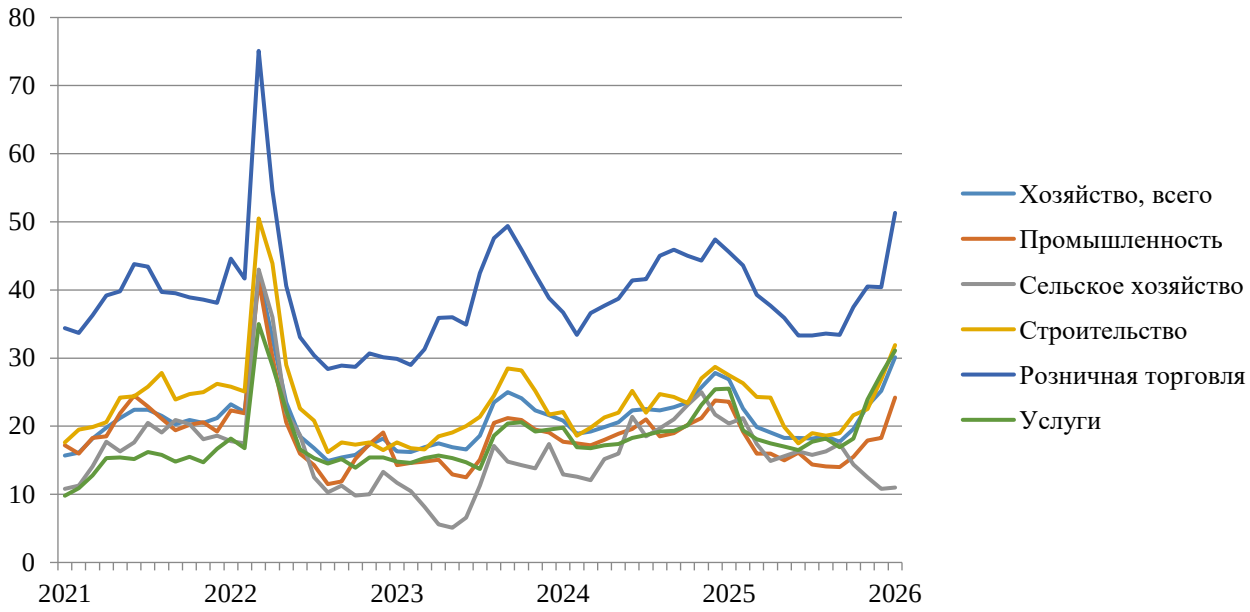



*Рис. 2 – Ценовые ожидания предприятий по основным отраслям (баланс ответов, с сезонной корректировкой), п.п.*

Для наглядности каналы влияния повышения НДС до 22% на инфляцию и ожидания можно представить в виде табл. 1.

*Табл. 1 – Каналы влияния повышения НДС до 22% на инфляцию и ожидания*

| Канал влияния | Механизм воздействия | Ожидаемый эффект |
|---|---|---|
| Прямой налоговый шок | Рост НДС с 20 до 22% повышает конечные цены на облагаемые товары и услуги | Разовый рост инфляции на 0,6-0,8 п.п. |
| Вторичные эффекты издержек | Удорожание логистики, сырья, оборудования, услуг | Дополнительный рост цен на 0,5-1,0% в ряде сегментов |
| Поведенческая реакция бизнеса | Использование манёвра как повода для корректировки ценовой политики | Локальный перегрев цен в рознице и услугах |
| Инфляционные ожидания населения | Анонс и реализация повышения НДС усиливают ожидания роста цен | Увеличение ожидаемой инфляции и запросов по зарплате |
| Денежно-кредитная политика | Сохранение высокой ключевой ставки для поддержания ожиданий | Ограничение вторичных эффектов, сдерживание спроса |

Важным аспектом является динамика инфляционных ожиданий вокруг даты повышения ставки. Ещё до 1 января 2026 г. СМИ и аналитики часто говорили, что НДС вместе с ростом тарифов ЖКХ станет главной причиной дороговизны в начале года. Из-за этого семьи и компании заранее начали готовиться к подорожанию. После вступления в силу новой ставки в начале 2026 г. Центральный Банк констатировал, что налоговый шок оказал заметное влияние на динамику потребительских цен и создаёт риски долговременного закрепления высоких инфляционных ожиданий при недостаточно жёстких условиях кредитования.

Повышение НДС также существенно сказывается на потребительском спросе, причем этот эффект имеет двойственный характер. Анонс предстоящего повышения налога

стимулирует опережающий спрос, то есть потребители стремятся совершить крупные покупки до изменения ставки, чтобы зафиксировать более низкий уровень цен, что наблюдалось в конце 2018 г. накануне повышения НДС до 20% и повторилось в конце 2025 г. перед повышением до 22%. В последнее время отмечается кратковременный рост спроса на товары длительного использования - автомобили, бытовую технику, мебель. Данное явление может создать ложное представление о подъеме потребительского спроса и стабильности сектора розничной торговли. Тем не менее, после введения повышенной ставки НДС рынок испытывает значительное снижение активности. Объяснение заключается в опережающем характере значительной доли покупок, осуществленных до налогового изменения, а также в эрозии реальных располагаемых доходов населения под влиянием инфляционных процессов.

В средней и долгосрочной перспективе повышение НДС приводит к устойчивому снижению потребления по сравнению с базовым сценарием без налогового шока. Повышение НДС в 2019 г. уменьшало потребление домохозяйств на 0,2-0,35% в год относительно базового сценария, при том что рост ставки был. Современные экспертные оценки по повышению НДС до 22% указывают, что падение потребительского спроса в 2026 г. может составить от 2 до 5% в зависимости от уровня доходов и структуры расходов домохозяйств, причём наиболее чувствительными оказываются малообеспеченные семьи, пенсионеры и многодетные домохозяйства. Аналитические обзоры прогнозируют, что рост экономики в 2026 г. замедлится до уровня порядка 1,5% именно из-за снижения покупательной способности населения и сжатия внутреннего спроса.

Повышение НДС усиливает регрессивность налоговой системы, поскольку доля потребления в доходе низкодоходных групп выше, что увеличивает их относительную налоговую нагрузку и социальное неравенство без адресной поддержки. Правительство планирует компенсировать инфляцию индексацией пенсий и бюджетных зарплат, однако частный сектор и самозанятые рискуют снижением реальных доходов.

Влияние повышения НДС на потребительский спрос также проявляется в изменении его структуры в пользу более дешёвых товаров и услуг, а также в возможном сокращении расходов на образование, здравоохранение, досуг и отдых, даже если формально часть этих услуг облагается по льготным ставкам или поддерживается через субсидии. Массовые услуги и розница столкнутся с заметным снижением оборотов из-за перехода населения в режим экономии, тогда как обеспеченные группы сохраняют привычки, усиливая роль государства в перераспределении.

Макроэкономическая политика существенно определяет интенсивность и продолжительность последствий налогового шока. Министерство финансов РФ обосновывает повышение ставки НДС как инструмент бюджетной консолидации, направленный на обеспечение приоритетных расходов (прежде всего в сфере обороны и безопасности) при сдерживании роста государственного долга. По прогнозам, данная мера обеспечит дополнительные поступления в размере 2,3 трлн руб. в 2026 г. и около 4,4 трлн руб. за 2026-2028 гг. Эти ресурсы позволят сократить объем заимствований и снизить затраты на их обслуживание, что в средней и долгосрочной перспективе будет способствовать ослаблению инфляционного давления. Банк России, в свою очередь, оценивает эффект повышения НДС как краткосрочный фактор роста инфляционных ожиданий, что потребует поддержания повышенного уровня ключевой ставки для их стабилизации.

Повышение ставки налога на добавленную стоимость до 22% порождает разнонаправленные эффекты на инфляционные тенденции и динамику потребительского спроса. В начальной фазе прогнозируется ускорение инфляции и усиление инфляционных ожиданий, что стимулирует краткосрочный всплеск спроса на фоне опасений дальнейшего роста цен, за которым последует спад реального потребления. Указанная динамика негативно скажется на траектории экономического роста. В среднесрочной перспективе при

реализации согласованной фискальной и монетарной политики инфляционное воздействие может быть ограничено или даже обернуться ее замедлением. Вместе с тем сохранится подавленный уровень потребительской активности, что спровоцирует перестройку структуры потребления с наиболее тяжелыми последствиями для малообеспеченных категорий населения, усугубляя регрессивный характер налоговой нагрузки.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Инфляционные ожидания и потребительские настроения [Электронный ресурс]. – 2026. – URL: https://www.cbr.ru/analytics/dkp/inflationaryexpectations/Inflexp_26-01.
4. 22% НДС: как повышение ставки повлияет на население, бизнес и экономику [Электронный ресурс]. – 2025. – URL: https://clck.ru/3WViBC.
5 Минфин оценил влияние повышения НДС на инфляцию [Электронный ресурс]. – 2025. – URL: https://www.forbes.ru/finansy/547282-minfin-ocenil-vlianie-povysenia-nds-na-inflaciu.
6. Повышение НДС до 22%: что ждет экономику, бизнес и население // [Электронный ресурс]. – 2025. – URL: https://www.banknn.ru/zhurnal/stati/povyshenie-nds-do-22-chto-zhdet-ekonomiku-biznes-i-naselenie.
7. НДС повысили до 22%. Как менялась ставка налога в России // [Электронный ресурс]. – 2026. – URL: https://www.rbc.ru/economics/01/01/2026/692dac169a7947e1f88d904d?from=short_news.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

## Оценка структуры и динамики налоговых доходов бюджета Алтайского края

***Мамонтова Валерия Андреевна***
*Алтайский государственный университет, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** Представлены итоги статистической оценки налоговых поступлений в бюджет Алтайского края за 2020-2024 гг. Проанализировано, как распределяются налоги между разными уровнями бюджета, выявлены изменения в их структуре с помощью коэффициентов Гатева и Салаи, а также рассчитана налоговая нагрузка для экономики края в целом и по отдельным отраслям. С использованием индексного метода определено, что рост средней налоговой нагрузки связан с увеличением нагрузки внутри отраслей, тогда как структурные изменения, напротив, замедляли этот рост.
***Ключевые слова:*** *налоговые доходы, структура бюджета, налоговая система, налоговая нагрузка, межбюджетное распределение*

Налоговая политика играет ключевую роль в финансовой стабильности регионов, включая Алтайский край, поскольку она определяет пути развития как отдельных субъектов, так и всей России. Основная часть региональных бюджетов формируется за счет налогов, поэтому тщательный анализ их состава и изменений необходим для оценки прочности финансовой системы. Исследование помогает выявить главные источники доходов, оценить их надежность и найти возможности для увеличения. Для Алтайского края, достаточно сильно зависящего от экономической ситуации и федеральной помощи, такая оценка имеет первостепенное значение.

Цель исследования – проведение комплексной статистической оценки структуры и динамики налоговых доходов бюджета Алтайского края для выявления основных тенденций и факторов, влияющих на формирование доходной части регионального бюджета.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: проанализировать динамику налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ от налогоплательщиков Алтайского края; оценить структурные сдвиги в распределении налоговых доходов; провести анализ динамики налоговой нагрузки в регионе; выявить влияние отраслевых особенностей на изменение средней налоговой нагрузки.

Объект исследования – налоговые доходы консолидированного бюджета Российской Федерации, поступающие от налогоплательщиков Алтайского края. Предмет исследования – структура, динамика и количественные характеристики изменения налоговых доходов бюджета Алтайского края.

В работе используются методы анализа рядов динамики, анализа структуры, оценки структурных сдвигов, сравнительный анализ, а также индексный метод.

Для понимания роли налоговых поступлений необходимо оценить их долю в общем объеме доходов консолидированного бюджета региона, а анализ динамики позволяет изучить тенденции изменения налоговых доходов бюджета (табл. 1) [1].

*Табл. 1 – Удельный вес налоговых и неналоговых поступлений в консолидированном бюджете Алтайского края, млн руб.*

| Показатели | | Годы | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | | 2020 г. | 2021 г. | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
| Доходы, в т.ч. | всего | 154273 | 173339 | 185848 | 192389 | 210945 |
| | % к 2020 | - | 112,36 | 120,47 | 124,71 | 136,73 |
| налоговые и неналоговые | всего | 79967 | 96072 | 105820 | 125353 | 149901 |
| | % к доходам | 51,83 | 55,42 | 56,94 | 65,16 | 71,06 |
| | % к 2020 | - | 120,14 | 132,33 | 156,76 | 187,45 |
| Расходы | всего | 148326 | 164506 | 195552 | 194979 | 212993 |
| | % к 2020 | - | 110,91 | 131,84 | 131,45 | 143,60 |

За рассматриваемый период доля собственных налоговых и неналоговых поступлений в консолидированном бюджете выросла с 51,8% до 71,1%, а их объем увеличился на 87,5%, это более чем в 2 раза больше чем рост доходов Алтайского края (базисный темп роста в 2024 г. составил 136,7%), следовательно, можно наблюдать увеличение финансовой независимости от федеральной помощи (табл. 1). Дефицит бюджета сохраняется и в разные годы варьируется от 2 до 9,7 млрд руб, но наблюдается тенденция к его сокращению, что подразумевает создание базы для финансовой стабильности края в будущем.

Необходимо также изучить налоговые доходы консолидированного бюджета РФ, поступивших от налогоплательщиков Алтайского края [2]. За период 2020-2024 гг. общая сумма налоговых поступлений увеличилась почти в 2 раза (рост с 94,7 до 184,5 млрд руб). Отметим, что значительная доля доходов (48-54% в разные годы) остается в распоряжении региона, это позволяет укрепить финансовую базу для эффективного выполнения своих функций. Федеральный бюджет пополняется в первую очередь за счет налогов, таких как НДС, акцизы и часть налога на прибыль, которые напрямую пополняют государственную казну. Несмотря на то, что рост этих поступлений составил 2,18 раза, темпы роста налоговых доходов в местных бюджетах оказались наименьшими (+75,9%), что продолжает создавать вызовы для обеспечения их финансовой самостоятельности.

Следует отметить, что за период 2020-2024 гг. налоговая система Алтайского края продемонстрировала рост поступлений почти в 2 раза, структура налоговых доходов консолидированного бюджета РФ, поступивших от налогоплательщиков региона по уровням

налоговой системы за период 2020-2024 гг. изменилась в сторону увеличения долей НДС (с 24,9% до 26,7%) и налога на прибыль организаций с 18,2% до 22%. Наблюдается сокращение доли НДФЛ в структуре налоговых поступлений с 30,7% до 28,2% (рис. 1).

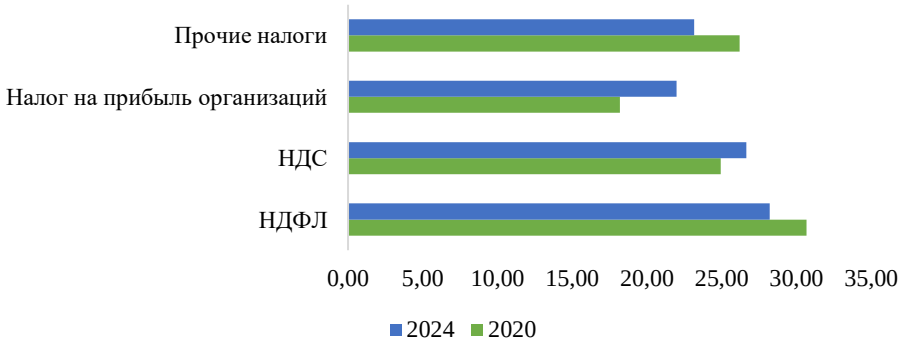



*Рис. 1 – Структура налоговых доходов консолидированного бюджета РФ, поступивших от налогоплательщиков Алтайского края в 2020 и 2024 гг., %*

Особо стоит отметить значительный (в 2,5 раза) рост налогов на совокупный доход, что напрямую связано с развитием малого бизнеса и увеличением числа самозанятых граждан. При этом сохранение существенной доли прочих налогов (23,2%) свидетельствует о диверсифицированной структуре доходов региона, что делает его бюджет менее уязвимым к колебаниям отдельных налоговых поступлений (рис. 2).

Возникает необходимость количественной оценки интенсивности структурных изменений, произошедших за исследуемый период (табл. 2).

*Табл. 2 – Среднегодовая амплитуда структурных сдвигов налоговых поступлений по уровням бюджетной системы Алтайского края, %*

| Звено бюджетной системы | Цепной прирост удельного веса налоговых поступлений (модуль) | | | | Среднегодовая амплитуда структурных сдвигов, п.п. | Амплитуда структурных сдвигов на единицу среднего удельного веса |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | 2021 г./ 2021 г. | 2021 г./ 2022 г. | 2022 г./ 2023 г. | 2023 г./ 2024 г. | | |
| Федеральный бюджет | 5,480 | 0,770 | 4,000 | 1,230 | 2,870 | 8,090 |
| Бюджет субъекта РФ | 3,750 | 1,690 | 5,310 | 1,750 | 3,125 | 4,337 |
| Местный бюджет | 1,730 | 0,920 | 1,320 | 0,520 | 1,123 | 6,816 |

За исследуемый период доля бюджета субъекта РФ характеризовалась самой высокой абсолютной волатильностью, с среднегодовой амплитудой колебаний в 3,125 п.п., это могло быть обусловлено корректировками нормативов зачисления налога на прибыль и изменениями в поступлениях от акцизов (табл. 2). Доля федерального бюджета также демонстрировала существенные колебания, достигая 2,87 п.п., особенно заметные в 2021 и 2023 гг., что отражает перераспределение поступлений от НДС и налога на прибыль. В то же время доля местных бюджетов изменялась наиболее равномерно, с амплитудой в 1,12 п.п. Однако, учитывая их относительно малый размер, эта волатильность в относительном выражении оставалась высокой (6,82). В целом структура налоговых доходов сохранила свою стабильность, о чем свидетельствуют умеренные значения среднегодовой амплитуды структурных сдвигов.

Для получения обобщающей характеристики структурных изменений за весь период 2020-2024 гг. рассчитали показатели структурных различий, которые учитывают не только величину изменений, но и относительную значимость каждого элемента структуры (табл. 3).

*Табл. 3 – Показатели структурных сдвигов налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ от налогоплательщиков Алтайского края (2020/2024гг.)*

| Причины | | \|d1-d0\| | (d1-d0)^2 | d1^2+d0^2 |
|---|---|---|---|---|
| В федеральный бюджет | | 3,49 | 12,1801 | 1974,8713 |
| В бюджет субъекта РФ | | 1,88 | 3,5344 | 5581,672 |
| В местный бюджет | | 1,62 | 2,6244 | 501,2244 |
| Коэффициенты абсолютных структурных сдвигов | Линейный | 2,33 | | |
| | Квадратический | 2,472441438 | | |
| Интегральный коэффициент структурных различий | Гатева | 0,047706688 | | |
| | Салаи | 0,044851156 | | |

Интегральный коэффициент структурных различий Салаи, равный 0,045, свидетельствует о крайне низком уровне дифференциации структур. Это подтверждает устойчивость текущей системы распределения налоговых поступлений между уровнями бюджетной системы. Следовательно, несмотря на наблюдаемую тенденцию к концентрации налоговых ресурсов на федеральном уровне, основополагающая структура распределения доходов осталась неизменной (табл. 3).

Для более глубокой оценки эффективности налоговой системы региона перейдем к анализу налоговой нагрузки, которая характеризует интенсивность изъятия налоговых ресурсов из экономики [4] (рис. 2).

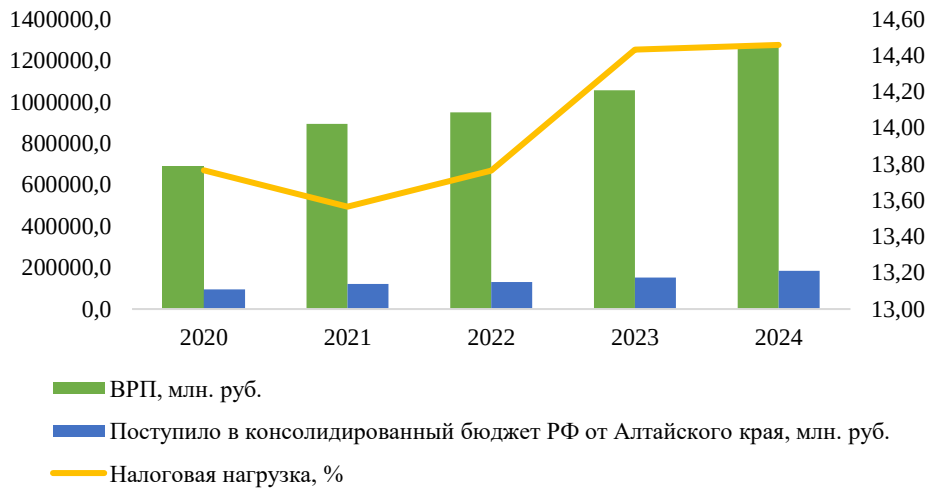



*Рис. 2 – Динамика ВРП, налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ и налоговой нагрузки в Алтайском крае в 2020-2024 гг.*

За исследуемый период наблюдается увеличение налоговой нагрузки с 13,77% до 14,46%, но налоговая нагрузка в регионе по-прежнему существенно отстает от общероссийского уровня на 6–7 п.п., что объясняется спецификой местной экономики: отсутствием крупных добывающих предприятий, преобладанием малого бизнеса на льготных налоговых режимах и более низкой рентабельностью компаний (рис. 2). Тем не менее, налоговые поступления растут быстрее, чем валовой региональный продукт (коэффициент опережения 1,05), это указывает на улучшение налогового администрирования и постепенное расширение налоговой базы края. Для выявления отраслевых особенностей проведен расчет налоговой нагрузки по 12 основным видам экономической деятельности, на них в 2020-2024 гг. приходилось более 95% оборота организаций и налоговых поступлений Алтайского края [3]. Расчет выполнен по методике

ФНС России как отношение суммы налогов, уплаченных предприятиями отрасли, к обороту организаций данной отрасли [5]. Анализ налоговой нагрузки в Алтайском крае за период 2020–2024 гг. выявил тенденцию к росту: средний показатель увеличился с 6,67% до 8,03%, что составляет прирост в 1,36 п.п. Подъем обусловлен положительной динамикой налоговых поступлений в ряде приоритетных отраслей. Наиболее существенный вклад внесли обрабатывающие производства (+1,89 п.п.), строительство (+2,17 п.п.) и торговля (+0,40 п.п.). Отмечены также значительные скачки в операциях с недвижимостью (+31,89 п.п.) и здравоохранении (+14,85 п.п.), а также переход добычи полезных ископаемых от отрицательной к положительной налоговой нагрузке. Снижение налоговой нагрузки зафиксировано в сельском хозяйстве (-1,59 п.п.) и электроэнергетике (-1,29 п.п.). Показатели роста оборота в обрабатывающих производствах (+113,5%), строительстве (+68,5%) и на транспорте (+65,5%) свидетельствуют о поступательном развитии реального сектора экономики края. Сохраняющаяся диверсификация налоговой нагрузки по отраслям является фактором, снижающим риски для бюджета региона.

Установим, за счет каких факторов произошли данные изменения с помощью индексного анализа, который позволяет оценить зависимость средневзвешенной налоговой нагрузки в целом по всем видам экономической деятельности Алтайского края (Нн) от «индивидуальной» налоговой нагрузки ($Нн_i$) и отраслевой структуры оборота ($d_i$):

$$Н_н = \frac{\sum Н_{н_i} \cdot d_i}{100}$$

В табл. 4 представлена оценка влияния отраслевой налоговой нагрузки и отраслевого оборота на среднюю налоговую нагрузку в Алтайском крае в 2024 г. по сравнению с 2020 г.

*Табл. 4 – Оценка влияния отраслевой налоговой нагрузки и отраслевого оборота на среднюю налоговую нагрузку в Алтайском крае в 2024 г. по сравнению с 2020 г.*

| Индексы | Значения индексов | Влияние фактора на изменение средней налоговой нагрузки, п.п. |
|---|---|---|
| Постоянного состава (изменена отраслевая налоговая нагрузка) | 1,246 | 1,475 |
| Структурных сдвигов (изменена отраслевая структура оборота) | 0,977 | -0,141 |
| Переменного состава (изменена отраслевая структура оборота и отраслевая налоговая нагрузка) | 1,218 | 1,333 |

За анализируемый период средний показатель налоговой нагрузки увеличился с 6,67% до 8,03%, что составляет прирост на 21,8% (табл. 4). Рост обусловлен преимущественно повышением налоговой нагрузки внутри отдельных отраслей (интенсивный фактор), что привело к увеличению на 1,475 п.п. и может указывать на улучшение рентабельности бизнеса, налогового администрирования или изменение налоговой политики. В то же время изменения в структуре экономики (перераспределение оборота между отраслями) оказали сдерживающее влияние, снизив среднюю нагрузку на 0,141 п.п. Это произошло из-за более быстрого роста оборота в низконалоговых секторах (торговля, сельское хозяйство, транспорт) и сокращения в высоконалоговых (недвижимость, здравоохранение). Таким образом, общий рост налоговой нагрузки в регионе объясняется исключительно внутренними улучшениями в отраслях, а не структурными изменениями, которые, наоборот, замедляли этот рост.

Таким образом, в течение 2020-2024 гг. налоговая система Алтайского края продемонстрировала положительную динамику, выразившуюся в устойчивом росте поступлений, укреплении финансовой самостоятельности региона и развитии налоговой

базы, в частности, в реальном секторе экономики. Увеличение налоговой нагрузки было обусловлено преимущественно интенсивными факторами (повышение эффективности внутри отраслей), несмотря на негативное влияние структурных изменений. Отставание от среднероссийского уровня налоговой нагрузки объясняется отраслевыми особенностями экономики края, что требует дальнейших мер по стимулированию развития высокорентабельных секторов и поддержке малого предпринимательства для обеспечения долгосрочной бюджетной сбалансированности.

Библиографический список

1. Министерство финансов Алтайского края [Электронный ресурс]. – URL: https://minfin.alregn.ru/isp/kons/k2025/
2. Федеральная налоговая служба (ФНС России) [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn22/related_activities/statistics_and_analytics/forms/
3. Федеральная служба государственной статистики (Росстат) [Электронный ресурс]. – URL: https://www.rosstat.gov.ru/ про ОБОРОТ
4. Айвазян С.А. Макроэконометрическое моделирование: подходы, проблемы, пример эконометрической модели Российской экономики / С.А. Айвазян, Б.Е. Бродский // Прикладная эконометрика. – 2006. – № 2. – С. 85-111.
5. Васильева М.В. Концептуальные направления построения системы налогового прогнозирования и планирования на макро- и микроуровне / М.В. Васильева // Управленческий учет. – 2010. – № 2.

*Научный руководитель – Воробьева В.В., к.э.н., доцент*

# Налоговая политика на окраинах Российской империи (Сибирь, Кавказ, Средняя Азия): особенности и адаптация

***Маркова Татьяна Владимировна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления имени П.А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье рассказывается о том, как Российская империя в XVIII-нач. XX в. выстраивала налоговую политику на своих национальных окраинах. На примере Сибири, Кавказа и Средней Азии разбирается, каким образом общеимперскую фискальную систему приходилось подстраивать под местные условия и хозяйственный уклад. Особое внимание уделено ясаку в Сибири, камеральным описаниям в Закавказье и кибиточному сбору в степях. В итоге автор приходит к выводу, что, хотя власти старались сочетать интересы казны с местной спецификой, налоговое бремя для коренных народов часто оказывалось непосильным.
***Ключевые слова:*** *налоговая политика, Российская империя, Сибирь, Кавказ, Средняя Азия, ясак, камеральные описания, кибиточный сбор, податные присутствия и «инородцы».*

Актуальность данного исследования обусловлена необходимостью комплексного анализа процессов интеграции различных территорий, характеризующихся значительной социально-экономической, этнической и культурной дифференциацией, в общеимперское пространство Российской империи. Налоговая политика рассматривается не только как инструмент фискального обеспечения государственных потребностей, но и как значимый механизм регулирования социальных отношений, адаптации традиционных институтов к условиям модернизации, а также унификации административного управления с учетом региональных особенностей. Особую научную ценность представляет сравнительный анализ

налоговых практик в регионах с различной хозяйственной и социальной организацией, таких как Сибирь, Кавказ и Средняя Азия. Данные регионы, обладая уникальными характеристиками, требовали от центральной власти разработки гибких подходов, сочетающих имперские стандарты с локальными особенностями. Изучение стратегий разрешения противоречия между фискальными интересами государства и необходимостью учета региональной специфики позволяет углубить понимание природы Российской империи как сложной, полицентричной системы.

Объектом исследования выступает налоговая политика Российской империи в XIX-нач. XX вв. Предметом исследования являются организационно-экономические отношения, возникавшие в процессе реализации налоговой политики в Сибири, на Кавказе и в Средней Азии.

Цель работы заключается в выявлении общих закономерностей и региональных особенностей налоговой политики Российской империи на ее окраинах, а также в определении роли адаптационных механизмов в процессе интеграции этих территорий в состав империи.

Для достижения поставленной цели предполагается решить следующие задачи:

– проанализировать систему налогообложения в Сибири, выявив ее специфику, связанную с ясачной политикой и положением «инородцев»;

– исследовать особенности фискальной политики на Кавказе, включая практику камеральных описаний и введения общероссийских налогов;

– охарактеризовать налоговую систему в Средней Азии, определив степень сохранения налоговых практик и их трансформацию;

– провести сравнительный анализ адаптационных стратегий имперской власти в фискальной сфере по отношению к трем указанным регионам.

Методологическую основу исследования составляет комплекс принципов и методов исторического познания. Работа базируется на принципах историзма, объективности и системности. В ходе исследования применяются историко-генетический метод, позволяющий проследить эволюцию налоговой политики в каждом из регионов; историко-сравнительный метод, дающий возможность сопоставить фискальные практики на разных окраинах; а также институциональный подход ориентирующий на анализ налоговой политики как системы взаимодействия государственных институтов с традиционными социальными структурами. Использование проблемно-хронологического метода способствует рассмотрению явлений в их временной последовательности и взаимосвязи.

В Сибири процесс освоения и интеграции территорий в состав Российского государства первоначально был тесно связан с практикой взимания ясака – натурального налога, основным объектом которого являлся пушной промысел. Как отмечает А.Ю. Конев, формы и методы учета ясачных людей претерпели существенную эволюцию на протяжении XVII–XVIII вв., что было обусловлено процессом интеграции сибирских народов в имперскую социально-экономическую систему [1]. В районах с развитым земледелием допускалась замена пушнины хлебом, а на Амуре – рыбой, что свидетельствует о гибкости фискальных практик. Во второй половине XIX в. под влиянием общеимперских податных реформ начался постепенный переход от натурального ясака к денежным сборам. Как подробно рассматривает А.К. Кириллов, реформы доходили до Западной Сибири с определенным запаздыванием и в адаптированном виде [2]. Важным нововведением стало создание податных присутствий – выборных органов с участием местного населения, которые занимались оценкой доходов плательщиков. В сибирских губерниях, где чиновники слабо представляли реальные доходы кочевого и полукочевого населения, такое участие являлось необходимым условием фискального учета. Однако практическая реализация налоговой политики сталкивалась с серьезными трудностями. На основе анализа архивных материалов Кемеровской области Е.А. Орлова на примере чулымских татар показывает, что население инородческих управ часто оказывалось неспособным своевременно и в полном объеме уплачивать налоги

[3, с. 115]. Окладные листы Мариинского казначейства фиксируют хронические недоимки. Хотя ставки периодически снижались, обнищание населения продолжалось. По мнению исследовательницы, государство в тот период в недостаточной степени учитывало интересы коренных народов Сибири. Г.В. Арсеньева и С.Р. Шафигулина, анализируя законодательные акты середины XVIII – второй половины XIX в., выявляют двойственный характер налоговой политики в отношении «восточных инородцев». С одной стороны, власти стремились к унификации обложения, приведению его к общеимперским нормам. С другой стороны, они осознавали необходимость сохранения традиционных механизмов – общинной раскладки, круговой поруки, без которых эффективное взимание налогов оказывалось невозможным [4, с. 24].

Присоединение Кавказа потребовало от имперских властей детального изучения экономического потенциала региона. Как указывает Р.Ф. Сафаров, основным инструментом такой рекогносцировки стали камеральные описания – сплошные переписи населения и имущества, проводившиеся по инструкциям Министерства финансов [5, с. 248]. На протяжении XIX столетия в Закавказье было проведено семь общих камеральных описаний: в 1803-1805, 1818-1822, 1826-1831, 1835-1838, 1846-1853, 1863-1866 и 1873-1874 гг., не считая локальных переписей. Методика описаний отличалась тщательностью: учету подлежали все лица мужского пола податных сословий независимо от национальности и вероисповедания. Первичная фиксация осуществлялась на местных языках – грузинском, армянском, азербайджанском или персидском, с последующим переводом на русский. Сафаров справедливо отмечает, что камеральные описания служили не только фискальным целям, но и основой для региональной статистики, поскольку иных источников информации об окраине империя не имела [5, с. 251]. Завершающим этапом унификации кавказской налоговой системы стал закон от 12 февраля 1900 г. «Об отмене взимаемых на Кавказе в пользу казны подымных податей и об установлении... государственных оброчной подати и поземельного налога». Данным актом архаичные подымные подати заменялись общеимперскими сборами, что означало окончательное встраивание Кавказа в единую финансовую систему государства.

Специфика Средней Азии заключалась в преобладании кочевого населения, что делало неприменимыми стандартные поземельные налоги. В ответ на этот вызов имперская администрация разработала особые фискальные механизмы. Как отмечается в исследованиях по истории российского налогообложения, ключевую роль играл так называемый «кибиточный» сбор, взимавшийся с кочевников вне зависимости от их доходов [6, с. 234]. У кигризов и туркмен налог мог взиматься скотом – овцами или лошадьми, выполнявшими функцию всеобщего эквивалента. Взамен население получало защиту империи, которая, по некоторым оценкам, была предпочтительнее прежних порядков [2]. Для оседлого населения вводились поземельные налоги, приближенные к общероссийским, тогда как кочевники продолжали платить с каждой кибитки. Административно такой сбор был прост, однако его справедливость вызывала сомнения: в засушливые годы, при падеже скота, платежеспособность кочевников падала до нуля, тогда как налог сохранялся. А.В. Толкушкин в своем фундаментальном труде подчеркивает, что налоговая политика на окраинах являлась частью общей стратегии интеграции, но здесь правительство действовало с большей осторожностью, чем в центральных губерниях, опасаясь, что резкая ломка традиций приведет не к росту доходов, а к восстаниям. Поэтому традиционные формы обложения сохранялись дольше [6, с. 238]. В табл. 1 представлена сравнительная характеристика налоговой политики в Сибири, на Кавказе и в Средней Азии.

*Табл. 1 – Сравнительная характеристика налоговой политики в Сибири, на Кавказе и в Средней Азии*

| Критерий сравнения | Сибирь | Кавказ | Средняя Азия |
|---|---|---|---|
| Основные формы | Ясак (пушнина, хлеб, | Подымная подать, затем | Кибиточный сбор (скотом |

| | | | |
|---|---|---|---|
| налога | рыба), затем денежные сборы | общеимперские налоги | или деньгами) |
| Учетные практики | Ясачные книги, ревизии, податные присутствия | Камеральные описания (7 общих переписей) | Учёт кибиток, сохранение традиционной раскладки |
| Участие местного населения | Инородические управы, раскладка налогов | Привлечение к переписям (работа на местных языках) | Сохранение традиционнных институтов |
| Сроки унификации | Вторая половина 19 в., постепенно | 1900 г. (закон об отмене подымных податей) | Сохранение особых форм до конца империи |
| Причины сохранения специфики | Обширность территории, слабость администрации, традиционный уклад | Военно-политическая нестабильность, многоообразие народов | Кочевой образ жизни, невозможность поземельного учёта |
| Последствия | Хронические недоимки, обнищание населения | Постепенная интеграция, рост статистических знаний | Простота администрирования, но неравномерность обложения |
| Современные особенности | Налоговые льготы для КМНС в местах традиционного хозяйствования | Отдельные элементы в местном налогообложении (курортный сбор и тд.) | Упрощенное налогообложение в сельском хозяйстве |

Проведенный анализ позволяет выделить общие черты и различия в налоговой политике трех регионов, а также проследить причины этих различий и их последствия. Как видно из табл. 1, ключевым фактором, определявшим различия, выступал хозяйственно-культурный тип населения. В Сибири, где преобладали охотники и оленеводы, сохранялся натуральный ясак. Говоря о Кавказе, можно отметить, что в связи с преобладанием оседлого земледельческого населения, была реализована возможность проведения детализированных камеральных описаний и поэтапного внедрения общегосударственных норм налогообложения. Однако, в условиях Средней Азии, где преобладал кочевой образ жизни, возникла необходимость в применении адаптированных к специфике хозяйственной деятельности форм налогообложения, к числу которых можно отнести кибиточный сбор, учитывающий высокую мобильность населения.

Современное налоговое законодательство Российской Федерации демонстрирует элементы преемственности в отношении к региональным особенностям. В частности, для коренных малочисленных народов Севера, Сибири и Дальнего Востока предусмотрены налоговые льготы, направленные на поддержку традиционного хозяйствования. В республиках Северного Кавказа в последние годы реализовывались эксперименты по внедрению новых форм обложения, такие как курортный сбор, учитывающие уникальные социально-экономические характеристики региона. В аграрных регионах, включая среднеазиатские республики в составе СССР, на протяжении длительного времени функционировали упрощенные формы сельскохозяйственного налогообложения, что свидетельствует о сохранении гибкости налоговой политики в зависимости от местных условий и специфики хозяйственной деятельности.

Подводя итог, можно сделать вывод, что период интеграции исследуемых территорий имел свои ключевые механизмы адаптации налоговой системы к условиям периферийных территорий Российской империи. К наиболее значимым из них можно отнести временное сохранение традиционных форм налогообложения (ясак, кибиточный сбор, подымная подать), направленное на снижение социального напряжения и предотвращение отторжения новых налоговых порядков; вовлечение представителей местного населения в процесс раскладки налогов через инородческие управы и податные присутствия, обеспечивающее учет реального экономического положения плательщиков; проведение масштабных учетных кампаний (камеральных описаний, ревизий) для создания информационной базы, необходимой для налогообложения. Значительную роль играла также транзитная торговля, осуществлявшаяся по караванным путям через Астрахань, Поволжье и южную Сибирь, приносившая казне существенные доходы от таможенных сборов и требующая разработки специализированных

подходов к регулированию. Несмотря на это, эффективность адаптационных механизмов была ограничена, что демонстрирует пример Сибири, где даже пониженные ставки для коренных народов оказывались непосильными, приводя к накоплению задолженностей и необходимости периодического списания долгов. Тем не менее, к началу XX века большинство периферийных территорий были интегрированы в общеимперскую фискальную систему, что стало важным этапом формирования единого финансового пространства страны.

Библиографический список

1. Конев А.Ю. Исторический опыт социальной регистрации и классификации ясачного населения Сибири XVII-XVIII вв.: эволюция форм и методов / А.Ю. Конев // Исторические, философские, политические и юридические науки, культурология и искусствоведение. Вопросы теории и практики. – 2014. – № 5-3. – С. 78-82.
2. Кириллов А.К. Городские и крестьянские подати и недоимки в Западной Сибири в конце XIX – начале XX в. / А.К. Кириллов // Вестник Новосибирского государственного университета. Серия: История, филология. – 2012. – Т. 11, № 8. – С. 123-130.
3. Орлова Е.А. К вопросу о налогообложении чулымских татар в XIX – начале XX в. (по материалам Государственного архива Кемеровской области) / Е.А. Орлова // Томский журнал лингвистических и антропологических исследований. – 2015. – № 4 (10). – С. 113-118.
4. Арсеньева Г.В. К вопросу о налогообложении «инородческого» населения в Российской империи: (по законодательным актам середины XVIII – второй половины XIX в.) / Г.В. Арсеньева, С.Р. Шафигулина // История государства и права. – 2018. – № 2. – С. 22-26.
5. Сафаров Р.Ф. Камеральные описания Закавказья в XIX веке: источниковедческий анализ / Р.Ф. Сафаров // Отечественные архивы. – 2011. – № 6. – С. 48-55.
6. Толкушкин А.В. История налогов в России: учебное пособие / А.В. Толкушкин. – М.: Магистр, 2020. – 432 с.

*Научный руководитель – Рындина А.О., к.э.н., доцент*

# Изменения по налогу на игорный бизнес в 2026 году: анализ динамики налоговых поступлений и перспективы развития

***Марковец Кристина Викторовна***
*Кемеровский государственный университет, Кемерово, Россия*

**Аннотация.** В данной работе анализируются изменения в налогообложении игорного бизнеса, которые вступили в силу в 2026 г. На основе анализа налоговых поступлений за 2021-2025 гг. показана динамика налоговых поступлений и выявлены ключевые факторы роста показателей в отдельных регионах. Также в работе приведен перечень легальных букмекерских контор, действующих в 2026 г.
***Ключевые слова:*** *налог на игорный бизнес, налоговые поступления, букмекерские конторы, ставка налога.*

В современных условиях возникает острая необходимость в пересмотре имеющихся законодательных актов на предмет актуальности и отражения текущей экономической ситуации. Только за 5 лет в налоговом законодательстве было внесено более 20 изменений в главы и статьи: отмена специального режима ЕНВД, введение прогрессивной шкалы по НДФЛ, внедрение на предприятия единого налогового счета (ЕНС), увеличение ставок по налогу на прибыль до 25% и НДС до 22%, а также введение туристического налога, который уплачивают гостиницы и отели.

В 2026 г. налоговая реформа коснулась и региональных налогов: теперь налог на игорный бизнес переходит в состав федеральных налогов, гл. 29 НК РФ утрачивает силу, а правовое регулирование игорного бизнеса переносится в гл. 25.5 НК РФ.

Актуальность данной работы обусловлена масштабными реформами, закрепленными в Федеральном законе от 28.11.2025 № 425-ФЗ «О внесении изменений в части первую

и вторую налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации». Переход налога на игорный бизнес в статус федерального, унификация ставок, изменение принципов налогообложения для разных категорий операторов требуют тщательного изучения.

Цель работы – исследование ключевых изменений в налогообложении игорного бизнеса в 2026 г. и их влияние на деятельность операторов, анализ практики налогообложения юридических лиц в данной сфере, а также сравнительный анализ субъектов РФ по налоговым поступлениям по налогу на игорный бизнес.

Задачи исследования: проанализировать правовые изменения налога на игорный бизнес в 2026 г.; изучить изменения ставок по налогу на игорный бизнес; сравнить налоговые поступления по налогу на игорный бизнес по регионам и федеральным округам за 2021-2025 гг.

Объектом исследования является игорный бизнес как сфера экономической деятельности, подлежащая налогообложению.

Предмет исследования – изменения в налоговом законодательстве по налогу на игорный бизнес в 2026 г.

Основными методами исследования в рамках данной работы являются: анализ нормативно-правовых актов, сравнительный метод, статистический метод.

На 31 декабря 2025 г. в России применяют налог на игорный бизнес 76 регионов России, в 8 регионах введен запрет на игорный бизнес, а в Рязанской области разрешены только букмекерские конторы. Каждый субъект в РФ на основании региональных законов устанавливал ставки на процессинговый центр тотализатора и букмекерской конторы и пункт приема ставок тотализатора и букмекерской конторы.

Отдельные ставки применяются в игорных зонах. По состоянию на 30 декабря 2025 г. в России зарегистрировано 5 игорных зон: «Золотой берег» (Республика Крым), «Сибирская монета» (Алтайский край), «Красная поляна» (Краснодарский край), «Приморье» (Приморский край), «Янтарная» (Калининградская область). В данных зонах налогооблагаемой базой, помимо вышеперечисленных ставок, относятся игровой стол и игровой автомат.

С 1 января 2026 г. вступают следующие изменения в налоге на игорный бизнес.

Во-первых, объектами налогообложения являются игровой стол и игровой автомат (ст. 333.58 НК РФ). До 2026 г. к объектам налогообложения относились процессинговый центр тотализаторов, процессинговый центр интерактивных ставок букмекерской конторы, процессинговый центр интерактивных ставок тотализаторов [2].

Во-вторых, в 2026 г. на всей территории России действуют единые налоговые ставки на игровой стол (250 000 руб.) и игровой автомат (15 000 руб.) До этого регионы вправе были устанавливать свою ставку на игровой стол (от 50 000 руб. до 250 000 руб.) и игровой автомат (от 3 000 руб. до 15 000 руб.) [2].

Для букмекерских контор и тотализаторов вводятся новые правила. Согласно ФЗ № 425-ФЗ для них вводится налог на прибыль в размере 25% (пп. в п. 58 ст. 2 ФЗ № 425-ФЗ). Ставка будет применяться на доходы от приема ставок, но доходы можно уменьшить на величину расходов, включив в них выплаченные выигрыши (пп. г п.51 ст. 2 ФЗ № 425-ФЗ) [3].

Также в расходы по налогу на прибыль можно будет включать целевые отчисления на финансирование мероприятий по развитию спорта и другие цели, указанные в ст. 6.2 Федерального закона от 29.12.2006 № 244-ФЗ. Эти расходы признаются ежеквартально [3,4].

Игорный налог для букмекерских контор и тотализаторов будет рассчитываться исходя из финансового результата: с дохода, уменьшенного на суммы выигрышей, по ставке 7% (п. 2 ст.333.61 НК РФ) [2].

Также на букмекерские конторы и тотализаторы будет возложена обязанность налоговых агентов по перечислению НДФЛ вне зависимости от величины выигрыша (пп. б п. 46 ст. 2 ФЗ № 425-ФЗ) [3].

При этом срок уплаты налога не изменился, налоговый период также составляет 1 месяц, а уплачивать налоги нужно не позднее 28 числа месяца, следующего за отчетным периодом [2].

Новые формы деклараций по налогу на игорный бизнес пока не установлены, но в связи с изменениями в законодательстве, декларации также будут изменены в соответствие с новыми требованиями. Подать декларация необходимо до 25 числа месяца, следующего за отчетным периодом. Подается декларация в налоговую инспекцию по месту регистрации объекта налогообложения [2].

Как повлияют налоговые изменения по налогу на игорный бизнес по регионам? Для начала рассмотрим игорные зоны РФ.

Повышение налоговых ставок на игровой стол и игровой автомат коснется только «Сибирской монеты» (Алтайский край) и «Приморья» (Приморский край). На данных территориях до 1 января 2026 г. действовали следующие ставки: 125 000 руб. за один игровой стол и 7500 руб. за игровой автомат. В остальных игровых зонах ставки останутся неизменными. Таким образом, в конце 2026 г. ожидается увеличение поступлений в Алтайском крае и Приморском крае в 2 раза.

Рассмотрим динамику поступлений по налогу на игорный бизнес в регионах, относящихся к игорным зонам (рис. 1).

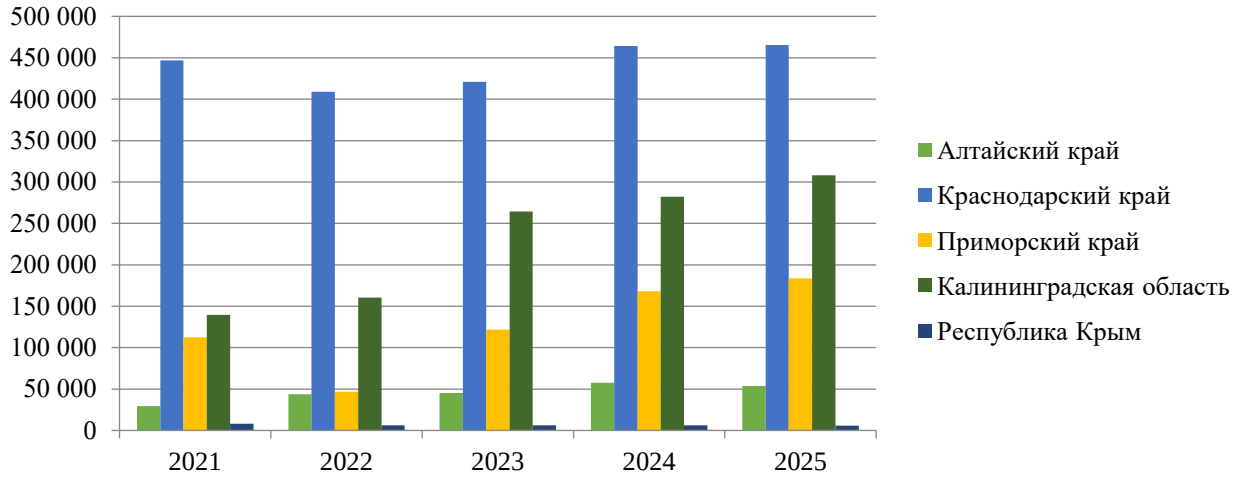



*Рис. 1 – Динамика налоговых поступлений по налогу на прибыль в регионах, в которых расположены игровые зоны, за 2021-2025 гг., тыс. руб.*

Исходя из рис. 1 видно, что за 5 лет наблюдается устойчивое повышение налоговых поступлений по налогу на игорный бизнес в регионах, где расположены игорные зоны. Наибольшие поступления по налогу на игорный бизнес в Краснодарском крае (15% от общих налоговых поступлений по России за 2025 г.), в Калининградской области (10% от общих налоговых поступлений по России за 2025 г.). Наименьшее поступление (1,7% от общих налоговых поступлений по России за 2025 г.) в Алтайском крае и Республике Крым (0,2% от общих налоговых поступлений по России за 2025 г.). Такая зависимость связана с тем, что Краснодарский край является туристическим регионом России, который пользуется популярностью, как в России, так и за рубежом. На его территории расположены горнолыжные курорты, которые привлекают туристов со всей страны [1].

Рассмотрим динамику налоговых поступлений по налогу на игорный бизнес по федеральным округам (рис. 2).

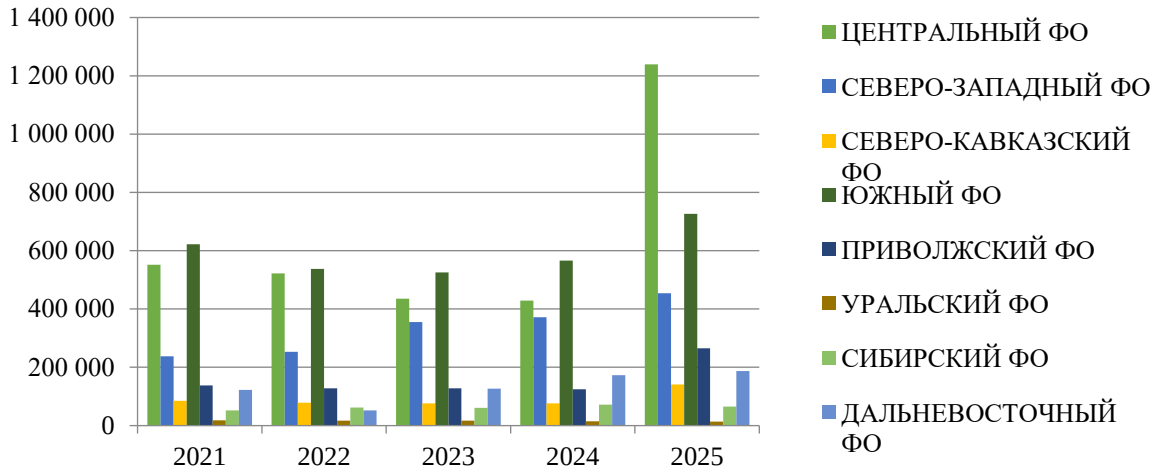



*Рис. 2 – Налоговые поступления по налогу на игорный бизнес по федеральным округам за 2021-2025 гг., тыс. руб.*

Из рис. 2 видно, что с 2021 г. по 2024 г. больше всего налоговых отчислений наблюдается в Южном федеральном округе, что напрямую связано с высокими поступлениями по налогу на игорный бизнес в Краснодарском крае. Но в 2025 г. ситуация меняется, и больше 1,2 млрд руб. по налогу на игорный бизнес принес Центральный федеральный округ. Это связано с тем, что с 1 января 2025 г. в Московской области повышается ставка по процессинговым центрам интерактивных ставок букмекерской конторы с 3 млн руб. до 10 млн руб. (3,3 раза повышается ставка в 2025 г.). По сравнению с 2024 г., налоговые поступления по налогу на игорный бизнес в Центральном федеральном округе увеличились в 2,8 раз, в Московской области в 2,8 раз, а в городе Москва в 3,2 раз. Таким образом, можно сделать вывод, что повышение ставок на элементы налога на игорный бизнес соразмерно повышают налоговые поступления в регионе [4].

Так как наибольшее изменение коснулось букмекерских контор и тотализаторов, рассмотрим легальные букмекерские конторы в России.

На октябрь 2025 г. в России действует 15 легальных букмекерских контор. В табл. 1 приведены названия официальных букмекеров и место их регистрации.

*Табл. 1 – Официальные букмекерские конторы в России*

| Название | Юридический адрес |
|---|---|
| PARI | Московская область, г. Серпухов |
| Winline | г. Москва |
| Fonbet | Московская область, г. Серпухов |
| Мелбет | г. Москва |
| Лига ставок | г. Москва |
| Балтбет | г. Санкт-Петербург |
| Марафон | г. Москва |
| БЕТСИТИ | г. Ростов-на-Дону |
| Олимпбет | г. Москва |
| Leon | г. Москва |
| Tennisi | г. Москва |
| Zenit | г. Москва |
| BetBoom | Краснодарский край, г. Краснодар |
| Bettery | г. Москва |
| Спортбет | г. Москва |

Анализируя данные табл. 1, видно, что 67% всех букмекеров зарегистрировано в г. Москва, 13% в Московской области, остальные 20% приходятся на г. Санкт-Петербург, Ростов-на-Дону и Краснодар. Таким образом, в 2026 г. ожидается высокий рост налоговых поступлений в Центральном федеральном округе, в Северо-западном федеральном округе и Южном федеральном округе.

При этом стоит отметить, что представленные выше официальные букмекеры имеют свои филиалы по всей стране. Таким образом, введение новых ставок для букмекерских контор повлечет за собой увеличение налоговых поступлений по налогу на игорный бизнес, а также увеличат поступления по налогу на прибыль, как в региональный бюджет, так и в федеральный бюджет.

Рассмотрим налоговые поступления по налогу на игорный бизнес по субъектам РФ (табл. 2).

*Табл. 2 – Налоговые поступления в региональные бюджеты по налогу на игорный бизнес по субъектам РФ за 2021 г. и 2025 г., тыс. руб.*

| 2021 | | 2025 | |
|---|---|---|---|
| Российская Федерация | 1 827 789 | Российская Федерация | 3 091 506 |
| Краснодарский край | 446 744 | город Москва | 786 863 |
| город Москва | 375 582 | Краснодарский край | 465 257 |
| Ростовская область | 151 699 | Московская область | 356 409 |
| Калининградская область | 139 557 | Калининградская область | 308 196 |
| Приморский край | 112 576 | Ростовская область | 245 331 |
| Московская область | 62 163 | Приморский край | 183 430 |
| город Санкт-Петербург | 55 961 | Ульяновская область | 114 295 |
| Республика Северная Осетия-Алания | 47 510 | Республика Северная Осетия-Алания | 112 247 |
| Нижегородская область | 43 545 | Нижегородская область | 111 406 |
| Брянская область | 41 296 | Ленинградская область | 108 815 |
| Липецкая область | 41 294 | Липецкая область | 80 205 |
| Ульяновская область | 38 485 | Алтайский край | 53 739 |
| Ленинградская область | 33 440 | Санкт-Петербург | 32 259 |
| Алтайский край | 29 503 | Ставропольский край | 15 421 |
| Ставропольский край | 19 019 | Республика Татарстан | 11 018 |
| Республика Татарстан | 14 024 | Республика Дагестан | 8 554 |
| Республика Дагестан | 11 030 | Республика Башкортостан | 6 538 |
| Свердловская область | 8 071 | Свердловская область | 6 231 |
| Республика Крым | 8 008 | Республика Крым | 5 768 |
| Рязанская область | 450 | Амурская область | 168 |
| Еврейская автономная область | 448 | Камчатский край | 0 |
| Ямало-Ненецкий АО | 360 | Магаданская область | 0 |
| Магаданская область | 230 | Еврейская автономная область | 0 |
| Ненецкий АО | 63 | Ненецкий АО | 0 |

Исходя из табл. 2 видно, что в целом налоговые поступления выросли на 69% за 5 лет. В 2025 г. лидирующую позицию по объемам налоговых поступлений занимает г. Москва, увеличив их в 2 раза по сравнению с 2021 г. Также наблюдается высокий рост налоговых поступлений в Московской области, за 5 лет они увеличились 5,7 раз.

Рост налоговых поступлений среди регионов, где расположены игорные зоны крайне, неоднородны. Так, за 5 лет в Краснодарском крае рост составил 4,1% (с 446744 тыс. руб. до 465 257 тыс. руб.), в Калининградской области налоговые поступления увеличились в 2,2 раза (с 139 557 тыс. руб. до 308 196 тыс. руб.), в Приморском крае рост в 1.6 раз (с 112 576 тыс. руб. до 183 430 тыс. руб.), в Алтайском крае в 1,8 раз (с 29 506 тыс. руб.

до 53 739 тыс. руб.), а в Республике Крым наоборот наблюдается снижение налоговых поступлений на 28% (с 8 008 тыс. руб. до 5 768 тыс. руб.).

Также высокую динамику за 5 лет показали: Ростовская область (рост 61% с 151 699 тыс. руб. до 245 331 тыс. руб.), Ульяновская область (рост в 4 раза – 38 485 тыс. руб. до 114 295 тыс. руб.), Ленинградская область (рост в 3,2 раза с 33 440 тыс. руб. до 108 815 тыс. руб.).

В нижней части таблицы находятся регионы-аутсайдеры с низкими поступлениями в бюджет по данному виду налога. В данную категорию попали северные регионы России, в которых налог на игорный бизнес совершенно не развит из-за низкой плотности населения и условиями для жизни.

Таким образом, можно сделать вывод, что в 2026 г. игорный бизнес ждет серьезные налоговые изменения, которые, согласно ст. 333.63 НК РФ, должны заметно пополнить бюджет. Казино перейдут на единую ставку по игорным столам и автоматам, а букмекерские конторы и тотализаторы столкнуться с новой схемой уплаты налога и дополнительным налогом на прибыль. Исходя из сравнительного анализа налоговых поступлений по налогу на игорный бизнес по субъектам РФ, ожидается увеличение налоговых поступлений в Алтайском и Приморском краях.

В 2026-2027 гг. Минфин предлагает ввести комплексное регулирование онлайн-казино в России, что позволит увеличить доходы бюджета до 100 млрд руб., заявляет издание «Коммерсантъ». Такие изменения смогут повысить прозрачность игр, а также увеличат налоговые поступления, что будет способствовать снижению дефицита бюджета.

Библиографический список

1. Единая межведомственная информационно-статистическая система (ЕМИСС) [Электронный ресурс]. – URL: https://www.fedstat.ru/indicator/42547.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 29.12.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. О внесении изменений в части первую и вторую налогового кодекса Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 №425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. О ставках на игорный бизнес на территории Московской области: Закон Московской области от 26.11.2024 №208/2024-ОЗ [Электронный ресурс]. – URL: http://publication.pravo.gov.ru/document/5000202411280004

*Научный руководитель – Карпова О.С., к.э.н., доцент*

## Налоговая реформа 2026: цели, меры и региональная дифференциация последствий

***Мелкова Полина Анатольевна***
*Кемеровский государственный университет, Кемерово, Россия*

**Аннотация.** В статье проводится анализ налоговой реформы РФ 2026 г., включающей повышение ставки НДС с 20% до 22%, изменение условий применения УСН и перераспределение льгот по страховым взносам. В рамках теории налоговой политики реформа отнесена к фискально-регулирующему типу политики, балансирующему между наполнением бюджета и стимулированием приоритетных отраслей. На основе данных статистического сборника «Регионы России. Социально-экономические показатели. 2025» и данных Росстата о доле малого и среднего предпринимательства (МСП) в валовом региональном продукте (ВРП) применена трехфакторная методика оценки регионального риска и проведена группировка всех субъектов РФ. Установлено, что реформа несет в себе выраженную территориальную дифференциацию: наибольшая концентрация факторов риска

приходится на торгово-сервисные регионы, тогда как индустриальные регионы получают конкурентное преимущество за счет сохранения льгот.

***Ключевые слова:*** *налоговая реформа, НДС, УСН, страховые взносы, валовая добавленная стоимость, региональная дифференциация, субъекты МСП.*

Актуальность темы обусловлена тем, что в 2026 г. был введен крупнейший пакет изменений в налоговой системе РФ: базовая ставка НДС повышена с 20% до 22%, снижен порог выручки для уплаты НДС плательщиками на УСН (с 60 млн до 20 млн руб.), а льготная ставка страховых взносов (7,6%) сохранена для обрабатывающих производств, IT-компаний и предприятий радиоэлектронной промышленности, тогда как для торговли и строительства она отменена [2]. Масштаб и неравномерный характер последствий реформы 2026 г. определяют необходимость ее систематического анализа. Целью исследования является оценка дифференцированных региональных последствий реформы и их соответствие критериям эффективности и справедливости налоговой политики. Для достижения данной цели был поставлен ряд задач: охарактеризовать реформу с позиций теории налоговой политики; проанализировать ее бюджетные параметры; применить трехфакторную методику оценки регионального риска; классифицировать субъекты РФ по группам риска. Объектом исследования является налоговая политика РФ на 2026-2028 гг., предметом – инструменты ее реализации и их региональные последствия. В ходе работы были использованы следующие методы: анализ нормативных документов, статистическая группировка, сравнение и ранжирование.

В теории налоговой политики выделяют несколько ее типов: фискальный (упор на максимальный фискальный эффект за счет максимальной налоговой нагрузки), регулирующий (меры по усилению регулирующей функции в целях стимулирования экономического развития), фискально-регулирующий (балансирование фискальной функции при средней нагрузке и регулирующей функции через стимулирование приоритетных отраслей), фискально-распределительный (максимальная налоговая нагрузка с перераспределением части ВВП в социальную и производственную сферу) и фискально-конкурирующий (стимулирование привлечения экономических субъектов под собственную фискальную юрисдикцию за счет создания налоговых преференций в сравнении с другими странами) [1, с. 27-28]. Реформа 2026 г. соответствует фискально-регулирующему типу: повышение НДС и расширение базы налогоплательщиков по УСН наполняют бюджет, а сохранение льгот по страховым взносам для обрабатывающих и ряда других производств целенаправленно стимулирует приоритетные отрасли. Критериями оценки такой политики служат эффективность – достижение всех поставленных целей (фискальных, экономических, социальных и т.д.) [1, с. 43] – и справедливость, предполагающая всеобщность налогообложения и соответствие налоговой нагрузки платежеспособности различных категорий плательщиков [1, с. 47-48].

Основные направления налоговой политики на 2026-2028 гг. содержат три группы целей реформы (табл. 1).

*Табл. 1 – Целевые ориентиры налоговой реформы 2026-2028 гг.*

| Цель | Содержание | Критерий достижения цели |
|---|---|---|
| Повышение справедливости налогообложения | Борьба с дроблением бизнеса, расширение базы налогоплательщиков НДС за счет снижения порога по УСН | Снижение числа незаконных схем налоговой оптимизации, рост поступлений |
| Усиление стимулирующей функции налоговой системы | Сохранение льготной ставки страховых взносов (7,6%) для обрабатывающих производств, IT-компаний и предприятий радиоэлектронной промышленности | Доля обрабатывающих и радиоэлектронных производств, IT-компаний |
| Улучшение качества администрирования | Цифровизация, налоговый мониторинг, мораторий на санкции для новых плательщиков НДС в 2026 г. | Рост числа участников мониторинга, снижение издержек |

**Источник: составлено автором на основе [2].*

Бюджетные параметры реформы представлены в табл. 2. Дополнительные доходы бюджета в 2026 г. оцениваются в 2,3 трлн руб., из которых 1,30 трлн руб. обеспечивает повышение ставки НДС; ожидаемый инфляционный эффект при этом составляет около 1 п.п. [2]. Мораторий на санкции для новых плательщиков НДС в переходный период 2026 г. обеспечивает элемент справедливости при введении новых требований к субъектам МСП.

*Табл. 2 – Прогнозные показатели поступлений от налоговой реформы 2026 г.*

| Показатель | Значение |
|---|---|
| Прогноз поступлений НДС в 2025 г. | 15,46 трлн руб. |
| Прогноз поступлений НДС в 2026 г. | 16,76 трлн руб. |
| Прирост поступления НДС от повышения ставки | 1,30 трлн руб. |
| Дополнительные доходы бюджета в 2026 г. за счет проведения налоговой реформы | 2,3 трлн руб. |
| Прогноз доли НДС в доходах федерального бюджета | До 40% |
| Вклад повышения НДС в ускорение инфляции | Около 1 п.п. |

**Источник: составлено автором на основе [2; 3].*

Фактором региональной дифференциации последствий реформы служит доля малого и среднего предпринимательства в ВРП. За 2017-2024 гг. вклад МСП в ВВП страны оставался стабильным (20,4-22,0%), тогда как валовая добавленная стоимость (ВДС) МСП выросла с 18,2 до 39,3 трлн руб. (табл. 3). В разрезе субъектов РФ показатель варьируется от 2,3% в Ямало-Ненецком АО до 43,6% в Республике Калмыкия (по состоянию на 2023 г. [4]), отражая существенно различающуюся чувствительность региональных экономик к изменению порога по УСН.

*Табл. 3 – Вклад МСП в ВВП России, 2017-2024 гг.*

| Показатель | 2017 г. | 2018 г. | 2019 г. | 2020 г. | 2021 г. | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| ВДС МСП, млрд руб. | 18 242 | 18 900 | 20 411 | 20 188 | 24 665 | 30 263 | 34 544 | 39 303 |
| Доля МСП в ВВП, % | 22,0 | 20,4 | 20,7 | 20,8 | 20,4 | 21,3 | 21,7 | 21,1 |

**Источник: составлено автором на основе данных Росстата [4].*

Для комплексной оценки воздействия реформы на регионы применена трехфакторная методика, которая основывается на сравнении показателей субъекта со среднероссийским уровнем. Подобный подход, сочетающий выделение пороговых значений и последующую группировку территорий по уровню риска, используется в работах по оценке региональной безопасности [5]. Каждый регион проверяется на превышение трех пороговых значений: доля торговли в структуре ВДС свыше 14,2% – фактор повышенной чувствительности к отмене льготы по страховым взносам для торговли; доля строительства свыше 5,7% – фактор повышенной чувствительности к отмене льготы по страховым взносам для строительства; доля МСП в ВРП свыше 23,9% – фактор повышенной чувствительности к изменениям порога по УСН. Пороговые значения соответствуют среднероссийским показателям по данным сборника «Регионы России. Социально-экономические показатели. 2025» и данным Росстата. Число превышенных порогов определяет группу риска: три – очень высокий; два – высокий; один – средний; ни одного – низкий. Результаты представлены в табл. 4.

*Табл. 4 – Результаты оценки риска последствий налоговой реформы 2026 г. по субъектам Российской Федерации*

| Субъект РФ | Торговля, % ВДС | Строительство, % ВДС | МСП в ВРП, % | Отрасль — источник риска | Группа риска |
|---|---|---|---|---|---|
| Российская Федерация (среднее) | 14,2 | 5,7 | 23,9 | — | — |
| Воронежская область | 16,2 | 6,5 | 34,5 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Кабардино-Балкарская Республика | 17,5 | 10,6 | 38,1 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Нижегородская область | 16,4 | 6,6 | 28,3 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Приморский край | 16,3 | 5,9 | 29,9 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Республика Адыгея | 17,1 | 6,6 | 27,1 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Республика Дагестан | 15,7 | 15,0 | 31,8 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Ростовская область | 20,1 | 6,2 | 33,2 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Ставропольский край | 14,8 | 7,7 | 30,2 | торговля, строительство, МСП | Очень высокий |
| Владимирская область | 13,4 | 7,4 | 29,0 | строительство, МСП | Высокий |
| Волгоградская область | 12,2 | 6,3 | 26,3 | строительство, МСП | Высокий |
| Ивановская область | 15,9 | 3,4 | 37,6 | торговля, МСП | Высокий |
| Калининградская область | 11,5 | 7,3 | 37,3 | строительство, МСП | Высокий |
| Московская область | 20,6 | 4,9 | 28,9 | торговля, МСП | Высокий |
| Новосибирская область | 16,8 | 4,7 | 38,5 | торговля, МСП | Высокий |
| Омская область | 12,1 | 6,1 | 27,0 | строительство, МСП | Высокий |
| Орловская область | 14,4 | 3,4 | 28,5 | торговля, МСП | Высокий |
| Республика Башкортостан | 12,8 | 7,9 | 28,5 | строительство, МСП | Высокий |
| Республика Ингушетия | 12,5 | 9,8 | 26,5 | строительство, МСП | Высокий |
| Республика Карелия | 7,0 | 5,8 | 28,7 | строительство, МСП | Высокий |
| Республика Крым | 13,3 | 10,9 | 34,4 | строительство, МСП | Высокий |
| Рязанская область | 15,0 | 4,1 | 28,3 | торговля, МСП | Высокий |
| Саратовская область | 10,8 | 5,8 | 28,6 | строительство, МСП | Высокий |
| Свердловская область | 15,6 | 4,3 | 30,9 | торговля, МСП | Высокий |
| Смоленская область | 17,7 | 2,5 | 31,4 | торговля, МСП | Высокий |
| Хабаровский край | 13,1 | 8,0 | 26,3 | строительство, МСП | Высокий |
| Чеченская Республика | 11,7 | 16,1 | 27,5 | строительство, МСП | Высокий |
| Чувашская Республика | 12,5 | 7,4 | 29,6 | строительство, МСП | Высокий |
| г. Москва | 18,9 | 5,3 | 27,5 | торговля, МСП | Высокий |
| г. Санкт-Петербург | 34,2 | 2,7 | 26,3 | торговля, МСП | Высокий |
| г. Севастополь | 11,4 | 9,8 | 28,3 | строительство, МСП | Высокий |
| Алтайский край | 13,6 | 4,0 | 35,6 | МСП | Средний |
| Амурская область | 10,4 | 23,5 | 22,0 | строительство | Средний |
| Белгородская область | 11,2 | 4,7 | 24,2 | МСП | Средний |
| Брянская область | 12,7 | 3,4 | 26,4 | МСП | Средний |
| Еврейская авт. область | 7,1 | 16,8 | 20,8 | строительство | Средний |
| Забайкальский край | 6,8 | 12,5 | 17,0 | строительство | Средний |
| Иркутская область | 8,0 | 10,4 | 17,5 | строительство | Средний |
| Калужская область | 11,1 | 3,3 | 27,2 | МСП | Средний |
| Карачаево-Черкесская Республика | 8,1 | 7,3 | 22,0 | строительство | Средний |
| Кировская область | 11,0 | 4,3 | 28,4 | МСП | Средний |
| Костромская область | 10,6 | 3,7 | 34,7 | МСП | Средний |
| Краснодарский край | 13,5 | 5,4 | 27,6 | МСП | Средний |
| Красноярский край | 6,0 | 7,4 | 14,2 | строительство | Средний |
| Курганская область | 9,6 | 5,2 | 26,2 | МСП | Средний |
| Курская область | 10,8 | 7,7 | 22,8 | строительство | Средний |
| Ленинградская область | 9,7 | 9,7 | 22,4 | строительство | Средний |
| Мурманская область | 6,0 | 7,3 | 12,5 | строительство | Средний |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Пензенская область | 12,1 | 5,4 | 35,6 | МСП | Средний |
| Псковская область | 12,3 | 4,6 | 28,9 | МСП | Средний |
| Республика Алтай | 12,5 | 14,6 | 22,3 | строительство | Средний |
| Республика Бурятия | 9,8 | 10,6 | 22,2 | строительство | Средний |
| Республика Калмыкия | 7,0 | 2,1 | 43,6 | МСП | Средний |
| Республика Марий Эл | 9,9 | 5,0 | 28,5 | МСП | Средний |
| Республика Мордовия | 9,3 | 4,2 | 24,9 | МСП | Средний |
| Республика Саха (Якутия) | 4,7 | 9,5 | 10,9 | строительство | Средний |
| Республика Северная Осетия–Алания | 13,0 | 4,9 | 29,2 | МСП | Средний |
| Республика Татарстан | 10,3 | 6,0 | 22,6 | строительство | Средний |
| Республика Тыва | 6,1 | 7,1 | 13,2 | строительство | Средний |
| Самарская область | 11,4 | 5,1 | 28,0 | МСП | Средний |
| Сахалинская область | 3,4 | 6,4 | 10,6 | строительство | Средний |
| Тамбовская область | 13,7 | 4,6 | 26,4 | МСП | Средний |
| Тверская область | 13,7 | 5,2 | 27,9 | МСП | Средний |
| Томская область | 9,2 | 4,9 | 26,9 | МСП | Средний |
| Тюменская область без АО | 9,3 | 5,2 | 24,1 | МСП | Средний |
| Удмуртская Республика | 7,2 | 3,8 | 25,8 | МСП | Средний |
| Ульяновская область | 11,4 | 5,2 | 33,7 | МСП | Средний |
| Челябинская область | 10,5 | 4,5 | 27,3 | МСП | Средний |
| Чукотский АО | 3,9 | 17,1 | 7,4 | строительство | Средний |
| Ямало-Ненецкий АО | 1,1 | 7,8 | 2,3 | строительство | Средний |
| Ярославская область | 13,7 | 5,7 | 31,0 | МСП | Средний |
| Архангельская область без АО | 9,1 | 3,5 | 20,1 | — | Низкий |
| Астраханская область | 5,8 | 2,8 | 17,5 | — | Низкий |
| Вологодская область | 7,4 | 3,1 | 20,3 | — | Низкий |
| Камчатский край | 5,8 | 4,5 | 22,5 | — | Низкий |
| Кемеровская область–Кузбасс | 11,8 | 4,6 | 17,8 | — | Низкий |
| Липецкая область | 9,2 | 5,4 | 19,6 | — | Низкий |
| Магаданская область | 6,1 | 3,9 | 17,0 | — | Низкий |
| Ненецкий АО | 0,4 | 4,6 | 2,3 | — | Низкий |
| Новгородская область | 10,9 | 4,9 | 20,7 | — | Низкий |
| Оренбургская область | 6,5 | 4,0 | 16,0 | — | Низкий |
| Пермский край | 8,0 | 4,9 | 20,8 | — | Низкий |
| Республика Коми | 4,0 | 4,0 | 9,3 | — | Низкий |
| Республика Хакасия | 9,1 | 4,7 | 18,3 | — | Низкий |
| Тульская область | 8,6 | 5,3 | 23,7 | — | Низкий |
| Ханты-Мансийский АО | 1,7 | 4,7 | 4,8 | — | Низкий |

**Источник: рассчитано автором по данным таблицы 9.4 [6] и Росстата [4] за 2023 г.*

Группировка охватывает 85 субъектов РФ. Группу очень высокого риска (все три фактора) составляют 8 регионов, где повышенные доли торговли и строительства в ВДС сочетаются с высокой долей МСП в ВРП: Воронежская область, Кабардино-Балкарская Республика, Нижегородская область, Приморский край, Республика Адыгея, Республика Дагестан, Ростовская область, Ставропольский край.

В группу высокого риска (два фактора) попали 22 субъекта, при этом данная группа делится на две подгруппы: 1) регионы, где сочетаются высокая доля торговли в ВДС и высокая доля МСП в ВРП (среди них Ивановская, Московская, Новосибирская, Орловская, Рязанская, Свердловская и Смоленская области и города Москва и Санкт-Петербург), и 2) где сочетаются высокая доля строительства в ВДС и высокая доля МСП в ВРП (среди них Владимирская, Волгоградская, Калининградская, Саратовская, Омская области, Республики Башкортостан, Ингушетия, Карелия, Крым, Чеченская и Чувашская Республики Хабаровский край и город Севастополь).

В группу среднего риска (один фактор) попали 40 субъектов, при этом данная группа делится на две подгруппы: 1) регионы с высокой долей строительства в ВДС (среди них

Амурская область, Еврейская автономная область, Забайкальский край, Иркутская область и др.) и 2) регионы с высокой долей МСП в ВРП (среди них Алтайский край, Белгородская область, Брянская область, Калужская область и др.).

В группу низкого риска вошли 15 субъектов – преимущественно сырьевые и индустриальные регионы, ни по одному из показателей не превышающие среднероссийский уровень (среди них Кемеровская область, Ханты-Мансийский АО, Республика Коми и др.).

Таким образом, с точки зрения критерия эффективности [1, с. 43] реформа обеспечивает достижение фискальных целей (прирост доходов бюджета в 2,3 трлн руб.) и экономических (стимулирование обрабатывающих производств), что соответствует фискально-регулирующему типу налоговой политики. С точки зрения справедливости [1, с. 47-48] снижение порога по УСН направлено на выравнивание условий между добросовестными плательщиками и теми, кто использует схемы дробления бизнеса, что отвечает требованию всеобщности налогообложения. Однако применение трехфакторной методики к данным 85 субъектов РФ выявило выраженную пространственную дифференциацию: торгово-сервисные регионы с высокой долей МСП испытывают воздействие сразу по нескольким каналам, тогда как индустриальные регионы находятся в относительно выгодном положении. Наибольшая концентрация факторов риска приходится на южные регионы. Данная дифференциация отражает стратегическую логику реформы: перераспределение налоговой нагрузки в пользу приоритетных для технологического развития страны отраслей. Адаптация в регионах с высоким и очень высоким риском потребует переходного периода, в течение которого целесообразен мониторинг деловой активности.

Библиографический список

1. Черник Д.Г. Налоговая политика государства: учебник для вузов / Д.Г. Черник, Ю.Д. Шмелев, М.В. Типалина; под редакцией Д.Г. Черника. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 459 с.
2. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 годов [Электронный ресурс] / Министерство финансов Российской Федерации. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=314027.
3. Пояснительная записка к проекту федерального закона «О федеральном бюджете на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 годов» [Электронный ресурс] / Министерство финансов Российской Федерации. – URL https://sozd.duma.gov.ru/s3files/s3sozd/1ef7f232/9e50/6012/b112/fd8c65f23efe.
4. Доля малого и среднего предпринимательства в валовом региональном продукте субъекта Российской Федерации и в валовом внутреннем продукте Российской Федерации [Электронный ресурс] / Федеральная служба государственной статистики. — URL: https://rosstat.gov.ru/statistics/accounts#.
5. Кызьюров М.С. Оценка рисков корпоративно-финансовой безопасности региона (на примере Республики Коми) // Проблемы анализа риска. – 2021. – Т. 18. – № 4. – С. 66-78.
6. Регионы России. Социально-экономические показатели. 2025: стат. сб. / Росстат. – Москва, 2025. – 1035 с.

*Научный руководитель – Карпова О.С., к.э.н., доцент*

# Становление ФНС России: история превращения налоговой полиции в сервисную «цифровую» службу

***Милов Дмитрий Сергеевич***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется эволюция Федеральной налоговой службы России от репрессивного органа налоговой полиции к клиентоориентированной цифровой экосистеме. На основе анализа статистических данных и нормативно-правовых актов рассматриваются ключевые этапы трансформации, включая административную реформу 2004 г. и внедрение передовых цифровых технологий. Делается вывод о смене парадигмы фискального контроля: переход от тотальных проверок к дистанционному мониторингу и проактивному обслуживанию.
***Ключевые слова:*** *ФНС России, налоговая полиция, цифровизация, налоговое администрирование, АИС «Налог-3», сервисная модель, фискальный контроль.*

Современная Федеральная налоговая служба (ФНС) России по праву считается одним из лидеров цифровой трансформации государственного управления. Ежегодно международные рейтинги и эксперты отмечают высокий уровень развития ее онлайн-сервисов и эффективность администрирования. Однако путь к этому статусу был долгим и тернистым. Еще четверть века назад налоговая система ассоциировалась у граждан и бизнеса преимущественно с фискальным давлением и деятельностью налоговой полиции. Понимание логики этой трансформации позволяет не только оценить текущие достижения, но и спрогнозировать дальнейшее развитие фискальных институтов в условиях цифровой экономики.

Цель работы – проследить историческую траекторию превращения органов фискального контроля из силовой структуры в сервисную цифровую службу.

Для достижения цели поставлены следующие задачи: выделить ключевые этапы институциональной эволюции ФНС; проанализировать изменения методов налогового контроля и администрирования; оценить влияние цифровых технологий на качество налогового сервиса и собираемость налогов.

Объектом исследования выступает Федеральная налоговая служба РФ как институт государственного управления. Предмет исследования – организационно-правовые и технологические отношения, оказывающие влияние на деятельность ФНС, обеспечившие ее трансформацию.

Методы исследования. Работа основана на диалектическом подходе, позволяющем рассмотреть явление в развитии. Применяются методы историко-правового анализа (для изучения нормативной базы), сравнительного анализа и статистического анализа (для оценки динамики поступлений и эффективности контрольной работы).

Историю становления ФНС России можно условно разделить на три ключевых этапа (табл. 1).

1. Этап силового фискалитета (1990-е – начало 2000-х гг.). Становление новой налоговой системы России происходило в сложных экономических и политических условиях. В 1991 г. была образована Государственная налоговая служба (ГНС), но слабая налоговая дисциплина и криминализация экономики потребовали создания силового крыла. В 1993 г. появилась налоговая полиция (Департамент налоговой полиции, позже – ФСНП).

На данном этапе доминировал карательный подход, характеризующийся приоритетом контрольных и репрессивных мер. Основным методом налогового администрирования

выступали выездные налоговые проверки, зачастую сопровождавшиеся участием сотрудников правоохранительных органов. Взаимодействие между налоговыми органами и налогоплательщиками строилось по модели «контролёр – нарушитель», что отражало акцент на выявлении и наказании нарушений, а не на профилактике и сотрудничестве. Статистика тех лет показывает высокую долю доначислений, но к сожалению, низкий уровень реальной собираемости из-за неплатежей и бартера. В рассматриваемый период объектом контрольных мероприятий выступал непосредственно налогоплательщик, рассматриваемый как субъект, потенциально склонный к совершению налоговых правонарушений. Отличительной особенностью данного этапа являлась фрагментированность информационного пространства: отсутствие у налоговых органов оперативного доступа к данным об фактической хозяйственной деятельности налогоплательщиков способствовало развитию неформального сектора экономики и широкому распространению безналичных расчетов, не отражаемых в официальной отчетности. Деятельность налоговой полиции, наделенной полномочиями в сфере оперативно-розыскной деятельности, характеризовалась дублированием функций органов внутренних дел, что приводило к усилению административного давления на предпринимательскую деятельность, однако не обеспечивало системного решения проблемы уклонения от уплаты налогов.

*Табл. 1 – Этапы становления ФНС России*

| Силовой (правоохранительный) | Переходный (административный) | Цифровой (сервисный) |
|---|---|---|
| Этот этап пришёлся на период становления российской рыночной экономики после распада СССР. В условиях массовой приватизации и высокого уровня теневого бизнеса главная задача налоговых органов сводилась к обеспечению сбора налогов и борьбе с нарушениями. В 1991 г. была создана Государственная налоговая служба РФ – это заложило основу всей будущей системы налогового администрирования в стране. | На этом этапе экономика стабилизировалась, а налоговая система начала упорядочиваться. Ключевым событием стало принятие Налогового кодекса РФ, который систематизировал правила налогообложения. В 1998 г. службу реорганизовали в Министерство по налогам и сборам (МНС), а в 2004 г. – преобразовали в Федеральную налоговую службу (ФНС). Также были введены новые налоговые режимы упростившие работу малого бизнеса. | Современный этап связан с масштабной цифровизацией госуслуг и переориентацией ФНС на сервисную модель взаимодействия с налогоплательщиками. Акцент сместился с тотального контроля на удобство и доступность: появились онлайн-сервисы («Личный кабинет налогоплательщика», «Прозрачный бизнес»), развивался электронный документооборот, внедрялись автоматизированные системы контроля (например, АСК НДС-2). |

2. Административная реформа и переходный этап (2004-2010 гг.). Переломным моментом стала административная реформа 2004 года. Упразднение Федеральной службы налоговой полиции и передача ее функций МВД, а также объединение Министерства по налогам и сборам (МНС) с частью подразделений упраздненной полиции в единую ФНС под эгидой Минфина, стали ключевым институциональным решением.

Была поставлена новая задача: превратить налоговые органы в понятный и прозрачный механизм. Началась централизация функций, внедрение первых электронных сервисов (например, представление деклараций в электронном виде), упрощение процедур регистрации.

Это был переход от тотального контроля к риск-ориентированному подходу. Вместо применения мер принудительного характера налоговые органы начали внедрять

стимулирующие инструменты, в частности – создание первых личных кабинетов налогоплательщиков. В результате фокус научного анализа сместился с изучения личности налогоплательщика на исследование его финансовых потоков.

3. Этап цифровой трансформации и сервисной модели (2011 г. – наст. время). Начало 2010-х гг. ознаменовалось технологическим рывком. Руководство Федеральной налоговой службы (ФНС) сделало акцент на формировании собственной масштабируемой IT-инфраструктуры. Кульминацией данного процесса стало создание и внедрение автоматизированной информационной системы «Налог-3» (АИС «Налог-3») – единой цифровой платформы, обеспечивающей обработку и анализ данных обо всех налогоплательщиках в режиме реального времени. В настоящее время завершается разработка следующего поколения информационной системы «АИС «Налог-4», которая будет работать на основе искусственного интеллекта.

Именно цифровизация позволила реализовать сервисную модель. Методы обработки статистической информации принципиально изменились (табл. 2).

*Табл. 2 – Методы обработки статистической информации ФНС России*

| | |
|---|---|
| Консолидация данных | Объединение в одной системе информации от банков (о счетах и движении средств), Росреестра (о недвижимости), ГИБДД (о транспорте) и ЗАГСов. |
| Автоматизированный контроль | Внедрение АСК «НДС-2» и последующих версий позволило автоматически сопоставлять счета-фактуры покупателей и продавцов, выявляя «разрывы». Метод анализа изменился с выборочной проверки на тотальный мониторинг всех цепочек создания стоимости. |
| Проактивное информирование | Использование Big Data для начисления имущественных налогов. Сегодня налоговый орган сам собирает данные, исчисляет налог и рассылает уведомления. Гражданину больше не нужно ничего декларировать, если он владеет типовым имуществом. |

Кульминацией сервисного подхода стало введение института Единого налогового счета (ЕНС) в 2023 г. Эта реформа упростила процедуру уплаты налогов, переложив функцию распределения платежей с плеч бизнеса на плечи налогового органа, что стало возможным только благодаря высокому уровню автоматизации процессов.

Результаты проведенного исследования свидетельствуют о том, что трансформация Федеральной налоговой службы России из органа, ориентированного на правоохранительную деятельность, в сервисную цифровую структуру обусловлена последовательной институциональной реформой и масштабной технологической модернизацией. Эволюция ФНС характеризуется сменой парадигмы взаимодействия с налогоплательщиками: от модели, основанной на восприятии налогоплательщика как потенциального нарушителя и применении мер принуждения, к построению партнерских отношений, основанных на принципах «невидимого» цифрового контроля и проактивного предоставления государственных услуг.

Сегодня ФНС — это прежде всего IT-компания с государственными функциями. Ее эволюция доказывает, что высокий уровень собираемости налогов может быть достигнут не усилением репрессий, а созданием удобной и прозрачной среды для исполнения обязанности, где заплатить налог проще, чем уклониться.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Постановление Правительства РФ от 30.09.2004 № 506 «Об утверждении Положения о Федеральной налоговой службе». (в ред. от 21.02.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Мишустин М.В. Информационно-технологические основы государственного налогового администрирования в России / М.В. Мишустин. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 252 с.

4. Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика: учебник для вузов / В.Г. Пансков. – М.: Юрайт, 2023. – 474 с.
5. Официальный сайт ФНС России. Статистика и аналитика / Данные по формам статистической налоговой отчетности. [Электронный ресурс] — URL: https://www.nalog.gov.ru.

*Научный руководитель – Рындина А.О., к.э.н., доцент*

# Формы налогового контроля, используемые в Российской Федерации

***Михайлова Виктория Сергеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В данной статье рассматриваются формы налогового контроля и их особенности. Анализируя различные формы можно выделить самую эффективную – налоговые проверки. С 2023 по 2025 гг. их количество заметно увеличилось и причинами этому являются совершенствование методик, с помощью которых проводятся налоговые проверки, автоматизация и ужесточение надзора со стороны налоговых органов. В статье рассматриваются также другие формы контроля, такие как получение объяснений от налогоплательщиков, анализ документов, осмотры, и выделяется новая форма контроля – налоговый мониторинг, введенный в РФ с 2015 г.
***Ключевые слова:*** *налоговый контроль в РФ, налоговые проверки, объяснения, отчетность, осмотр, налоговый мониторинг, роль налогового контроля*

Для рассмотрения форм налогового контроля важно рассмотреть понятие налогового контроля, которое дается в Налоговом кодексе Российской Федерации. Под налоговым контролем согласно Налоговому кодексу РФ понимается деятельность налоговых органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах [1]. Необходимость налогового контроля возрастает по мере увеличения числа случаев уклонения от уплаты налогов или полной неуплаты налогов, что требует повышения эффективности контроля. Так как налоги являются основным источником доходов для государства, то важно следить за соблюдением налогового законодательства для поддержания финансовой стабильности нашей страны.

Цель данного исследования – анализ системы налогового контроля России путем детального анализа специфики всех форм и видов налогового контроля. Задачи данного исследования: дать определение налогового контроля; классифицировать основные виды и формы налогового контроля; проанализировать их применение на практике. В качестве объекта исследования выступает сам процесс осуществления налогового контроля. Предметом данного исследования являются различные формы, с помощью которых осуществляется контроль.

Для достижения цели и задач данной работы были использованы следующие методы: статистический анализ на основе открытых данных Федеральной налоговой службы РФ, методы классификации и сравнения, которые помогли проанализировать формы и виды налогового контроля.

Налоговый контроль в Российской Федерации представляет собой деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением законодательства о налогах и сборах в порядке, установленном настоящим Кодексом [1]. Федеральная налоговая служба (далее – ФНС России) является главным органом, осуществляющим функцию налогового контроля в Российской Федерации. Кроме того, в ее ведении находятся Управления Федеральной налоговой службой России по субъектам РФ, которые осуществляют данную функцию

в пределах своих территорий. В каждой инспекции ФНС России есть отдел камеральных проверок, который осуществляет анализ налоговых поступлений. Основная цель осуществления налогового контроля – это обеспечение соблюдения налогового законодательства. Для того чтобы достигнуть цель ФНС России ставит перед собой следующие задачи: выявление налоговых правонарушений и преступлений и привлечение к ответственности лиц, виновных в этих правонарушениях, а также предотвращение будущих налоговых правонарушений и преступлений; обеспечение правильного применения налогового законодательства. Только благодаря совместному выполнению этих задач налоговый контроль работает эффективно.

Все виды налогового контроля можно рассмотреть в зависимости от времени проведения (текущий, предварительный, последующий); способа проверки (сплошной, выборочный); места проведения (выездной, камеральный); периодичности (первичный, вторичный) [2]. Стоит отметить, что каждый вид налогового контроля имеет свои особенности и применяется в зависимости от ситуации.

Для начала рассмотрим самый эффективный метод, с помощью которого осуществляется налоговый контроль в РФ – налоговые проверки. Существует два вида налоговых проверок: камеральные и выездные. Камеральные проверки включают в себя внутренний контроль, осуществляемый на территории инспекции на основании налоговой отчетности и документов, представленных налогоплательщиком. Данные проверки проводятся специалистами в рамках их должностных обязанностей в течение максимум трех месяцев. В результате такой проверки выявляются ошибки и противоречия в отчетности по конкретному налогу или сбору. При обнаружении таковых налогоплательщику направляется запрос на пояснения или корректировки. Камеральные проверки делятся на два вида: обычные и углубленные [3]. Их главное различие в том, что обычные проверки проходят через автоматизированную систему «Налог-3» и являются стандартной процедурой для всех налогоплательщиков. А углубленные проверки в отличии от обычных проводятся инспектором вручную. Инспекторы используют их при выявлении программой существенных ошибок, а также при рассмотрении заявлений на получение льгот или вычетов. Углубленная проверка дает возможность провести полный анализ информации о деятельности налогоплательщика, в результате которого инспектор принимает решение о наличии или отсутствии ошибок.

В период с 2023 г. по 2025 г. в России количество камеральных проверок увеличилось (рис. 1).

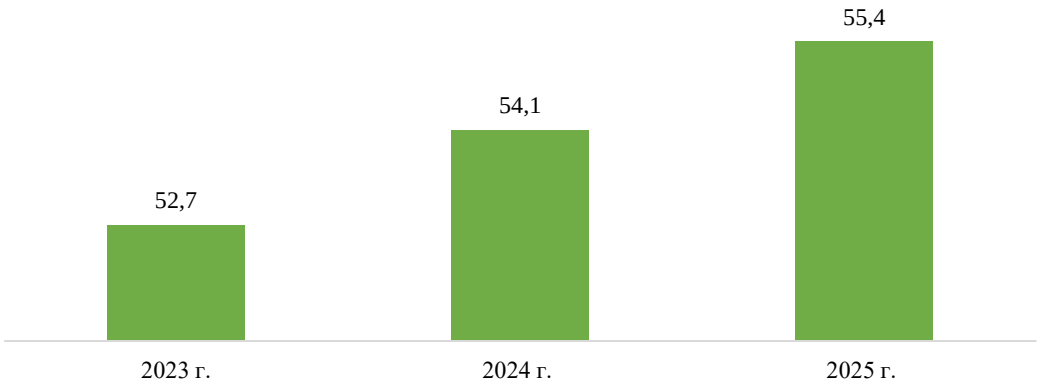



*Рис. 1 – Количество камеральных проверок в России с 2023 г. по 2025 г., млн*

Рост числа камеральных проверок может быть вызван обновлением налоговых законов, совершенствованием процедур проверки или ужесточением надзора со стороны

налоговых служб в 2025 г., так как автоматизированная система налогового контроля позволяет делать это быстро и более эффективно (рис. 2).

В отличии от камеральных проверок, которые проводятся налоговыми органами на территории инспекции, выездные проверки осуществляются налоговыми инспекторами непосредственно на территории налогоплательщика и могут охватывать все виды налоговых обязательств, в зависимости от выбранной системы налогообложения. Но при проведении выездных проверок действуют определенные ограничения, касающиеся предмета, периода, частоты, продолжительности проверок, а также случаев, когда налогоплательщик находится под налоговым мониторингом.

В период с 2023 г. по 2025 г. количество выездных налоговых проверок также увеличилось (рис. 2).

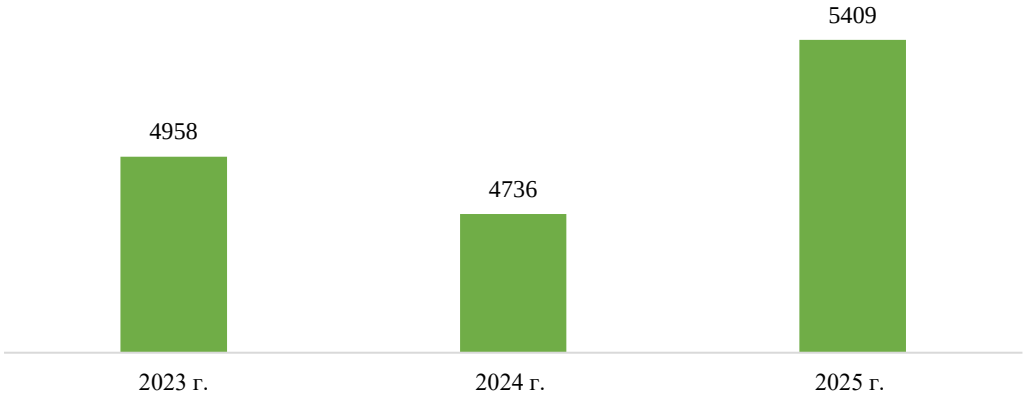



*Рис. 2 – Количество выездных проверок в России с 2023 г. по 2025 г.*

Изменение количества выездных налоговых проверок может быть связано с повышением плана по собираемости налогов, а также усиление надзора за налогоплательщиками со стороны налоговых органов и выявления большего количества нарушений.

Налоговые органы также имеют право запрашивать объяснения у налогоплательщиков. Инспекторы могут приглашать налогоплательщиков, а также лиц, уплачивающих сборы и считающихся налоговыми агентами, для разъяснения вопросов, возникших в связи с уплатой или неуплатой каких-либо налогов и сборов, на основании, например, показателей налоговой нагрузки ниже отраслевого стандарта, запросов на крупные налоговые льготы или существенных расхождений в отчетах о доходах и расходах. Объяснения могут быть получены как в устной, так и в письменной форме [4]. Процедура получения объяснений от налогоплательщика умеет также ряд особенностей, указанных в Налоговом кодексе РФ.

Также важной составляющей налогового контроля является проверка данных учета и отчетности. Ее особенность заключается в том, что при требовании налоговой инспекции предоставления определенных документов для проведения контроля, налогоплательщик обязан это сделать в течение 10 дней.

Третьей формой налогового контроля является осмотр территории и помещений. Он проводится в ходе налоговой проверки и фиксируется в протоколе согласно ст. 92 Налогового кодекса РФ. Особенность данной формы заключается в том, что она осуществляется в присутствии свидетелей, а также инспекторы могут использовать фото и видеосъемку для доказательства нарушений.

В некоторых источниках выделяется пятая форма налогового контроля – налоговый мониторинг. Он помогает налоговым органам осуществлять налоговый контроль более

результативно. Данная форма контроля начала действовать с 2015 г. Налоговые органы проводят мониторинг, для того чтобы убедиться в корректности расчета, полноте и своевременности уплаты налогов и сборов, которые обязаны уплачивать организации. Уплата налогов и сборов является обязанностью всех физических и юридических лиц на территории РФ. Данный принцип также применим к налоговым агентам и плательщикам сборов. Главное отличие налогового мониторинга, что отличает его от остальных форм, которые мы рассматривали выше, заключается в том, что он может быть применен только к организациям. Также стоит отметить, что налоговый мониторинг – это добровольная процедура, и организация имеет право, а не обязанность, инициировать его, подав соответствующее заявление в налоговый орган. Данная форма интересна предпринимателям и организациям тем, что участники налогового мониторинга освобождаются от обычных камеральных и выездных и налоговых проверок. В Российской Федерации налоговый мониторинг применяется активнее с каждым годом. Анализируя количество подключенных к данной форме компаний (737 компаний), можно сделать вывод, что налоговый мониторинг может стать одной из самых удобных форм налогового контроля.

Налоговый контроль является одной из самых важных составляющих налоговой политики Российской Федерации. Благодаря налоговому контролю выявляются и пресекаются правонарушения, связанные с уклонением от уплаты налогов, уменьшением суммы налогов, ведь это влияет на пополнение государственного бюджета за счет налоговых платежей. Самой эффективной формой налогового контроля являются камеральные и выездные налоговые проверки. С помощью них выявляются нарушения в налоговом законодательстве и дочисляются в бюджет недостающие налоги. Но получить наиболее точные результаты возможно только при использовании всех форм контроля. Поэтому важно развивать налоговый контроль и делать его более эффективным, ведь это поможет обеспечивать исполнение налогового законодательства.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (части первая и вторая) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Налоговый контроль в РФ: формы, методы и виды [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog-nalog.ru/nalogovaya_sistema_rf/nalogovyj_kontrol_v_rf_formy_metody_i_vidy-nn-23.
3. Агабекян О.В. Налоговая система Российской Федерации: учебник для вузов / О. В. Агабекян. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 404 с
4. Ордынская Е.В. Организация и методика проведения налоговых проверок: учебник и практикум для вузов / Е.В. Ордынская. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 439 с.

*Научный руководитель – Куликова И.В, к.э.н., доцент*

## Выбор системы налогообложения для малого бизнеса

***Мусиль Дарья Алексеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются актуальные вопросы налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации. Анализируются ключевые параметры общей и специальных налоговых режимов (УСН, АУСН, ПСН, ЕСХН) с учетом изменений налогового законодательства, вступающих в силу в 2026 г. Особое внимание уделяется практическому аспекту выбора оптимальной системы налогообложения. На примере условного предприятия общественного питания (кафе) в г. Барнауле проведен сравнительный расчет налоговой нагрузки.

***Ключевые слова:*** *малый бизнес, налогообложение, специальные налоговые режимы, налоговая нагрузка, выбор системы налогообложения, УСН, ОСНО.*

Малый бизнес в рыночной экономике – ведущий сектор, составляющий основу современной рыночной инфраструктуры, определяющий темпы экономического роста, структуру и качество валового национального продукта. Он способствует формированию среднего класса, выступающего в современном обществе гарантом политической стабильности. Кроме этого, благодаря малому бизнесу решается ряд социально-экономических задач, таких как увеличение числа рабочих мест, повышение конкуренции, снижение цен, развивается кредитование малого предпринимательства, улучшается качество банковского обслуживания и т. д.

К субъектам малого и среднего предпринимательства (МСП) относятся хозяйствующие субъекты (юридические лица и индивидуальные предприниматели), отнесенные в соответствии с условиями, установленными № 209-ФЗ, к малым предприятиям, в том числе к микропредприятиям, и средним предприятиям, сведения о которых внесены в единый реестр субъектов малого и среднего предпринимательства [2].

Согласно различным нормативно-правовым актам, малому бизнесу присущи следующие основные характерные черты [2]: среднесписочная численность работников за предшествующий календарный год от 16 до 100 чел. включительно; доход, полученный от предпринимательской деятельности за предшествующий календарный год, не превышающий 800 млн руб.; право применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета [3]; представление статистической отчетности в упрощенном порядке; право на применение специальных налоговых режимов и т.д.

Говоря о малом бизнесе, невозможно не упомянуть, что вклад МСП в ВВП в России в 2025 г. составил лишь 21,7%, что является удручающим показателем относительно других стран мира [5]. Так, в США малый и средний бизнес обеспечивает порядка 60% ВВП, в Китае этот показатель равен примерно 55-60%, в Италии же более 65%. Такой значительный разрыв может быть связан с низкой производительностью труда и добавленной стоимостью микропредприятий и ИП, а также с изначальной причиной развития МСП как способа самозанятости и выживания населения (преобладание социальной функции над производственной) [4].

Учитывая перечисленные проблемы и особый правовой статус малого бизнеса, одним из ключевых инструментов государственной поддержки и одновременно фактором, влияющим на эффективность деятельности предприятий, является налоговая политика. Как было отмечено выше, отличительной чертой малого предпринимательства выступает право на применение специальных налоговых режимов [2].

Однако наличие альтернатив ставит перед бизнесом непростую задачу выбора. От того, насколько грамотно будет выбрана система налогообложения, напрямую зависят размер налоговой нагрузки, сложность администрирования и, как следствие, финансовая устойчивость и потенциал роста предприятия. В связи с этим необходимо детально изучить системы налогообложения, доступные малому бизнесу в Российской Федерации, как объект осознанного выбора, выявить их ключевые характеристики, преимущества и недостатки, а также факторы, определяющие оптимальность того или иного режима для конкретного субъекта предпринимательской деятельности.

В настоящее время в Российской Федерации действуют общая система налогообложения (ОСНО), упрощённая система налогообложения (УСН), патентная система налогообложения (ПСН) и автоматизированная упрощённая система налогообложения (АУСН), а также единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) [1]. Каждый из этих режимов обладает специфическими условиями применения, уровнем налоговой нагрузки и требованиями к ведению учёта, что и формирует пространство для выбора.

Общая система налогообложения (ОСНО) является базовым режимом, на который предприниматель попадает автоматически при отсутствии заявления о переходе на специальный режим или при утрате права на его применение. ОСНО характеризуется максимальной налоговой нагрузкой и сложностью администрирования. В 2026 г. ключевыми элементами ОСНО выступают: налог на прибыль организаций по ставке 25% (для ИП – НДФЛ по прогрессивной шкале), налог на добавленную стоимость (НДС) по стандартной ставке 22% (а также пониженные ставки 10% и 0% для отдельных операций) и налог на имущество. Данный режим по сути необходим лишь тем предприятиям, чьи контрагенты заинтересованы во входящем НДС (крупные корпорации, госкомпании), либо чей доход или численность превышают лимиты, установленные для специальных режимов [1].

Упрощённая система налогообложения (УСН) предусматривает два объекта налогообложения, а именно, УСН «Доходы» с налоговой ставкой в 6% и УСН «Доходы минус расходы» со ставкой 15% [1]. Выбор одной из упомянутых систем зависит от структуры расходов бизнеса. Первый вариант УСН «Доходы» выгоднее, если у бизнеса низкая доля расходов (менее 60-70% от доходов). В первую очередь это касается бизнеса в сфере услуг или с невысокой себестоимостью. Вторая же система подходит для субъектов с высокой долей расходов (от 60-70% и выше), например, связанных с деятельностью в торговле или производстве, где много затрат на закупку товаров, аренду, зарплату. Однако стоит учитывать, что для перехода на УСН необходимо соответствовать следующим требованиям:

– лимит годового дохода – до 490,5 млн руб. (с учетом коэффициента-дефлятора 1,09, установленного минэкономразвития РФ) [5];

– остаточная стоимость основных средств – не более 218 млн руб.;

– среднесписочная численность сотрудников – не более 130 чел.;

– соответствие вида деятельности федеральному перечню, в котором перечислены виды деятельности, подпадающие под льготные ставки УСН.

Автоматизированная упрощённая система налогообложения (АУСН) продолжает действовать в качестве экспериментального режима, продлённого до конца 2027 г. В 2026 г. АУСН становится особенно привлекательной на фоне усложнения УСН, так при доходе, не превышающем 60 млн руб. и численности не более 5 чел. налогоплательщики освобождаются от уплаты НДС и страховых взносов (кроме фиксированного платежа на травматизм). Сам же налог при АУСН уплачивается по ставкам 8% для объекта «Доходы» и 20% для объекта «Доходы минус расходы» [1]. Обязательным условием является открытие счёта в уполномоченном банке. Однако стоит учитывать, что АУСН действует не во всех регионах России — режим применяют только в субъектах, где принят региональный закон.

Единый сельскохозяйственный налог (ЕСХН) представляет собой специальный режим налогообложения для сельхозпроизводителей. Налоговая ставка установлена в размере 6% от разницы между доходами и расходами, но региональные власти вправе устанавливать пониженную ставку. При этом налогоплательщики не уплачивают налог на прибыль (для организаций) или НДФЛ (для ИП), а также налог на имущество в части средств, используемых в сельскохозяйственной деятельности. Ключевым условием применения ЕСХН является доля дохода от реализации сельхозпродукции не менее 70%.

Патентная система налогообложения (ПСН) доступна исключительно для индивидуальных предпринимателей. По этой системе предприниматель уплачивает фиксированный налог, который не зависит от его дохода. Ключевое изменение 2026 г. – поэтапное снижение предельного размера доходов: в текущем году он составляет 20 млн руб. (в 2027 г. снизится до 15 млн, далее – до 10 млн руб.). При совмещении ПСН с иными режимами учитывается совокупный доход по всем видам деятельности. Налоговая база определяется как потенциально возможный годовой доход, установленный региональным законом, а ставка составляет 6% [1].

Таким образом, многообразие налоговых режимов предоставляет малому бизнесу возможность выбора. Рассмотрим процесс выбора оптимальной системы налогообложения на условном примере малого бизнеса в сфере общественного питания – кафе, расположенном в г. Барнаул. Для расчета примем следующие плановые показатели деятельности за год: выручка составляет 56,4 млн руб., совокупные расходы – 42 млн руб., фонд оплаты труда (ФОТ) – 6,72 млн руб., прочие расходы (включая продукты, аренду, коммунальные платежи) – 35,28 млн руб. Среднесписочная численность работников – 8 человек, на балансе числится одно транспортное средство.

Для данного субъекта потенциально доступны режимы ОСНО и УСН (с двумя вариантами объекта налогообложения). Произведем сравнительный анализ налоговой нагрузки (табл. 1) [5].

*Табл. 1 – Оценка налоговой нагрузки предприятия общественного питания (кафе) в г. Барнауле с целью выбора оптимального режима налогообложения*

| Показатель | УСН «Доходы минус расходы» - 15% | УСН «Доходы» - 6% | ОСНО |
|---|---|---|---|
| Налоговая база, руб. | 14400000 | 56400000 | 8253657 |
| Налог УСН / НДФЛ, руб. | 2160000 | 1692000 | 1072975 |
| Страховые взносы (ФОТ + ИП), руб. | 2337818 | 2337818 | 2337818 |
| НДС, руб. | – | – | 3808525 |
| Транспортный налог, руб. | 3750 | 3750 | 3750 |
| Сумма налога к уплате, руб. | 4501568 | 4033568 | 7223068 |
| Налоговая нагрузка | 7,98 | 7,15 | 12,81 |

Налоговая база по НДФЛ для ОСНО рассчитана как разница между доходами и расходами, определенными без учета сумм НДС, и уменьшена на сумму страховых взносов, что соответствует порядку, установленному ст. 210 и 221 НК РФ для получения профессионального налогового вычета (табл. 1).

Проведённый анализ налоговой нагрузки показал, что для кафе с заданными параметрами деятельности наиболее предпочтительным с фискальной точки зрения является применение упрощённой системы налогообложения УСН «Доходы». Это минимальный показатель среди всех рассмотренных вариантов. Для более наглядного отражения данных составим график (рис. 1).

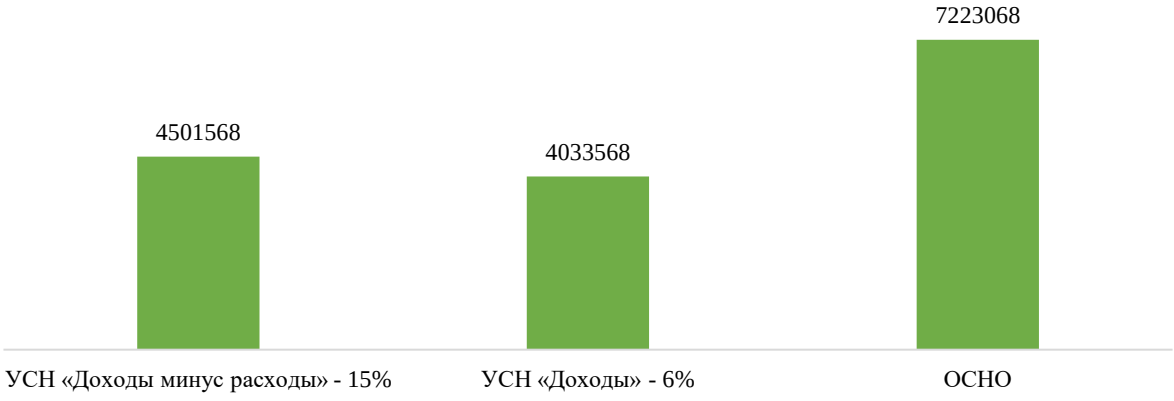



*Рис. 1 – Сравнительный анализ сумм уплаченных налогов предприятия общественного питания (кафе) в г. Барнауле при разных системах налогообложения, руб.*

Как видно из данных табл. 1 и рис. 1, наименьшая фискальная нагрузка достигается при применении упрощённой системы налогообложения с объектом «Доходы» (ставка 6%). Совокупная сумма налоговых обязательств в этом режиме составляет 4033568 руб., что

соответствует нагрузке 7,15% от выручки. Это на 0,83 п.п. ниже, чем на УСН «Доходы минус расходы» (7,98%), и на 5,66 п.п. ниже, чем на общей системе налогообложения (12,81%). Экономия по сравнению с ОСНО превышает 3,1 млн руб. в год.

Важно отметить, что в 2026 г. для предприятий общественного питания, применяющих специальные налоговые режимы, действует антикризисная мера — ставка НДС 0 % (освобождение от уплаты налога), введённая решением Минфина России на период с 1 апреля по 31 декабря 2026 г. Именно поэтому в расчётах для вариантов УСН налог на добавленную стоимость отсутствует, что существенно снижает общую налоговую нагрузку по сравнению с ОСНО, где НДС по ставке 22% составляет значительную долю платежей (3 808 525 руб.).

Подводя итоги, можно сказать, что выбор оптимальной системы налогообложения является критически важным инструментом управления финансами малого предприятия, напрямую влияющим на его налоговую нагрузку и устойчивость. Анализ изменений налогового законодательства 2026 г. и сравнительный расчет на примере кафе в г. Барнаул наглядно демонстрируют, что универсального решения не существует, поскольку эффективность режима зависит от специфики бизнеса, структуры доходов и расходов. В рассмотренном случае применение УСН с объектом «Доходы» оказалось наиболее выгодным, обеспечив минимальную фискальную нагрузку. Таким образом, осознанный подход к выбору между ОСНО и специальными режимами с учетом индивидуальных параметров деятельности позволяет субъектам малого бизнеса легально минимизировать налоговые обязательства и направить высвободившиеся ресурсы на дальнейшее развитие.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 01.01.2026) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О развитии малого и среднего предпринимательства в Российской Федерации: Федеральный закон от 24.07.2007 № 209-ФЗ (ред. от 01.01.2026) // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
3. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 01.01.2026) // Доступ из справ.-прав. системы КонсультантПлюс.
4. Проданова Н.А. Бухгалтерский учет на предприятиях малого бизнеса: учебник для вузов / Н.А. Проданова, Е.И. Зацаринная; ответственный редактор Е.И. Зацаринная. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 238 с.
5. Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс]. — URL: https://www.nalog.gov.ru/new2026.

*Научный руководитель – Куликова И.В, к.э.н., доцент*

## Налоговый контроль и его роль в повышении собираемости налогов на региональном уровне

***Нерозя Виктория Александровна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассмотрено влияние налогового контроля на процесс повышения сбора налогов на уровне регионов, а также существующие методики налогового контроля и механизмы взаимодействия налоговой службы и региональных властей.
***Ключевые слова:*** *налоговый контроль, налоги и сборы, налоговая служба, налоговые проверки.*

Эффективность функционирования любого государства напрямую связана с состоянием бюджета страны, основным источником наполнения которого являются налоги.

Вопрос налогового администрирования приобретает особую важность на региональном уровне, поскольку местные власти несут ответственность за обеспечение исполнения бюджетных обязательств и финансирование социально-значимых мероприятий.

В современной экономической ситуации проблема повышения собираемости налогов становится все более актуальной в связи с необходимостью стабилизации регионального бюджетного дефицита и обеспечения социальных гарантий гражданам региона. Одним из эффективных механизмов, позволяющих решить данную проблему, выступает налоговый контроль, задача которого состоит в обеспечении соблюдения законодательства налогоплательщиками и предотвращении правонарушений в налоговой сфере.

Целью данной статью является анализ механизма налогового контроля на региональном уровне и определение его роль в повышении собираемости налогов субъекта Российской Федерации.

Задачами данного исследования выступает рассмотрение методов налогового контроля, практику их применения в Алтайском крае и проведение анализа влияния контроля налоговых органов на количество поступлений в налоговый бюджет.

Объектом исследования является деятельность органов Федеральной налоговой службы по Алтайскому краю, ее влияние на процесс сбора налогов в регионе. Предметом исследования выступают механизмы и способы налогового контроля.

В качестве методов исследования был использован статистический анализ, основанный на рассмотрении официальных статистических данных Федеральной налоговой службы РФ, теоретический анализ, методологический анализ, метод сравнения. Теоретико-методологическая часть работы представлена информацией из исследований российских учёных и экономистов, а также научной литературы. Правовая база статьи включает Конституцию РФ, Налоговый кодекс РФ, постановления Правительства РФ и другие законодательные акты.

Налоги с давних времен являются основополагающим источником пополнения бюджета государства. За счет налоговых отчислений граждан реализуются государственные программы, осуществляется финансовая поддержка населения, обеспечивается национальная безопасность. Правильное функционирование налоговой системы в значительной мере влияет на доступность социальных благ, качество здравоохранения, образования и инфраструктуры. К сожалению, желающих уклониться от уплаты налогов и сборов очень много, поэтому возросла важность налогового контроля.

Налоговый контроль представляет собой деятельность уполномоченных органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов законодательства о налогах и сборах. Цель налогового контроля — предупреждение и выявление налоговых правонарушений (в том числе налоговых преступлений), а также привлечение к ответственности лиц, нарушивших налоговое законодательство. Самой эффективной формой осуществления контроля являются налоговые проверки, осуществляемые налоговой службой (ФНС).

В соответствии со ст. 87 НК РФ выделяют два вида налоговых проверок: выездные и камеральные. Их задача – контроль за соблюдением налогоплательщиком, плательщиком сборов, плательщиком страховых взносов или налоговым агентом законодательства о налогах и сборах посредством сопоставления отчетных данных налогоплательщиков с фактическим состоянием их финансово-хозяйственной деятельности.

Процесс камеральной проверки осуществляется на территории органов ФНС по конкретному виду налога по предоставленной им отчетности (налоговые декларации, отчетность, платёжные поручения). Выездная налоговая проверка характеризуется, непосредственно, проверкой на территории налогоплательщика. Выездную проверку назначают, если Федеральная налоговая служба подозревает организацию в нарушениях налогового законодательства.

Механизм налогового контроля очень важен на уровне региона, так как в каждом субъекте Российской Федерации действует своя специфика, обусловленная уникальностью экономической ситуации, составом налогоплательщиков и наличием природных ресурсов. На федеральном уровне определены единые правила налогового учета и отчетности, однако регион вправе проводить самостоятельную налоговую политику в рамках полномочий, предусмотренных законом.

Отсюда вытекает особая роль налогового контроля на региональном уровне, так как именно региональные органы власти заинтересованы в стабильном и полном поступлении налоговых сборов. Рассмотрим эффективность налогового контроля и его роль в рамках Алтайского края.

Вклад каждого субъекта Российской Федерации в консолидированный бюджет государства велик. Важно, чтобы ФНС в полной мере осуществлял контроль за налогоплательщиками с целью избежать незаконного сокращения налоговых поступлений. В период с 2023 по 2025 гг. объем налоговых поступлений от Алтайского края в консолидированный бюджет государства имеет достаточно нестабильную динамику. Результаты представлены в таблице 1.

*Табл. 1 – Объем налоговых поступлений Алтайского края в консолидированный бюджет государства за 2023-2025 гг., млрд руб.*

| Год | 2023 г. | 2024 г. | 2025 г. |
|---|---|---|---|
| Объем налоговых поступлений | 154,5 | 185,7 | 173,6 |

По данным табл. 1 из всего объема налогов и сборов, направленных на пополнение консолидированного бюджета государства, наибольшую долю составил налог на добавленную стоимость (НДС) и налог на доходы физических лиц (НДФЛ). В 2025 г. на них проходится 48,6 млрд руб. и 55 млрд руб. соответственно.

Безусловно, Федеральная налоговая служба по Алтайскому краю осуществляет контроль за исполнением налогоплательщиками обязанности уплачивать установленные налоги и сборы. Ежегодно налоговая инспекция проводит как камеральные, так и выездные проверки с целью выявления нарушений налогового законодательства. Количество проверок отражено в табл. 2.

*Табл. 2 – Камеральные и выездные проверки на территории Алтайского края за 2023-2025 гг.*

| Год | Количество камеральных проверок, единиц | Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции), тыс. руб. | Количество выездных проверок, единиц | Дополнительно начислено платежей (включая налоговые санкции), тыс. руб. |
|---|---|---|---|---|
| 2025 | 728 068 | 483 878 | 36 | 716 964 |
| 2024 | 727 736 | 436 672 | 21 | 418 788 |
| 2023 | 700 713 | 656 737 | 32 | 596 052 |

Проводя анализ данных о камеральных проверках на территории Алтайского края (табл. 2), виден тренд увеличения. Абсолютный прирост по данному методу контроля составил 27 355 единиц. В 2025 г. количество проверок, осуществляемых на территории УФНС, составило более 728 тыс. Выездных проверок налоговая инспекция осуществляет гораздо меньше, чем камеральных. Это связано с отсутствием большого количества подозрительных операций и нарушений. В отчетном году было реализовано 36 выездных проверок.

Как было сказано выше, цель налоговых проверок – поиск нарушений налогового законодательства налогоплательщиками. По результатам проверки осуществляется

производство по делам о налоговых правонарушениях. Статистика свидетельствует о том, что налоговая инспекция все же находит нарушителей. В случае с камеральными проверками доля нарушителей в общем объеме достаточно низкая. В 2023 г. 26326 нарушений, в 2024 г. – 24 010, в отчетном 2025 г. – 22 895. Доля нарушений, выявленных в результате выездных проверок, как правило прямо пропорциональна общему количеству. В 2023 и 2024 гг. каждая из проверок сопровождается обнаружением нарушений и лишь в 2025 г. было выявлено 35 нарушителей из 36.

В случае обнаружения у налогоплательщика нарушений налогового законодательства размер его налогового отчисления увеличивается за счет наложения санкций. Так, в 2025 г. в результате камеральных проверок было дополнительно начислено 483 878 тыс. руб. Выездные проверки «принесли» сумму гораздо больше, которая в отчетном году составила 716 964 тыс. руб. Из этого следует сделать вывод о высокой результативности налогового администрирования на территории Алтайского края. Особенно результативными оказались выездные проверки.

Также немаловажную роль в рамках налогового контроля играет налоговый мониторинг, предметом которого как раз-таки является правильность исчисления, полнота и своевременность уплаты налогов и соборов налогоплательщиками. Но данная форма контроля имеет добровольный характер.

Руководитель УФНС России по Алтайскому краю Алексей Легостаев отметил, что в 2025 г. на территории региона удалось обеспечить положительную динамику налоговых поступлений. Итоги показали, что темпы роста показателей по территориальному бюджету оказались выше, чем по России (105,3%) и СФО (103,4%). В регионе же темп роста составил 112,1%

Подводя итог, можно сказать, что роль налогового контроля в повышении собираемости налогов на уровне региона действительно весома. Посредством налоговых проверок налоговая служба контролирует объем выплаченных налогов, борется с попытками обойти налоговое законодательство Российской Федерации, пресекает их и тем самым увеличивает собираемость налогов и сборов. Строгий контроль со стороны УФНС также способствует формированию среди налогоплательщиков «мотивации» соблюдать налоговое законодательство, чтобы не сталкиваться с санкциями, предусмотренными НК РФ.

Библиографический список

1. Агабекян О.В. Налоговая система Российской Федерации: учебник для вузов / О.В. Агабекян. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 404 с.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
3. Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn23.
4. Фархутдинов Р.Д. Налоговое право: учебник для вузов / Р. Д. Фархутдинов. – 5-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 109 с.

*Научный руководитель – Куликова И. В., к. э. н., доцент*

# Социальная справедливость: почему богатые платят по-разному. Опыт Германии, Франции и Китая

***Николаева Александра Вячеславовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина, Саратов, Россия*

**Аннотация** В статье рассматривается, как работает принцип социальной справедливости в налоговых системах трёх стран — Германии, Франции и Китая. Автор сравнивает прогрессивные ставки подоходного налога, пороги дохода, способы учета семейных Obligations, а также пытается оценить, насколько эффективно эти системы справляются с перераспределением благ и сокращением разрыва между бедными и богатыми.
***Ключевые слова**: прогрессивный налог, социальная справедливость, НДФЛ, Германия, Франция, Китай, сравнительный анализ.*

Интерес к зарубежным моделям налогообложения сегодня во многом связан с поиском баланса между фискальной функцией государства и поддержкой населения. На примере трех стран – Германии, Франции и Китая — можно проследить, как по-разному устроена «социальная справедливость» в налогах и какие элементы этих систем могут быть полезны для России. Выбор стран не случаен: Германия представляет собой образец социально ориентированной рыночной экономики, Франция известна активной перераспределительной политикой, а Китай демонстрирует гибкий подход, совмещая высокие ставки с точечными льготами.

Объект исследования: Налоговые системы ведущих мировых экономик (Германии, Франции, Китая), рассматриваемые как инструмент реализации принципов социальной справедливости и перераспределения доходов.

Предмет исследования: социально-экономические отношения, возникающие в процессе прогрессивного налогообложения доходов физических лиц, системы налоговых вычетов и льгот, а также подходы к учету семейного положения, применяемые в налоговых системах Германии, Франции и Китая.

Цель исследования: Комплексный анализ зарубежного опыта формирования социально справедливых систем подоходного налогообложения в Германии, Франции и Китае с целью выявления обоснования механизмов, применяемых российской налоговой политики.

Достижение поставленной цели предполагает решение следующих задач:

– изучить особенности прогрессивной шкалы подоходного налога и системы налоговых вычетов в Германии, включая механизм совместного налогообложения супругов (Ehegattensplitting).

– рассмотреть специфику французской модели налогообложения домохозяйств (quotient familial) и применяемые налоговые льготы;

– проанализировать китайскую систему подоходного налога, акцентируя внимание на гибкости ставок и адресных льготах для высококвалифицированных кадров;

– провести сравнительный анализ динамики поступлений НДФЛ и объемов налоговых вычетов в исследуемых странах за 2023-2025 гг.;

– выявить преимущества рассмотренных зарубежных моделей в контексте их влияния на социальную справедливость и сокращение.

Методологической основой исследования послужили принципы системного и сравнительного анализа. В работе использовались общенаучные методы познания, такие как: анализ и синтез, индукция и дедукция, а также специальные методы: статистический

анализ данных, метод аналогии, описательный и аналитический методы, позволившие выявить закономерности и сформулировать обоснованные выводы.

Немецкая модель подоходного налога выделяется своей плавностью. Здесь нет резких скачков ставок – налог растет постепенно, по мере увеличения дохода. В 2026 г. необлагаемый минимум составляет €12 348. Далее ставка увеличивается от 14 до 42% в зависимости от дохода. Для доходов выше €69 879 применяется ставка 42%, а для сверхвысоких (от €277 826) – 45% [1, с. 25].

Один из ключевых социальных механизмов Германии – совместное налогообложение супругов (Ehegattensplitting). Доходы делятся пополам, налог считается с половины, затем умножается на два. Это заметно снижает нагрузку на семьи, где работает один супруг или доходы распределены неравномерно [2, с. 25].

В контексте данной системы налогообложения, анализ динамики поступлений подоходного налога в Германии за период 2023-2025 гг. (табл. 1) демонстрирует устойчивый рост как налоговых поступлений, так и объемов предоставляемых вычетов. Так, наблюдается увеличение поступлений НДФЛ с 305,6 млрд евро в 2023 г. до 332,5 млрд евро в 2025 г., что может свидетельствовать об улучшении экономической конъюнктуры и росте доходов населения. Одновременно с этим, объем предоставленных налоговых вычетов демонстрирует аналогичную тенденцию к увеличению, переходя от 42,8 млрд евро в 2023 г. к 47,3 млрд евро в 2025 г. В табл. 1 представлена динамика поступлений подоходного налога и объёмов налоговых вычетов в Германии за 2023-2025 гг.

*Табл. 1 – Динамика поступлений подоходного налога и объёмов налоговых вычетов в Германии за 2023-2025 гг. [1]*

| Показатель | 2023 г | 2024 г | 2025 г |
|---|---|---|---|
| Поступления НДФЛ (млрд евро) | 305,6 | 318,2 | 332,5 |
| Объем предоставленных вычетов (млрд евро) | 42,8 | 45,1 | 47,3 |

Французская система устроена сложнее. Налог платит не отдельный человек, а домохозяйство. Совокупный доход семьи делится на количество «частей» (quotient familial): одна часть на взрослого, 0,5 – на первых двух детей, 1 – на третьего и далее. Затем применяется прогрессивная шкала, после чего сумма умножается обратно на число частей (табл. 2).

*Табл. 2 – Пятиступенчатая шкала во Франции в 2026 г. [3]*

| Налоговая ставка | Доход, евро |
|---|---|
| 0% | до €11 600 |
| 11% | от €11 601 до €32 500 |
| 30% | от €32 501 до €83 000 |
| 41% | от €83 001 до €181 917 |
| 45% | свыше €181 917 |

Дополнительно французы могут претендовать на вычеты: до 50% расходов на няню, до 75% на благотворительность, а также на содержание пожилых родителей. В 2025 г. объем таких вычетов достиг €28,5 млрд [3].

Анализ динамики поступлений подоходного налога и объема предоставленных налоговых вычетов во Франции в период 2023-2025 гг. демонстрирует устойчивую тенденцию к росту обоих показателей. Согласно представленным данным, объем поступлений НДФЛ увеличивается с 280,5 млрд евро в 2023 г. до 310,2 млрд евро в 2025 г.,

что свидетельствует об увеличении налогооблагаемой базы. Параллельно наблюдается рост объема предоставленных налоговых вычетов, который возрастает с 26,0 млрд евро в 2023 г. до 28,5 млрд евро в 2025 г. (табл. 3).

*Табл. 3 – Динамика поступлений подоходного налога и объем налоговых вычетов во Франции за 2023-2025 гг. [4]*

| Показатель | 2023г | 2024г | 2025г |
|---|---|---|---|
| Поступления НДФЛ(млрд евро) | 280,5 | 289,0 | 310,2 |
| Объем предоставленных вычетов (млрд евро) | 26,0 | 27,2 | 28,5 |

В Китае действует семиступенчатая шкала индивидуального подоходного налога (табл. 4). Необлагаемый минимум – 60 000 юаней в год (около $8 300). Ставки начинаются с 3% и доходят до 45% для доходов свыше 1,2 млн юаней (табл. 4) [5].

*Табл. 4 – Шкала налогообложения в Китае на 2026 г.*

| Налоговая ставка | Доход, евро |
|---|---|
| 3% | доход от 36 001 до 144 000 юаней |
| 10% | от 144 001 до 300 000 юаней |
| 20% | от 300 001 до 420 000 юаней |
| 25% | от 420 001 до 660 000 юаней |
| 30% | от 660 001 до 960 000 юаней |
| 35% | от 960 001 до 1 200 000 юаней |
| 45% | свыше 1 200 000 юаней |

При этом Китай активно использует налоговые льготы для привлечения иностранцев и высококвалифицированных кадров. От налога освобождаются компенсации аренды жилья, обучение детей, медстраховка и командировки [6, с. 22]. Это делает систему более гибкой и конкурентоспособной.

Динамика поступлений налога на доходы в Китае представлена в табл. 5. Анализ динамики поступлений индивидуального подоходного нналога в Китае в период с 2023 по 2025 гг. демонстрирует устойчивый рост налоговых поступлений, увеличивающихся с 1 477,5 млрд юаней в 2023 г. до 1 596,3 млрд юаней в 2025 г. Данная тенденция может быть обусловлена как общим экономическим ростом, так и повышением доходов населения. Параллельно с ростом общих поступлений НДФЛ наблюдается увеличение объема налоговых вычетов, предоставляемых иностранным специалистам, с 38,2 млрд юаней в 2023 г. до 45,1 млрд юаней в 2025 г. Это свидетельствует о политике, направленной на привлечение и удержание квалифицированных иностранных кадров посредством предоставления налоговых льгот (табл. 5).

*Табл. 5 – Поступления налога на доходы физических лиц в Китае и объем предоставленных вычетов за 2023-2025 гг. [5]*

| Показатель | 2023 г. | 2024 г. | 2025 г. |
|---|---|---|---|
| Поступления налога (млрд юаней) | 1 477,5 | 1 532,8 | 1 596,3 |
| Объем вычетов для иностранных специалистов (млрд юаней) | 38,2 | 41,6 | 45,1 |

Для наглядности основные параметры налоговых систем исследуемых стран показаны в табл. 6.

*Табл. 6 – Сравнительная характеристика налогообложения доходов в Германии, Франции и Китае (данные 2026 г.)*

| Параметр | Германия | Франция | Китай |
|---|---|---|---|
| Максимальная ставка налога | 45% | 45% | 45% |
| Порог применения максимальной ставки | €277 826 | €181 917 | ¥1 200 000 (~€155 000) |
| Объект налогообложения | Индивидуальный | Семейный (с коэффициентами) | Индивидуальный |
| Необлагаемый минимум | €12 348 | €11 600 | ¥60 000 (~$8 300) |
| Основные вычеты | Профессиональные, семейные (Splitting) | На детей, на услуги, благотворительность | Для иностранцев, социальные |

Рассмотренный зарубежный опыт открывает возможности для качественной настройки российской налоговой системы в интересах социальной справедливости. Ключевым здесь является не механическое копирование, а адаптация отдельных, наиболее эффективных механизмов. К примеру, германский подход с его плавной линейной прогрессией крайне важен для формирования лояльности налогоплательщиков. Отсутствие резких скачков в ставках делает систему психологически предсказуемой и снижает стимулы для ухода «в тень» при росте доходов. В этом же контексте немецкая модель успешно защищает средний класс через механизм семейного Splitting. С позиции демографической стратегии особый интерес вызывает французская модель. Внедрение системы семейных коэффициентов в России позволило бы напрямую учитывать количество детей при расчете налоговой базы, превращая налоги в действенную меру поддержки семей. В современных условиях глобальной конкуренции за человеческий капитал приобретает особую значимость опыт КНР по предоставлению адресных льгот высококвалифицированным специалистам. Введение налоговых преференций для работников приоритетных отраслей экономики может рассматриваться как эффективный инструмент долгосрочного привлечения и удержания кадров, при этом целесообразно сочетать дифференцированные ставки налогообложения сверхдоходов с целевыми льготами для ключевых профессиональных групп.

Прогрессивная шкала налогообложения сама по себе представляет лишь структурную основу, не обеспечивающую автоматического достижения социальной справедливости. Реализация принципов справедливости в налоговой системе достигается посредством комплексного применения инструментов, включающих оптимизированные налоговые вычеты, учет семейного положения налогоплательщиков, установление обоснованных порогов налогообложения и адресное предоставление льгот. В конечном счете, эффективность налоговой политики определяется не формальными характеристиками налоговой шкалы, а измеримыми социально-экономическими результатами: снижением фактического уровня неравенства, обеспечением доступности общественных благ и поддержанием устойчивости национальной экономики.

Библиографический список

1. Основные налоговые изменения 2026 года в Германии // Bundesministerium der Finanzen. – 2026. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.bundesfinanzministerium.de.
2. Дятлов О.И. Прогрессивная шкала НДФЛ: сравнительно-правовой подход (опыт США, Германии и Китая) / О.И. Дятлов // Вестник права. – 2024. – № 1. – С. 21-25.
3. Носовский А. Налоги во Франции в 2026: ставки на зарплату, для ИП и бизнеса / А. Носовский // iWorld. – 2026. [Электронный ресурс]. – URL: https://iworld.com/ru/blog/france-taxes (дата обращения: 18.03.2026).
4. Rapport sur les prélèvements fiscaux et sociaux 2025 // Ministère de l'Économie et des Finances : [сайт]. – 2026 [Электронный ресурс]. – URL: https://www.economie.gouv.fr.
5. Индивидуальный подоходный налог в Китае // Правительство Шанхая. – 2026. [Электронный ресурс]. – URL: https://russian.shanghai.gov.cn.

6. Алиев О.М. Прогрессивная шкала НДФЛ как отражение справедливости / О.М. Алиев // Вестник Дагестанского государственного университета. Серия 3: Общественные науки. – 2024. – № 4. – С. 39-56.

*Научный руководитель — Рындина А.О., к.э.н., доцент*

# Усложнение структуры и администрирования налоговой системы для физических лиц

***Носова Елизавета Анатольевна***
*Сибирский государственный университет путей сообщения», Новосибирск, Россия*

**Аннотация.** Данная работа посвящена анализу фундаментальных изменений в системе налогообложения доходов физических лиц в Российской Федерации. Рассматривается переход от двухступенчатой к пятиступенчатой прогрессивной шкале НДФЛ, вводимой с 1 января 2025 г. Проведено исследование влияния данных изменений на процессы налогового администрирования, выявление рисков усложнения налогового учета для налоговых агентов и налогоплательщиков. Особое внимание уделяется правовым механизмам предотвращения эффекта «налогового обрыва» и реализации принципа социальной справедливости в налоговом праве.
***Ключевые слова*:** НДФЛ, прогрессивная шкала налогообложения, налоговое администрирование, налогоплательщик, налоговая нагрузка.

Актуальность исследования обусловлена проведением масштабной реформы системы налогообложения доходов физических лиц в Российской Федерации. С 1 января 2025 г. вступили в силу изменения налогового законодательства, предусматривающие переход от двухступенчатой к пятиступенчатой прогрессивной системе налогообложения. Данные изменения направлены на усиление принципа социальной справедливости и более дифференцированное распределение налоговой нагрузки в зависимости от уровня доходов граждан.

Вместе с тем расширение прогрессивной шкалы существенно усложняет механизм налогового администрирования, увеличивает требования к автоматизации налогового учета и повышает риски возникновения ошибок при исчислении и удержании налога как со стороны налоговых агентов, так и самих налогоплательщиков. В условиях значительного масштаба применения НДФЛ и его важной роли в формировании бюджетов субъектов Российской Федерации исследование проблем администрирования данного налога и выявление возможных путей их решения приобретает особую научную и практическую значимость.

Целью исследования является анализ изменений системы налогообложения физических лиц в России, связанных с введением пятиступенчатой прогрессивной шкалы НДФЛ, а также выявление влияния данных изменений на процессы налогового администрирования.

Для достижения поставленной цели были сформулированы следующие задачи: проанализировать действующую систему налогообложения доходов физических лиц в Российской Федерации до 2025 г.; рассмотреть законодательные изменения, связанные с введением пятиступенчатой прогрессивной шкалы НДФЛ; исследовать влияние данных изменений на процессы налогового администрирования; выявить основные риски и проблемы налогового учета, возникающие у налоговых агентов и налогоплательщиков; предложить возможные направления совершенствования механизмов налогового администрирования в условиях новой системы налогообложения.

Объектом исследования являются общественные отношения, возникающие в процессе налогообложения доходов физических лиц в Российской Федерации в процессе налоговой реформы.

Предметом исследования выступают правовые и организационные механизмы администрирования налога на доходы физических лиц в условиях введения прогрессивной шкалы налогообложения.

В процессе исследования использовались следующие методы научного познания: анализ и синтез – для изучения нормативно-правовой базы и обобщения теоретических положений налогообложения доходов физических лиц; сравнительно-правовой метод – для сопоставления действующей и реформируемой систем налогообложения; системный подход – для рассмотрения налогового администрирования как целостной системы; формально-юридический метод – для анализа положений налогового законодательства Российской Федерации; метод обобщения – для формулирования выводов и предложений по совершенствованию налогового администрирования.

Современный этап развития налоговой системы Российской Федерации характеризуется глубоким реформированием прямого налогообложения. В ст. 57 Конституции РФ указано, что каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Законы, устанавливающие новые налоги или ухудшающие положение налогоплательщиков, обратной силы не имеют. Анализируя текущие тенденции и уже проходящие процедуру принятия изменения в налоговом законодательстве РФ, можно сделать вывод, что НДФЛ для физических лиц в 2025 и 2026 гг. увеличится для определенных категорий налогоплательщиков по сравнению с действовавшей ранее (до 2025 г.) системой. Данная реформа направлена на достижение баланса между фискальной функцией налога и принципом платежеспособности граждан.

Рассмотрев действующую систему НДФЛ до 2025 г., стоит отметить, что до вступления в силу новых изменений, НДФЛ в России с 2021 г. применялся по прогрессивной шкале, включающей всего две ступени:

1) 13% для доходов до 5 млн руб. в год;

2) 15% для доходов, превышающих 5 млн рублей в год (при этом 15% взимается только с суммы превышения).

Таким образом, можно сделать вывод, что данная система обеспечивала небольшое увеличение налоговой нагрузки для высокодоходных граждан, сохраняя при этом относительно простую и понятную структуру налогообложения для основной массы населения. Администрирование такой шкалы не вызывало значительных затруднений у налоговых агентов, а риски ошибок при исчислении налога оставались минимальными.

С 1 января 2025 г. в России вводится качественно иная модель прогрессии. Изменения, утвержденные Федеральным законом от 12.07.2024 № 176-ФЗ, устанавливают пятиступенчатую градацию ставок в зависимости от годового дохода налогоплательщика:

1. 13%: для доходов до 2,4 млн руб. в год (базовая ставка для большинства граждан);

2. 15%: для доходов от 2,4 млн до 5 млн руб. (применяется к сумме превышения над 2,4 млн);

3. 18%: для доходов от 5 млн до 20 млн руб. (применяется к сумме превышения над 5 млн);

4. 20%: для доходов от 20 млн до 50 млн руб. (применяется к сумме превышения над 20 млн);

5. 22%: для доходов свыше 50 млн руб. (применяется к сумме превышения над 50 млн).

Следует отметить, что прогрессивные ставки налогообложения применяются во многих странах, для сравнения уровня прогрессивности налогообложения в различных странах представим данные по ставкам подоходного налога в них (рис. 1).

**Подоходный налог в развитых странах**

| Страна | Прогрессия (модель налогообложения) | Налоговые ставки |
|---|---|---|
| Австралия | 5-ступенчатая | 0; 19; 32,5; 37; 45% |
| Австрия | 6-ступенчатая | 0; 25; 35; 42; 48; 50% |
| Бельгия | 5-ступенчатая | 25; 30; 40; 45; 50% |
| Великобритания | 4-ступенчатая | 0; 20, 40, 45% |
| Германия | комбинированная | 0; 14 - 24; 24 - 42; 42; 45% |
| | 5 зон | + 5,5% налог солидарности |
| Испания | 6-ступенчатая | Федеральные + региональные |
| | | 19; 24; 30; 37; 45; 47% |
| Италия | 5-ступенчатая | 23; 27; 38; 41; 43% |
| Канада | 5-ступенчатая | Федерал.: 15; 20,5; 26; 29; 33% |
| | | + региональные от 5 до 21% |
| Китай | 7-ступенч. (на зарплату) 5-ступенч. (на ИПД) | 3; 10; 20; 25; 30; 35; 45% |
| | | 5; 10; 20; 30; 35% |
| Нидерланды | 4-ступенчатая | 5,1; 10,85; 42; 52% |
| Польша | 2-ступенчатая | 12; 32% |
| Финляндия | 4-ступенчатая | 0,6, 17,25, 21,25, 31,25% |
| Франция | 3-ступенчатая (на зарплату) | 4,5; 8,5; 13,5% |
| | 5-ступенчатая (на доход) | 0; 14; 30; 41; 45% |
| США | 7-ступенчатая | федеральные: |
| | | 10; 12; 22; 24; 32; 35; 37% |
| | | + региональные до 11% |

*Рис. 1 – Подоходный налог в развитых странах (на основе данных Основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 г. и на плановый период 2026 и 2027 гг.)*

Целесообразно сделать вывод, что проведенный анализ позволяет констатировать, что система НДФЛ в Российской Федерации претерпевает фундаментальное преобразование, выходя на качественно новый уровень прогрессивности, оставаясь, при этом, страной с относительно низким подоходным налогом. Это преобразование обусловлено комплексной целью: с одной стороны, наращиванием бюджетных поступлений, а с другой – достижением более справедливого распределения налоговой нагрузки в строгом соответствии с принципом платежеспособности налогоплательщика.

Важным показателем значимости налоговой реформы является масштаб налогообложения доходов физических лиц в бюджетной системе России. Поступления по НДФЛ традиционно и стабильно занимают одну из ключевых позиций в структуре бюджетов субъектов РФ. Так, по словам министра финансов Антона Силуанова, бюджет России получил от НДФЛ в 2025 г. около 750 млрд руб., по сравнению с 2024 г. этот показатель прирос более чем на 400 млрд руб. [6]. Данный показатель подтверждает, что НДФЛ является одним из важнейших источников формирования региональных бюджетов, а любые изменения в механизме его исчисления оказывают существенное влияние на финансовую устойчивость публичных финансов.

Не менее значимым является и масштаб административного охвата данного налога, учитывая, что в России более 63 млн налогоплательщиков НДФЛ, а функцию налоговых агентов исполняют свыше 4,5 млн организаций и индивидуальных предпринимателей, осуществляющих выплату доходов работникам, самостоятельно граждане подают миллионы деклараций 3-НДФЛ, которые тоже обрабатываются налоговыми органами [4]. В этих условиях переход к пятиступенчатой шкале налогообложения объективно увеличивает сложность налогового администрирования, поскольку требует модернизации бухгалтерских и информационных систем, усиления автоматизации расчетов и повышения уровня методической подготовки специалистов, осуществляющих налоговый учет.

Исходя из вышеуказанной информации, можно выделить следующие проблемы администрирования и риски налогового учета в ходе практики налогообложения физических лиц:

1. Переход от простой двухступенчатой (13/15%) к пятиступенчатой шкале (13/15/18/20/22%) создает проблему усложнения налогового учета. Основная нагрузка по расчету и удержанию налога традиционно ложится на налоговых агентов (работодателей). Налоговые агенты, являясь основным звеном в системе администрирования НДФЛ, сталкиваются с необходимостью автоматизации расчетов для каждой из пяти ступеней, что требует значительных затрат на обновление программного обеспечения и обучение персонала [1, с. 77]. При этом, налоговый агент не всегда видит полную картину доходов физического лица, особенно при наличии нескольких мест работы или иных источников дохода, что может привести к некорректному исчислению налога на стороне агента, но потенциально к недоимке налога у налогоплательщика по итогам года [5, с. 11].

2. Для налогоплательщиков и налоговых агентов возрастает риск ошибок при расчетах, особенно в случаях, когда доход формируется из нескольких источников или распределен неравномерно в течение года. Ситуация усложняется тем, что налоговый агент видит только те доходы, которые он сам выплачивает сотруднику. В случае работы по совместительству или наличия иных доходов, совокупная база может превысить порог перехода на новую ставку только на уровне налогового органа по итогам года, что потребует от граждан доплаты налога на основании уведомлений.

3. Кроме того, пятиступенчатая система требует существенной доработки программного обеспечения для бухгалтерского учета и настройки алгоритмов автоматического контроля превышения порогов по каждой из пяти ступеней. Это преобразование обусловлено комплексной целью: с наращиванием бюджетных поступлений, так и достижением более справедливого распределения налоговой нагрузки в строгом соответствии с принципом платежеспособности налогоплательщика [3, с. 483].

Для минимизации выявленных рисков и эффективного внедрения пятиступенчатой шкалы НДФЛ в практическую деятельность, целесообразно предложить следующие пути решения обозначенных проблем:

– Цифровизация и интеграция информационных систем ФНС России с учетными системами налоговых агентов. Перспективным решением может стать создание системы оперативного уведомления налоговых агентов (через программные интерфейсы — API) о достижении налогоплательщиком пороговых значений совокупного дохода в течение года. [2, с. 9] Это позволит агентам своевременно переходить на повышенную ставку, минимизируя накопление задолженности у физического лица к концу налогового периода.

– Усиление консультационной и методологической поддержки налоговых агентов. Для снижения риска ошибок, связанных с человеческим фактором, необходимо организовать на базе территориальных налоговых органов серию обучающих вебинаров и выпустить подробные методические рекомендации по сложным случаям: например, при выплате доходов в натуральной форме или распределении дивидендов в течение года. Прозрачная методология позволит сократить количество правонарушений, связанных с некорректным исчислением налога. Резюмируя все вышесказанное, стоит отметить, что налоговая нагрузка

приобретает выраженно дифференцированный характер, становясь прямо пропорциональной уровню декларируемого дохода налогоплательщика. Тем не менее, законодатель сохраняет классический и обоснованный подход к прогрессивному налогообложению, заключающийся в применении повышенных ставок не ко всей налоговой базе, а исключительно к той части дохода, которая превышает установленный пороговый уровень для соответствующей ступени налоговой шкалы. Данный механизм критически важен, поскольку он эффективно минимизирует риски возникновения эффекта «налогового обрыва», т.е. обеспечивает необходимую плавность перехода налогоплательщиков между различными налоговыми диапазонами, предотвращая резкое снижение располагаемого дохода при незначительном превышении порогового значения [5].

Резюмируя все вышесказанное, стоит отметить, что реформа системы НДФЛ и введение пятиступенчатой шкалы с 2025 г. является знаковым событием, знаменующим собой углубление прогрессивной шкалы налогообложения. Данное преобразование направлено на реализацию принципа социальной справедливости и увеличение доходов бюджета. Однако, как показал проведенный анализ, основным вызовом реформы остается техническая и методологическая сложность администрирования пяти различных ставок, что существенно увеличивает риски ошибок как на стороне налоговых агентов, так и самих налогоплательщиков.

В этой связи ключевым механизмом, смягчающим потенциальные негативные последствия, остается классический подход к прогрессии: применение повышенных ставок не ко всей сумме дохода, а только к части, превышающей установленные пороги. Это позволяет обеспечить необходимую плавность перехода между ступенями, предотвращая резкое снижение располагаемого дохода и исключая эффект «налогового обрыва». Тем не менее, для эффективной реализации новой системы потребуются значительные усилия по информационному обеспечению и обучению специалистов. Дальнейшее развитие налоговой системы неизбежно потребует усиления цифрового взаимодействия между Федеральной налоговой службой (ФНС) и налоговыми агентами, а также глубокой автоматизации процессов налогового администрирования. Это станет необходимым условием для минимизации человеческого фактора, предотвращения ошибок в расчетах и упрощения процедур декларирования доходов физическими лицами.

Библиографический список

1. Валуйских Е.А. Изменения налогового законодательства 2025 года, касающиеся налога на доходы физических лиц // Вестник науки. – 2025. – №1 (82). – С. 75-80.
2. Дмитриева О.В. Цифровые технологии в управлении налогами: российский опыт. // «Финансы и кредит». – 2026. – № 5. – С. 7-13.
3. Зонова А.В. Налоговые новации 2025 года // ЕГИ. – 2025. – № 1 (57). – С. 483-485.
4. Итоги деятельности ФНС России. 2025 [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WViBC.
5. Матиаш Ш. Введение прогрессивной шкалы налогообложения НДФЛ в России в 2025 году // Парадигма. – 2025. – № 3-3. – С. 10-14.
6. Силуанов: бюджет России получил от НДФЛ в 2025 году около 750 млрд рублей [Электронный ресурс]. – URL: https://tass.ru/ekonomika/26052815.

*Научный руководитель – Ковалева И.А., ст. преподаватель*

# Налоговые вычеты и их роль в реализации социальной функции налога на доходы физических лиц

***Пантелеева Дарья Вячеславовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** Данная статья анализирует, каким образом реализуется социальная роль налога на доходы физических лиц для граждан в Российской Федерации с помощью механизма налоговых вычетов. В работе исследуются действующие категории вычетов, предусмотренные налоговым кодексом. Проводится изучение изменений в числе и сумме предоставленных вычетов за период с 2021 по 2023 гг. Отдельно рассматриваются ключевые трудности, с которыми сталкиваются граждане при оформлении вычетов. В статье акцентируется внимание на важности совершенствования подходов к упрощению процесса получения льгот и увеличению числа лиц, имеющих право на их применение.
***Ключевые слова:*** *налог на доходы физических лиц, налоговые вычеты, социальная функция налогов, перераспределительная функция налогов, упрощенный порядок получения.*

Налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ) представляет собой ключевой элемент фискальной политики государства, направленный на формирование стабильного источника бюджетных поступлений. Однако помимо фискальных функций НДФЛ активно используется государством как инструмент социальной политики, призванный сглаживать неравенство доходов, поддерживать материальное благополучие социально незащищенных категорий граждан. Налоговые вычеты по НДФЛ – это основной способ реализации его социальной функции, снижающий налоговую нагрузку граждан. Цель статьи – определить роль налоговых вычетов в реализации социальной функции налога на доходы физических лиц.

Задачи: определить роль налоговых вычетов в контексте социальной функции налога на доходы физических лиц, выполнить анализ статистических данных с сайта ФНС России, определить проблемы, связанные с процедурой предоставления налоговых вычетов.

Объект исследования: совокупность экономических отношений, которые возникают в процессе получения налоговых вычетов.

Предмет исследования: налоговые вычеты по НДФЛ как инструмент для реализации социальной функции данного налога.

Метод исследования: статистический анализ, сравнительный анализ, контент-анализ.

Налог на доходы физических лиц – основной вид прямых налогов. Исчисляется в процентах от совокупного дохода физических лиц за вычетом документально подтверждённых расходов, в соответствии с действующим законодательством [1].

Налог на доходы физических лиц играет важную социальную роль, способствуя уменьшению разрыва в доходах граждан. Он влияет на их финансовое положение, склонность к сбережениям, а также на потребительский спрос, его структуру и развитие. В конечном итоге, это отражается на качестве жизни, демографических тенденциях и других аспектах социальной сферы. Через этот налог государство регулирует уровень благосостояния граждан, финансирует социальные программы, такие как здравоохранение, поддержка материнства и детства, медицинская помощь, а также обеспечивает доступность и бесплатность образования. Социальная функция реализуется через налоговые вычеты [4].

Налоговый вычет – это уменьшение налогооблагаемого дохода при исчислении НДФЛ, либо возврат части ранее уплаченного НДФЛ в установленных законодательством РФ о налогах и сборах случаях. Налоговые вычеты могут получить граждане, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации. В отношении доходов, полученных

до 2021 г., налоговые вычеты применялись к доходам, облагаемым НДФЛ по ставке 13% (за исключением доходов от долевого участия в организациях, а также доходов в виде выигрышей, полученных от участия в азартных играх и лотереях). По доходам, полученным начиная с 2021 г., налоговые вычеты предоставляются в отношении доходов, относящихся к основной налоговой базе (например, заработной плате), а также доходов от продажи имущества (за исключением ценных бумаг) и (или) доли (долей) в нем, доходов в виде стоимости имущества (за исключением ценных бумаг), полученного в порядке дарения, а также подлежащих налогообложению доходов, полученных физическими лицами в виде страховых выплат по договорам страхования и выплат по пенсионному обеспечению [1].

Налоговые вычеты классифицируются по категориям и подкатегориям, исходя из их целевого назначения. При этом устанавливаются различные размеры и условия для их использования. В налоговом кодексе выделяется 7 групп налоговых вычетов.

1. Стандартные налоговые вычеты. Имеют право на получение: определенные группы населения (люди с инвалидностью, пострадавшие от Чернобыльской катастрофы, ветераны и инвалиды Великой Отечественной войны, Герои Советского Союза и Российской Федерации), а также для родителей (в отношении детей) и тех, кто выполнил нормативы ГТО на золотой значок.

2. Социальные налоговые вычеты. Для граждан, которые понесли финансовые затраты на медицинское обслуживание, образование, физкультурно-оздоровительные мероприятия, добровольное пенсионное страхование и прочие социально значимые статьи расходов.

3. Имущественные налоговые вычеты. Право на получение предоставляется гражданам при продаже недвижимости, приобретении жилой собственности, а также при индивидуальном жилищном строительстве или покупке земельного участка под эти цели.

4. Инвестиционные налоговые вычеты. Данные налоговый вычет предоставляется тем, кто продал ценные бумаги, торгующиеся на официальных биржах, при условии, что они находились во владении свыше трех лет.

5. Налоговые вычеты на долгосрочные сбережения граждан. Право на использование этих льгот предоставляется участникам системы долгосрочных сбережений, по которым работодатели перечисляют налог на доходы физических лиц.

6. Профессиональные налоговые вычеты. Доступно индивидуальным предпринимателям, физическими лицами, осуществляющими деятельность по выполнению работ или оказанию услуг на основании гражданско-правовых соглашений, а также авторами, получаемыми вознаграждение за создание литературных, художественных или иных произведений.

7. Налоговые вычеты при переносе убытков от операций с ценными бумагами и производными финансовыми инструментами. Граждане могут получить данный вид вычета при переносе на будущие периоды убытков от операций с ценными бумагами и операций с производными финансовыми инструментами. [2]

Систему получения налоговых вычетов стараются упрощать для удобства граждан, на данный момент получить налоговый вычет можно тремя способами:

1. По окончании года, в котором возникло право на вычет, предоставить в налоговый орган налоговую декларацию по налогу на доходы физических лиц формы 3-НДФЛ и подтверждающие документы.

2. До окончания года, в котором возникло право на вычет, обратиться к работодателю с соответствующим письменным заявлением. В таком случае налоговый вычет предоставляется в форме не удержания НДФЛ при выплате заработной платы.

3. По окончании года на основании заявления о получении налоговых вычетов в упрощенном порядке, размещенного в Личном кабинете налогоплательщика на сайте ФНС России [5].

В табл. 1 представлена информация об объеме налоговых вычетов, предоставленных по видам, за период с 2021 по 2023 гг.

*Табл. 1 – Количество предоставленных налоговых вычетов за 2021-2023 гг., ед. [3]*

| Вид налогового вычета | 2021 г. | 2022 г. | 2023 г. |
|---|---|---|---|
| 1. Социальный налоговый вычет, в том числе: | 3 343 647 | 4 022 972 | 4 609 927 |
| 1.1 за пожертвования | 13 618 | 16 770 | 20 445 |
| 1.2. за обучение детей | 564 700 | 618 847 | 665 062 |
| 1.3. за своё обучение, за обучение брата (сестры) | 386 228 | 425 759 | 447 401 |
| 1.4. за лечение | 1 625 597 | 1 962 265 | 2 310 876 |
| 1.5. за лекарственные препараты | 114 047 | 141 602 | 178 647 |
| 1.6. за дорогостоящее лечение | 296 278 | 356 865 | 416 128 |
| 1.7. за страховые взносы | 356 385 | 345 834 | 335 724 |
| 1.8. за прохождение независимой оценки своей квалификации | 412 | 487 | 475 |
| 1.9. за физкультурно-оздоровительные услуги | - | 171 313 | 255 614 |
| 2. Инвестиционный налоговый вычет | 288 743 | 136 696 | 132 010 |
| 3. Имущественный вычет, в том числе: | 6 966 112 | 6 372 874 | 6 261 582 |
| 3.1. от продажи имущества | 1 153 418 | 914 387 | 1 129 629 |
| 3.2. при продаже доли в уставном капитале | 19 882 | 16 662 | 17 481 |
| 3.3. на новое строительство | 4 311 757 | 3 860 260 | 3 472 376 |
| 3.4. по уплате процентов по займам | 1 481 055 | 1 581 565 | 1 642 096 |
| 4. Профессиональный налоговый вычет | 103 293 | 104 368 | 112 126 |

Можем отметить плавное увеличение практически всех полученных налоговых вычетов за анализируемый период. Это связано с ростом интереса граждан Российской Федерации к получению возврата денежных средств из уплаченных ими налогов государству. Данное явление благоприятно сказывается на социальном развитии РФ, так как реализуется социальная функция налога на доходы физических лиц.

Наибольший рост количества предоставленных налоговых вычетов за 2021-2023 гг. представлен в таких видах как: вычет за покупку лекарственных препаратов (темп прироста – 65,64%), за благотворительность (+50,13%) и за лечение (42,15%). Стабильный прирост количества лиц, получающих вычеты за свое обучение, обучение брата (сестры) и обучение детей 15,84% и 17,78% и соответственно показывает увеличение социальной поддержки граждан со стороны государства по одному из важнейших направлений – образованию. Рост количества граждан может быть связан с повышением доступности образования (в том числе за счет образовательных кредитов).

Кроме того, несмотря на появление лишь в 2022 г. вычет за физкультурно-оздоровительные услуги пользуется популярностью, темп роста за год составил 149,21%, что говорит о высоком спросе граждан на возврат денежных средств по данному виду деятельности.

Факторы, способствующие увеличению числа граждан, которые могут получить налоговые вычеты, многообразны. К ним относятся: уровень заработной платы населения, степень их финансовой грамотности, наличие и эффективность государственных инициатив по предоставлению льгот и субсидий, а также информированность населения о налоговых вычетах, которыми они могут воспользоваться.

В табл. 2 представлены суммы, полученные гражданами за счет налоговых вычетов за анализируемый период. Общий прирост сумм по полученным налоговым вычетам за период с 2021 по 2023 гг. отмечен по социальным и профессиональным налоговым вычетам.

*Табл. 2 – Общая сумма предоставленных налоговых вычетов за 2021-2023 гг., тыс. руб. [3]*

| Вид налогового вычета | 2022 г. | 2022 г. | 2023 г. |
|---|---|---|---|
| 1. Социальный налоговый вычет, в том числе: | 205 979 211 | 238 805 779 | 281 921 142 |
| 1.1 за пожертвования | 9 442 878 | 8 085 905 | 7 299 414 |
| 1.2. за обучение детей | 22 823 061 | 25 352 691 | 27 886 119 |
| 1.3. за своё обучение, за обучение брата (сестры) | 19 437 194 | 22 566 084 | 25 680 117 |
| 1.4. за лечение | 79 317 302 | 100 293 357 | 124 677 360 |
| 1.5. за лекарственные препараты | 2 310 003 | 2 822 608 | 3 609 998 |
| 1.6. за дорогостоящее лечение | 45 636 796 | 60 367 249 | 73 105 158 |
| 1.7. за страховые взносы | 26 996 646 | 19 302 835 | 19 650 962 |
| 1.8. за прохождение независимой оценки своей квалификации | 15 331 | 15 050 | 12 014 |
| 1.9. за физкультурно-оздоровительные услуги | - | 5 044 283 | 8 054 649 |
| 2. Инвестиционный налоговый вычет | 90 397 788 | 43 389 578 | 42 033 257 |
| 3. Имущественный вычет, в том числе: | 5 007 943 573 | 7 914 842 165 | 4 097 293 163 |
| 3.1. от продажи имущества | 2 462 986 270 | 5 508 043 032 | 3 389 069 121 |
| 3.2. при продаже доли в уставном капитале | 197 178 115 | 214 881 130 | 258 492 134 |
| 3.3. на новое строительство | 1 974 699 012 | 1 781 335 902 | 3 472 376 |
| 3.4. по уплате процентов по займам | 373 080 176 | 410 582 101 | 446 259 532 |
| 4. Профессиональный налоговый вычет | 2 850 031 240 | 3 264 515 607 | 3 826 130 261 |

Наибольший прирост в табл. 2 так же как и в табл. 1 можно отметить в таких категориях как вычеты за лечение, дорогостоящее лечение и лекарственные препараты, что связано с повышением интереса граждан к получению денежных средств за данные услуги. На 59,68% выросли общие суммы в 2023 г. по сравнению с 2022 г. за физкультурно-оздоровительные услуги, что подтверждает популярность данного вычета.

Повышение интереса граждан к получению налоговых вычетов также может быть связано с упрощением системы их получения.

В упрощенном порядке в соответствии со ст. 221.1 Налогового кодекса Российской Федерации с 21 мая 2021 г. на основании Федерального закона от 20.04.2021 № 100-ФЗ можно получить инвестиционные и имущественные налоговые вычеты.

Данные налоговые вычеты предоставляются налогоплательщикам посредством взаимодействия через «Личный кабинет налогоплательщика для физических лиц». Гражданам не нужно самостоятельно предоставлять 3-НДФЛ и подтверждающие документы, налоговые органы самостоятельно подтверждают право на вычет на основе, имеющейся у них информации [5].

В табл. 3 представлены налоговые вычеты, полученные в упрощенном порядке за 2021-2023 гг.

*Табл. 3 – Налоговые вычеты, полученные в упрощенном порядке за 2021-2023 гг.*

| Вид налогового вычета | 2021 г. | | 2022 г. | | 2023 г. | |
|---|---|---|---|---|---|---|
| | количество, ед. | общая сумма, млн руб. | количество, ед. | общая сумма, млн руб. | количество, ед. | общая сумма, млн руб. |
| Инвестиционный налоговый вычет | 168 274 | 37 135,3 | 235 068 | 49 342,4 | 279 283 | 70 671,5 |
| Имущественный налоговый вычет | 120 513 | 60 380,3 | 388 232 | 204 678,5 | 660 635 | 371 211 |

Наблюдается существенное увеличение как числа вычетов, оформленных по упрощенной схеме, так и их суммарного объема. Это свидетельствует о повышенном внимании со стороны налогоплательщиков к такому методу получения налоговых вычетов, обусловленном его простотой и оперативностью. Динамика увеличения суммарных выплат за период с 2021 по 2023 гг. достигла 90,3% по инвестиционным вычетам и 514,79% по имущественным вычетам.

Несмотря на значимость налоговых вычетов как инструмента социальной политики подоходного налога, на практике их применение сталкивается с существенными проблемами:

Низкий уровень информированности населения. Граждане зачастую не обладают достаточными сведениями о своем праве на получение различных видов налоговых вычетов, не знают об условиях их получения и способах оформления.

Сложность процесса подачи документов в налоговые органы. Многоэтапность процедуры подачи документов для получения вычетов часто отпугивает граждан. Необходимость сбора пакета документов и заполнения объемных деклараций снижает желание воспользоваться такой возможностью. Введение упрощенной системы призвано решить эту проблему.

Долгие сроки рассмотрения обращений. Длительный период ожидания решения по заявлению, который может составлять несколько месяцев, вызывает недовольство и негативно влияет на желание граждан проходить эту процедуру.

Ограниченное количество граждан, способных получить услугу. Не все категории налогоплательщиков имеют возможность воспользоваться льготами. Так, например, самозанятые и предприниматели, использующие специальные налоговые режимы, зачастую исключены из числа претендентов на вычеты.

Устранение названных проблем может позволить увеличить доступность налоговых вычетов, что, в свою очередь, повысит их роль в реализации социальной функции налога на доходы физических лиц и социальной функции налогов в целом.

Таким образом, налоговые вычеты играют важную роль в реализации социальной функции налога на доходы физических лиц. Они обеспечивают финансовую поддержку отдельных категорий граждан. С каждым годом увеличивается количество граждан Российской Федерации, которые получают налоговые вычеты, что показывает успешность механизма предоставления вычетов.

Библиографический список

1. Налоговые вычеты [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/taxation/taxes/ndfl/nalog_vichet.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
3. Отчет о декларировании доходов физическими лицами [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/#t1.
4. Скрыпник Надежда Владимировна Социальная функция налога на доходы физических лиц // Народонаселение. – 2015. – № 3 (69). С. 53-60.
5. Упрощенный порядок получения вычетов по НДФЛ [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/ndfl_easy.

*Научный руководитель – Куликова И.В, к.э.н., доцент*

## Экспериментальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход»: проблемы и перспективы применения

***Петрухина Ксения Дмитриевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Среднерусский институт управления – филиал, Орел, Россия*

**Аннотация.** Статья посвящена исследованию проблем и перспектив развития экспериментального налогового режима «Налог на профессиональный доход» (далее – НПД), введенного в России в качестве эксперимента с целью поддержки самозанятых лиц

и улучшения условий их предпринимательской деятельности. Рассматриваются основные преимущества и недостатки системы НПД. Приводится судебная практика. Анализируются возможные риски, связанные с ограничениями применения данного режима.
***Ключевые слова**: налоги, самозанятые граждане, самозанятость, налог на профессиональный доход, экспериментальный налоговый режим.*

Начиная с 1 января 2019 г. в России проводится эксперимент по введению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход». Сначала режим был введён в городе федерального значения Москве, в Московской и Калужской областях, а также в Республике Татарстан, в остальных субъектах Российской Федерации НПД начал действовать с 2020 г.

Актуальность темы исследования обусловлена, в первую очередь, экспериментальным характером данного режима – он прекращает свое действие в 2029 г. Вопрос о дальнейшем действии НПД и правовом положении самозанятых лиц остается открытым. Таким образом, основной целью исследования представляется определение дальнейших перспектив развития налога на профессиональный доход и разработка предложений по его дальнейшему совершенствованию. Исходя из поставленной цели, можно обозначить следующе задачи: изучение особенностей налогового режима, анализ основных недостатков и преимуществ НПД, изучение судебной практики по данному вопросу.

Объектом исследования выступает совокупность общественных отношений по уплате налога на профессиональный доход, возникающих в результате перехода граждан и индивидуальных предпринимателей (далее – ИП) на специальный налоговый режим НПД, а предметом – правовые основы регулирования указанных отношений. Методологическую основу исследования составили общенаучные и специальные методы исследования, такие, как: анализ, синтез, индукция, дедукция, сравнительно-правовой, формально-юридический.

Сроки, территория и порядок проведения данного эксперимента определяются Федеральным законом от 27.11.2018 № 422-ФЗ «О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» [1]. В ряде регионов режим был введен непосредственно федеральным законом, а в остальных – законами соответствующих субъектов Российской Федерации. Так, в Орловской области данный режим был введен Законом Орловской области от 30.04.2020 № 2482-ОЗ «О введении в действие на территории Орловской области специального налогового режима «Налог на профессиональный доход».

Таким образом, режим НПД стал активно внедряться в российскую экономику и оказывать положительный эффект на нее. По данным Федеральной налоговой службы (далее – ФНС) на 31 января 2026 г. количество граждан, зафиксировавших статус самозанятых составляет почти 15,7 млн чел., что превысило показатели 2024 г. более, чем на 3 млн чел., а за время действия эксперимента по введению НПД в бюджет поступило свыше 330 млрд руб. налогов [2].

В соответствии с законом, налогоплательщиками НПД признаются физические лица (так называемые, самозанятые), а также ИП, перешедшие на данный налоговый режим. Необходимо отметить, что понятие самозанятости преимущественно связано с налоговыми правоотношениями и уплатой НПД, однако действующее законодательство не содержит легального определения «самозанятых граждан».

На наш взгляд, необходимо устранить данный пробел в законодательстве. Как справедливо отмечают Ю.Д. Жукова и А.С. Подмаркова, «важным видятся не только выработка единого определения самозанятого лица, но и достижение определенности в отношении характера деятельности и специфики статуса таких лиц» [3].

Основными преимуществами данного режима, по нашему мнению, является простота его применения, так как информационный обмен с налоговыми органами осуществляется через приложение «Мой налог». Такая форма взаимодействия гражданина с налоговыми

органами требует от него минимальных временных затрат. Также хотелось бы отметить, что у налогоплательщиков нет каких-либо ограничений по сумме доходов в месяц, так как она может значительно варьироваться на протяжении всего года, главное, чтобы годовой доход не превышал 2,4 млн. рублей.

Также важной особенностью НПД является то, что в соответствии с п. 3 ст. 1 указанного выше закона в течение 10 лет проведения эксперимента не допускается внесение в него изменений касательно налоговой ставки и предельного годового дохода, то есть непосредственно до 2029 г. они останутся неизменными. Разумеется, гарантированная стабильность указанных показателей привлекает потенциальных налогоплательщиков.

Таким образом, данный налоговый режим выгоден как государству, так и гражданам: государство получает дополнительный источник доходов благодаря новым плательщикам налогов, а граждане получают удобную и прозрачную возможность вести бизнес, не рискуя своим имуществом. [4].

Одним из основных недостатков является то, что граждане освобождаются от обязательной уплаты страховых взносов, что может негативно сказаться на размере пенсии при наступлении пенсионного возраста. Законодателем предусмотрена лишь возможность их добровольного внесения, а значит, в действительности далеко не каждый гражданин будет осуществлять взносы.

На наш взгляд, целесообразным было бы сделать уплату взносов обязательной, как это установлено для ИП – они самостоятельно исчисляют и уплачивают за себя суммы страховых взносов на обязательное пенсионное страхование и на обязательное медицинское страхование.

Также хотелось бы отметить, что на практике нередки случаи переквалификации договоров с самозанятыми в трудовые. Действительно, иногда таким образом происходит подмена трудовых правоотношений.

В качестве примера можно привести Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 26 марта 2024 г. [5]. Из-за нехватки квалифицированных штатных сотрудников для обслуживания автомобильной заправочной станции (далее – АЗС) организация привлекла к работе самозанятых на основании договоров оказания услуг. Оказалось, что фактически самозанятые подчинялись локальным нормативным актам организации, работы на АЗС должны были выполняться как на основании плановых заявок, так и незамедлительно, и своего «контрагента» они воспринимали как работодателя. Более того, судом также было установлено, что договоры о предоставлении услуг самозанятыми заключались ранее или в день постановки на учет физических лиц в качестве самозанятых; после же прекращения взаимоотношений с ИП физические лица снимались с учета в качестве плательщиков НПД. Также был подтверждён факт отсутствия иных доходов у самозанятых, что можно расценивать как подтверждение их полной занятости у предпринимателя, что делает невозможным одновременное осуществление иной самостоятельной деятельности. Суд принял решение о переквалификации договоров оказания услуг с самозанятыми по обслуживанию АЗС несмотря на то, что последние регистрировались в качестве плательщиков НПД.

Во избежание подобных случаев с «мнимой» самозанятостью граждан в законе предусмотрено правило, согласно которому организациям и ИП запрещено сотрудничать со своими бывшими работниками, пока не пройдет два года с момента увольнения [1].

Договор, заключаемый с самозанятыми, является по своей природе договором гражданско-правового характера, поэтому чеки, предоставляемые самозанятым по каждой отдельной работе или услуге, являются необходимой документацией, подтверждающей предпринимательский характер его деятельности.

Таким образом, подытожив всё вышесказанное, можно сделать вывод, что в целом эксперимент можно охарактеризовать, как успешный. Прошло уже более половины срока введения НПД, и количество налогоплательщиков данного налога каждый год растёт, что

подтверждается данными, публикуемыми ФНС. Среди ряда преимуществ есть и недостатки налогового режима, которые можно будет исправить при продлении налогового режима, опираясь на опыт проведения эксперимента.

Можно лишь предположить, что ожидается после окончания экспериментального налогового режима. На наш взгляд, прекращение действия НПД в Российской Федерации является нецелесообразным: количество самозанятых продолжает стремительно расти, как и доход, приносимый государству от их предпринимательской деятельности. Возможно, впоследствии будет принят новый федеральный закон, либо же нормы о НПД будут включены в Налоговый кодекс Российской Федерации. Ряд условий может измениться, например, может произойти повышение налоговой ставки и размера предельного годового дохода.

Если же предположить, что НПД всё же отменят, то велика вероятность негативных последствий для экономики страны: попытка легализовать доходы граждан даст обратный эффект, а бюджет лишится дополнительных поступлений, которые, исходя из динамики роста числа самозанятых, ежегодно и стабильно увеличивались бы.

Таким образом, введение специального налогового режима «Налог на профессиональный доход» имеет значительный потенциал для стимулирования экономической активности самозанятого населения и расширения налогооблагаемой базы. Дальнейшая работа должна быть направлена на устранение недостатков действующего законодательства и привлечению большего количества налогоплательщиков НПД.

Библиографический список

1. О проведении эксперимента по установлению специального налогового режима «Налог на профессиональный доход»: Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Значения показателя «Количество самозанятых граждан, зафиксировавших свой статус и применяющих специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход» (НПД)», сформированные в соответствии с приказом ФНС России от 02.07.2021 № ЕД-7-20/620 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Жукова Ю.Д. Самозанятые граждане: правовая квалификация деятельности и перспективы формирования специального режима / Ю.Д. Жукова, А.С. Подмаркова // Право. Журнал Высшей школы экономики. – 2021. – № 4. – С 49-79.
4. Морозова Н.Г. Современные проблемы и перспективы применения налога на профессиональный доход / Н.Г. Морозова, М.В. Типалина // Вестник ГУУ. – 2023. – № 6. – С. 162-169.
5. Постановление Арбитражного суда Волго-Вятского округа от 26 марта 2024 года № Ф01 – 463/24 по делу № А29 – 2726/24 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

*Научный руководитель – Тихалева Е.Ю., к.ю.н., доцент*

## История развития специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации

***Разломова Виктория Игоревна***
*Кемеровский государственный университет, Кемерово, Россия*

**Аннотация**. Российское налоговое законодательство в части малого бизнеса менялось не всегда по плану – оно менялось под влиянием внешних факторов. Каждое десятилетие приносило новую конфигурацию режимов: где-то расширялись лимиты, где-то вводился экспериментальный формат, где-то упразднялся режим, проработавший двадцать лет. В статье автор восстанавливает хронологию – от первых льготных конструкций 1990-х гг. до НПД и АУСН – и разбирает, как конкретные законодательные решения сказывались на доступность режимов для предпринимателей. В основе – материалы официальных источников; сравнение параметров режимов строится в разрезе временных периодов.

Главный вопрос, на который дает ответ исследование: удавалось ли государству, меняя правила налогообложения, реально облегчить положение малого бизнеса – или речь шла лишь о перекладывании административной нагрузки из одной формы в другую.
***Ключевые слова:*** *специальные налоговые режимы, упрощенная система налогообложения, автоматизированная упрощенная система налогообложения, патентная система налогообложения, единый налог на вмененный доход, налог на профессиональный доход, самозанятые, малый бизнес, налоговое администрирование, история налогообложения.*

Статья 18 Налогового кодекса РФ – в редакции, вступившей в силу с 01.01.2026, – фиксирует специальные налоговые режимы как самостоятельный правовой институт [1]. Но институт этот складывался тридцать лет, и кодификация стала не отправной точкой, а итогом. За каждой нормой – чья-то нерешенная проблема: предприниматель, которому прежний режим оказался недоступен, отрасль, выпавшая из льготного периметра, или бюджет, недополучивший поступления от теневой занятости. УСН, ПСН, АУСН, НПД – все это не просто аббревиатуры в кодексе. Каждый режим появлялся как ответ на конкретный сбой в предыдущей конструкции, и прослеживать эту цепочку – значит понимать, как в России формировалась налоговая политика в отношении малого бизнеса. А она формировалась непоследовательно: через эксперименты, отмены, расширения и сужения доступных параметров.

Цель исследования – сравнительный анализ исторического развития специальных налоговых режимов для субъектов малого бизнеса в Российской Федерации начиная с 1990-х гг. и до действующих форм.

Основные задачи исследования:

1. Охарактеризовать последовательные этапы становления и развития УСН, АУСН, ПСН, ЕНВД и НПД.

2. Сопоставить параметры каждого режима – налоговые ставки, фиксированные суммы, сроки уплаты, действующие ограничения – опираясь на официальные источники.

3. Раскрыть, как изменения в Налоговом кодексе Российской Федерации сказывались на практике применения каждого из рассматриваемых режимов.

Объект исследования – специальные налоговые режимы, функционирующие в Российской Федерации.

Предмет исследования – хронология нормативно-правового регулирования и практические характеристики упрощенной системы налогообложения (УСН), автоматизированной упрощенной системы налогообложения (АУСН), патентной системы налогообложения (ПСН), единого налога на вмененный доход (ЕНВД) и налога на профессиональный доход (НПД).

Методы исследования: историко-сравнительный метод, анализ нормативно-правовых документов.

1. Упрощенное налогообложение не придумали в один день. В 1980-е гг. малое предпринимательство только начинало обретать юридические контуры – сначала как социальный феномен, потом как экономическая категория, и лишь следом за этим как предмет правового регулирования. Налоговых инструментов под него попросту не существовало.

1993-й дал первый сигнал. Указ Президента РФ «О некоторых изменениях в налогообложении и во взаимоотношениях бюджетов различных уровней» освободил вновь созданные малые предприятия от налога на прибыль – на два года, без громоздких условий. Мера точечная, почти символическая. Но именно с нее начинается логика адресной налоговой поддержки малого бизнеса в России.

Реальный инструментарий появился двумя годами позже. Федеральный закон от 29.12.1995 № 222-ФЗ выстроил первый самостоятельный режим – и сразу перекрыл несколько налоговых обязательств одновременно: НДС, налог на прибыль, НДФЛ для ИП,

налог с продаж и ряд прочих. Для организаций база считалась от совокупного дохода: федеральная и региональная ставки в сумме давали 10% от валовой выручки. Альтернатива – 30% от дохода за вычетом расходов – существовала, но региональная привязка и непростой расчет делали ее непривлекательной. Индивидуальные предприниматели шли по другой колее: 20% от стоимости патента, где патент рассчитывался как 10% потенциально возможного годового дохода – цифру устанавливал субъект РФ.

Январь 2003-го перекроил всю конструкцию. Глава 26.2 НК РФ «Упрощенная система налогообложения» раздвинула границы режима: лимит по персоналу вырос до 100 человек, и УСН вышла за пределы микробизнеса. Появился выбор объекта – «доходы» по ставке 6% или «доходы минус расходы» по ставке 15%. Условие входа: совокупный доход организации за девять месяцев года, в котором подается уведомление, не превышает 337,5 млн. руб. [2]. До 2008 года федеральные ставки не трогали. Но регионы получили собственный инструмент давления на ставку по объекту «доходы минус расходы» – ее можно было опускать до 5% в зависимости от категории плательщика и вида деятельности.

2015-й принес «налоговые каникулы» – нулевую ставку на срок до двух лет для впервые зарегистрированных ИП в производственной, социальной, научной сферах и сфере бытовых услуг. Мера адресная: нулевая ставка применялась по любому из объектов обложения. А уже в 2016-м Федеральный закон от 02.06.2016 № 178-ФЗ закрыл расчетную лазейку – для объекта «доходы минус расходы» закрепили минимальный налог: если сумма по общему расчету оказывается ниже 1% доходов, платить нужно именно этот минимум.

Пандемия 2020 г. внесла в систему разовое исключение. Во II квартале того года ИП и организации из правительственного перечня пострадавших отраслей получили ставку 3% вместо 6% по объекту «доходы» – временная мера, не оставившая следа в базовых параметрах режима.

2022-й открыл следующую страницу. В нескольких регионах запустили эксперимент с автоматизированной упрощенной системой налогообложения (АУСН) – режимом, который может со временем частично заместить классическую УСН для отдельных групп плательщиков. Ставки: 8% с доходов для ИП без наемного персонала, 20% с разницы между доходами и расходами для остальных участников пилота.

2. Патентная система выросла из идеи, которую государство уже однажды пробовало – и от которой в итоге отказалось. ЕНВД и ПСН работают с одной и той же аудиторией: бытовые услуги, розница, небольшие предприятия с более-менее предсказуемым оборотом. Но механизм – принципиально разный [6].

Единый налог на вмененный доход появился с 1 января 1999 года – гл. 26.3 НК РФ, введенная Федеральным законом от 31.07.1998 № 148-ФЗ. Логика режима была проста до радикальности: реальная выручка для расчета налога не нужна. Государство само определяло, сколько теоретически должен зарабатывать, скажем, магазин с торговой площадью 40 кв. м в конкретном регионе, – и умножало базовую доходность на физический показатель: метры, головы, единицы транспорта. Получившаяся сумма и облагалась по ставке 15%. Добровольности режим не предполагал: там, где местный закон его вводил, розница, общепит и бытовые услуги переводились на ЕНВД автоматически – вне зависимости от желания предпринимателя.

ПСН строилась на другом фундаменте. Первоначально закрепленная в ст. 346.25.1 НК РФ как экспериментальная норма, с 1 января 2013 года патентная система заняла отдельную гл. 26.5 кодекса – Федеральный закон от 25.06.2012 № 94-ФЗ перевел эксперимент в постоянный режим. Для индивидуального предпринимателя патент одновременно снимает три налоговых обязательства: НДФЛ, НДС – кроме импорта – и налог на имущество физических лиц по активам, задействованным в работе. Федеральная ставка держится на отметке 6% от потенциально возможного к получению годового дохода. Но регионы вправе ее опускать – вплоть до нуля в рамках собственных программ поддержки.

2015-й распространил каникулярную логику и на ПСН. Впервые вставшие на учет предприниматели в производственной, социальной, научной сферах и сфере бытовых услуг получили право на нулевую ставку сроком до двух лет – при условии, что регион принял соответствующий закон. Патент в таком случае выдавался бесплатно.

К 2024 г. формально ничего не изменилось – базовая ставка по-прежнему 6% от потенциального возможного дохода. Но реальная картина сложнее. Регионы давно и активно пользуются правом на понижение, и для социально значимых направлений фактическая ставка нередко оказывается в диапазоне 0–1%. Коэффициент-дефлятор ежегодно сдвигает вверх и лимиты доходов, и размеры потенциально возможного дохода – на 2026 год для ПСН зафиксировано значение 1,253 [1].

3. НПД не вписывается в общую логику эволюции специальных режимов – он разрывает ее. Федеральный закон от 27.11.2018 № 422-ФЗ запустил эксперимент с 2019 года, и уже через несколько лет стало очевидно: модель сработала там, где предыдущие режимы буксовали. Причина не в ставках – они, кстати, невысокие: 4% с доходов от физических лиц и 6% с доходов от ИП и юридических лиц. Причина в другом. Государство впервые убрало из схемы декларацию, бухгалтерию и любое бумажное взаимодействие с налоговым органом. Мобильное приложение «Мой налог» закрыло все: учет поступлений, формирование чеков, расчет и уплату налога. Один канал – и больше ничего. Статистика ФНС год за годом фиксирует прирост числа зарегистрированных самозанятых, и это не случайно: порог входа в легальный статус, наконец, перестал отпугивать.

По существу, НПД решал проблему, которую ни УСН, ни ПСН закрыть не могли. Огромная часть микробизнеса и индивидуальных исполнителей работала без регистрации – не потому что хотела уклоняться, а потому что любой легальный вариант требовал усилий, несоразмерных масштабу деятельности. НПД убрал этот барьер. Налог заменяет уплату НДФЛ для физических лиц, НДС и страховых взносов. Ставки зафиксированы с момента введения режима и пересмотру не подвергались: 4% – с доходов, полученных от физических лиц; 6% – с доходов, полученных от индивидуальных предпринимателей и юридических лиц.

Но у простоты есть цена. Годовой лимит дохода – 2,4 млн руб.; нанять работника по трудовому договору нельзя; реализация подакцизных товаров, добыча и продажа полезных ископаемых и ряд других направлений под действие режима не подпадают. Чем меньше бюрократии – тем жестче рамки. Это сознательный выбор конструкторов режима, а не техническое ограничение.

Данные по действующим специальным режимам налогообложения и условиям их применения представлены в таблице 1.

Цифровой разворот последнего десятилетия изменил не просто формат отчётности. Он изменил саму природу отношений между налогоплательщиком и государством. Раньше предприниматель приходил в инспекцию с бумагами – теперь налоговый орган получает данные в режиме реального времени через банк или приложение. Это удобнее. Но это и плотнее контроль.

*Табл. 1 – Данные по действующим специальным режимам налогообложения*

| Характеристика | УСН | АУСН | ПСН | НПД |
|---|---|---|---|---|
| Налоговая ставка | 6% / 15% | 8% / 20% | фиксированная сумма | 4% / 6% |
| Предельный годовой доход | 450 млн руб. | 60 млн руб. | 60 млн руб. | 2,4 млн руб. |
| Предельная численность персонала | 130 чел. | 5 чел. | 15 чел. | 0 чел. |
| Налоговые вычеты | предусмотрены | нет | предусмотрены | нет |
| Нижняя граница налога | 1% от дохода | 3% от дохода | нет | нет |
| Форма налогового учета | КУДиР | не требуется | КУДиР индивидуального | Чеки ККТ |

| | | | | |
|---|---|---|---|---|
| | | | предпринимателя | |
| Отчетность | декларация раз в год | нет | нет | нет |
| Периодичность уплаты | поквартально | ежемесячно | по утвержденному графику | ежемесячно |

Цифровой разворот последнего десятилетия изменил не просто формат отчетности. Он изменил саму природу отношений между налогоплательщиком и государством. Раньше предприниматель приходил в инспекцию с бумагами – теперь налоговый орган получает данные в режиме реального времени через банк или приложение. Это удобнее. Но это и плотнее контроль.

На 2025 г. система выглядит так: четыре действующих режима выстроены по убывающей административной нагрузке – и по возрастающей жесткости ограничений. НПД – минимум усилий, максимум запретов. УСН – наоборот: широкий лимит доходов, гибкий выбор объекта, большой перечень видов деятельности, но и полноценная отчетность. ПСН и АУСН занимают промежуточные позиции – каждая со своей нишей и своими потолками. Выбор между ними – это не просто налоговая оптимизация, а решение о том, каким бизнесом человек собирается заниматься и насколько готов к административному взаимодействию с государством [1].

За тридцать лет задача трансформировалась. Начинали с простого – убрать лишние налоги и сократить отчетность. Закончили другим: попытаться выстроить систему, в которой легализация микробизнеса становится не жертвой, а выгодой. Получилось – частично.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/
2. Вальдер Е.С. Современные проблемы налогообложения хозяйствующих субъектов / Е.С. Вальдер // Современные достижения научно-технического прогресса. – 2025. – № 3(14). – С. 132-135.
3. Зацаринная Е.И. Налогообложение субъектов малого бизнеса: учебник для вузов / Е.И. Зацаринная, О.Н. Тарасова, Н.А. Проданова. – 2-е изд. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 164 с.
4. Калинина О.Е. Особенности налоговой реформы 2024-2025 гг. / О.Е. Калинина, Ю.М. Шашура // Актуальные вопросы развития государственности и публичного права: Материалы XI международной научно-практической конференции, Санкт-Петербург, 24 апреля 2025 года. – Санкт-Петербург: Всероссийский государственный университет юстиции, 2025. – С. 120-124.
5. Кацуба Е.Е. Малый бизнес на упрощенной системе налогообложения как плательщик НДС - перспективы 2025 года / Е.Е. Кацуба // Управленческий учет. – 2024. – № 12. – С. 353-359.
6. Кирова Е.А. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для вузов / под редакцией Е. А. Кировой. – 8-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2026. – 466 с.
7. Маршавина Л.Я. Налоги и налогообложение: учебник для вузов / под редакцией Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской, Г. Н. Семеновой. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2025. – 526 с.
8. Мурзин, Д. А. Учет и налогообложение на предприятиях малого и среднего бизнеса : учебное пособие для вузов / Д. А. Мурзин, Н. Г. Барышников, Д. Ю. Самыгин. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2025. – 194 с.
9. Позднякова Е.А. Право интеллектуальной собственности: учебник для вузов / под общей редакцией Е. А. Поздняковой. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 377 с.

*Научный руководитель – Карпова О.С., к.э.н., доцент*

# Налоговая политика российского государства в военный период на примере Первой мировой войны

***Расова Светлана Владимировна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация**. В статье исследовано введение новых налогов российским государством, повышение существующих в период Первой мировой войны. Проанализировано изменение тяжести налогового бремени. Рассмотрены данные о налоговых поступлениях в бюджет.
***Ключевые слова:*** *Первая мировая война, подоходное налогообложение, налоговая политика, акцизы, военные расходы.*

Актуальность темы настоящего исследования обусловлена следующим. Россия на протяжении всей истории своего существования была вынуждена вступать в военные конфликты, перестраивать экономику, неотъемлемой частью которой является налоговое бремя, на военные рельсы. Самой жестокой трагедией в истории России стала Великая Отечественная война. Экономике, налоговому регулированию, денежном обращению того периода посвящен не один десяток статей и научных работ. Масштабность данного события «затмила» события Первой Мировой войны, которые исследовались реже, однако по степени влияния на дальнейший ход российской истории и экономических изменений события 1914-1917 гг. имеют колоссальное значение. В настоящее время внешняя политика также бросает новые вызовы, требующие от государства мобилизации денежных ресурсов в условиях беспрецедентного санкционного давления, что делает необходимым осмысление исторического опыта.

Цель исследования заключается в анализе изменений налоговой политики России в условиях Первой мировой войны.

Объектом исследования являются общественные отношения в сфере налогообложения периода 1914-1917 гг., предметом – правовые нормы, регулирующие налоговую политику государства в данный военный период.

Для достижения цели поставлены следующие задачи: проанализировать состояние финансовой системы империи незадолго до войны; изучить эволюцию чрезвычайных налогов; сформулировать исторические уроки (выводы) для современной налоговой политики.

При написании работы использованы историко-правовой, статистический и сравнительный методы исследования.

Эскалация военных действий закономерно сопровождалась прогрессирующим ростом государственных расходов на содержание фронта.

В табл. 1 представлены Военные расходы России на ведение войны за период 1914-1917 гг.

*Табл. 1 – Военные расходы России на ведение войны за период 1914-1917, млн руб. [3].*

| Год | Траты на ведение войны (млн руб.) |
|---|---|
| 1914 г. (июль-декабрь) | 2540 |
| 1915 г. | 9380 |
| 1916 г | 15270 |
| 1917 г. (январь-февраль) | 3460 |

Бюджетная система России оказалась неподготовленной к новым требованиям, вызванным военным временем. В попытке стабилизировать государственные финансы

правительство пошло на радикальное увеличение налогового бремени, прибегнув к повышению ставок действующих налогов и нормативному закреплению новых видов обязательных платежей. В 1914 г. были повышены ставки большинства акцизов: сахарный, папиросный, пивной, на спички, дрожжи. В 1915-1916 гг. в связи ухудшением ситуации на фронте и инфляции происходит многократное увеличение косвенных налогов. Так, если в 1914 г. акциз на сахар вырос на 14 %, то к 1916 г. он вырос на 60 %, соответственно акциз на нефть вырос с 50 до 100 %, на табак с 25 % до 100 % [5, с.168].

С 1916 г. были повышены акцизы на дрожжи, виноградные вина, байховые сорта чая. Наиболее существенными изменениями в налоговой сфере, осуществленными в первые два с половиной года войны, были реформа подоходного налогообложения и установление налога на разницу в прибылях торгово-промышленных предприятий [3, с. 13].

Благодаря этим мерам, за первые 8 месяцев 1915 г. поступление доходов увеличилось по 18 параграфам государственной росписи на 260 млн руб. Наибольшее увеличение дали пошлины и временный налог с пассажиров и грузов, а также с хлопка – 121,9 млн руб., потом шел сахарный доход – 29,4 млн руб., а доходы с денежных капиталов дали увеличение всего на 3 млн руб. [6, с. 123]

Для обеспечения принципа социальной справедливости в налогообложении правительство инициировало повышение ставок для состоятельных категорий налогоплательщиков, стремясь хотя бы минимально сбалансировать фискальную нагрузку между различными имущественными группами. 13 мая 1915 г. Советом Министров России было утверждено Положение «Об установлении временного налога на прирост прибылей торгово-промышленных предприятий» [1]. Предполагалось взимание налога с торговых и промышленных предприятий, подлежавших публичной отчетности, чистая прибыль которых составляла более 8% на основной капитал. Предприятия, которые размер основного капитала не декларировали, подлежали обложению на других основаниях. Они должны были выплачивать налог в размере 20% от суммы разницы между собственной прибылью и средней прибылью для данной отрасли в определенном регионе (по пропорциональной шкале) [3, с. 13].

В целях мобилизации бюджетных ресурсов государство предприняло попытку перераспределения военных сверхприбылей. Однако правовой режим временного налога на сверхприбыль, введенный правительством, предполагал отсроченное применение, вследствие чего налог начал функционировать только с начала 1917 г.

Существующий до сих пор подоходный налог впервые был введен именно в период Первой мировой войны. Высочайше утвержденным 6 апреля 1916 г. законом устанавливался перечень доходов, с которых взимался налог, тарифная окладная сетка с весьма мягкой прогрессивной шкалой (от 7 до 12,5%) [4, с. 323].

2 июня 1917 г. специальным законом были пересмотрены условия взимания подоходного налога. Главное изменение состояло в пересмотре шкалы налогообложения – ставка была доведена до 30,5% с дохода, превышающего 400 тыс. руб. Этого оказалось недостаточно. 12 июня 1917 г. был введен еще и единовременный подоходный налог, взимавшийся в том же размере, что и основной [2].

С введением данной меры подоходный налог теперь составлял 60% с дохода в 400 тыс. руб. Нужно учитывать, что существовали и другие налоги (общегосударственные и местные), которые составляли около 22% дохода. Следовательно, могла возникнуть ситуация, когда сумма налоговых выплат равнялась бы всему доходу плательщика, а с учетом налогов с доходов, приносимых акциями, могла превысить 100% дохода. Исходя из этого, было решено, что сумма прямых налогов, государственных и местных, не должна превышать 90% дохода. Добросовестному налогоплательщику государство гарантированно оставляло всего 10% дохода. Кроме того, единовременный налог предполагалось применить как к физическим, так и к юридическим лицам, подвергая последних, как уже указывалось,

двойному налогообложению. Сумма годового дохода в 10 тыс. руб. не подлежала налогообложению.

Ввиду этого, большая часть населения, не имевшая фиксированного дохода, — крестьянство, спекулянты, лица свободных профессий — не заполняла деклараций и выпадала из поля зрения контрольного аппарата. Имевшее устойчивый доход население саботировало подачу заявлений [4, с. 326].

Стоит отметить, что российское правительство пыталось реализовать альтернативные проекты пополнения доходной части бюджета. С первых дней существования Временного правительства началась активная эмиссии бумажных денег. 4 марта 1917 г. специальным указом Временного правительства были расширены права Государственного банка на выпуск денежных знаков до 8,5 млрд руб. Кроме того, Временное правительство приняло решение о выпуске облигаций по внутреннему займу, на срок 49 лет с 5% годовых. Займ был назван – «Займ Свободы».

Таким образом, в годы Первой мировой войны финансовая система России претерпела объемную трансформацию. Интенсивность военных действий и колоссальная потребность фронта в материально-техническом обеспечении значительно превысили все предвоенные бюджетные прогнозы. В попытке уравновесить стремительно растущий дефицит, правительство инициировало комплекс экстренных фискальных мер: была проведена масштабная индексация ставок по большинству прямых и косвенных налогов, а также расширена налогооблагаемая база за счет введения новых видов обязательных платежей. Тем не менее, предпринятые шаги не позволили достичь бюджетного баланса: темпы прироста государственных расходов в условиях эскалации конфликта оказались несоизмеримо выше динамики налоговых поступлений.

К тому же, принятый закон о подоходном налоге, потенциально способный стать значимым источником бюджетных поступлений, обладал существенным недостатком – значительная временная задержка его внедрения нивелировала фискальный эффект, не позволив в полной мере оказать существенного влияния на оздоровление и стабилизацию государственных финансов.

Исторический опыт 1914-1917 гг. демонстрирует, что попытки решения бюджетных проблем исключительно за счет эмиссии денежных средств и резкого увеличения налогового бремени без создания прозрачных механизмов администрирования не работают. Современные вызовы внешней политики Российской Федерации обнаруживают глубокую историческую параллель с событиями начала XX в. В обоих случаях государство столкнулось с глобальным геополитическим противостоянием, сопровождающимся необходимостью масштабной перестройки промышленного и финансового секторов экономики.

Урок Первой мировой войны очевиден: успех в длительном геополитическом противостоянии во многом зависит от экономических обстоятельств: способности власти поддерживать баланс между потребностями фронта и жизнеспособностью бизнеса.

Библиографический список:

1. Налог на военную прибыль: Положение Совета Министров / Высочайше утвержден 13 мая 1916 г. – М., 1916
2. Об установлении единовременного налога // Собрание узаконений и распоряжений Правительства, издаваемое при Правительствующем Сенате. – 1917. – № 147. – Ст. 813.
3. Агеева Е.А. К проблеме налогового регулирования экономики России в период Первой Мировой войны // Альманах современной науки и образования. –- Тамбов: Грамота. – 2014. – № 11 (89). – С. 12-17.
4. Морозова О.М., Трошина Т.И. Российский подоходный налог на фоне социально-политических событий 1917-1920-х гг. // НИР. – 2023. – №2.
5. Мухаметзянова Э.В. Налогообложение населения накануне и в годы Первой мировой войны / Э.В. Мухаметзянова // Россия в войнах: слава российского оружия в памяти поколений. – Стерлитамак: «Башкирский государственный университет». 2021. – С. 165-170.
6. Сидоров А.Л. Финансовое положение России в годы Первой мировой войны (1914-1917) / – Москва: Изд-во АН СССР. 1960. – 579 с.

*Научный руководитель – Фролова Н.А, ст. преподаватель*

# Роль искусственного интеллекта и больших данных в цифровизации налогового администрирования

***Рачкова Полина Александровна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-западный институт управления – филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** Влияние цифровых технологий на развитие налогового администрирования сегодня представляет собой одну из ключевых тем для научного анализа, поскольку процессы трансформации затрагивают как методики сбора платежей, так и саму философию взаимодействия фискальных органов с хозяйствующими субъектами. В фокусе внимания – конкретные инструменты. Речь идет о внедрении алгоритмов искусственного интеллекта и технологий обработки больших массивов информации в повседневную рутину налоговых инспекций. Автор опирается на открытые статистические данные, чтобы проследить изменения в системе налогового контроля и оценить динамику внедрения передовых цифровых решений в российскую практику за последние годы. Выводы выглядят обнадеживающе. Аналитические цифровые системы способны вывести администрирование на принципиально иной уровень. Это касается и эффективности работы, и качества диалога между государством и налогоплательщиками.
***Ключевые слова:*** *налоговое администрирование, цифровизация налоговой системы, искусственный интеллект в налоговом контроле, технологии больших данных, налоговый мониторинг, аналитические системы ФНС.*

Цифровые технологии за последние годы стали, без преувеличения, тем самым фундаментальным драйвером, который коренным образом ломает устои и перекраивает саму ткань классической системы государственного управления, проникая во все ее поры и заставляя чиновников и граждан по-новому взглянуть на привычные процессы. Эти глобальные процессы, разумеется, не обошли стороной и такую консервативную сферу, как налоги. Налоговая служба меняется на глазах.

Традиционные методы контроля уходят в прошлое. На смену им приходят цифровые платформы, мощные аналитические системы, способные в реальном времени переваривать колоссальные объёмы данных о хозяйственной жизни миллионов налогоплательщиков, выискивая там несостыковки и подозрительные закономерности с нечеловеческой скоростью.

Искусственный интеллект и технологии Big Data сегодня кардинально расширяют оперативно-розыскные, если так можно выразиться, возможности фискальных органов. Только представьте: проанализировать миллиарды финансовых операций, выявить сложные схемы ухода от налогов или оценить риски конкретной компании – и все это за считанные секунды. Современные инструменты дают возможность принимать взвешенные и обоснованные решения в сфере контроля. Значит, тема более чем актуальна.

Цель нашего исследования - детально разобраться, как именно искусственный интеллект и анализ больших данных встраиваются в процесс цифровизации налогового администрирования и что из этого выходит.

Задачи исследования стоят вполне конкретные. Во-первых, нужно окинуть взглядом теорию вопроса, понять его основы. Во-вторых, внимательно изучить, как именно «железо» и софт применяются в налоговой практике сегодня. В-третьих, посмотреть, что получается на деле – проанализировать опыт использования этих инструментов. Наконец, нам предстоит оценить их реальное влияние на эффективность работы налоговиков.

Объектом изысканий выступает сама система налогового администрирования во всей ее сложности. А вот предмет – это уже конкретика: те самые технологии искусственного интеллекта и больших данных, которые эту систему сейчас активно перестраивают.

Методы исследования выбраны самые разные: от классического анализа книг и статей до сравнения того, как обстоят дела в разных странах. Конечно, не обойдется без статистики и обобщения реальных данных с полей – то есть из работы налоговых инспекций.

Цифровизация в этой сфере напрямую влияет на наполняемость государственной казны. Автоматический анализ, электронные базы, умные алгоритмы работают на то, чтобы оперативно находить проблемы и, как следствие, собирать налоги эффективнее. Связь прямая.

И результаты, стоит заметить, уже впечатляют. Так, по данным ФНС, в 2024 г. в бюджет поступило 56,3 трлн руб. (табл. 1). Рост относительно 2023 года составил 20,3 %. Цифры говорят сами за себя.

*Табл. 1 – Динамика налоговых поступлений в бюджетную систему РФ [3]*

| Показатель | 2023 г. | 2024 г. | Темп роста, % |
|---|---|---|---|
| Доходы бюджетной системы, администрируемые ФНС, трлн руб. | 46,8 | 56,3 | +20,3 |
| Поступления в федеральный бюджет, трлн руб. | 19,7 | 24,8 | +26,1 |
| Поступления в региональные бюджеты, трлн руб. | 16,5 | 18,7 | +13,1 |
| Поступления НДС, трлн руб. | 7,1 | 8,7 | +21,6 |
| Поступления НДФЛ, трлн руб. | 6,6 | 8,4 | +28,1 |

Лидерами роста, судя по всему, стали налог на доходы физических лиц и налог на добавленную стоимость – именно эти две статьи бюджета показали наиболее впечатляющую динамику, заметно обогнав своих «собратьев». Причиной является развитие автоматизированных систем контроля, куда входят и цифровая маркировка товаров, и умные онлайн-кассы, и сложные алгоритмы анализа налоговой отчетности, сделало свое дело.

Ещё один яркий пример трансформации – режим налогового мониторинга. По сути, это переход к принципиально иному, более открытому формату общения между фискалами и крупным бизнесом, когда компании, образно говоря, приоткрывают свои цифровые двери для контролеров. Предоставление доступа к учетной информации происходит через специальные защищённые каналы обмена данными.

Традиционные налоговые проверки уходят в прошлое. При такой модели надобность в них практически отпадает, ведь анализ информации идёт постоянно, в режиме текущей деятельности, не дожидаясь окончания квартала или года. Налоговые органы, в свою очередь, получают уникальную возможность не только оперативно выявлять потенциальные риски, но и давать бизнесу оперативные разъяснения по спорным вопросам законодательства. Контроль становится непрерывным, но при этом менее болезненным. В табл. 2 представлено изменение количества участников налогового мониторинга в Российской Федерации.

*Табл. 2 – Изменение количества участников налогового мониторинга в Российской Федерации*

| Год | Количество компаний, ед. | Прирост, % |
|---|---|---|
| 2023 г. | 445 | - |
| 2024 г. | 569 | +25 |
| 2025 г. | 737 | +30 |

Число компаний, добровольно переходящих на режим налогового мониторинга, демонстрирует уверенный и неуклонный рост, что наглядно подтверждается статистическими выкладками за последние несколько лет. С одной стороны, налоговая

служба активно развивает свою цифровую инфраструктуру, делая ее удобной, с другой – сам крупный бизнес, судя по всему, всерьёз заинтересован в более прозрачных и предсказуемых отношениях с государством.

Вклад этих компаний в казну огромен. Достаточно сказать, что именно участники налогового мониторинга формируют сегодня весьма солидную долю всех поступлений в федеральный бюджет – цифры говорят сами за себя. Так что инструмент, некогда бывший экспериментом, теперь прочно занял своё место в арсенале современной фискальной системы, став ее важнейшим элементом. Основные источники данных выглядят так:

– налоговая отчетность организаций;
– непрерывный поток данных с онлайн-касс;
– банковские операции и движение средств по счетам;
– электронные счета-фактуры;
– разнообразные государственные информационные системы.

Сведение и обработка этой информации позволяют в режиме реального времени отслеживать аномальные финансовые операции. На рис. 1 представлена обобщающая схема использования технологий больших данных в налоговом администрировании.

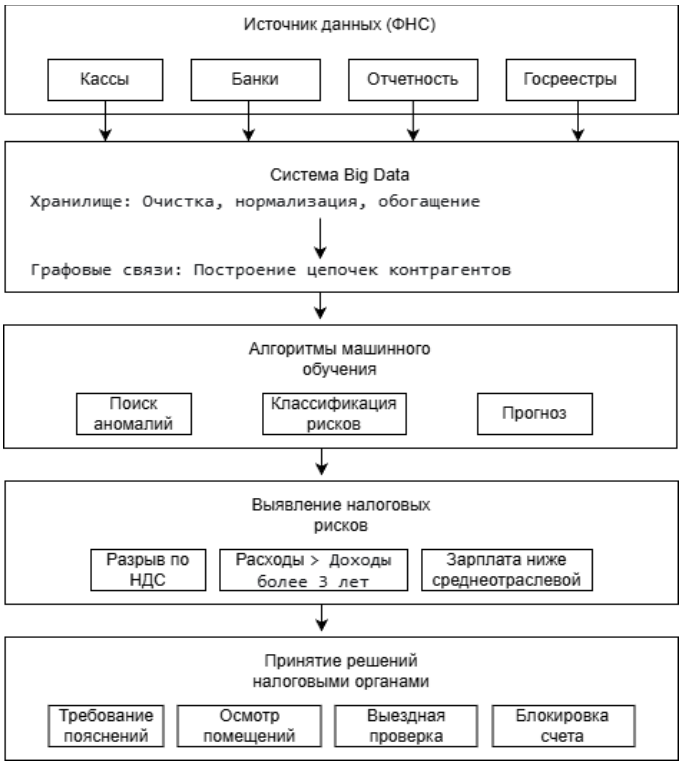



*Рис. 1 – Использование технологий больших данных в налоговом администрировании*

Интеллектуальные аналитические системы, встроенные сегодня в работу фискальных органов, дают возможность не только повысить эффективность контроля, но и кардинально сократить количество проверок, которые проводятся, без достаточных на то оснований. В основе современной практики лежит риск-ориентированный подход. Проверки назначаются точечно, исключительно на основе глубинного анализа данных [4].

Результативность контрольных мероприятий, кстати, выросла весьма существенно. Подавляющее большинство выездных налоговых проверок теперь заканчивается обнаружением нарушений и, как следствие, доначислением налогов в казну. Цифры впечатляют. Сами налоговики подтверждают: аналитические системы отбора кандидатов на проверку работают безотказно.

Цифровые технологии, по сути, позволили совершить качественный скачок - уйти от архаичной модели тотального контроля к системе интеллектуального анализа рисков, где компьютер ищет ошибку, а не назначает большое количество проверок без должных оснований. Итог, в общем-то, закономерен.

Библиографический список

1. Федеральная налоговая служба. Итоги работы ФНС России за 2024 год и основные направления развития налогового администрирования // Официальный сайт ФНС России. [Электронный ресурс]. – URL: https://data.nalog.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/files/about_fts/fts/activities_fts/otchet.
2. Федеральная налоговая служба. Налоговый мониторинг: развитие системы и количество участников // Официальный сайт ФНС России. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WZHrX.
3. ФНС сообщила о росте поступления налогов в бюджет на 20 % в 2024 году // Forbes. 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.forbes.ru/finansy/531597-fns-soobsila-o-roste-postuplenia-nalogov-v-budzet-na-20-v-2024-godu.
4. Новая налоговая реальность 2025 года: инструменты, которые использует ФНС // РБК Компании. 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://companies.rbc.ru.
5. Цифровая эволюция финансов: как технологии меняют налоговый учет // Finversia. 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.finversia.ru.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А., к.т.н., к.э.н., доцент*

## Проблемы и перспективы налоговой политики России

***Резнер Мария Викторовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация:** в этой статье, прежде всего, мы обратимся к рассмотрению проблем налоговой системе, а кроме этого, разберем недавние изменения в Налоговом кодексе нашей страны.
***Ключевые слова:*** *налоговая система, налоговая политика, федеральный бюджет.*

Несмотря на то, что налоговая система нашей страны преодолела множество серьезных проблем, она все равно сталкивается с некоторыми трудностями, которые в наши дни требуют решения.

Цель статьи состоит в том, чтобы, во-первых, изучить основные проблемы, а во-вторых, рассмотреть последние изменения в налоговом законодательстве.

Задачами является в первую очередь изучение проблем налоговой системы, во-вторых, анализ налоговых поступлений, кроме этого, в-в-третьих, рассмотрение изменений в налоговом законодательстве.

Объектом исследования является налоговая система, а предметом исследования выступают проблемы налоговой системы бюджет и изменения в налоговом законодательстве.

Методы исследования включают в себя статистический анализ, теоретический анализ, метод сравнения. Теоретико-методологическая часть работы представлена информацией из исследований российских учёных и экономистов, а также научной литературы. Правовая база статьи включает Налоговый кодекс РФ.

Среди всех проблем системы налогообложения в Российской Федерации можно выделить основные. Так, одной из них является то, что большая часть налогов приходится на фонд оплаты труда. В результате чего, многие работодатели начинают обходить налоговое законодательство разными путями, в том числе выплачивают неформальные заработные платы своим подчиненным. Эта проблема тесно связана с еще одной, заключающейся в том,

что многие граждане уклоняются от выплаты налогов, что негативно сказывается на бюджете страны, и в дальнейшем на поведении участников рынка.

Далее, ещё одой проблемой является слабая система налогового контроля. Не смотря на то, что часто проводятся налоговые проверки как граждан, так и юридических лиц, многие всё равно нарушают налоговое законодательство, что приводит к тому, что бюджетные доходы падают. В дальнейшем, это существенно сказывается на уровне жизни населения, ведь он падает, также это сказывается и на инфляции и других важных экономических аспектах.

Следующая проблема заключается в том, что бюджетные доходы распределяются неравномерно среди регионов нашей страны. В результате чего, получается так, что многие регионы не могут полно развиваться, ведь им не хватает средств на строительство особо важных объектов, например, школы, больницы, парки отдыха и культуры.

Федеральная налоговая служба регулярно проводит проверки по правильности выплаты налогов. За уклонение от налоговых выплат, Федеральная Налоговая Служба вправе провести внеплановые проверки, заблокировать счета налогоплательщиков, кроме этого возможна и уголовная ответственность, включая лишение свободы того или иного налогоплательщика.

В нашей стране за доходами федерального бюджета следит и утверждает Министерство финансов Российской Федерации, поэтому налоговые поступления в бюджет можно посмотреть в табл. 1.

*Табл. 1 – Налоговые поступления, млрд руб., 2022-2024 гг.*

| Налоговые поступления | 2022 | 2023 | 2024 | Темп роста, %, 2024 к 2022 |
|---|---|---|---|---|
| Налог на прибыль организации | 1669,5 | 1918,6 | 2285,7 | 136,9 |
| Налог на доходы физических лиц | 149,02 | 159,5 | 338,7 | 227,3 |
| Налог на добавленную стоимость | 6489,4 | 7182,4 | 8733,8 | 134,6 |
| Налог на добычу полезных ископаемых | 10843,1 | 9701,2 | 12467,2 | 114,9 |
| Государственная пошлина | 14,5 | 15,4 | 35,9 | 247,6 |
| Штрафы, санкции, возмещение ущерба | 3,8 | 39,3 | 81,5 | 2144,7 |

С 2022 по 2024 гг. наблюдается рост налоговых поступлений, что может быть связано с внедрением цифровых платформ, а также изменением налоговых ставок. Но у граждан нашей страны всё равно присутствует желание скрывать свои доходы.

Налоговые поступления в федеральный бюджет за 2025 г. на сегодняшний день есть только за январь-октябрь, но тем не менее, этих данных нам хватит для того, чтобы провести анализ, который представлен на рис. 1.

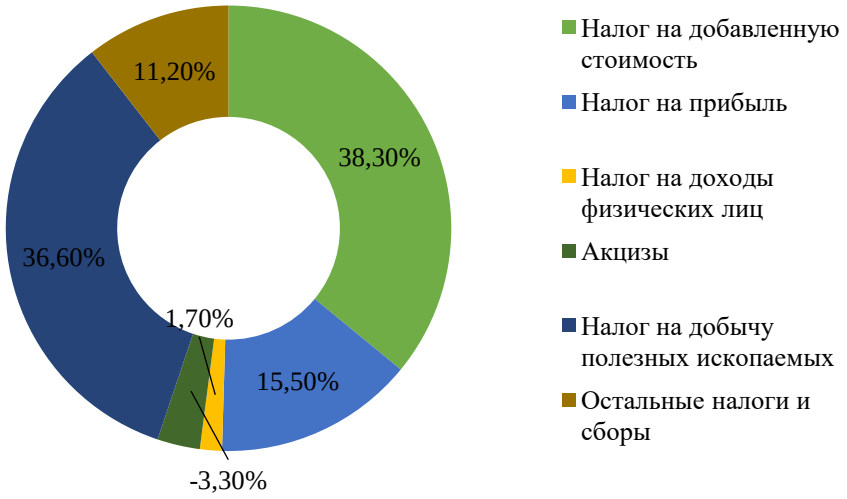



*Рис. 1 – Налоговые поступления, 2025 г., %*

По данным рис. 1 можно заметить, что НДС и НДПИ преобладают, а также совокупно формируют более 70% бюджетных доходов. Налог на прибыль также является значимым компонентом, тогда как вклад НДФЛ и прочих сборов в бюджет минимален.

Перспективы налоговой политики Российской федерации отражены в пакетах изменений в Налоговый кодекс РФ, принятых в конце 2025 г. и вступивших в силу в основном с 1 января 2026 г.

Так, произошли изменения, касающиеся налога на доходы физических лиц. Вместо единой ставки налога теперь действует система, где процент зависит от того, сколько человек зарабатывает за год. Чем выше доход, тем выше ставка: 13%, 15%, 18%, 20% или 22%. Повышенную ставку применяют к той части дохода, которая превышает лимит. Кроме этого произошло усиление налоговых мер социальной поддержки. Теперь семьи, где есть двое и больше детей и чей доход не превышает 1,5 прожиточного минимума, могут получить налоговый вычет. Также появилась возможность вернуть часть уплаченного налога на доходы, если в семье есть дети.

Стоит отметить, что произошли также изменения налога на прибыль. Основная ставка налога на прибыль увеличена до 25%. Из которых 8% поступают в федеральный бюджет, 17% в бюджеты субъектов Российской Федерации и федеральной территории «Сириус». Также внесены изменения в специальные налоговые ставки для отдельных категорий юридических лиц. В частности, для организаций, осуществляющих деятельность в сфере информационных технологий или медицины, ставка налога на прибыль с 2025 по 2030 гг. увеличена до 5%.

Что касается имущественных налогов, то с 1 января 2026 г. на вычеты из налоговой базы по недвижимости смогут рассчитывать семьи с тремя и более детьми. Важно, чтобы старшему ребенку не исполнилось 18 лет, или 23 года, если он учится очно. Кроме этого, если будущий многоквартирный дом в собственности физического лица, а его кадастровая стоимость превышает 300 млн руб., то с 2026 г. на него не будет распространяться предельная налоговая ставка в 2,5%. Теперь такие объекты станут облагать налогом на имущество по пониженной ставке.

В налогообложении малого бизнеса произошла отмена региональных льгот. Льготные ставки смогут получать только компании из сфер, которые утверждены Правительством Российской Федерации. Это касается образования, медицины и IT, а для остальных сфер ставка будет стандартной.

Кроме этого, с 1 января 2026 г. налог на игорный бизнес стал федеральным.

Таким образом, анализ налоговой системы Российской Федерации выявил ряд существенных проблем. При этом динамика налоговых поступлений за 2022-2024 гг. демонстрирует положительную динамику, что обусловлено рядом экономических факторов. Изменения в Налоговом кодексе Российской Федерации могут служить механизмом для обеспечения макроэкономической стабильности и стимулирования социально-экономического развитии.

Библиографический список

1. Агабекян, О.В. Налоговая система Российской Федерации: учебник для вузов / О. В. Агабекян. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва: Издательство Юрайт, 2026. – 404 с.
2. Аналитический портал Федеральной налоговой службы России [Электронный ресурс]. – https://analytic.nalog.gov.ru.
3. Левшукова О.А., Дзюба Е.А. Актуальные проблемы выявления налоговых правонарушений и пути их решения // Вестник Академии знаний. – 2021. – № 44 (3). – С. 279-284.
4. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
5. Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn23.

*Научный руководитель – Куликова И. В., к.э.н., доцент*

# Прогрессивная шкала налогообложения НДФЛ 2026: первые итоги, влияние на доходы бюджета и налоговое поведение граждан

***Романова Анна Игоревна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Среднерусский институт управления– филиал, Орел, Россия*

**Аннотация**. В данной статье проводится комплексный анализ результатов введения прогрессивной пятиступенчатой шкалы налогообложения доходов физических лиц, действующей в России с 2025 года. Опираясь на данные Федеральной налоговой службы, Министерства финансов РФ, а также на результаты анализа вакансий на сайтах по поиску персонала, автор оценивает эффективность реформы и изменения в налоговом поведении граждан. Особое внимание уделяется рискам роста теневого сектора экономики и действующей системе социальных компенсаторов. В заключении сделан вывод о социально экономической эффективности изменений в налоговом законодательстве РФ и определены дальнейшие перспективы совершенствования системы.

***Ключевые слова***: *прогрессивное налогообложение, НДФЛ, теневая экономика, налоговая оптимизация, налоговые изменения.*

Налоговая система Российской Федерации в 2025-2026 гг. подверглась существенным изменениям в части налогообложения доходов физических лиц. Федеральным законом от 12.07.2024 № 176 ФЗ была введена пятиступенчатая прогрессивная шкала НДФЛ: 13%, 15%, 18%, 20% и 22% в зависимости от уровня годового дохода налогоплательщика [2]

Актуальность проводимого исследования обуславливается тем, что налог на доходы физических лиц (НДФЛ) является одной из составляющей не нефтегазового дохода Российской Федерации, значение которого год от года увеличивается.

Цель работы – рассмотрение теоретических составляющих вопроса, характеризующих такие понятия как налог и бюджет, исторического опыта современной России в части НДФЛ, общественного мнения относительно введенной реформы.

Объектом исследования выступают налоговые отношения, возникающие в связи с изменением шкалы НДФЛ. Предмет исследования – влияние новой шкалы налогообложения на доходы бюджета и социально экономическое поведение физических лиц.

Методологическую основу исследования составляют: анализ статистических данных ФНС и Минфина РФ, контент анализ вакансий на платформах по поиску работы (hh.ru, SuperJob), анализ новых нормативных правовых актов, а также методы сравнительного анализа и обобщения. С 1 января 2025 г. в России действует пятиступенчатая шкала налогообложения доходов физических лиц, представленная в табл. 1. Как следует из положений ст. 224 Налогового кодекса, повышенная ставка применяется не ко всему доходу, а лишь к сумме, превышающей соответствующий пороговый уровень, что существенно смягчает фискальную нагрузку [1].

*Табл. 1 – Прогрессивная шкала налогообложения НДФЛ в 2025 2026 гг.*

| Годовой доход | Ставка |
|---|---|
| До 2,4 млн руб. | 13% |
| 2,4 5 млн руб. | 15% |
| 5 20 млн руб. | 18% |
| 20 50 млн руб. | 20% |
| Более 50млн руб. | 22% |

Важным элементом реформы стало введение социальных компенсаторов. В соответствии с Федеральным законом от 29.10.2024 № 362 ФЗ, с 2026 г. семьи с двумя и более детьми получили право на «семейную налоговую выплату» при условии, что среднедушевой доход семьи не превышает 1,5 прожиточного минимума. Кроме того, был увеличен необлагаемый предел материальной помощи при рождении ребенка до 1 млн руб., расширены стандартные вычеты и введен вычет за сдачу норм ГТО [3].

Фискальная эффективность реформы подтверждается оперативными данными ФНС России. Как отмечается в статистической отчетности ведомства, только за первый квартал 2025 г. поступления от НДФЛ в консолидированный бюджет увеличились на 11 млрд руб. (или на 40%) по сравнению с аналогичным периодом прошлого года и достигли 38 млрд рублей [4]. В целом по итогам 2025 г., согласно информации Минфина России, дополнительные поступления превысили 2,6 трлн руб. [5].

Однако наряду с фискальными успехами реформа породила определенную социальную напряженность в трудовых отношениях. С увеличением заработной платы и переходом порогового значения сотрудник начинает ощущать снижение чистого дохода («просадку»). В табл. 2 представлена сравнительная характеристика налоговой нагрузки для разных уровней дохода.

*Табл. 2 – Сравнительная характеристика налоговой нагрузки с различными уровнями доходов*

| Ежемесячный доход | Годовой доход | До пятиступенчатой системы | По новой системе налогообложения | Ежемесячная «просадка» |
|---|---|---|---|---|
| 150000 руб. | 1,8 млн руб. | 234000 руб. | 234000 руб. | нет |
| 250000 руб. | 3,0 млн руб. | 390000 руб. | 402000 руб. | 1000р |
| 300000 руб. | 3,6 млн руб. | 468000 руб. | 492000 руб. | 2000р |
| 600000 руб. | 7,2 млн руб. | 980000 руб. | 1098000 руб. | 9833р |

Как видно из расчетов (табл. 2), наиболее существенное снижение чистого дохода наблюдается у работников с ежемесячным доходом свыше 300 тыс. руб. Это создает объективные предпосылки для роста спроса на «серые» схемы оплаты труда, переход на самозанятость или договоры гражданско-правового характера (ГПХ) с целью минимизации налоговых обязательств.

Анализ вакансий на сайтах по поиску работы в 2026 представлен в табл. 3.

*Табл. 3 – Показатели вакансии на сайтах по поиску работы*

| Показатель | Значение |
|---|---|
| Доля вакансий с заработной платой выше 200000 руб. | 42% |
| Доля вакансий с упоминанием работы в статусе самозанятого | 18% |
| Доля вакансий с заработной платой более 250000 руб., содержащих признаки «серых» схем | 12% |

По сравнению с 2024 г. количество вакансий, в которых упоминается самозанятость, увеличилось в пять-семь раз, что косвенно подтверждает растущий спрос на налоговые улучшения со стороны работодателей и работников (табл. 3).

В ответ на эти угрозы налоговая система была значительно усилена. Федеральная налоговая служба России модернизировала мобильное приложение «Мой налог», которое в режиме реального времени отслеживает более 20 параметров поведения самозанятых лиц и выявляет «пробелы» (признаки ненадлежащих трудовых отношений). При обнаружении нарушений налоговая служба начисляет дополнительный подоходный налог в размере 13%, страховые взносы в размере 30% и налагает штрафы и пени в размере 20-40% от неуплаченной суммы.

Кроме того, с сентября 2026 г. вступит в силу новое законодательство, расширяющее использование цифровых инструментов налогового контроля, включая автоматизированную систему «НДФЛ» и автоматизированную систему «НДС 2».

Эти программные комплексы позволяют в реальном времени отслеживать подмену трудовых отношений и разрывы в цепочках контрагентов.

В феврале 2026 г. в Государственной Думе РФ был внесен на рассмотрение законопроект, предполагающий дальнейшее расширение прогрессии для доходов, превышающих 50 млн руб. в год. Одновременно в Общественной палате после опроса, проведенного ФНС в сентябре 2025 года, прозвучали предложения увеличить ставку налога для самозанятых до 5% для выравнивания условий ведения деятельности с налогоплательщиками, использующими иные режимы.

Проведенный анализ позволяет сделать следующие выводы. Прогрессивная шкала НДФЛ обеспечила запланированный рост доходов бюджетной системы России. По данным Министерства финансов, поступления от налога превысили запланированные показатели, достигнув 2,6 трлн руб. дополнительных доходов [5].

Вместе с тем реформа вызвала ряд социально экономических реакций. Запрос на неформальную занятость увеличился до 28%, доля вакансий с упоминанием самозанятости выросла до 18%, а доля предложений с признаками «серых» схем достигла 12%. Введение новых социальных выплат и налоговых вычетов пока в полной мере не компенсирует готовность одиноких работников к уходу в теневой сектор.

В ответ на эти вызовы ФНС России значительно усилила контроль за самозанятыми и внедрила новые цифровые инструменты отслеживания налоговых разрывов. В перспективе намечается дальнейшее развитие прогрессивного налогообложения и возможная корректировка налоговых ставок для специальных режимов. Эффективность реформы будет зависеть от способности государства балансировать между фискальными интересами и сохранением легальной занятости.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117 ФЗ (ред. от 29.10.2024) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2025) // Доступ из справ. прав. системы Консультант Плюс.

2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176 ФЗ // Доступ из справ. прав. системы Консультант Плюс.
3. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 29.10.2024 № 362 ФЗ // Доступ из справ. прав. системы КонсультантПлюс.
4. Данные по формам статистической налоговой отчетности // Официальный сайт Федеральной налоговой службы. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WZJVS.
5. Информационно аналитические материалы // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/statistics/ (дата обращения: 18.03.2026).
6. Перечень поручений по реализации Послания Президента Федеральному Собранию от 29.02.2024 // Официальный сайт Президента России. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WZJW4.

*Научный руководитель – Кожанчиков О. И. к.э.н., доцент*

# Туристический налог: баланс между развитием и устойчивостью

***Саломаткина Арина Максимовна***
*Сибирский институт бизнеса и информационных технологий, Омск, Россия*

**Аннотация.** В научной работе рассматривается феномен туристического налога как инструмента государственного и муниципального регулирования в сфере туризма. Автор анализирует цели введения подобных сборов, их различные формы и влияние на экономику дестинаций. Особое внимание уделяется противоречивой природе этих налогов, которые, с одной стороны, призваны генерировать доходы для развития инфраструктуры и сохранения культурно-природного наследия, а с другой — могут оказывать сдерживающее воздействие на турпоток. На основе изучения международной практики делаются выводы об эффективности применения налоговых механизмов для достижения баланса между коммерциализацией туризма и необходимостью обеспечения его долгосрочной устойчивости.
***Ключевые слова:*** *туристический налог, курортный сбор, устойчивый туризм, дестинация, туринфраструктура, фискальная политика, туристская нагрузка, реновация.*

Мировая индустрия туризма, восстанавливаясь после глобальных потрясений, вступает в новую фазу развития, где на первый план выходят вопросы управления ростом и минимизации негативных последствий. В этом контексте туристические налоги из узкоспециального фискального инструмента превращаются в значимый элемент стратегического планирования. Их суть выходит за рамки простого пополнения бюджета; они становятся регулятором, призванным решать комплекс задач современной дестинации.

Инициатива по введению целевого туристического сбора, вступившая в силу на территории Российской Федерации с 1 января 2025 г., ознаменовала новый этап в регулировании сферы гостеприимства. Туристический налог закреплён в Налоговом кодексе РФ. Он появился в гл. 33.1 «Туристический налог» с 2025 года в результате внесения изменений Федеральным законом от 12 июля 2024 года №176-ФЗ (п. 83 ст. 2) [1]. Данная мера, долгое время находившаяся в стадии обсуждения, была призвана сформировать устойчивый внебюджетный источник финансирования для развития инфраструктуры, сохранения культурного наследия и продвижения туристического потенциала отдельных территорий. В отличие от многих зарубежных аналогов, российская модель изначально позиционировалась как гибкий инструмент, адаптируемый под специфику каждого региона-участника.

Федеральный закон от 24 ноября 1996 года № 132-ФЗ «Об основах туристской деятельности в Российской Федерации» определяет принципы государственной политики

в сфере туризма, правовые основы единого туристского рынка, регулирует отношения, возникающие при реализации прав граждан на отдых и путешествия, а также порядок рационального использования туристских ресурсов [2].

Ключевой особенностью исчисления налога стал его дифференцированный характер. Федеральное законодательство установило базовые принципы, рамки и максимальный размер сбора, но конкретная ставка, категории льготников, а также сезонные коэффициенты были отнесены к компетенции субъектов Федерации и муниципальных образований, включенных в соответствующий перечень. Это позволило таким популярным направлениям, как Краснодарский край, Республика Крым, города федерального значения Москва и Санкт-Петербург, а также историческим центрам «Золотого кольца» самостоятельно определять финансовую нагрузку на туриста, исходя из текущей загрузки инфраструктуры и стратегических задач развития [4, с. 43]. Ставки, как правило, варьируются от 50 до 150 руб. с человека за сутки проживания, при этом допускается их повышение в пиковый сезон.

Первые кварталы применения нового фискального инструмента выявили как очевидные преимущества, так и системные вызовы. К позитивным аспектам можно отнести формирование целевого финансового потока, который в теории должен быть направлен на благоустройство туристических кластеров, реставрацию памятников, развитие навигации и сервиса. Это создает основу для принципа «деньги туриста – на развитие туризма». Кроме того, легализация сбора стимулирует дальнейший вывод из тени сектора краткосрочной аренды жилья, повышая общую прозрачность рынка.

Однако на пути эффективной реализации возникли вопросы. Критики указывают на риски нецелевого использования аккумулируемых средств в условиях дефицита региональных бюджетов. Прозрачность механизма зачисления и распределения этих доходов остается предметом общественного контроля. Существует и дискуссия о возможном негативном влиянии на конкурентоспособность внутреннего туризма, особенно для бюджетных путешественников, для которых даже незначительное увеличение стоимости поездки может быть чувствительным. Кроме того, технические сложности с идентификацией льготников и администрированием сбора создают дополнительную нагрузку на малый бизнес в сфере размещения.

Принципиально важным аспектом является целевой характер данных сборов. Их легитимность в глазах плательщиков – туристов – напрямую зависит от видимости и осязаемости результатов. Успешные практики показывают эффективность специальных фондов или бюджетных статей, прозрачно демонстрирующих движение средств от кассы отеля или платформы бронирования до конкретного объекта. Например, реконструкция набережной, установка новой системы общественного туалета с биологической очисткой, закупка пляжного патрульного транспорта. Это превращает абстрактный сбор в конкретный вклад гостя в комфорт, которым он же и будет пользоваться. Таким образом, фискально-инфраструктурная функция работает на синергию: гость финансирует поддержание и улучшение среды, что повышает его удовлетворенность, что, в свою очередь, укрепляет репутацию дестинации и способствует ее долгосрочной экономической жизнеспособности.

Если фискально-инфраструктурный вектор обращен в настоящее и ближайшее будущее, то регуляторно-защитный устремлен в прошлое и в стратегическую перспективу. Его философская основа – признание туризма не как права, а как привилегии, сопряженной с ответственностью. Хрупкие экосистемы – коралловые рифы, альпийские луга, древние леса – и уникальное культурное наследие – исторические центры городов, музеи под открытым небом, объекты нематериальной культуры – представляют собой невосполнимый капитал, проедание которого убивает сам предмет интереса. Туристический налог в этом контексте трансформируется из компенсации в страховой взнос и инструмент ценового регулирования.

Культурный аспект данной функции не менее важен. Средства могут быть направлены на поддержку локальных ремесленников, фольклорных коллективов, проведение аутентичных фестивалей, не поставленных на поток для развлечения толпы. Это инвестиция

в живую культуру, а не в ее сувенирную симуляцию. Таким образом, налог работает на сохранение уникальности места, его души и идентичности, которые и являются конечным магнитом для вдумчивого путешественника. Он позволяет местному сообществу не просто обслуживать туристов, а выступать полноправным бенефициаром, получающим ресурсы для сохранения и развития своего культурного кода.

В своей совокупности эти две группы целей образуют диалектическое единство. Фискально-инфраструктурный подход обеспечивает материальный каркас для приема гостей, а регуляторно-защитный – наполняет этот каркас непреходящей ценностью и смыслом. Баланс между ними определяет, станет ли дестинация качественным, устойчивым направлением или превратится в истощенную ресурсную базу краткосрочной туристической эксплуатации.

Формы применения этих сборов поражают разнообразием. Наиболее распространен ночной, или резидентный, налог, взимаемый с человека за сутки проживания в средствах размещения. Его ставка часто зависит от категории отеля, что добавляет прогрессивности. Существуют также целевые сборы для въезда в особо охраняемые природные или исторические зоны, отчисления с авиа- и круизных билетов, направляемые на экологические программы, и даже городские налоги, которые туристы оплачивают косвенно через НДС на услуги [5, с. 941]. Трендом последних лет стала их диджитализация: интеграция в системы онлайн-бронирования делает сбор максимально незаметным и простым для администрирования.

Эта палитра фискальных инструментов позволяет дестинациям с исключительной точностью калибровать свое воздействие, подбирая ключ к решению специфических задач. Классический ночной сбор, являясь краеугольным камнем системы, эволюционирует в сторону сложной градации. Помимо зависимости от звездности отеля, его ставка может варьироваться по сезонам, выполняя роль демпфера, сглаживающего пиковые нагрузки, или, напротив, стимулирующего посещение в межсезонье льготными тарифами. В некоторых юрисдикциях применяется дифференциация по продолжительности визита: снижение ставки после определенного количества дней проживания поощряет более длительный и, следовательно, часто более качественный и глубокий туризм, распределяющий расходы гостя во времени и пространстве.

Целевые сборы за вход в охраняемые зоны представляют собой наиболее прямую и понятную форму реализации принципа «загрязнитель платит» или, точнее, «пользователь платит». Посещая национальный парк, археологический комплекс или музей-заповедник, турист непосредственно соприкасается с объектом, сохранность которого требует расходов. Фиксированная или включенная в стоимость билета сумма сразу же аккумулируется на специальных счетах, откуда направляется на патрулирование территории, научные исследования, поддержание троп и визит-центров. Эта форма обладает максимальной прозрачностью и психологической обоснованностью для плательщика.

Экологические отчисления с транспортных билетов, будь то авиаперелет или круиз, отражают растущее осознание глобального углеродного следа индустрии. Эти средства редко остаются в бюджете авиакомпании или туроператора; они переводятся в международные или национальные фонды, финансирующие проекты по восстановлению лесов, развитию возобновляемой энергетики или компенсации экологического ущерба в регионах, наиболее страдающих от климатических изменений. Данный механизм интернационализирует ответственность, позволяя туристу, преодолевающему тысячи километров, внести вклад в сохранение планеты в глобальном, а не только в локальном масштабе.

Более опосредованной, но от того не менее значимой формой является общее повышение косвенного налогообложения (например, НДС) в туристическом секторе или на определенные услуги. Этот подход, менее заметный для конечного потребителя, но эффективный для фиска, увеличивает общие доходы казны, часть которых может быть

направлена на инфраструктурные проекты, актуальные для туризма. Однако его слабым местом является размывание целевого характера: связь между дополнительным налогом на обед в ресторане и ремонтом городской набережной становится абстрактной, что может подрывать восприятие справедливости.

Диджитализация, упомянутая как тренд, уже переросла в новую парадигму администрирования. Интеграция сбора в системы онлайн-бронирования (OTA) и Property Management Systems (PMS) отелей обеспечивает его автоматическое начисление, оплату и перечисление. Это радикально снижает административную нагрузку на малый бизнес (гостиницы, апартаменты), исключает ошибки и минимизирует возможности для уклонения. Для туриста же платеж становится бесшовным, сливаясь с общей стоимостью проживания, что снижает психологическое сопротивление. Передовые платформы даже начинают внедрять элементы геймификации или информирования, показывая гостю на этапе бронирования, на какие конкретные проекты в пункте назначения направляется взимаемый с него небольшой сбор, тем самым превращая рутинную транзакцию в акт осознанного участия.

Эволюция не стоит на месте. На горизонте просматриваются и более сложные, динамические модели. Например, системы congestion pricing (плата за перегрузку) в исторических центрах городов, где турист, въезжающий в зону на арендованном автомобиле, автоматически оплачивает сбор через систему распознавания номеров [3, с. 197]. Или микроплатежи, привязанные к использованию конкретной инфраструктуры – сканирование QR-кода для входа на оборудованный пляжный участок с лежаками и душевыми. Эти формы стремятся к идеалу максимальной справедливости, когда платеж максимально точно соответствует интенсивности и характеру использования общих ресурсов, приближая туристический налог к модели рациональной и этичной платы за услуги планетарного масштаба.

Однако эффективность и справедливость туристических налогов остаются предметом острых дискуссий. Критики указывают на риски снижения конкурентоспособности дестинации, особенно в ценовом сегменте массового туризма. Накопление нескольких сборов может создать негативный информационный повод и оттолкнуть бюджетного путешественника. Кроме того, ключевым вопросом остается прозрачность распределения собранных средств. Доверие подрывается, когда туристы не видят прямой связи между своими платежами и улучшением среды. Необходимы четкие законодательные гарантии целевого использования и регулярная публичная отчетность, возможно, даже в формате специальных онлайн-порталов. Успешные кейсы, например, в Барселоне или Венеции, демонстрируют, что налог работает лучше всего, когда он является частью комплексной стратегии управления туристическими потоками. Средства направляются не только на уборку, но и на создание новых точек притяжения за пределами перегруженного центра, развитие общественного транспорта, поддержку локальных культурных инициатив. Это смягчает эффект «перетуризмификации» и распределяет экономические выгоды более равномерно.

Фундаментальный парадокс заключается в необходимости баланса между регуляторной функцией налога и его фискальной природой. Идеальная модель со временем должна привести к стабилизации или даже снижению поступлений по мере достижения целей устойчивого развития – уменьшения нагрузки, повышения качества услуг, роста удовлетворенности как жителей, так и туристов. Однако бюджетные системы часто формируют зависимость от этого потока доходов. Задача властей – избежать ситуации, когда благосостояние муниципалитета начинает напрямую зависеть от постоянного наращивания турпотока, ради чего, собственно, и вводился сдерживающий механизм. Требуется законодательное закрепление принципа временности или цикличности программ, финансируемых сбором, с обязательным аудитом эффективности.

В глобальном контексте туристические налоги перестают быть сугубо локальным

инструментом. Они встраиваются в повестку ответственного путешествия, становятся маркером зрелости дестинации. Информированный турист будущего, возможно, будет сознательно выбирать направления, где подобные сборы прозрачны и эффективны, рассматривая их не как дополнительную стоимость, а как прямой вклад в сохранение уникальности места, которое он посещает. Это создает новую этическую плоскость: готовность разделить бремя поддержания хрупкой экосистемы исторического города или природного заповедника.

Важным элементом устойчивости модели является ее адаптивность. Налоговая политика не может быть статичной. Она должна предусматривать регулярный пересмотр ставок, механик сбора и приоритетов финансирования на основе данных мониторинга и общественных обсуждений. Например, введение сезонных коэффициентов позволяет более гибко управлять спросом, поощряя посещение в периоды низкой загрузки. Дифференциация по типам размещения (отели, апартаменты, кемпинги) или по способу въезда (круизные лайнеры, авиаперелеты) помогает распределить фискальную нагрузку более справедливо, исходя из предполагаемого уровня воздействия на инфраструктуру.

Культурный и социальный контекст играет решающую роль. Успех в историческом европейском городе с высокой концентрацией культурного наследия не гарантирует такого же эффекта в регионе пляжного отдыха или экологического туризма. В первом случае приоритетом может быть сохранение памятников и управление потоками в старом городе. Во втором – защита прибрежных экосистем и развитие очистных сооружений. В третьем – поддержка научных исследований и инфраструктуры для наблюдения за дикой природой без ее беспокойства. Следовательно, законодательная база должна предоставлять регионам и муниципалитетам достаточную свободу в определении целевых статей расходов, оставаясь при этом жесткой в требованиях к прозрачности и отчетности.

В конечном итоге, туристический налог трансформируется из простого финансового рычага в инструмент стратегического планирования. Он заставляет местные власти, бизнес и сообщество совместно отвечать на фундаментальные вопросы: какого туриста мы хотим привлечь? какую емкость имеет наша территория? какое наследие мы хотим сохранить для будущих поколений? Ответы на эти вопросы формируют приоритеты, которые затем финансируются через созданный механизм. Это создает цикл устойчивого развития: инвестиции в среду повышают качество туристического продукта, что привлекает более осознанных и готовых платить за сохранение этой среды гостей, что, в свою очередь, генерирует ресурсы для новых инвестиций.

Таким образом, баланс между развитием и устойчивостью достигается не через запреты или бесконтрольный рост, а через создание умной, прозрачной и адаптивной системы перераспределения ресурсов. Туристический налог, при всех своих противоречиях, становится материальным выражением этого нового социального договора. Он формализует ответственность туриста перед местом, которое он посещает, и ответственность принимающей стороны – за разумное распоряжение внесенными средствами. Это сложный, постоянно настраиваемый механизм, но именно он позволяет превратить туризм из источника проблем в драйвер устойчивого и инклюзивного развития территории.

Библиографический список

1. Налоговый Кодекс РФ [Электронный ресурс]. Ч. 1, Ч. 2: [принят Гос. Думой 31.07.1998 № 146-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

2. Об основах туристической деятельности в Российской Федерации: Федеральный закон от 24.11.1996 № 132-ФЗ // Режим доступа: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12462.

3. Газизьянова Ю.Ю. Особенности исчисления туристического налога в России / Ю.Ю. Газизьянова // Актуальные вопросы экономики и агробизнеса: XVI Международная научно-практическая конференция, посвящённая 85-летию со дня рождения Заслуженного экономиста РФ, Заслуженного работника сельского хозяйства РФ, Заслуженного учёного Брянской области, академика Академии народов мира «Элита», доктора

экономических наук, профессора Евгения Павловича Чиркова, Брянск , 13-14 марта 2025 года. – Брянск: Брянский ГАУ, 2025. – С. 195-199.

4. Грицеко В.В. Туристический налог в системе местных налогов: проблемы применения / В.В. Грицеко, А.А. Ломатихина // Актуальные проблемы защиты прав и свобод личности: теория, история, практика: Материалы 23-ей заочной Всероссийской научно-практической конференции, Воронеж, 11 апреля 2025 года. – Воронеж: Редакционно-издательский отдел Воронежского филиала РАНХиГС, 2025. – С. 42-45.

5. Шамоян А.А. Введение туристического налога в Российской Федерации в 2025 году: анализ и перспективы / А.А. Шамоян, О.В. Рахматуллина // Молодой исследователь: Материалы II Всероссийской студенческой конференции с международным участием, Липецк, 19 ноября 2024 года. – Липецк: Липецкий государственный технический университет, 2024. – С. 940-943.

*Научный руководитель – Иванова Е.В., к.э.н., доцент*

# Автоматизированная УСН (АУСН) в 2026 году: итоги и перспективы применения

***Самсонова Анастасия Витальевна***
*Белгородский государственный национальный исследовательский университет, Белгород, Россия*

**Аннотация**. Статья посвящена итогам применения автоматизированной УСН (АУСН) в 2026 г. На основе статистических данных анализируется трансформация режима из пилотного проекта в рабочий инструмент для микробизнеса: рост числа пользователей до 357 тыс., отраслевая структура (преобладание торговли и услуг) и фискальные эффекты в регионах. Рассматриваются ключевые отличия от классической УСН, роль банков в автоматизации расчетов, а также технологические риски и ограничения системы. Делается вывод, что АУСН, несмотря на нишевый характер, стала значимым шагом в цифровизации налогового администрирования России.
***Ключевые слова**: АУСН, упрощенная система налогообложения, микробизнес, налоговое администрирование, цифровизация экономики, автоматизация учета.*

Запущенная в 2022 г. как пилотный проект, автоматизированная упрощенная система налогообложения (АУСН) к 2026 г. прошла путь от эксперимента до полноценного (хотя формально все еще пилотного) инструмента налогового администрирования. Налоговая реформа 2026 г. в России уже вступила в силу с 1 января 2026 г. Ее ядро – Федеральный закон от 28.11.2025 № 425 ФЗ, который комплексно переписал части первую и вторую Налогового кодекса РФ. Расширение географии, стремительный рост числа пользователей и накопленная практика позволяют не только подвести итоги, но и говорить о формировании устойчивой модели взаимодействия микробизнеса и государства, основанной на цифровых технологиях.

Главным индикатором востребованности режима стала динамика подключений. По состоянию на 12 февраля 2026 г. режим АУСН применяют 357 тыс. налогоплательщиков., увеличившись за год примерно в шесть раз [1]. Такой рост отражает не просто любопытство, а структурный запрос бизнеса на тотальное упрощение налогового администрирования. В условиях цифровизации экономики АУСН стала логичным ответом на этот запрос.

Однако важно понимать, что этот инструмент изначально рассчитан на строго определенный сегмент – микробизнес. Главные причины, по которым компании меняют АУСН на другую систему налогообложения, – рост количества сотрудников или

превышение лимита ежегодного дохода в 60 млн руб. Если компания утратила право на АУСН, то нужно выбрать другую систему налогообложения – это может быть ОСН или УСН. Согласно законодательству, у вас есть меньше месяца для того, чтобы уведомить налоговые органы о переходе на другую систему налогообложения. Заявление об этом нужно подать не позднее 15-го числа месяца, после которого вы утратили право на применение АУСН. Если в определенный момент ваш бизнес будет снова удовлетворять критериям законодательства, и вы захотите вернуться на АУСН, то сделать это можно будет не раньше, чем с начала нового календарного года, при этом уведомить налоговую нужно не позднее 31 декабря.

УСН – это упрощенный режим, особая система начисления и уплаты налогов для небольших компаний и индивидуальных предпринимателей. Она позволяет не платить НДС, налог с прибыли и на имущество, а также требует минимум отчетности.

Автоматизированная упрощенная система налогообложения (АУСН) – это налоговый режим для бизнеса, при котором предприниматель передает данные о доходах и расходах в ФНС автоматически – через онлайн-кассу, банк или личный кабинет. Налоговая сама рассчитывает налог и присылает уведомление на оплату. Более детальное сравнение представлено в таблице 1.

*Табл. 1 – Сравнение УСН с АУСН*

| Параметр | УСН «доходы» | АУСН |
|---|---|---|
| Ставка налога | 6% | 8% |
| НДС | возможен | отсутствует |
| Страховые взносы | обязательны | отсутствуют |
| Отчётность | требуется | минимальная |
| Расчёт налога | вручную | автоматически |
| Сотрудники | до 130 | до 5 |

**Источник: составлено по данным [2, 4]*

В условиях неопределенности и постоянно меняющегося налогового ландшафта важно оставаться в курсе всех изменений и аналитических материалов, чтобы принимать обоснованные решения для успешного ведения бизнеса в России. Будущие изменения в законодательстве могут оказаться как удачными, так и сложными для малых предприятий, поэтому регулярное консультирование с профессионалами, работающими в области бухгалтерии и налогообложения, станет важным шагом к обеспечению стабильности и роста вашего бизнеса [4].

Около 40% предпринимателей, решивших работать на АвтоУСН, – представители сферы розничной и оптовой торговли, 7% – производственники. Также новый спецрежим выбирают грузоперевозчики, строители, те, кто занимается управлением недвижимостью, разработкой ПО, техобслуживанием автомобилей, оказывают услуги допобразования и т.д.

Отраслевая структура пользователей подтверждает, что режим наиболее востребован в сферах с высокой прозрачностью финансовых потоков. Преобладание торговли объясняется простотой учета доходов и минимальной сложностью расчета налоговой базы. В то же время относительно низкая доля производственных компаний связана с более сложной структурой затрат, что снижает эффективность применения автоУСН. Тем не менее, фискальный эффект от внедрения режима очевиден и на региональном уровне. Например, в Алтайском крае поступления в бюджет от АУСН составили около 177 млн руб. при росте числа плательщиков на 25% [3]. Около 40% предпринимателей на АвтоУСН – это представители сферы розничной и оптовой торговли, 7% – производственники.

Некоторые проблемы, с которыми сталкиваются предприниматели, перешедшие на АУСН: налоговая получает «сырые» банковские выписки, где в доходы попадает «не доход», данные с онлайн-касс и некоторых платёжных агрегаторов могут

не передаваться корректно или с задержкой. При переходе на АУСН рекомендуется консультироваться с бухгалтером, а также нанять юриста для учёта всех нюансов конкретного бизнеса. Кроме того, зависимость от цифровой инфраструктуры создает и новые риски. В начале 2026 г. резкий рост числа пользователей привел к техническим сбоям, обнажив проблему готовности банковской инфраструктуры к масштабированию [1].

Особенно ярко ограничения системы проявляются в специфических сферах. Так, продавцы на маркетплейсах сталкиваются с проблемами учета возвратов и определения налоговой базы при транзакциях через агрегаторы – автоматика не всегда корректно интерпретирует такие операции. И наоборот, для компаний с нулевой или минимальной активностью АУСН становится идеальным решением. Отсутствие обязательных страховых взносов позволяет существенно сократить фиксированные расходы, что делает режим привлекательным даже при отсутствии активной выручки [5].

С практической точки зрения АУСН сочетает в себе как значительные преимущества, так и ощутимые ограничения. К числу ключевых преимуществ относятся:

– автоматизация расчёта налогов;
– отсутствие необходимости сдачи отчётности;
– освобождение от НДС;
– отсутствие страховых взносов за сотрудников;
– снижение риска налоговых проверок.

Несмотря на положительную динамику, АУСН остается режимом с рядом системных ограничений: жесткие лимиты по доходам и численности сотрудников; ограниченный перечень допустимых видов деятельности; зависимость от банковской инфраструктуры; минимальный налог вне зависимости от финансового результата; экспериментальный статус до 2027 г.

Эти факторы ограничивают универсальность режима и требуют от предпринимателей тщательного анализа перед переходом.

Подводя итог, можно отметить, что АУСН в 2026 г. состоялась как полноценный элемент налоговой системы, ориентированный на цифровизацию микробизнеса. Статистика подтверждает ее востребованность: 357 тыс. пользователей, стремительный рост и положительный фискальный эффект в регионах подтверждает востребованность режима.

Таким образом, АУСН становится удобным инструментом для малого бизнеса в сферах, где важны автоматизация налоговой отчетности, минимальные административные расходы и прозрачные расчеты с сотрудниками. Однако в масштабируемых и капиталоемких отраслях этот режим пока остается нишевым. Дальнейшая судьба режима (эксперимент длится до 2027 г.) будет зависеть от способности государства и банков устранить технические сбои, повысить точность обработки данных и возможного смягчения действующих лимитов. Следовательно, АУСН можно рассматривать как важный этап эволюции налоговой системы России переход от декларативной модели к полностью автоматизированному взаимодействию государства и бизнеса.

Библиографический список

1. РБК: [ФНС восстановила «штатный режим» обмена данными с банками по автоУСН] / РБК // РБК. – Москва, 2026. – 14 февраля. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WZNBD.
2. АвтоУСН: отзывы бухгалтеров, плюсы, минусы и проблемы в работе // Nalog-nalog.ru. – [Б. м.], 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog-nalog.ru/ausn/ausn-otzyvy-buhgalterov-plyusy-minusy-i-problemy-v-rabote.
3. В 2026 году плательщики автоУСН в Алтайском крае уплатили в бюджет 177 млн // Biwork.ru : Информационный портал Бийска. – Бийск, 2026. – 5 марта. [Электронный ресурс]. – URL: https://biwork.ru/ekonomika/89959-v-2026-godu-platelsiki-avtousn-v-altajskom-krae-uplatili-v-budzet-177-mln.
4. Чипеева М. Налоговая реформа 2026: что даёт переход на АУСН микробизнесу / Марина Чипеева // РБК Компании. – Москва, 2025. – 8 октября. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WZNDP.
5. АУСН-2026: спасение от НДС или лишние хлопоты? // Saby.ru. – [Б. м.], 2026. [Электронный ресурс]. – URL: https://saby.ru/articles/accounting/ausn_2026.

*Научный руководитель – Сапрыкина Т.В, к.э.н., доцент*

# Налогообложение цифровой экономики: вызовы и решения для российской налоговой системы

***Сафиуллина Дарья Рустемовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-западный институт управления, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются ключевые проблемы налогообложения в условиях развития цифровой экономики и предлагаются пути адаптации российской налоговой системы к новым реалиям. Анализируются международные практики и законодательные инициативы, направленные на повышение эффективности налогового администрирования в цифровой среде.
***Ключевые слова:*** *цифровая экономика, налогообложение, налоговая система, цифровые услуги, НДС, налоговый контроль, ОЭСР, BEPS.*

Развитие цифровой экономики кардинально меняет традиционные модели ведения бизнеса и создаёт новые вызовы для налоговых систем по всему миру. Трансграничный характер цифровых услуг, возможность минимизации налоговых обязательств через оптимизацию структуры бизнеса и сложность определения места реализации услуг требуют пересмотра подходов к налогообложению [1]. В России эти проблемы усугубляются необходимостью обеспечения конкурентоспособности национальной экономики и стимулирования развития отечественных IT-компаний.

На рис. 1 представлены вызовы налогообложения цифровой экономики.

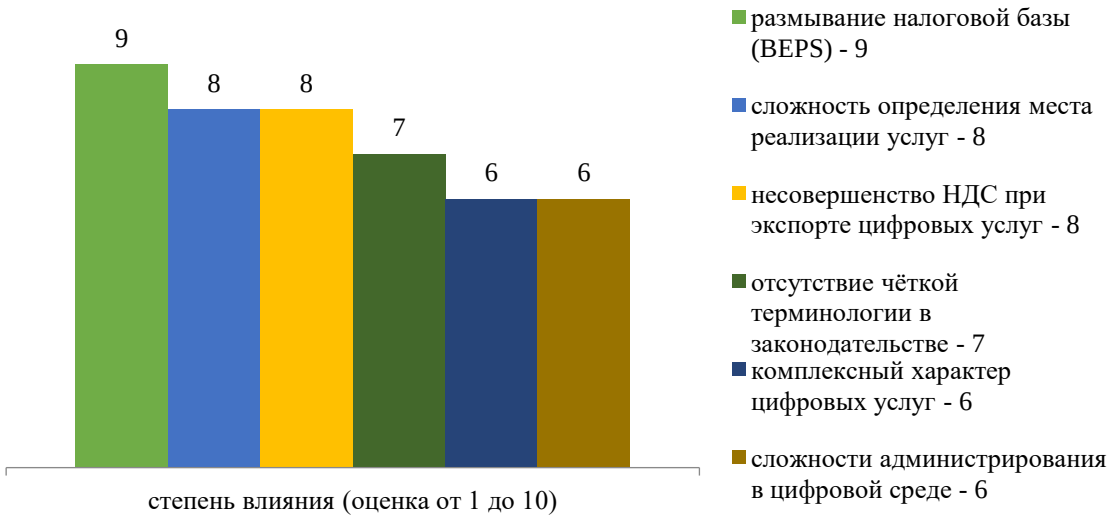



*Рис. 1 – Вызовы налогообложения цифровой экономики: рейтинг проблем по степени влияния, оценка от 1 до 10*

Диаграмма, представленная на рис. 1, наглядно демонстрирует ключевые проблемы, с которыми сталкивается российская налоговая система в условиях развития цифровой экономики. Наибольшую угрозу представляет размывание налоговой базы (BEPS):

транснациональные корпорации активно используют схемы оптимизации, размещая активы и прибыль в юрисдикциях с льготным налогообложением.

Высокую оценку также получили сложности с определением места реализации услуг (особенно при трансграничных сделках) и несовершенство механизма НДС при экспорте цифровых услуг – российские компании платят 20% НДС, тогда как экспорт товаров облагается по ставке 0%.

Отсутствие четкой терминологии в законодательстве и комплексный характер цифровых услуг (когда одна сделка включает доступ к платформе, поддержку и лицензии) создают дополнительные пробелы в регулировании. Наконец, администрирование операций в цифровой среде требует внедрения новых технологий и обмена данными между налоговыми органами разных стран. Поэтому решение этих проблем требует комплексного подхода – от уточнения терминологии до международного сотрудничества.

Среди ключевых вызовов налогообложения цифровой экономики можно выделить следующие. Во-первых, сложно определить место реализации услуг: в цифровой среде непросто установить местонахождение получателя, особенно если сервер располагается в юрисдикции третьего государства, – это затрудняет применение традиционных принципов налогообложения. Во-вторых, наблюдается размывание налоговой базы (BEPS): транснациональные корпорации оптимизируют схемы, размещая активы и прибыль в юрисдикциях с льготным налогообложением – например, выплачивают роялти в странах с нулевыми ставками налогов. В-третьих, законодательство не всегда учитывает специфику цифровых услуг, из-за чего возникают пробелы в регулировании: к примеру, передача данных через интернет не всегда подпадает под существующие определения. В-четвёртых, цифровые услуги зачастую имеют комплексный характер – включают доступ к платформе, поддержку и лицензии, – что осложняет разделение налоговой базы. В-пятых, несовершенство механизма НДС приводит к дискриминации российских компаний при экспорте цифровых услуг: если для экспорта товаров ставка НДС составляет 0%, то для IT-услуг она может достигать 18%. Наконец, администрирование налогообложения в цифровой среде сопряжено с трудностями: контроль за операциями требует внедрения новых технологий и налаживания обмена информацией между налоговыми органами разных стран.

В России уже предпринимаются шаги по адаптации налоговой системы к реалиям цифровой экономики. Статья 174.2 Налогового кодекса РФ действует с изменениями и дополнениями, вступил в силу с 1 марта 2026, регулирующая налогообложение услуг в электронной форме, оказываемых иностранными организациями. Согласно её положениям, налоговая база определяется как стоимость услуг с учётом НДС, ставка налога составляет 18,03% (п. 5 ст. 174.2 НК РФ), а обязанность по уплате налога возлагается на иностранного поставщика [2]. Однако эта норма не распространяется на российские компании и индивидуальных предпринимателей, что создаёт дисбаланс в условиях конкуренции.

Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) разработала план Action Plan on Base Erosion and Profit Shifting (BEPS), который предусматривает ряд мер: введение понятия «цифровое присутствие» (постоянное виртуальное представительство), установление налога на цифровые услуги в размере 3% с продаж интернет-рекламы и доступа к платформам, а также налогообложение доходов в стране местонахождения пользователя [3]. Отдельные государства уже внедрили подобные механизмы – так, Франция ввела Digital Service Tax (DST) на доходы от цифровых услуг.

Для совершенствования российской налоговой системы целесообразно реализовать несколько направлений. Прежде всего, следует расширить терминологию: закрепить в законодательстве понятия «цифровая услуга», «виртуальное представительство» и «цифровой актив», чтобы устранить пробелы в регулировании. Далее, имеет смысл внедрить дифференцированное налогообложение цифровых услуг, разделив их на три группы: услуги связи (доступ к платформам и коммуникационные приложения), услуги по

дистанционному использованию аппаратных средств и лицензионные услуги (ПО и контент) [4]. Кроме того, важно стимулировать инвестиции в IT-сектор: предусмотреть налоговый вычет для частных инвесторов, вкладывающих средства в стартапы (до 50% от суммы инвестиций), а также сократить минимальный срок владения акциями высокотехнологичных компаний с 5 до 2 лет для освобождения от НДФЛ.

Не менее значима оптимизация НДС: можно освободить от этого налога российские компании, реализующие программное обеспечение на территории РФ, предусмотреть возможность отказа от льготы, если она создает дополнительное бремя для налогоплательщика, и выровнять условия для экспорта цифровых услуг за счет снижения ставки НДС до 0%. Также необходимо усилить международное сотрудничество: участвовать в программах ОЭСР и обмениваться налоговой информацией с другими странами, чтобы эффективнее бороться с уклонением от налогов. Наконец, стоит развивать цифровые технологии в администрировании – расширять использование систем автоматизированного контроля (например, АСК «НДС-2»), внедрять технологии больших данных для анализа налоговых рисков и совершенствовать электронный документооборот и систему онлайн-касс.

Реализация этих мер позволит адаптировать российскую налоговую систему к условиям цифровой экономики, повысить ее эффективность и создать благоприятные условия для роста отечественных IT-компаний.

Одним из ключевых предложений по оптимизации налогообложения в цифровой экономике выступает освобождение от НДС российских IT-компаний при реализации программного обеспечения и баз данных на внутреннем рынке. Суть инициативы заключается в исключении из объекта налогообложения НДС операций по продаже российского ПО и баз данных внутри страны. Такая мера способна стимулировать спрос на отечественные продукты, снизить издержки разработчиков — высвободившиеся средства можно будет направить на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы (НИОКР) – и повысить конкурентоспособность российских решений на фоне зарубежных аналогов, для которых нередко действуют льготные налоговые режимы.

Проиллюстрировать эффект от внедрения льготы можно на примере компании «СофтТех», продающей лицензию на программу за 1 000 000 руб. До освобождения от НДС компания обязана уплатить налог в размере 20%, то есть 200 000 руб., и ее чистая выручка составит 800 000 руб. После введения льготы НДС будет равен 0 руб., а чистая выручка достигнет 1 000 000 руб. – это означает рост дохода на 25%. Чтобы воспользоваться данной льготой, необходимо соблюдение ряда условий: программное обеспечение должно быть включено в Единый реестр российских программ (согласно Постановлению Правительства РФ № 1236), исключительные права на продукт должны принадлежать российской компании или физическому лицу, а также недопустимо использование схем дробления бизнеса с целью искусственного получения льготы.

Ещё одним важным элементом оптимизации может стать предоставление налогоплательщикам права отказаться от льготы по НДС. Дело в том, что освобождение от уплаты НДС лишает компанию возможности принимать к вычету «входной» НДС – например, по расходам на аренду офиса, закупку оборудования или услуги подрядчиков. В ситуациях, когда доля «входного» НДС значительна, такая льгота может оказаться невыгодной. Поэтому целесообразно дать бизнесу выбор: применять освобождение от НДС, если «входной» налог невелик, либо отказаться от льготы и платить НДС по стандартной ставке 20%, получая экономию за счет вычетов.

Пример компании «ВебСервис», оказывающей облачные услуги, наглядно демонстрирует этот механизм. При квартальной выручке 5 000 000 руб. и «входном» НДС в размере 800 000 руб. освобождение от налога оказывается выгоднее: чистый доход составит 5 000 000 руб. против 4 800 000 руб. при уплате НДС с вычетами. Однако если

«входной» НДС вырастет до 1 200 000 руб., ситуация изменится: компания сможет возместить из бюджета 200 000 руб., и ее чистый доход увеличится до 5 200 000 руб.

Третье направление оптимизации – снижение ставки НДС до 0% при экспорте цифровых услуг. Сейчас российские компании, продающие за рубеж ПО, SaaS-решения (Software as a Service, то есть «программное обеспечение как услуга»), онлайн-курсы или цифровые медиа (музыку, видео, книги), вынуждены платить 20% НДС, в то время как экспорт товаров облагается по нулевой ставке. Это создаёт неравные условия и снижает конкурентоспособность отечественных поставщиков. Распространение ставки 0% на экспорт цифровых услуг позволит выровнять правила игры, увеличить выручку экспортёров на 20% за счёт исключения НДС из цены и привлечь больше иностранных клиентов благодаря более привлекательным ценам.

Например, компания «ГеймДевелоп», продающая лицензии на игру за 10 000 евро, без льготы вынуждена выставлять счёт на 12 000 евро с учетом НДС. При применении нулевой ставки цена останется на уровне 10 000 евро, а клиент сэкономит 2 000 евро – это существенно повышает вероятность заключения сделки.

Наконец, необходимо упростить процедуру подтверждения права на нулевую ставку НДС при экспорте [5]. Сейчас для этого требуется собирать и подавать в ФНС множество документов: контракты с иностранными покупателями, платёжные поручения, таможенные декларации и т.д. Для цифровых услуг это особенно проблематично: платежи часто проходят через агрегаторы (например: App Store, Steam), а договоры заключаются в электронной форме. Решением может стать введение электронного реестра экспортных сделок с автоматической верификацией через банки, разрешение подтверждать нулевую ставку на основе выписок из платёжных систем (с указанием страны получателя) и сокращение срока камеральных проверок до 30 дней. Эти меры снизят административную нагрузку на бизнес и ускорят процесс возмещения НДС, что в конечном итоге будет способствовать развитию экспорта российских цифровых услуг.

Для успешной реализации предложенных мер по оптимизации НДС в цифровой экономике потребуется комплекс взаимосвязанных действий.

Прежде всего, необходимо внести соответствующие поправки в Налоговый кодекс РФ. В частности, следует дополнить ст. 149 НК РФ перечнем цифровых услуг, которые будут освобождены от уплаты НДС. Одновременно нужно уточнить порядок отказа от налоговых льгот – эта норма может быть прописана в п. 5 той же ст. 149. Кроме того, целесообразно расширить ст. 165 НК РФ, закрепив в ней специальные правила подтверждения экспорта цифровых услуг, учитывающие специфику таких операций.

Важным элементом реализации станет интеграция налоговой системы с существующими цифровыми платформами. Это предполагает налаживание регулярного обмена данными между Федеральной налоговой службой и крупными платёжными системами, такими как Яндекс Касса и QIWI. Дополнительно стоит предусмотреть создание API-интерфейсов, которые позволят автоматически передавать в ФНС информацию о трансграничных платежах. Такой подход снизит административную нагрузку на бизнес и повысит точность налогового учёта.

Не менее значимым аспектом является организация эффективного мониторинга и контроля за применением новых норм [6]. Здесь целесообразно использовать риск-ориентированный подход при проведении проверок, уделяя особое внимание выявлению схем дробления бизнеса, направленных на неправомерное получение налоговых льгот. Помимо этого, важно внедрить систему анализа цен на цифровые услуги с целью проверки их сопоставимости с рыночными показателями – это позволит своевременно выявлять случаи искусственного занижения стоимости сделок и предотвращать возможные злоупотребления.

Комплексная реализация этих мер обеспечит баланс между поддержкой цифровой экономики и сохранением фискальной устойчивости, а также создаст прозрачные и предсказуемые условия для развития IT-бизнеса в России.

В табл. 1 представлены ожидаемые показатели результата для IT-бизнеса.

*Табл. 1 – Ожидаемые показатели результата, %, кол-во, млрд руб./год*

| Показатель | До реформ | После реформ |
|---|---|---|
| Доля российских ПО на внутреннем рынке | 45% | 60-65% |
| Экспорт IT-услуг (млрд руб./год) | 150 | 220-250 |
| Количество стартапов в IT | 2500 | 4000 |
| Средняя налоговая нагрузка на IT-компании | 35% | 28-30% |

Реализация этих мер создаст стимулы для роста цифровой экономики, повысит прозрачность налогообложения и укрепит позиции России на глобальном IT-рынке.

Налогообложение цифровой экономики требует комплексного подхода, сочетающего совершенствование законодательства, стимулирование инвестиций и внедрение цифровых технологий в налоговое администрирование. Для России важно учитывать международный опыт, но при этом создавать условия для развития отечественных IT компаний и стартапов. Реализация предложенных мер позволит повысить эффективность налоговой системы, обеспечить справедливое распределение налоговой нагрузки и укрепить позиции России в глобальной цифровой экономике.

Библиографический список

1. Бегляров М.А. Консалтинговая и экспертная деятельность в условиях цифровой трансформации экономики / М.А. Бегляров // Экономическое развитие России. – 2025. – № 2. – С. 51-57.
2. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.garant.ru/fns/nk.
3. Светлова Е.С. Международное сотрудничество в борьбе с трансграничными налоговыми правонарушениями / Е.С. Светлова // Известия Великолукской государственной сельскохозяйственной академии. – 2025. – № 3 (52). – С. 77-83.
4. Криштаносов В.Б. Формирование эффективной институциональной среды управления цифровой трансформацией экономики / В.Б. Криштаносов // Труды БГТУ. Серия 5: Экономика и управление. – 2025. – № 1. – С. 13-25.
5. Сердюк В.Н. Налоговый аудит таможенных платежей / В.Н. Сердюк, О.Н. Головинов, Н.Ш. Пономаренко // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2024. – № 2. – С. 13-29.
6. Курдюмов А.В. Внедрение инструментов цифровизации в налоговом администрировании / А.В. Курдюмов, А.В. Селиванов // Мир Инноваций. – 2023. – № 4 (27). – С. 89-96.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А., к.т.н., к.э.н., доцент*

## Сравнительный анализ систем налогообложения Российской Федерации и Республики Казахстан

***Сахарова Татьяна Федоровна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В контексте евразийской интеграции проведен сравнительный анализ налоговых систем России и Казахстана, выявлены различия в уровнях централизации, ставках НДФЛ, налога на прибыль, НДС и имущественных налогов, а также структура

поступлений в бюджеты. Установлено, что Россия использует прогрессивную шкалу до 22% по НДФЛ и фискальный акцент, Казахстан – двухступенчатую прогрессию 10-15% с централизованным управлением и стимулированием роста. Рекомендуется заимствовать казахстанский опыт упрощения прогрессии и цифровизации для оптимизации российской модели.

***Ключевые слова:*** *налоговая система; Евразийский экономический союз; Российская Федерация; Республика Казахстан; НДФЛ; ИПН; налог на прибыль организаций; корпоративный подоходный налог; налог на добавленную стоимость; имущественные налоги; налоговая интеграция; фискальная политика; прогрессивное налогообложение; налоговая централизация; консолидированный бюджет.*

В условиях евразийской интеграции изучение налоговых систем стран ЕАЭС приобретает особую значимость. Российская Федерация и Республика Казахстан имеют схожие особенности экономического развития и тесные хозяйственные связи, что делает сопоставление их налоговых систем актуальным для заимствования успешного опыта [1].

Проведение сравнительного анализа налоговых систем Казахстана и России, выявление основных различий и определение элементов казахстанского опыта для совершенствования российской системы является целью работы. Задачи исследования: рассмотреть структуру налоговых систем России и Казахстана, провести сравнительный анализ основных налогов: НДФЛ, налога на прибыль, НДС, имущественных налогов, исследовать динамику налоговых поступлений в обеих странах.

Объект исследования – налоги и сборы РФ и РК. Предмет исследования – элементы налогообложения по основным видам налогов. Среди методов исследования применяется монографический, сравнительный, аналитический методы, табличная и графическая визуализация данных.

Российская Федерация – федеративное государство с трёхуровневой налоговой системой (федеральные, региональные и местные налоги), закреплённой в НК РФ [2]. Республика Казахстан – унитарное государство с централизованной налоговой системой. Все решения принимаются на уровне центральной власти [3].

В Казахстане налоги администрируются единой вертикалью – Комитетом государственных доходов. В России действует ФНС, но регионы имеют полномочия по установлению ставок и льгот в пределах НК РФ [4].

В России выделяют три уровня налогообложения: федеральные (налог на прибыль, НДС, акцизы, НДФЛ, НДПИ), региональные (налог на имущество организаций, транспортный), местные (земельный, налог на имущество физлиц). В Казахстане: налоги на товары и услуги (НДС, акцизы), на доход (КПН, ИПН), прочие (социальный, имущественные, ресурсные). Все элементы закрепляются централизованно. Российская модель предоставляет автономию регионам, казахстанская – централизованное управление с распределением доходов. В обеих странах действует сходный базовый критерий признания физического лица налоговым резидентом – нахождение на территории государства не менее 183 дней в течение любых последовательных 12 месяцев. В России краткосрочные выезды за рубеж на лечение или обучение не прерывают срок пребывания, а в Казахстане при недостаточном сроке может дополнительно оцениваться «центр жизненных интересов», таких как семья, жильё, экономические связи.

В России с 2025 года действует пятиступенчатая прогрессивная шкала НДФЛ: 13 % на доход до 2,4 млн руб.;15% – от 2,4 до 5 млн руб.; 18% – от 5 до 20 млн руб.; 20% – от 20 до 50 млн руб.; 22% – свыше 50 млн руб. в год

В Казахстане традиционно действовала плоская ставка индивидуального подоходного налога 10% на большинство доходов. Новый Налоговый кодекс, вступающий в силу с 2026 г., из политики которого доход до 8 500 месячных расчетных показателей облагается по ставке 10%, а превышение – по ставке 15%. Российское законодательство

предусматривает развитую систему налоговых вычетов по НДФЛ: стандартные, социальные, имущественные, а также профессиональные вычеты. В Казахстане существует базовый стандартный вычет, вычеты по обязательным пенсионным и социальным взносам, а также по расходам на лечение и обучение. Налог на прибыль организаций как в России, так и в Казахстане традиционно взимается по ставке 20%, однако в Республике с 2026 г. вводятся дифференцированные ставки: для банков и организаций игорного бизнеса – 25%; для отдельных социальных и аграрных секторов — пониженные ставки. НДС в России взимается по базовой ставке 20% с применением пониженных ставок (10%) и нулевой ставки для отдельных операций. В Казахстане традиционная ставка НДС составляла 12%, однако новым Налоговым кодексом предусмотрено её поэтапное повышение до 16% с 2026 г. при сохранении нулевой ставки на экспорт и предоставлении льгот для отдельных социально значимых товаров и услуг. Имущественные и местные налоги в России включают налог на имущество организаций и физических лиц, земельный и транспортный налоги, налог на игорный бизнес. Их ставки и льготы определяются региональными и муниципальными актами в рамках, установленных НК РФ. В Казахстане тот же перечень налогов, но с добавлением части акцизов, зачисляемых в бюджеты регионов и районов. Возможность изменения ставок местными органами власти ограничена рамками Налогового кодекса.

Сравнительный анализ налоговых ставок демонстрирует, что Россия применяет более дифференцированную шкалу с более высокими максимальными ставками. По налогу на прибыль Россия имеет более высокую базовую ставку, что может негативно влиять на инвестиционную привлекательность. По НДС Казахстан проводит политику постепенного повышения ставки с 12% до 16%, приближаясь к российскому уровню 20%. Россия делает акцент на фискальную функцию налогов, Казахстан – на стимулирование экономического роста при умеренном увеличении налоговой нагрузки. В табл. 1 представлена структура налоговых поступлений в консолидированные бюджеты РФ и РК в 2023 г.

*Табл. 1 – Структура налоговых поступлений в консолидированные бюджеты РФ и РК в 2023 г.*

| Вид налога | Российская Федерация, % | Республика Казахстан, % |
|---|---|---|
| Налог на прибыль | 13 | 20 |
| НДС | 30 | 23 |
| НДФЛ (ИПН) | Данные не раскрыты | Включены в подоходные налоги |
| Подоходные налоги | Данные не раскрыты | 28 |
| Налоги на природные ресурсы | 19 | 16 |
| Прочие налоги и сборы | 48 | 13 |

Анализ статистических данных показывает, что в 2023 г. налоговые доходы консолидированного бюджета выросли в Казахстане на 27,4%, в России – на 11,3% по сравнению с 2022 г. (табл. 1). Исходя из таблицы, в Казахстане значительно выше доля налога на прибыль и НДС, что свидетельствует о более высокой зависимости казахстанского бюджета от корпоративного сектора и косвенного налогообложения. В России существенную долю составляют налоги на природные ресурсы, что отражает сырьевую специализацию российской экономики.

Вместе с тем сопоставление структуры налоговых поступлений показывает, что в обеих странах ключевыми источниками доходов бюджета остаются налоги на потребление и на прибыль организаций, однако их относительная роль различается. Так, в Казахстане более высока доля внутренних налогов на товары, работы и услуги, прежде всего НДС, а также подоходных налогов, что указывает на ориентацию фискальной системы

на налогообложение внутреннего спроса и доходов населения. В России, напротив, значительная часть совокупных налоговых доходов формируется за счет группы «прочие налоги и сборы», внутри которой заметное место занимают платежи за пользование природными ресурсами, а также налоги на имущество и обязательные взносы во внебюджетные фонды. Это усиливает зависимость российской бюджетной системы от конъюнктуры сырьевых рынков и динамики добычи полезных ископаемых, тогда как для Казахстана существеннее влияние деловой активности в не сырьевых отраслях и уровня занятости.

Отдельного внимания заслуживает блок подоходных налогов. В Казахстане индивидуальный подоходный налог (ИПН) вносит весомый вклад в доходы бюджета, что отражает постепенное расширение налоговой базы за счет роста официальной занятости и заработной платы. В России аналогичные поступления по НДФЛ, хотя и занимают важное место в структуре консолидированного бюджета, на фоне высоких нефтегазовых и ресурсных доходов выглядят менее значимыми, что сдерживает перераспределительный потенциал подоходного налогообложения. В перспективе это может потребовать дальнейшей диверсификации источников доходов и усиления роли не нефтегазовых налогов как в России, так и в Казахстане, чтобы снизить чувствительность бюджетов к внешним шокам и обеспечить более устойчивое финансирование государственных обязательств.

На рис. 1 представлена Динамика роста налоговых поступлений в Российской Федерации и Республике Казахстан за 2020-2025 гг.

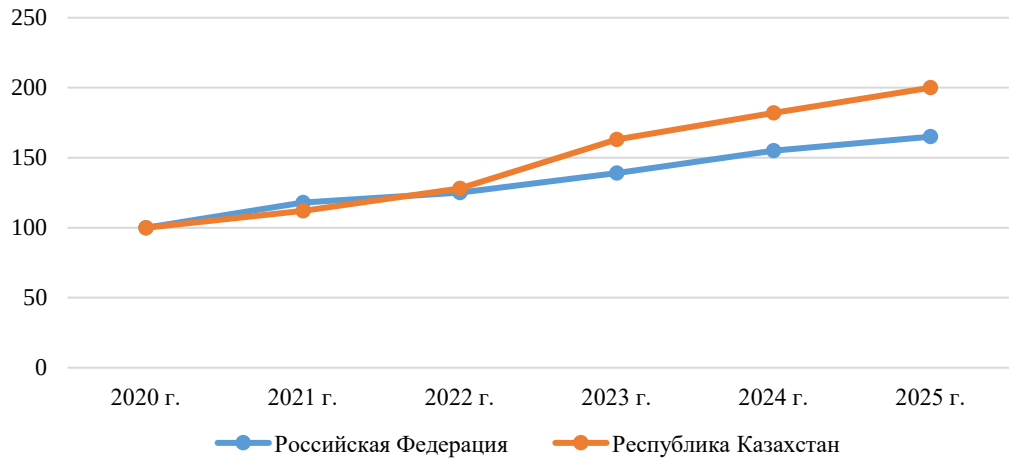



*Рис. 1 – Динамика роста налоговых поступлений в Российской Федерации и Республике Казахстан за 2020-2025 гг.*

График демонстрирует устойчивый рост налоговых поступлений в консолидированные бюджеты обеих стран в 2020-2025 гг., с общим индексом +65% в РФ и +100% в РК к базовому 2020 г. В Казахстане динамика оказалась более волатильной и высокой после 2022 г. (+27,4% в 2023 г.), что отражает эффективность реформ и сырьевой бум, в то время как РФ показывает стабильный, но умеренный подъём (+11,3% в 2023 г., +6,5% в 2025 г.), обусловленный фискальной политикой и санкциями (рис. 1). Это подчёркивает преимущество казахстанской модели централизованного управления для быстрого реагирования на экономические вызовы в рамках ЕАЭС.

Сравнительный анализ показал, что налоговые системы России и Казахстана при сходном наборе основных налогов принципиально отличаются уровнем централизации и приоритетами налоговой политики. В области налогообложения доходов физических лиц Россия внедряет более сложную прогрессивную шкалу НДФЛ (до 22%), тогда как Казахстан ограничивается двухступенчатой прогрессией (10-15%), что делает налоговую нагрузку на высокие доходы в РК относительно ниже. В этих условиях наиболее перспективными для

заимствования в российских реалиях являются элементы казахстанской модели, связанные с упрощением прогрессии по доходам, дальнейшей цифровизацией и оптимизацией льгот, при обязательном учете федеративного устройства России.

Библиографический список

1. Перепелица М.А., Мирончуковская В.В., Ёркина Т.Н. Особенности налогового регулирования IT отрасли в России и государствах Евразийского экономического союза // Право. Журнал Высшей школы экономики. – 2023. – Т. 16. – № 4. – С. 183-205.
2. Евразийская экономическая комиссия. О налоговых доходах бюджетов в Евразийском экономическом союзе в 2023 году: доклад. Москва, 2024. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WZS6a.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146 ФЗ (ред. от 12.12.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. Арсеньева В.А. Теория и методология налогового администрирования на уровне межгосударственного взаимодействия: дис. … д ра экон. наук: 08.00.10. – Москва, 2015. – 414 с.
5. Шматенко А.А. Сравнительная характеристика налоговых систем России и Китая // Научный вестник. – 2021. – № 2 (219). – С. 173-180.
6. Федеральная налоговая служба России. Поступление налогов и сборов в бюджетную систему РФ в январе–июне 2024 года: статистические материалы. Москва, 2024. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

## Анализ налоговых поступлений в бюджет, порядок исчисления и уплаты налогов (на примере налога на игорный бизнес)

***Севостьянова Екатерина Дмитриевна***
*Сибирский государственный университет путей сообщения, Новосибирск, Россия*

**Аннотация.** Настоящее исследование посвящено анализу динамики налоговых поступлений от налога на игорный бизнес в Российской Федерации за период 2018-2023 гг., а также оценке соответствия существующего порядка исчисления и уплаты налога современным экономическим реалиям. На основе статистических данных, регионального сравнительного анализа и корреляционного моделирования выявлены ключевые проблемы налогового регулирования: устаревшая налоговая база, дисбаланс между доходностью бизнеса и фиксированными ставками, высокая концентрация поступлений в нескольких регионах и отсутствие учета онлайн-игорных платформ. Результаты исследования обосновывают необходимость перехода от количественного к доходному принципу налогообложения, цифровизации отчетности и расширения объектов налогообложения, что позволит повысить прозрачность, справедливость и устойчивость бюджетных поступлений в сфере азартных игр.
***Ключевые слова****: налог на игорный бизнес, налоговые поступления, налоговое регулирование, бюджетная система, налоговая база.*

В современной экономике государство все чаще сталкивается с необходимостью балансирования между легализацией ранее теневых секторов и обеспечением устойчивого пополнения бюджета. Одной из таких сфер, переживших глубокую трансформацию за последние десятилетия, является игорный бизнес. В России с 2006 г. введена концепция создания специальных игорных зон – территорий, где разрешено ведение азартных игр с применением игровых автоматов, столовых игр и букмекерских контор. Эта мера была призвана не только легализовать деятельность операторов, но и обеспечить стабильные налоговые поступления в бюджеты всех уровней [1].

Налог на игорный бизнес – один из трех региональных налогов, поступления от которого являются источником доходов бюджета субъекта РФ, на территории которого он введен. Сфера его регулирования – налогообложение доходов, полученных от организации и проведения азартных игр.

Игорный бизнес – предпринимательская деятельность, направленная на извлечение организациями доходов в виде: выигрыша; платы за проведение азартных игр; пари.

Это организация и проведение азартных игр в игорных заведениях с использованием игровых столов, игровых автоматов, а также прием ставок в букмекерских конторах и на тотализаторе. По своей сути данный налог не что иное, как одна из разновидностей вмененного налогообложения (под налогообложение подпадает деятельность с использованием игровых столов, игровых автоматов, содержание тотализаторов и букмекерских контор).

Налогоплательщик – это организация, осуществляющая предпринимательскую деятельность в сфере игорного бизнеса.

Актуальность темы исследования обусловлена несколькими факторами. Во-первых, налог на игорный бизнес является одним из немногих специальных налогов, применяемых в России исключительно к одному виду экономической деятельности, что делает его уникальным объектом для анализа налогового регулирования. Во-вторых, поступления от НИБ в 2021 г. достигли пика в 34,1 млрд руб., что составило более 0,3% всех налоговых поступлений в федеральный бюджет, однако к 2023 году этот показатель снизился на 16,4%, что свидетельствует о структурных проблемах в системе. В-третьих, развитие онлайн-азартных игр, в том числе через иностранные платформы, выходит за рамки действующего законодательства, создавая значительные фискальные потери. В-четвертых, высокая концентрация игорных объектов в нескольких регионах делает бюджетную систему уязвимой к локальным изменениям – закрытие одной зоны может привести к падению доходов на десятки миллиардов рублей.

Целью настоящего исследования является комплексный анализ налоговых поступлений от налога на игорный бизнес в Российской Федерации за период 2018-2023 гг., выявление несоответствий между порядком исчисления и уплаты налога и реальными экономическими условиями функционирования игорного бизнеса, а также разработка обоснованных рекомендаций по модернизации налогового механизма.

Объектом исследования выступает система налоговых отношений, возникающих в сфере игорного бизнеса в Российской Федерации, включая нормативно-правовую базу, институты администрирования, поведение налогоплательщиков и бюджетные последствия. Предметом исследования являются порядок исчисления и уплаты налога на игорный бизнес, динамика налоговых поступлений, структура налоговой базы и региональные особенности распределения доходов.

В исследовании налоговых поступлений от игорного бизнеса в РФ применен комплекс методов: анализ нормативно-правовой базы, статистический анализ данных ФНС и Росстата, региональный сравнительный анализ, корреляционный и регрессионный анализ, международное сравнение, экспертные интервью, моделирование сценариев, SWOT-анализ и прогнозирование. Это обеспечило системный и объективный анализ проблемы.

Для достижения поставленной цели решались следующие задачи:

– изучить нормативно-правовую базу налога на игорный бизнес в Российской Федерации, включая изменения в Налоговом кодексе РФ с 2018 по 2023 гг.;

– проанализировать динамику налоговых поступлений от НИБ на федеральном и региональном уровнях за исследуемый период;

– выявить региональные различия в доходности от НИБ и оценить степень концентрации налоговых поступлений;

– оценить соответствие налоговой базы реальной доходности игорных предприятий;

– провести корреляционный и регрессионный анализ зависимости поступлений от количества игровых объектов, выручки и инфляционных факторов;

– сравнить российскую модель налогообложения с международным опытом;

– сформулировать научно обоснованные рекомендации по совершенствованию налогового регулирования в сфере игорного бизнеса.

Налог на игорный бизнес в Российской Федерации регулируется гл. 29 Налогового кодекса РФ. В соответствии с п. 1 ст. 363 НК РФ, налогоплательщиками являются организации и индивидуальные предприниматели, осуществляющие деятельность по организации и ведению азартных игр на территории игорных зон. С 2009 г. введение игорных зон стало обязательным условием легального функционирования игорного бизнеса, за исключением букмекерских контор и тотализаторов, которые могут работать вне зон при соблюдении дополнительных требований [1].

Налоговая база определяется количеством объектов налогообложения: за каждый игровой стол – 25 000 руб. в месяц; за каждый игровой автомат – 1 500 руб. в месяц. Ставки установлены федеральным законодательством и не подлежат изменению на региональном уровне. Это отличает НИБ от большинства других налогов, где ставки могут корректироваться субъектами РФ. Налог уплачивается ежемесячно, с отчетностью по форме 3-НИБ, которая подается в налоговые органы по месту нахождения игорного объекта.

Важным изменением в 2020 г. стало введение требований по использованию онлайн-касс и передаче данных в ФНС в режиме реального времени, однако эти меры не были распространены на игорные зоны в полной мере, что создало лазейки для уклонения от учета выручки.

Согласно данным ФНС России, налоговые поступления от НИБ за 2018-2023 гг. демонстрируют нелинейную динамику, обусловленную как внешними, так и внутренними факторами. В таблице 1 представлены налоговые поступления от НИБ за 2018-2023 гг.

*Табл.1 – Налоговые поступления от НИБ за 2018-2023 гг. [3].*

| Год | Поступления, млрд руб. | Изменение к предыдущему году, % |
|---|---|---|
| 2018 | 22,8 | – |
| 2019 | 25,1 | +10,1 |
| 2020 | 27,3 | +8,8 |
| 2021 | 34,1 | +24,9 |
| 2022 | 31,7 | –7,0 |
| 2023 | 28,5 | –10,1 |

**Источник: ФНС России, аналитические отчеты 2018-2023 гг.*

Пик поступлений в 2021 г. связан с несколькими факторами: расширением игорной зоны в Калининградской области; увеличением числа игровых столов и автоматов в действующих зонах; временными ограничениями на онлайн-казино в связи с пандемией, что привело к росту посещаемости наземных казино.

Однако в 2022-2023 гг. наблюдается устойчивое снижение. Основные причины:

– закрытие игорной зоны в Калининградской области в 2022 г. по решению региональных властей из-за социальных протестов и давления общественности;

– сокращение числа игровых залов в Приморском крае и Ставропольском крае – в 2023 г. закрыто 12 из 47 объектов;

– рост нелегального онлайн-казино – по оценкам ЦСР, объем нелегального онлайн-гемблинга в РФ в 2023 г. превысил 150 млрд руб., что в 5 раз больше поступлений от НИБ;

– инфляция и рост операционных расходов – фиксированные ставки не пересчитываются с 2009 г., тогда как инфляция за этот период составила более 80% [2].

Региональный анализ показал высокую концентрацию доходов от НИБ. В 2023 г. 78% всех поступлений пришлось на три региона: Калининградская область – 11,2 млрд руб.

(39,3%), приморский край – 7,8 млрд руб. (27,4%), ставропольский край – 4,5 млрд руб. (15,8%).

Остальные 22% распределены между 15 регионами. Коэффициент концентрации по налоговым поступлениям от НИБ в 2023 г. составил 0,72, что указывает на крайне высокую неравномерность распределения – аналогичный показатель для налога на прибыль составляет 0,51.

Налоговая база НИБ основана на количестве оборудования, а не на выручке или прибыли. Это создает фундаментальный дисбаланс. В табл. 2 приведены данные по средней выручке и налоговой нагрузке на один игровой стол в 2023 г.

*Табл. 2 – Средняя выручка и налоговая нагрузка на один игровой стол в 2023 г.*

| Показатель | Значение |
|---|---|
| Средняя месячная выручка с одного игрового стола | 1,2 млн руб. |
| Налог на один игровой стол в месяц | 25 000 руб. |
| Налоговая нагрузка | 2,08% |
| Средняя прибыльность | 25-30% |
| Налог на прибыль | 5-6% от выручки |

Таким образом, при реальной прибыли в 300-360 тыс. руб. в месяц с одного стола, налог на игорный бизнес составляет лишь 25 тыс. руб., что эквивалентно 6,9-8,3% от прибыли. В то же время, в Великобритании налог на игорный бизнес составляет 15% от валовой прибыли, а в Мальте – 5% от чистой выручки с учетом льгот (табл. 2) [3].

Корреляционный анализ показал:

- r = 0,62 между количеством игровых столов и налогами – умеренная связь;
- r = 0,21 между количеством автоматов и налогами – слабая связь;
- r = 0,08 между выручкой и налогами – практически отсутствует.

Это означает, что увеличение числа автоматов не приводит к пропорциональному росту налоговых поступлений, поскольку автомат имеет низкую ставку и высокую рентабельность для операторов. В то же время, один игровой стол, приносящий в 10-15 раз больше выручки, платит налог в 16,7 раз выше, чем автомат.

По оценкам Центра стратегических разработок, ежегодные потери бюджета РФ из-за нелегального онлайн-гемблинга в 2023 г. составили 120-150 млрд руб., что в 4-5 раз превышает поступления от НИБ.

Существующая система администрирования НИБ имеет ряд критических недостатков:

1. Отсутствие контроля за выручкой: налоговые органы не имеют доступа к реальным финансовым данным операторов – только к количеству оборудования.

2. Невозможность отслеживания онлайн-игр: законодательство не предусматривает механизмы для привлечения к ответственности иностранных операторов, а блокировка сайтов (по ФЗ-139) неэффективна – пользователи используют VPN и криптовалюты.

3. Низкий уровень взаимодействия с регионами: игорные зоны находятся в ведении субъектов РФ, но налоги поступают в федеральный бюджет (75%), что снижает стимулы для развития инфраструктуры.

4. Устаревшие формы отчетности: форма 3-НИБ не требует указания выручки, числа клиентов, среднего чека – данные не используются для анализа.

5. Отсутствие системы рисков: нет инструментов для выявления «фальшивых» залов – операторы могут регистрировать оборудование, не вводя его в эксплуатацию.

В 2023 г. ФНС провела 127 проверок игорных объектов – только в 19 случаях были выявлены нарушения, что указывает на низкую эффективность контроля и отсутствие целенаправленной аналитики.

На основе проведенного анализа сформулированы следующие научно обоснованные рекомендации:

1. Переход к доходной модели налогообложения, ввести налог на валовую игровую выручку (GGR) – как в Великобритании и Мальте, ставка: 10-12% для наземных казино, 15% для онлайн-платформ, учитывать чистую прибыль для крупных операторов с возможностью вычета расходов на лицензии, маркетинг, техобслуживание.

2. Легализация и регулирование онлайн-гемблинга: принять закон о лицензировании онлайн-казино с обязательной регистрацией в РФ, ввести обязательную интеграцию с системой «Электронный налоговый учет» и передачу данных в реальном времени, создать единый реестр лицензированных операторов и блокировать нелегальные сайты по запросу ФНС, ввести налог на платежи через криптовалюты с применением крипто-аналитических платформ.

3. Реформа игорных зон: перевести игорные зоны из режима «закрытых территорий» в режим регулируемых кластеров с участием частного капитала, предоставить регионам право удерживать до 50% налоговых поступлений от НИБ для развития инфраструктуры и социальных программ, ввести экологические и социальные стандарты: ограничение числа автоматов, запрет на работу с несовершеннолетними, обязательное финансирование программ по борьбе с игровой зависимостью.

4. Цифровизация и автоматизация администрирования: внедрить систему «Умный игровой контроль» – интеграция всех игровых терминалов и столов с ЕГАИС и ФНС, обязать операторов использовать блокчейн-отчетность для прозрачности транзакций, создать аналитический центр по игорному бизнесу при ФНС с использованием ИИ для выявления аномалий и уклонения.

5. Установление штрафных санкций и стимулов: ввести штрафы за несвоевременную отчетность, предоставить налоговые каникулы для новых операторов, внедряющих технологии ответственного гемблинга, ввести премии за снижение числа случаев игровой зависимости – в рамках социальной ответственности бизнеса.

Налог на игорный бизнес в Российской Федерации, созданный в начале 2000-х гг. как инструмент легализации и фискального контроля, сегодня утратил свою эффективность. Его фиксированная, неадаптивная модель, не учитывающая доходы, технологические изменения и рост онлайн-сегмента, приводит к систематическим фискальным потерям, дисбалансу в регионах и росту нелегального сектора.

Анализ динамики поступлений, региональной концентрации и международного опыта однозначно указывает на необходимость модернизации налогового механизма – от количественного к доходному принципу, от ручного контроля к цифровой прозрачности, от изоляции к интеграции с мировыми стандартами.

Предложенные рекомендации не только восстановят утраченные бюджетные доходы, но и создадут условия для ответственного, устойчивого и социально ориентированного развития игорной индустрии. Реализация этих мер требует политической воли, межведомственного взаимодействия и участия профессионального сообщества, но является не просто экономической необходимостью – а вопросом фискальной суверенности и общественной безопасности.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Петухова Р.А., Григорьева Я.А. Налоговое администрирование в условиях цифровой экономики // Вестник Томского государственного университета. Экономика. – 2019. – № 46. – С. 303-316.
3. Смирнова Е.Е. Оценка эффективности деятельности налоговых органов в условиях цифровизации экономики // Экономика. Налоги. Право. – 2018. – Т. 11. – № 2. – С. 149-154.

*Научный руководитель – Дуплинская Е.Б, к.э.н., доцент*

# Роль налоговых льгот в поддержке семей с детьми: анализ эффективности механизмов на примере кешбэка и увеличенных вычетов

***Селезенева Екатерина Николаевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Пермский филиал, Пермь, Россия*

**Аннотация.** В работе проанализирована эффективность налоговых льгот для семей с детьми в РФ – в частности, программ кешбэка и увеличенных вычетов (включая льготы для многодетных и семей с детьми-инвалидами). На основе статистических данных и сравнительного анализа с зарубежным опытом выявлены ключевые проблемы (бюрократия, низкие лимиты, ограниченный охват) и предложены меры по оптимизации: автоматизация процессов, индексация лимитов, расширение программ кешбэка и повышение информированности граждан. Реализация этих мер может увеличить охват льгот на 20-30 % и снизить административную нагрузку на семьи.
***Ключевые слова:*** *налоговые льготы, семьи с детьми, налоговый вычет, кешбэк, социальная поддержка.*

В современных социально-экономических условиях поддержка семей с детьми стала одним из ключевых приоритетов государственной политики. Налоговые льготы выступают в качестве гибкого и масштабируемого инструмента, позволяющего снизить фискальную нагрузку на семьи, стимулировать потребление товаров и услуг для детей, а также способствовать повышению рождаемости и укреплению института семьи. Современная социальная политика РФ расширилась за счет введения инструментов прямого возврата средств (детский кешбэк) и льготного налогообложения для многодетных родителей и семей, воспитывающих детей с инвалидностью. Тем не менее, результативность данных механизмов неоднозначна. Требуется детальное исследование того, насколько эти льготы доступны на практике, соответствуют ли объемы выплат ожиданиям граждан и какие барьеры препятствуют их полноценному использованию

Актуальность темы связана с усилением роли налоговых льгот как основной составляющей социальной поддержки семей с детьми. В Послании Федеральному Собранию от 29.02.2024 Президент Российской Федерации Владимир Владимирович Путин подчеркнул необходимость реформирования фискальной политики в сторону социальной справедливости. Существенная трансформация налоговой системы, которая проводится в 2025-2026 гг. в Российской Федерации направлена не только на перераспределение нагрузки на лиц с высокими доходами, но и встречное снижение фискальной нагрузки на семьи, где ключевым аспектом выступает совершенствование существующей системы налоговых вычетов, которые позволяют точечно поддерживать домохозяйства с детьми, превращая налоговую политику в инструмент адресной социальной помощи, включая введение семейных налоговых выплат и как следствие снижения риск бедности среди семей с детьми.

Целью исследования является анализ современных методов поддержки семей с детьми через налоговые льготы и преференции, а также оценка их эффективности налоговых льгот для семей с детьми на примере кешбэка и увеличенных вычетов и разработка предложений по их оптимизации. Для достижения этой цели были поставлены следующие задачи: систематизировать виды налоговых льгот для семей с детьми в РФ; оценить масштабы и динамику использования кешбэка и увеличенных вычетов; выявить

проблемы реализации механизмов поддержки; провести сравнительный анализ с зарубежными практиками; предложить меры по повышению эффективности льгот.

Объектом исследования выступает система налоговых льгот для семей с детьми в Российской Федерации, а предметом – конкретные механизмы кешбэка и увеличенных налоговых вычетов, а также их влияние на благосостояние семей. В процессе работы применялись разнообразные методы исследования: нормативно-правовой анализ (изучение Налогового кодекса РФ, постановлений Правительства и региональных актов), статистический анализ данных Федеральной налоговой службы, Росстата, Банка России и платёжных систем, сравнительный анализ российской практики с зарубежными аналогами (США, ЕС, КНР, Скандинавские страны), а также экономико-математическое моделирование эффектов от возможного расширения льгот.

Информационную базу исследования составили данные Налогового кодекса РФ (ст. 218 НК РФ), регулирующего стандартные налоговые вычеты на детей, а также федеральные законы, уточняющие порядок их применения (в частности, ФЗ от 12.07.2024 №176-ФЗ и ФЗ от 13.07.2024 №179-ФЗ). Дополнительно использовались сведения о лимитах доходов и категориях получателей, закреплённых в нормативных актах, а также данные о механизмах расчёта и условиях предоставления вычетов.

В российском налоговом законодательстве действует несколько механизмов поддержки семей с детьми. Прежде всего, это стандартный налоговый вычет на детей, который предусмотрен ст. 218 НК РФ (рис. 1).

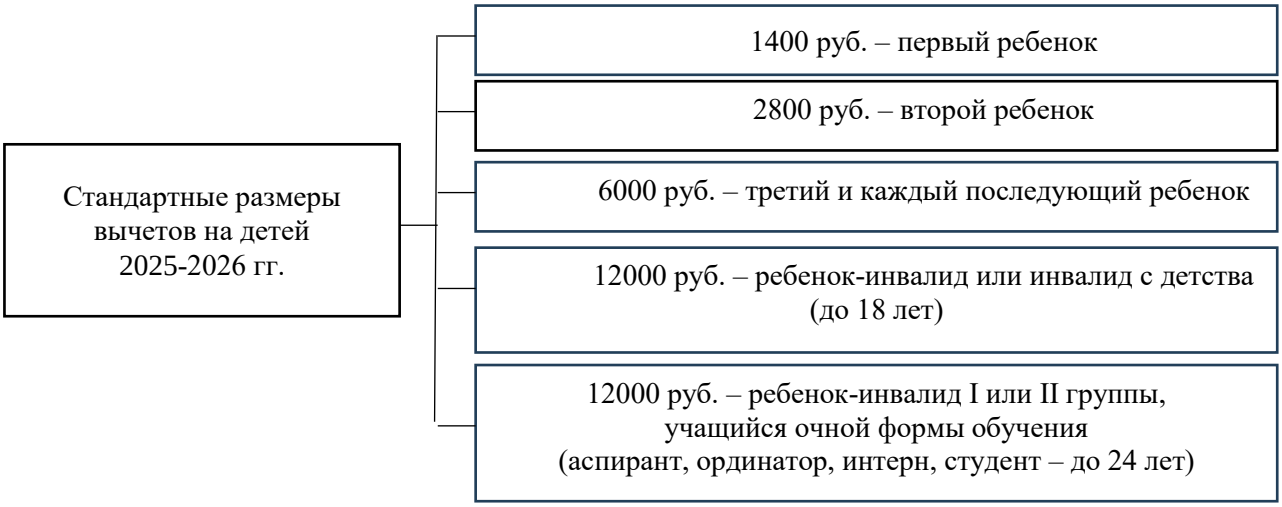



*Рис. 1 – Стандартные налоговые вычеты на детей, 2025-2026 гг.*

Важные изменения, указанные на рис. 1 были приняты в 2024 г. [2], далее в 2025 г. федеральный закон от 28.11.2025г. № 425-ФЗ превратил «мнение Минфина» в жесткую норму Налогового кодекса, разделив разные виды доходов для расчета детского вычета, что практически представлено на рис. 2.

Если раньше формулировка статьи 218 Налогового кодекса РФ позволяла трактовать «доход» расширенно (включая туда дивиденды, доходы от продажи имущества или акций), то с 2026 г. в расчет лимита 450 000 руб. идет только основная налоговая база – это зарплата, премии, отпускные и выплаты по договорам гражданско-правового характера, облагаемые по прогрессивной шкале (13-22%) , что для налогоплательщика – физического лица представляет существенную выгоду, так как получение крупного дохода не от работодателя (например, продажа старой машины или получение дивидендов) теперь гарантированно не лишает его права на ежемесячный детский вычет по месту основной работы, так как эти суммы больше не суммируются с зарплатой для проверки лимит[1].

Анализ статистики за 2022-2024 гг. показывает следующие результаты. По данным ФНС РФ, число получателей стандартного вычета на детей превышает 30 млн чел., а общий объем возмещений составляет около 250 млрд руб. в год. При этом доля заявителей на повышенный вычет для детей-инвалидов остаётся ниже 10%, что связано со сложностями подтверждения соответствующего статуса. В сегменте социальных вычетов на образование и лечение насчитывается около 1,5 млн заявителей, средний размер возмещения составляет 25 000-30 000 руб., а доля расходов на детское образование достигает 40% от общего объема [4].

Следующий вид налогового вычета – это социальный налоговый вычет на обучение детей, который с 2024 г. составляет 110 000 руб. на каждого ребенка (суммарно для обоих родителей), что позволяет вернуть до 14 300 руб. НДФЛ в год. Если общие расходы родителей на одного ребенка превысили этот порог (например, составили 130 000 руб.), заявить к вычету все равно можно только установленный максимум. По данным ФНС, в 2023 г. общая сумма заявленных социальных вычетов составила около 270 млрд руб., что на 12% выше показателя 2022 г. В 2024 г. этот показатель продолжил расти: за первые девять месяцев года сумма вычетов достигла 210 млрд рубл., что на 15% больше, чем за аналогичный период 2023 г. Эти данные подтверждают тенденцию к стабильному росту социальных вычетов, которая наблюдается в последние годы. С введением в 2024 г. упрощённого порядка получения (без подачи декларации 3-НДФЛ) и увеличением лимита на обучение детей до 110 000 рублей ожидается дальнейший рост числа заявителей в 2025-2026 гг. На рис. 3 представлен расчет экономии для семьи с тремя детьми.

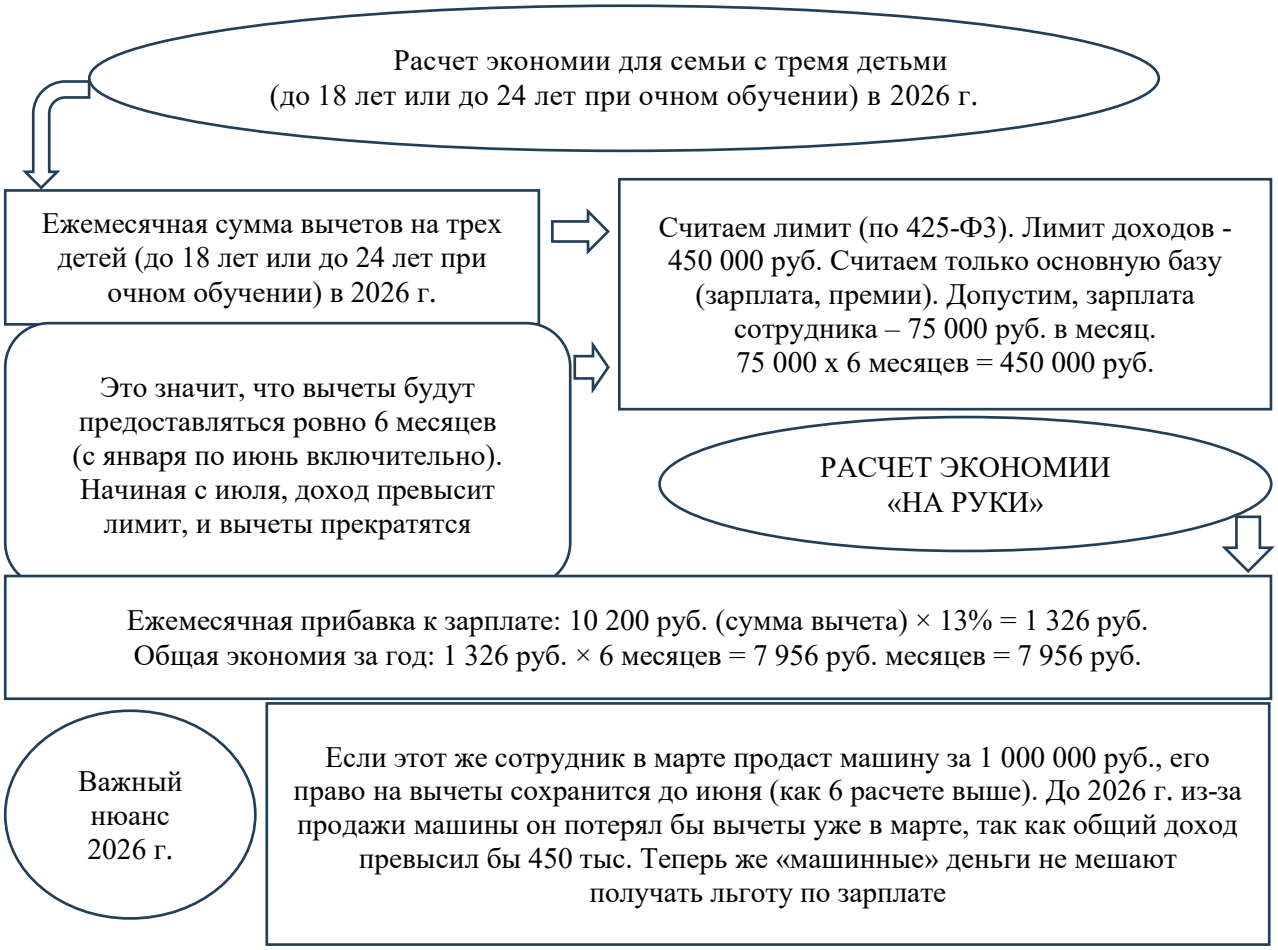



*Рис. 2 – Расчет экономии для семьи с тремя детьми*

По данным на 2024 г., социальный вычет на лечение детей (до 18 лет или до 24 лет при очном обучении) составлял 13% от фактических расходов, но не более 150 000 руб. в год

в рамках общего лимита социальных вычетов (лечение, обучение, спорт и др.) [3]. При этом, если лечение относилось к дорогостоящему (согласно постановлению Правительства РФ № 458 от 08.04.2020), вычет предоставлялся в размере полной суммы потраченных средств без ограничений. В 2025 г. лимит социальных вычетов сохранился на уровне 150 000 руб., а сумма возврата составила 19 500 руб. (150 000 рублей × 13%). Если расходы на лечение были меньше лимита, то и сумма возврата уменьшалась пропорционально.

С 1 января 2026 г. вступает в силу механизм семейной выплаты («налогового кешбэка»), позволяющий родителям с двумя и более детьми вернуть часть уплаченного НДФЛ за предыдущий год. Согласно федеральному закону 13.07.2024 № 179-ФЗ и Постановлению Правительства от 27.12.2025 г. № 2173, право на выплату имеют работающие граждане (родители, усыновители, опекуны), чей среднедушевой доход семьи не превышает 1,5 региональных прожиточных минимума.

Выплата фактически снижает ставку НДФЛ до 6%, т.е. государство возвращает разницу в 7% из уплаченных ранее тринадцати. Для получения данного вычета за 2025 г. необходимо подать заявление в Социальный фонд России в период с 1 июня по 1 октября 2026 г., при этом выплата предоставляется каждому родителю индивидуально при отсутствии задолженности по алиментам [3].

По предварительным оценкам Министерства труда и Правительства РФ, ежегодную семейную выплату в виде налогового кешбэка в 2026 г. смогут получить около 4-4,2 млн семей, что охватит порядка 7,3 млн работающих родителей, воспитывающих в общей сложности около 11 млн детей. На реализацию этой масштабной меры поддержки в федеральном бюджете заложено около 120 млрд рублей, а выплата станет доступна семьям, чей среднедушевой доход не превышает 1,5 региональных прожиточных минимума. Оценивая эффективность этих механизмов, можно выделить ряд преимуществ. Налоговые вычеты обеспечивают прямое снижение налоговой базы (экономия на НДФЛ), отличаются стабильностью (они регламентированы НК РФ), адресностью (применяются исключительно для семей с детьми) и предсказуемостью сумм возмещений.

Сравнительный анализ с зарубежными практиками позволяет увидеть альтернативные подходы к поддержке семей. В США действует механизм Child Tax Credit (налоговый кредит на детей), предусматривающий выплаты до 2 000 долларов на ребенка (частично возмещаемые). Его ключевые особенности – авансовая выплата, ежегодная индексация, доступность даже при нулевом налогооблагаемом доходе и автоматизированная подача через налоговую службу. Эффективность этой меры высока: она охватывает свыше 90% семей с детьми и существенно снижает уровень бедности среди них.

В Европейском союзе используется комбинация налоговых вычетов, прямых субсидий и льгот по социальным взносам. Например, во Франции сочетаются налоговые кредиты и ежемесячные пособия на детей, в Германии действует система Kindergeld (ежемесячное пособие) плюс налоговые льготы, а в Скандинавских странах – универсальные пособия наряду с налоговыми вычетами. Важные особенности европейской модели – высокий уровень автоматизации, интеграция с системами социальной защиты и дифференцированные ставки в зависимости от количества детей и дохода семьи. Результатом становится низкий уровень детской бедности и высокая рождаемость в странах с комплексными программами.

В Китае применяются налоговые вычеты на образование, жилье и уход за детьми, сумма которых может достигать 1 000 юаней в месяц на ребенка. Эти меры были введены в 2022 г. в рамках политики «трех детей», сочетаются с прямыми выплатами при рождении ребенка и предусматривают упрощенную подачу через мобильное приложение. За первый год действия льгот число семей с тремя детьми выросло на 15 % [5].

Сопоставление российской системы налоговых вычетов с зарубежными моделями демонстрирует не отставание, а динамичное развитие с учётом национальных особенностей и приоритетов. Если раньше акцент делался на постепенное совершенствование, то сегодня

Россия выходит на новый уровень – создаёт уникальную, максимально эффективную модель поддержки семей с детьми.

Подводя итоги, можно утверждать, что налоговые льготы для семей с детьми – важный инструмент социальной политики. Система налоговых вычетов для семей с детьми в России становится удобнее и выгоднее: более 30 млн семей уже получают поддержку. Размеры вычетов составляют 1 400 руб. на первого и второго ребёнка и 6 000 руб. на третьего и последующих, что особенно важно для многодетных семей. Благодаря проактивному порядку вычеты начисляются автоматически без подачи заявлений, а цифровые сервисы («Госуслуги», онлайн-калькулятор, уведомления через банки) делают процесс прозрачным и доступным. Дополнительно работают программы кешбэка за образование, лечение и спорт, предусмотрены повышенные вычеты для семей с детьми-инвалидами. Система постоянно развивается: индексируются суммы, расширяется перечень услуг и упрощается документооборот, обеспечивая реальную поддержку семей.

Таким образом, оптимизация механизмов налоговых льгот для семей с детьми требует комплексного подхода: сочетания автоматизации, индексации, расширения охвата и информационной поддержки. Заимствование лучших зарубежных практик (авансовые выплаты, мобильные приложения, дифференцированные ставки) в сочетании с адаптацией к российским реалиям позволит создать более эффективную и удобную для граждан систему социальной поддержки.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации // Доступ из справ-прав. системы Гарант.
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ / Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
3. О ежегодной семейной выплате гражданам РФ, имеющим двух и более детей: Федеральный закон от 13.07.2024 № 179-ФЗ / Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
4. Данные Федеральной налоговой службы РФ: отчеты о количестве заявителей и объемах вычетов // Официальный сайт ФНС России. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
5. Материалы ОЭСР и Евростата по социальным программам поддержки семей // Официальные сайты ОЭСР и Евростата [Электронный ресурс]. – URL: https://www.oecd.org; https://ec.europa.eu/eurostat.

*Научный руководитель – Зеленина С.А., доцент факультета государственного и муниципального управления и национальной экономики*

## Экономика замкнутого цикла как один из способов управления издержками предприятия

***Сергиенко Светлана Владимировна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В данной статье рассматривается переход на экономику замкнутого цикла, как один из способов управления издержками предприятия. Освещены отличия экономики замкнутого цикла от традиционной линейной экономики, рассмотрены основные принципы экономики замкнутого цикла, а также ее преимущества и недостатки.
***Ключевые слова:*** *Экономика замкнутого цикла, традиционная линейная экономика, издержки предприятия, методы управления издержками предприятия.*

Экономика замкнутого цикла (ЭКЗ) – в общем смысле это экономика, основанная на возобновлении ресурсов, направленная на снижение негативного воздействия на окружающую среду, является альтернативой традиционной линейной экономики.

Традиционная линейная экономика, следует принципу «добыть – произвести – использовать – выбросить».

Издержки предприятия в экономике – это все затраты компании на производство и продажу товаров или услуг. В них входят расходы на материалы, зарплату сотрудников, аренду помещений, оборудование и другие ресурсы.

Издержки напрямую влияют на прибыльность и конкурентоспособность компании. Кроме того, это один из важнейших факторов, влияющих на цену конечной продукции. Чем больше издержки, тем дороже будет товар или услуга для потребителя.

Управление издержками в реальном секторе экономики – это процесс, который включает в себя организацию затрат, координацию и регулирование, прогнозирование и планирование, учет, анализ и контроль. Управление затратами имеет одну цель – снижение затрат.

Экономика замкнутого цикла (циркулярная экономика) предлагает способ управления издержками за счет рационального использования ресурсов и снижения негативного воздействия на окружающую среду. В отличие от традиционной линейной экономики, которая следует принципу «добыть – произвести – использовать – выбросить», циркулярная экономика стремится замкнуть цикл производства и потребления, максимально продлевая жизненный цикл продуктов и материалов.

Выделим основные принципы ЭЗЦ:

– минимизация отходов, использованные ресурсы рециркулируются и используются повторно или перерабатываются для производства новых товаров;

– продление срока службы продуктов и материалов, товары создаются с расчетом на долговечность, ремонтопригодность и переработку;

– многоразовое использование, вместо одноразовых предметов внедряются многоразовые альтернативы;

– переработка и повторное использование, отходы превращаются в новые ресурсы;

– экологичное производство, сокращение выбросов, экономия воды и энергии;

– совместное потребление, аренда, обмен и перепродажа вещей, а не постоянная покупка нового.

Рассмотрим преимущества и недостатки ЭЗЦ, к преимуществам относятся:

– экономическая эффективность, замкнутый цикл способствует более эффективному использованию ресурсов и снижению затрат на их добычу и производство;

– создание новых возможностей, переход к экономике замкнутого цикла стимулирует развитие новых технологий и инноваций в области утилизации отходов, переработки материалов и энергосбережения.

К недостаткам можно отнести следующее:

– высокие инвестиции, переход к замкнутому циклу требует значительных вложений в развитие инфраструктуры и технологий переработки отходов;

– необходимость изменения потребительского поведения, люди должны быть готовы к сортировке отходов, повторному использованию товаров и приобретению продуктов, произведенных с использованием устойчивых методов;

– вызовы в области регулирования, правительства должны создать соответствующие законы и стимулы для поощрения перехода к устойчивым методам производства и потребления.

Интерес к экономике замкнутого цикла (ЭЗЦ), или циркулярной экономике (ЦЭ), растёт в научных кругах, на государственном уровне и среди бизнеса. Однако вопрос о том, каким будет циркулярный мир, остаётся недостаточно изученным и даже четко не сформулированным.

В Российской Федерации принят Федеральный проект «Экономика замкнутого цикла» (2022 г.), который рассчитан до 2030 г. и включает два основных этапа: первый (2022-2024 гг.) предусматривает создание условий для перехода экономики России к ЭЗЦ

(с акцентом на минимизацию отходов в отраслях и вовлечение отходов в хозяйственный оборот с максимальной ресурсной эффективностью); второй (2025-2030 гг.) – расширение и модернизацию инфраструктуры для увеличения доли перерабатываемых отходов с целью их вовлечения в хозяйственный оборот

В рамках Федерального проекта «Экономика замкнутого цикла» утверждены четыре отраслевые программы, предусматривающие использование вторсырья сельского хозяйства, строительства и промышленного производства, в том числе с использованием альтернативного топлива из отходов в промышленном производстве.

Все это говорит о том, что в 21 веке для того чтобы добиться многогранной устойчивой конкурентоспособности необходимо владеть мощным инструментом управления издержками, интегрируя в стратегию своей экономики принципы экономики замкнутого цикла. Компании, которые используют эту взаимосвязь в свое стратегии получат значительное преимущество.

Библиографический список

1. Бобылев С.Н., Соловьева С.В. Циркулярная экономика и ее индикаторы для России // Мир новой экономики. – 2020. – № 14 (2). – С. 63-72.
2. Валько Д.В. Циркулярная экономика: теоретическая модель и эффекты реализации // Национальные интересы: приоритеты и безопасность. – 2018. – Т. 14. – Вып. 8. – С. 1415-1429.
3. Гребенкин А.В., Вегнер-Козлова Е.О. Теоретические и прикладные аспекты концепции циркулярной экономики // Журнал экономической теории. – 2020. – Т. 17. – № 2. – С. 399-411.
4. Клейнер Г.Б. Инклюзивный рост в экономике замкнутого цикла // Экономическое возрождение России. – 2022. – № 3 (73). – С. 37-44.
5. Пахомова Н.В., Рихтер К.К., Ветрова М.А. Переход к циркулярной экономике и замкнутым цепям поставок как фактор устойчивого развития // Вестник СПбГУ. Экономика. – 2017. – Т. 33. – Вып. 2. – С. 244-268.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

# Аспекты изменения налогообложения в России в 2025 году и основные направления налоговой политики на 2026-2028 гг.

***Сериков Никита Сергеевич***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассмотрены изменения налогообложения в Российской Федерации, вступившие в силу в 2025 г., а также их связь с основными направлениями налоговой политики на 2026-2028 гг. Объектом исследования выступает налоговая система Российской Федерации, предметом – изменения порядка исчисления и уплаты НДФЛ, налога на прибыль организаций и НДС. Цель работы оценить содержание и направленность налоговых изменений 2025-2026 гг. в контексте среднесрочной налоговой политики государства. Для достижения цели поставлены задачи: выявить ключевые изменения по основным налогам, проанализировать их влияние на формирование доходов бюджета и определить возможные последствия для бизнеса и населения. В работе использованы методы сравнительного, экономического и системного анализа. Сделан вывод о том, что налоговая политика на 2026-2028 гг. продолжает курс реформы 2025 г. и направлена на укрепление фискальной устойчивости, цифровизацию администрирования и сохранение адресных мер поддержки.

***Ключевые слова:*** *налоги, налогообложение, налоговая реформа 2025, прогрессивная шкала НДФЛ, налог на прибыль организаций, НДС, бюджетная устойчивость, социальные налоговые вычеты, налоговая политика 2026-2028 гг.*

Налоговая система России в 2025 г. претерпела крупные изменения, обозначившие новый стратегический вектор фискальной политики. В Послании Президента Российской Федерации Федеральному собранию были определены национальные цели на ближайший плановый период (до 2030 г.) с конкретизацией в программных и проектных государственных документах с установлением контрольных показателей. В нем обозначено обеспечение стабильности бюджетной системы на основе повышения эффективности экономики, укреплении финансового обеспечения приоритетных расходов, в том числе безусловного исполнения социальных обязательств государства перед гражданами, обеспечении обороноспособности и безопасности государства, достижении национальных целей развития [2]. Ключевые реформы, подготовленные Федеральным законом от 12.07.2024 № 176-ФЗ, вступили в силу с 1 января 2025 г. и затронули основные налоговые параметры. Введена пятиступенчатая прогрессивная шкала НДФЛ, повышена базовая ставка налога на прибыль организаций с 20% до 25%, с 1 января 2026 г. базовая ставка НДС была повышена с 20% до 22%. Одновременно расширены социальные льготы, введен федеральный инвестиционный налоговый вычет для компаний при осуществлении капитальных вложений. Такая комбинация мер свидетельствует об интеграции фискальных и стимулирующих элементов в новой налоговой политике.

Налоговая реформа 2025 г. получила продолжение в среднесрочных планах государства. В «Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2026-2028 гг.» четко заданы задачи по укреплению доходной базы бюджета, цифровизации администрирования и адресной поддержке приоритетных направлений экономики. Предстоящие налоговые изменения в 2025-2026 гг. носят преимущественно фискальный характер, их главная цель – наращивание налоговых поступлений и увеличение доходов бюджетов. При этом реформирование НДФЛ с введением прогрессивной шкалы позиционируется как мера, направленная на повышение справедливости за счет дифференциации ставок в зависимости от уровня доходов, что должно способствовать снижению неравенства и одновременно расширить базу налоговых поступлений. В настоящее время налоговая политика должна учитывать сразу несколько важных задач. Государству необходимы достаточные финансовые ресурсы для выполнения своих обязательств и реализации национальных целей. При этом налоговая система должна оставаться такой, чтобы не сдерживать развитие бизнеса, инвестиционную активность и потребительский спрос. Особенно важным становится поиск разумного баланса между интересами бюджета, предпринимательства и граждан. Целью данной работы является анализ налоговых изменений, вступивших в силу в 2025 г., а также оценка их соответствия ключевым направлениям налоговой политики на 2026-2028 гг. В исследовании рассматриваются три наиболее значимых изменения: введение прогрессивной шкалы налога на доходы физических лиц, повышение ставки налога на прибыль организаций и повышение ставки по НДС. В качестве методов исследования использованы сравнительный анализ, экономический анализ, сопоставление изменений налоговых ставок и бюджетных поступлений, а также обобщение научных и официальных источников по рассматриваемой теме.

С 1 января 2025 г. действует пятиступенчатая прогрессивная шкала Налога на доходы физических лиц (НДФЛ). Ставка 13% остается для части дохода до 2,4 млн руб. в год, далее вводятся 15%, 18%, 20% и 22% на участки дохода 2,4-5 млн, 5-20 млн, 20-50 млн и свыше 50 млн руб. соответственно Новая ставка применяется только к части дохода, превышающей соответствующие пороги. Налогоплательщики с доходом до 2,4 млн руб. продолжают платить 13%. По данным правительства реформа коснётся 3,2% работающих россиян (приблизительно 2 млн человек) [4,5]. Ожидается, что примерно 80-85% всех доходов НДФЛ будут поступать с налогоплательщиков базового порога (среднегодовой доход 2,4 млн руб.). На рис. 1 представлено поступление налога на доходы физических лиц РФ за 2021-2025 гг.

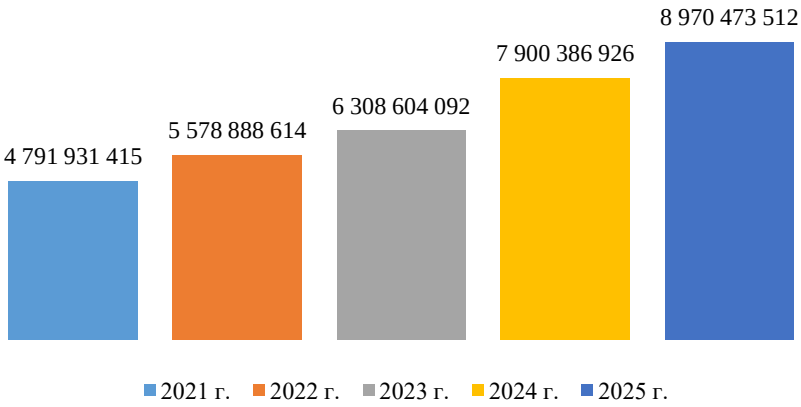



*Рис. 1 – Поступление налога на доходы физических лиц РФ за 2021-2025 гг., тыс. руб.*

Исходя из рис. 1 можно отметить, что за анализируемый период наблюдается положительная динамика поступлений по налогу на доходы физических лиц за 2021-2025 гг. По представленным данным, объем поступлений увеличился с 4,79 трлн руб. в 2021 г. до 8,9 трлн руб. в 2025 г., на 87,2% за рассматриваемый период. Наиболее заметный прирост наблюдается в 2024 г. (25,1%). Показатель 2025 г. подтверждает сохранение восходящего тренда уже в условиях действия налоговой реформы. Вместе с тем прирост поступлений по НДФЛ в 2025 г. нельзя объяснять только изменением налогового законодательства. В 2021-2025 гг. на динамику поступлений влияют такие факторы: рост фонда оплаты труда, увеличение номинальных доходов населения, инфляционные процессы и общее расширение налоговой базы.

Одновременно с введением новой шкалы были расширены отдельные меры социальной поддержки, в том числе увеличены стандартные вычеты на детей, что говорит перераспределить налоговую нагрузку и совмещение фискальных задач с социальной направленностью реформы.

С 1 января 2025 г. действую новая ставка налога на прибыль организаций 25%. При этом распределение ставки между бюджетами составило 8% в федеральный бюджет и 17% в региональные бюджеты. Одновременно введён федеральный инвестиционный налоговый вычет по расходам на приобретение и модернизацию основных средств, что позволяет частично компенсировать рост налоговой нагрузки для компаний, осуществляющих капитальные вложения. На рис. 2 представлено поступление налога на прибыль организаций РФ за 2021-2025 гг.

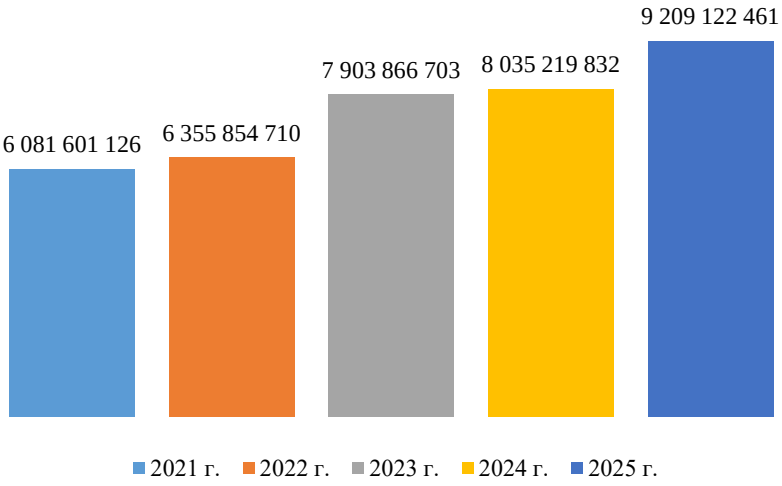


*Рис. 2 – Поступление налога на прибыль организаций РФ за 2021-2025гг., тыс. руб.*

По данным рис. 2 можно отметить, что анализ динамики поступлений налога на прибыль показывает устойчивый рост за рассматриваемый период. По данным ЕМИСС, объем поступлений увеличился с 6,08 трлн руб. в 2021 г. до 9,21 трлн руб. в 2025 г. (рис. 2), темп прироста составил 51,4%. Наибольший прирост поступлений в 2023 г. – увеличился на 24,2% по сравнению с 2022 г. После повышения ставки налога на прибыль организаций в 2025 г. рост поступлений составил 14,7% относительно 2024 г.

Повышение ставки налога на прибыль организаций до 25% оказало прямое влияние на объем налоговых поступлений, что подтверждается их дальнейшим ростом в 2025 г. Вместе с тем следует учитывать, что на увеличение поступлений повлияли и макроэкономические факторы, в том числе инфляция. Повышение ставки налога на прибыль стало одним из значимых элементов налоговой реформы, ведущих к увеличению доходов бюджета.

Одним из ключевых изменений налогового законодательства в 2026 г. стало повышение ставки НДС на 2 п.п. до 22%, а также дальнейшее изменение порядка исчисления и уплаты НДС субъектами малого и среднего предпринимательства (МСП) [1,3]. Предполагается, что эта мера обеспечит дополнительные поступления в федеральный бюджет: в 2026 г. – 1,187 трлн руб., в 2027 г. – 1,559 трлн руб., в 2028 г. – 1,677 трлн руб. Эти меры способствуют укреплению доходной базы федерального бюджета.

Повышение ставки НДС отражает общую тенденцию усиления роли косвенных налогов в формировании доходов бюджетной системы. Косвенные налоги традиционно считаются более устойчивым источником доходов, поскольку зависят от потребления и в меньшей степени подвержены колебаниям экономической конъюнктуры. При этом повышение основной ставки НДС не затрагивает льготную ставку 10%, которая продолжает применяться к социально значимым товарам, таким как продукты питания, лекарственные препараты и товары для детей.

В 2026 г. корректируются правила применения НДС для МСП. Изменяется порог годовой выручки, при превышении которого возникает обязанность уплаты НДС при применении упрощенной системы налогообложения. Государственными органами был принят компромиссный вариант постепенного снижения порогового значения: до 20 млн руб. в 2026 г., до 15 млн руб. в 2027 г. и до 10 млн руб. в 2028 г. Такой подход предусматривает переходный период для адаптации МСП к новым условиям налогообложения.

Таким образом, анализ предпринимаемых государством налоговых мер позволяет сделать вывод о формировании устойчивой тенденции к увеличению налоговых поступлений в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации. Данные изменения направлены на укрепление финансовой устойчивости государства и обеспечение стабильного финансирования приоритетных направлений социально-экономического развития. При этом налоговая политика стремится сохранить приемлемый уровень налоговой нагрузки на бизнес за счет применения различных стимулирующих механизмов и инвестиционных инструментов. Одновременно сохраняется социальная направленность налоговой системы, что проявляется в предоставлении налоговых льгот и вычетов. В совокупности это свидетельствует о стремлении государства обеспечить баланс между интересами бюджета, поддержкой предпринимательской активности и социальной защитой населения.

Библиографический список

1. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу законодательных актов (отдельных положений законодательных актов) Российской Федерации: Федеральный закон от 28.11.2025 № 425-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

2. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2025 год и на плановый период 2026 и 2027 гг.; Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2024 год и плановый период 2025 и 2026 гг. // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 гг. // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. В России вступила в силу прогрессия НДФЛ с пятью ставками. Какие еще налоговые изменения ждут граждан и бизнес в 2025-м //РБК. [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WaK3L.
5. Матиаш Ш. Введение прогрессивной шкалы налогообложения НДФЛ в России в 2025 году // Парадигма. – 2025. – №3-3. – С. 10-15.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

# Цифровой рубль в налогообложении: перспективы внедрения и влияния на налоговый контроль и прозрачность банковских операций

***Ситник Олеся Владиславовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-Западный институт управления – филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются перспективы внедрения цифрового рубля в налоговую систему Российской Федерации и его влияния на прозрачность банковских операций. Особое внимание уделяется трансформации роли коммерческих банков в новой финансовой архитектуре, где цифровой рубль обеспечивает прямое взаимодействие налогоплательщиков с регулятором.
***Ключевые слова:*** *цифровой рубль, налоговый контроль, прозрачность банковских операций, платформа Банка России.*

Цифровой рубль представляет собой форму национальной валюты наряду с наличными и безналичными денежными средствами. Его принципиальным отличием является обращение. Традиционные безналичные деньги находятся на счетах в коммерческих банках, а цифровой рубль существует непосредственно на платформе Банка России в цифровых кошельках [4].

Целью данной статьи является анализ перспектив внедрения цифрового рубля в систему налогообложения, а также его оценка на прозрачность банковских операций. Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: исследовать нормативно-правовую базу регулирования цифрового рубля; проанализировать новые механизмы налогового контроля; оценить влияние технологии на прозрачность банковских операций; определить перспективы развития данного направления.

Объектом исследования является общественные отношения, которые возникают в процессе использования цифрового рубля в налоговых правоотношениях. Предмет исследования – нормы налогового и банковского законодательства, которые регулируют обращения цифрового рубля.

С 2025 г. в российское налоговое законодательство были внесены существенные изменения, направленные на интеграцию цифрового рубля. Понятие «счет цифрового рубля» введено в Налоговый кодекс Федеральным законом № 610-ФЗ. Таким образом, «счет цифрового рубля» – это счет, открытый оператором платформы цифрового рубля (Банком России) на основании соответствующего договора [3]. Операции с цифровым рублем приравнены к операциям с банковским счетом, что обеспечивает единообразие правого регулирования и распространяет на них механизмы налогового администрирования.

Федеральной налоговой службой утверждены формы и форматы сообщений оператора платформы цифрового рубля. Приказ ФНС от 11 декабря 2024 г. № ЕД-7-14/1125@ детально регламентирует порядок информирования налоговых органов об открытии, закрытии и изменении реквизитов счетов цифрового рубля [3]. Это создает полноценную систему налогового мониторинга цифровых счетов.

Наиболее значимым изменением является наделение налоговых органов беспрецедентными контрольными полномочиями в отношении операций с цифровым рублем. Законодательно закреплена возможность взыскания недоимки за счет цифровых рублей налогоплательщика при недостаточности или отсутствии денежных средств на иных счетах [1; 3]. Такие полномочия существенно расширяют инструментарий налоговых органов, потому что цифровой рубль становится дополнительным и доступным источником задолжности.

Налоговые органы наделены правом приостанавливать операции налогоплательщиков по счету цифрового рубля до подтверждения факта оплаты задолжности [4]. Указанием Банка России № 6907-У детально регламентирована процедура направления налоговым органом решения о приостановления операций.

Принципиально важной особенностью цифрового рубля является техническая невозможность сокрытия операций от регулятора. В цифровой среде скрыть движения средств практически невозможно, так как все транзакции видны регулятору, поскольку фиксируются в базе данных Банка России [1]. Это приводит к сокращению объема серых расчетов и качественному ускорению налоговых проверок. Расчеты, выполненные в цифровых рублях, могут автоматически подгружаться в учётные системы и формировать данные для деклараций, что позволит бизнесу снижать количество ошибок при формировании отчетности [1].

Следует отметить, что внедрение цифрового рубля изменяет представление о прозрачности банковских операций. Технологической основой цифрового рубля выступает модифицированный распределенный реестр, это обеспечивает принципиально другой уровень прослеживаемости операций по сравнению с традиционными безналичными расчетами. Все операции с цифровым рублем фиксируются в реестре Банка России, также сам путь движения средств всегда доступен для проверки [6].

При сравнении с криптовалютой, можно сказать, что цифровой рубль полностью регулируется и имеет статус законного платёжного средства, что обеспечивает его использование на всех уровнях финансовых операций, начиная от розничных платежей, заканчивая расчетами между компаниями. При использования цифрового рубля для юридических лиц, становятся невозможны схемы по минимизации налогового контроля.

Внедрение цифрового рубля существенно трансформирует роль коммерческих банков в финансовой системе. Цифровой рубль находится на платформе Банка России, коммерческие банки утрачивают функцию самостоятельных держателей денежных средств [5]. Это изменение имеет важное значение для бизнеса, который в последнее время сталкиваются с ужесточением банковского контроля, согласно Федеральному закону № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма». К 2026 г. у бизнеса накопилось раздражение от банковского комплаенса. Бухгалтера тратят до 30% рабочего времени при доказывании легальности хозяйственных операций [5].

Государством создана многоуровневая система экономических стимулов для перехода на расчеты в цифровых рублях. С 1 января 2026 г. платежи в бюджет, такие как налоги, штрафы, пошлины, в цифровых рублях становятся бесплатными, а именно без уплаты комиссии, на постоянной основе [5]. Таким образом, государство создает стимул для популяризации актива, беря на себя часть транзакционных издержек. С 1 сентября 2026 г. крупнейшие банки обязаны предоставить такую возможность всем своим клиентам [6].

Банк России расширяет функционал платформы цифрового рубля, представляя с февраля 2026 г., проект указания, который предусматривает возможность осуществления массовых выплат по реестрам. В них входят заработная плата, выплаты подрядчикам и налоги. Все это осуществляется без ручного ввода реквизитов каждого получателя [4] Данное нововведение не только ускоряет транзакции и предотвращает ошибки, но и существенно упрощает документооборот и осуществления бухгалтерского учета.

В условиях, когда коммерческие банки поднимают комиссии за переводы, чтобы компенсировать расходы на резервирование и отслеживание операций, снижение таких издержек с помощью фиксированных тарифов цифрового рубля выглядят экономически привлекательными и становятся решающим фактором для компаний с большим оборот.

Развитие законодательства о цифровых валютах центральных банков происходит не только в России. Банк России закладывает правовые основы для трансграничных расчетов в цифровых валютах центральных банков. В правила платформы цифрового рубля планируется включить новую главу, устанавливающую правовую основу для трансграничных расчетов в CBDC [8]. Это открывает перспективы для международных расчетов в обход традиционных каналов, ограниченных санкциями, и может стать альтернативой расчетам в традиционных валютах.

Для компаний, работающих с зарубежными партнерами, это означает снижение комиссий при переводах, уменьшение валютных рисков и ускорение получения оплаты за экспортные поставки. Перспективным направлением является использование смарт-контрактов в системе госзакупок. Если при осуществлении госзакупок будут использоваться сделанные на основе технологии блокчейна смарт-контракты, и оплата по таким контрактам будет производиться в цифровых рублях, это усилит эффективность контроля за расходованием бюджетных средств [3].

Несмотря на очевидные преимущества, внедрение цифрового рубля сопряжено с рядом проблем и рисков. Технически российская финансовая система близка к готовности к массовому внедрению, однако ключевые вопросы лежат в плоскости восприятия новой технологии бизнесом и населением [3].

Торговые сети и малый бизнес пока не видят ни выгоды, ни стимулов для внедрения цифрового рубля, тогда как операционные издержки (обновление программного обеспечения, терминалов, кассовых систем) являются вполне реальными [3]. Правовая база находится в зачаточном состоянии: отсутствуют четкие нормы по защите данных, ответственности при ошибочных операциях и регулированию смарт-контрактов, которые должны стать «надстройкой» над платформой цифрового рубля.

В научной литературе отмечается правовой пробел в сфере регулирования ответственности за технические инциденты и киберугрозы, отсутствие четкого определения субъектов ответственности за утрату цифровых рублей вследствие кибератак или системных сбоев [8]. Требуется дальнейшее развитие законодательства в части распределения рисков между Банком России, кредитными организациями и операторами платформы.

Главный риск, по мнению экспертов, заключается не в технических сбоях, а в восприятии новой формы денег. Если население решит, что цифровой рубль означает тотальный контроль и слежку за расходами, внедрение может существенно замедлиться [3]. Массовое использование цифрового рубля станет возможным только тогда, когда он будет удобнее банковской карты и безопаснее наличных денег.

Стратегия внедрения цифрового рубля предусматривает поэтапное расширение его использования. Массовое внедрение запланировано на сентябрь 2026 г., когда крупнейшие банки и торговые компании будут обязаны обеспечить свою инфраструктуру для проведения операций с цифровым рублем [3]. При этом для физических лиц использование цифрового рубля останется добровольным.

Банк России активно развивает платформу цифрового рубля, так как этот процесс совершенствуется, далее следует рассмотреть этапы внедрения цифрового рубля, которые отражены в таблице 1.

*Табл. 2 – Этапы внедрения цифрового рубля*

| Период | Этап внедрения | Изменения |
|---|---|---|
| Апрель 2026 г. | Обязательное информирование | В силу вступит полный перечень форм сообщений, согласно Приказу ФНС |
| Сентябрь 2026 г. | Массовое внедрение | Предоставление всем клиентам банков |
| 2027 г. | Стандартизация тарифов | Введение единых тарифов |
| 2028 г. | Адаптация бизнеса | Обновление учетных систем |
| 2030 г. | Формирование целостной экосистемы | Полноценные механизмы трансграничных расчетов |

Исходя из исследования можно сделать вывод о том, что внедрение цифрового рубля создает принципиально новую модель налогового администрирования и банковского обслуживания, которая основывается на полной прослеживаемости всех финансовых потоков. Налоговые органы получают эффективные инструменты контроля, включающие в себя возможность взыскания недоимок и приостановления операций по цифровым расчетам. Следует отметить, что законодательно закреплен механизм информирования оператора платформы, что обеспечивает оперативность принятия тех или иных мер. Для банковской системы внедрение цифрового рубля означает трансформацию роли коммерческих банков, которые в свою очередь постепенно утрачивают функцию держателей денежных средств, они превращаются в операторов доступа к новой платформе Банка России.

Дальнейшее развитие законодательства должно быть нацелено на устранение неопределенности в вопросах защиты данных, ответственности за технические неполадки и инциденты. Немаловажной задачей также является ознакомительная и подробная работа с физическими и юридическими лицами для преодоления негативного восприятия цифрового рубля, в качестве инструмента контроля.

Таким образом, цифровой рубль становится фундаментом новой финансовой структуры, в которой прозрачность банковских операций и эффективность налогового контроля достигают нового уровня.

Библиографический список

1. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации о налогах и сборах: Федеральный закон от 19 декабря 2023 г. № 610-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2023. – № 51. – Ст. 9134.
2. Об НДФЛ с доходов, полученных в цифровых рублях: Письмо Министерства финансов Российской Федерации от 1 ноября 2023 г. № 03-04-05/10440 // Документ официально опубликован не был. Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Об утверждении форм и форматов сообщений банка, оператора платформы цифрового рубля налоговому органу, предусмотренных пунктом 1.1 статьи 86 Налогового кодекса Российской Федерации, в электронной форме: Приказ Федеральной налоговой службы от 11 декабря 2024 г. № ЕД-7-14/1125@ // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. – URL: https://pravo.gov.ru.
4. О порядке направления налоговым органом оператору платформы цифрового рубля в электронной форме отдельных документов: Указание Банка России от 8 апреля 2025 г. № 6907-У // Вестник Банка России. – 2025. – № 32.
5. О порядке сообщения Банком России в электронной форме налоговому органу об открытии или о закрытии счета, вклада (депозита), счета цифрового рубля: Указание Банка России от 27 февраля 2025 г. № 7001-У // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. – URL: https://pravo.gov.ru.
6. Родачева А.И., Созанская Д.А. От анонимности к прозрачности: цифровой рубль в борьбе с теневой экономикой // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2025. – № 4. – С. 39-45.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А, к.э.н., к.т.н, доцент*

# Налоговое администрирование параллельного импорта и трансграничной электронной торговли

***Степанов Никита Игоревич***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-западный институт управления – филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** В статье рассмотрены изменения в налоговом администрировании импорта, вступившие в силу в 2026 г. Автор показывает, что контроль сместился на этап до пересечения границы. Основное внимание уделено системе СПОТ и ее влиянию на импорт из стран ЕАЭС и трансграничную электронную торговлю. Анализируются новые инструменты: ДОПП, QR-код, обеспечительный платеж. Рассмотрены последствия для параллельного импорта, включая блокировку схем занижения стоимости, а также расширенный обмен данными с Китаем. В сфере электронной торговли выделены проблемы неравенства условий для российских и иностранных продавцов, а также предложения по введению НДС и усилению требований к маркетплейсам. По оценкам Минфина, ожидаемый фискальный эффект от внедрения СПОТ может составить от 50 до 150 млрд руб. налогов ежегодно. Для бизнеса изменения оборачиваются ростом административной нагрузки и заморозкой оборотного капитала.
***Ключевые слова:*** *СПОТ, налоговое администрирование, импорт, ЕАЭС, параллельный импорт, трансграничная электронная торговля, обеспечительный платеж.*

В 2026 г. система налогового администрирования импортных операций в России претерпела изменения. Данные изменения означают переход к новой модели контроля. Ранее фискальные органы преимущественно действовали постфактум, поскольку проверяли декларации, а также проводили камеральные и выездные проверки уже после ввоза товара. Теперь акцент сместился на этап до пересечения границы. Два канала поставок стали основными объектами этой реформы, хотя долгое время они оставались в «серой» зоне с точки зрения налоговой нагрузки. Речь идет об импорте из стран ЕАЭС и о трансграничной электронной торговле.

Основным инструментом изменений стала национальная система подтверждения ожидания товаров (СПОТ). Ее запуск определен Распоряжением Правительства РФ от 10.11.2025 № 3213-р [1]. Система заработала в тестовом режиме с 1 апреля 2026 г., тогда как с 1 июля она перейдет в полноценный режим. Последнее предполагает, что импортеры будут обязаны не только подавать сведения, но и обеспечивать их достоверность на этапе планирования поставки.

С 1 апреля 2026 г. вступают в силу изменения в порядке уплаты косвенных налогов при ввозе товаров из государств-членов ЕАЭС. Речь идет о Беларуси, Армении, Казахстане и Киргизии. Ранее действовавшая схема предполагала уплату НДС после фактического пересечения товаром границы на основании декларации по косвенным налогам.

У такого подхода был недостаток. Возникал временной интервал между ввозом товара и моментом налоговой проверки, что при определенных условиях позволяло импортерам занижать стоимость поставок. Как следствие, бюджет недополучал часть налоговых поступлений.

Система СПОТ, разработанная ФНС России, меняет эту логику. Информационная система аккумулирует данные о планируемых поставках из стран ЕАЭС еще до того, как

товар поступает на территорию РФ. Налоговые органы получают возможность оценивать риски на этапе планирования, а не постфактум.

С 1 апреля 2026 г. такой механизм становится основным. Декларация по косвенным налогам перестает быть единственным источником сведений для контроля. Вместо этого выстроена система, при которой данные от государств-партнеров поступают в СПОТ централизованно, а сам процесс администрирования ориентирован на предварительную сверку.

Центральное место в новой системе отведено документу о предстоящей поставке, или сокращенно – ДОПП. Это электронная форма. Заполнить и направить ее оператору СПОТ обязан импортер либо посредник, если действует по доверенности. Срок установлен императивно: не позднее чем за два календарных дня до фактического пересечения товаром границы.

Содержание документа охватывает весь набор значимых параметров сделки. Вносятся сведения об участниках – кто ввозит, кто продает, кто занимается перевозкой. Обязательно указывают реквизиты договоров, чтобы прослеживалась цепочка контрактных обязательств.

Товарная часть прописывается детально. Помимо наименования и количества, фиксируют код ТН ВЭД ЕАЭС, стоимость согласно условиям контракта. Дополнительно в ДОПП включают данные о транспортном средстве, на котором груз будет доставлен.

Как только ДОПП проходит регистрацию, система выдает QR-код. У него уникальная структура – привязана к конкретной поставке. Импортер передает этот код перевозчику. Без него с 1 июля 2026 г. пропуск груза через границу не осуществляется.

Таможенный орган проверяет наличие QR-кода, соответствие сведений из ДОПП данным товаросопроводительных документов, а также статус документа о поставке. Единственный вариант, который дает право на ввоз, – статус «Обеспечен». Любое отступление от этих условий расценивается как основание для отказа.

Контрольные процедуры укладываются в два часа. Это жесткий лимит. За это время таможенный орган должен сопоставить данные, проверить код и принять решение. В случае несоблюдения установленного срока формальные основания для задержки груза отсутствуют, однако при выявлении несоответствий задержки на практике неизбежны.

Наиболее существенное изменение с точки зрения финансовой нагрузки – введение обеспечительного платежа. С 1 июля 2026 г. одного лишь ДОПП для получения QR-кода недостаточно [2].

Импортеру нужно зарезервировать деньги на счете Федерального казначейства. Размер – сумма, которая соответствует предполагаемым налогам по конкретной поставке. Сюда входят НДС и акцизы.

Перечисляют эту сумму не в общий бюджет, а по отдельному коду бюджетной классификации. Он так и называется – «Обеспечительный платеж при ввозе товаров». То есть деньги блокируются именно под конкретную поставку, а не смешиваются с текущими налоговыми платежами компании. Без этого условия QR-код система просто не сформирует. А значит, и груз через границу не пройдет.

Как именно работает зачет, прописано четко. После того как товар ввезен и декларация по косвенным налогам подана, обеспечительный платеж идет в счет погашения налоговой задолженности. Фактически деньги, которые были зарезервированы, превращаются в уплаченные налоги.

Если сумма перечисленного обеспечения оказалась выше, чем начисленные налоги по факту, разница не исчезает. Она подлежит возврату. Средства зачисляются на единый налоговый счет налогоплательщика. Происходит это либо по результатам камеральной проверки декларации, либо на основании отдельного заявления – в зависимости от того, как быстрее срабатывает процедура.

Аналогичное правило действует, если поставка вообще не состоялась. В такой ситуации излишне перечисленные средства тоже возвращаются. Никаких штрафных санкций

за сам факт резервирования под несостоявшуюся сделку законодательство не предусматривает.

Министерство финансов оценил, сколько бюджет получит от внедрения СПОТ. В 2026 г. ожидается не менее 50 млрд рублей дополнительных поступлений. В 2027 г. цифра удвоится – до 100 млрд. А начиная с 2028 г. планируется выйти на стабильные 150 млрд руб. в год [3].

Сами затраты на запуск системы за три года, с 2026 по 2028 гг., заложены в размере 16,6 млрд рублей. Распределение между ведомствами такое: 9,7 млрд получает ФНС, остальное – 6,9 млрд –уходит ФТС [3].

Министр финансов А.Г. Силуанов обозначил обеление импорта в качестве приоритетной задачи, отметив необходимость выстраивания эффективного взаимодействия между таможенными и налоговыми органами.

Параллельный импорт, который в России легализовали после введения санкций, с 2026 г. получает иной статус. Максим Решетников, глава Минэкономразвития, высказался за то, чтобы сделать этот механизм постоянным. Особую значимость он придал лекарственным препаратам – по ряду позиций поставки либо сократились, либо вовсе прекратились [3].

Сейчас параллельный импорт действует не на все товары подряд, а по перечню. Список этот не статичный – его регулярно пересматривают. Какие-то позиции исключают, другие, напротив, добавляют, в зависимости от того, как меняется ситуация на рынке и появляются ли альтернативные каналы поставок.

Внедрение СПОТ меняет правила для параллельного импорта. Причем напрямую. Большая часть товаров, которые ввозят по этой схеме, идет через страны ЕАЭС. В первую очередь через Казахстан и Киргизию. Именно через эти государства ранее осуществлялся ввоз продукции с использованием транзитных схем, позволявших корректировать стоимость в сторону занижения при пересечении границы РФ, что приводило к снижению налоговой нагрузки. Это позволяло снижать налоговую нагрузку, и такой механизм использовался массово.

СПОТ требует предварительного информирования о поставке и обеспечительного платежа [4]. Но главное – система сопоставляет данные. С одной стороны, то, что заявил импортер в ДОПП. С другой – сведения из товаросопроводительных документов и государственных реестров. Расхождение автоматически фиксируется, и груз на границе не пропускают.

Контроль усиливается не только внутри ЕАЭС, но и на внешнем контуре. Речь идет о Китае – основном внешнеторговом партнере России. С 2026 г. таможенные службы двух стран переходят на расширенный обмен данными.

Российская таможенная служба получает доступ к китайским экспортным декларациям в расширенном объеме: если ранее информация носила фрагментарный характер, то в настоящее время она предоставляется детализированно.

Это дает возможность сравнивать. Первая – стоимость товара, которую импортер заявляет при ввозе в Россию. Вторая - реальная цена поставки, зафиксированная в Китае при экспорте. Если расхождение существенное, система его фиксирует.

Схемы занижения таможенной стоимости, которые ранее было сложно выявлять ввиду разрозненности данных, становятся объектом системного контроля.

Второе направление, где налоговая реформа набирает обороты, – трансграничная электронная торговля. Сейчас товары для личного пользования, которые физлица заказывают из-за границы, попадают под пошлину только в одном случае: если стоимость превышает 200 евро. С 1 июля 2026 г. ставка составит 5% от суммы превышения.

Проблема в другом. Крупные партии, которые физлица заказывают через маркетплейсы, фактически проходят без налоговой нагрузки. При этом российские продавцы

на тех же площадках платят НДС и другие налоги в полном объеме. Возникает неравенство конкурентных условий: зарубежные продавцы находятся в более выгодном положении.

Министерство финансов предлагает эту ситуацию выровнять. Поэтапно [3]:

– 2027 год - ставка НДС 7%;

– 2028 год - повышение до 14%;

– 2029 год - выход на 22%.

Есть и более консервативный сценарий. В нем рост идет медленнее: к 2030 г. ставка достигает 20%. Минпромторг, в свою очередь, занимает более жесткую позицию. Ведомство настаивает на том, чтобы ввести полную ставку 22% уже с 2027 г., без переходного периода.

Параллельно с налоговыми изменениями ужесточаются требования к самим маркетплейсам. Закон о платформенной экономике вступает в силу 1 октября 2026 г. Площадки обязаны проверять карточки товаров, продавцов и владельцев пунктов выдачи заказов.

Проверка не ограничивается моментом первичного размещения. Она становится регулярной. Закон устанавливает периодичность – не реже одного раза в семь дней.

Сверяют данные с государственными реестрами. В ход идут ФНС, ЕГРЮЛ, ЕГРИП, другие информационные системы. Задача – отсечь фиктивные компании и недобросовестных посредников. Если продавец числится в реестре с признаками фирмы-однодневки или вовсе отсутствует в базе, платформа не вправе допускать его к работе.

То, что происходит в 2026 г. с налоговым администрированием, можно назвать сменой парадигмы. Особенно заметно это на двух направлениях: параллельный импорт и трансграничная электронная торговля.

СПОТ меняет саму логику контроля. Раньше налоговые и таможенные органы работали по факту – товар завезен, потом проверка. Теперь акцент смещается на этап до пересечения границы. Вместо постконтроля приходит предварительное информирование плюс финансовое обеспечение.

На практике это выглядит так. QR-код, генерируемый системой, выполняет функцию цифрового пропуска, без которого перемещение товара через границу невозможно. ДОПП, в свою очередь, перестал быть формальной бумажкой – это теперь обязательный элемент, без которого логистическая цепочка просто не выстраивается.

Для компаний последствия ощутимые. Административная нагрузка возрастает: нужно отслеживать сроки подачи, заполнять новые формы, сверять данные. Кроме того, введение обеспечительного платежа влечет за собой необходимость замораживания оборотного капитала до момента ввоза товара, а не после его реализации [4]. Отдельного внимания требует выстраивание отношений с контрагентами. Продавцы, перевозчики, посредники теперь вынуждены синхронизироваться в единой системе данных, иначе груз просто не дойдет.

Библиографический список

1. Об утверждении Концепции создания национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров и плана мероприятий по ее реализации: Распоряжение Правительства РФ от 10.11.2025 № 3213-р // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. – URL: https://pravo.gov.ru.

2. Федеральная налоговая служба. Информация о порядке представления документа о предстоящей поставке и внесения обеспечительного платежа в рамках функционирования системы подтверждения ожидания товаров (СПОТ). 2026. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/spot.

3. Министерство финансов Российской Федерации. Итоговая коллегия Федеральной таможенной службы: выступление министра финансов А.Г. Силуанова. – 19.03.2026. – [Электронный ресурс]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/press-center?id_4=40245.

4. О внесении изменений в статью 11.3 части первой и статьи 177 и 205 части второй Налогового кодекса Российской Федерации: Проект Федерального закона № 1174898-8 // Официальный интернет-портал правовой информации [Электронный ресурс]. – URL: https://pravo.gov.ru.

5. Волков Д.М. Налогообложение НДС трансграничной торговли и его влияние на интеграционные процессы в рамках ЕАЭС: автореферат дис. канд. экон. наук. – М.: Финансовый университет, 2025. – 25 с.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А., к.т.н., к.э.н., доцент*

# Риски искусственного дробления бизнеса

***Суворова Арина Антоновна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются правовые и налоговые риски искусственного дробления бизнеса в Российской Федерации. Анализируются нормативные основы противодействия подобным схемам, а также тенденции судебной практики арбитражных судов за 2024-2025 гг. Особое внимание уделяется критериям выявления искусственного разделения предпринимательской деятельности и последствиям для налогоплательщиков. Делается вывод о необходимости четкого разграничения законного налогового планирования и недобросовестного получения налоговой выгоды.
***Ключевые слова:*** *дробление бизнеса, налоговые риски, налоговая выгода, налоговый контроль, судебная практика, Налоговый кодекс РФ.*

Актуальность темы исследования обусловлена активным применением налоговыми органами мер противодействия схемам искусственного дробления бизнеса. В условиях ужесточения налогового контроля данная проблема приобретает особое значение для субъектов предпринимательской деятельности. В последние годы государство последовательно усиливает правовое регулирование в этой сфере, в том числе путем принятия новых законодательных актов и формирования судебной практики.

Искусственное дробление бизнеса представляет собой схему разделения единой хозяйственной деятельности между несколькими юридическими лицами или индивидуальными предпринимателями с целью получения необоснованной налоговой выгоды, как правило, путем применения специальных налоговых режимов. При этом формально самостоятельные субъекты фактически функционируют как единая организация.

Особую значимость проблема приобрела в 2024-2025 гг. в связи с изменениями налогового законодательства и усилением контроля со стороны налоговых органов. Так, с 1 января 2025 г. в законодательстве закреплены дополнительные меры противодействия подобным схемам, включая расширение критериев выявления искусственного разделения бизнеса.

Цель исследования – проанализировать риски искусственного дробления бизнеса и выявить особенности правоприменительной практики в данной сфере.

Задачи исследования:

– раскрыть сущность понятия «Дробление бизнеса»;

– определить основные признаки искусственного разделения предпринимательской деятельности;

– проанализировать судебную практику 2024-2025 гг.;

– выявить правовые риски для налогоплательщиков;

– разработать предложения по совершенствованию налогового законодательства.

Объект исследования – налоговые правоотношения, возникающие при организации предпринимательской деятельности.

Предмет исследования – правовые нормы и судебная практика, регулирующие вопросы противодействия искусственному дроблению бизнеса.

Методы исследования: формально-юридический, сравнительно-правовой, анализ судебной практики, системный анализ.

Дробление бизнеса представляет собой искусственное разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими взаимосвязанными субъектами хозяйствования.

Понятие «дробление бизнеса» закреплено законодателем в ст. 6 Федерального закона «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации» от 12.07.2024 № 176-ФЗ (далее – Федеральный закон № 176-ФЗ) [2]. Итак, дробление бизнеса – разделение единой предпринимательской деятельности между несколькими формально самостоятельными лицами (организациями, индивидуальными предпринимателями) (далее в настоящей статье – группа лиц), в отношении которых осуществляется контроль одними и теми же лицами, направленное исключительно или преимущественно на занижение сумм налогов путем применения специальных налоговых режимов с превышением предусмотренных ст. 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) пределов осуществления прав по исчислению налоговой базы и (или) суммы налогов. Основной целью такой схемы является снижение налоговой нагрузки за счет использования специальных налоговых режимов, например, упрощенной системы налогообложения.

Важно также не путать между собой понятия «дробление», «оптимизация», «структурирование». Оптимизация – это использование законных режимов, льгот и особенностей налогообложения, когда они объективно подходят под деятельность. Структурирование – это создание прозрачной, управляемой модели, где функции, риски, активы и доходы распределены логично и экономически обоснованно.

Правовую основу борьбы с схемами дробления составляет ст. 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации [1], которая запрещает получение необоснованной налоговой выгоды. В рамках данной нормы налоговые органы и суды анализируют экономическую сущность операций и фактические обстоятельства ведения бизнеса. В письме ФНС от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@ [3] дополнительно отмечается, что незаконное дробление бизнеса имеет место при включении в цепочку хозяйственных отношений формальных, технических организаций, деятельность которых носит исключительно формальный характер и направлена на получение необоснованной налоговой выгоды.

На основании сложившейся судебной практики следует выделить следующие признаки искусственного дробления бизнеса, на которые Федеральная налоговая служба обращает внимание. Среди них можно выделить:

– общность учредителей и руководителей организаций;
– использование одних и тех же работников;
– ведение бухгалтерского учета одним лицом;
– совпадение адресов, телефонов и других средств связи;
– использование единых материально-технических ресурсов;
– взаимное финансирование участников схемы.

Наличие одного или нескольких признаков само по себе не свидетельствует о нарушении законодательства. Однако их совокупность может указывать на искусственное разделение бизнеса.

Применение схем дробления бизнеса связано с рядом значительных рисков для предпринимателей.

Во-первых, налоговые органы могут доначислить налоги, пени и штрафы. В случае признания схемы незаконной вся выручка нескольких организаций может быть объединена и включена в налоговую базу одного налогоплательщика.

Во-вторых, существует риск привлечения к уголовной ответственности. В частности, при крупном размере неуплаченных налогов возможна уголовная ответственность за уклонение от уплаты налогов.

В-третьих, применение схем дробления может привести к утрате налоговых льгот и статуса субъекта малого и среднего предпринимательства. Кроме того, компании могут столкнуться с блокировкой счетов, финансовыми потерями и репутационными рисками.

В последние годы налоговые органы активно используют цифровые технологии и системы анализа данных для выявления подобных схем. Это значительно повышает вероятность выявления искусственного разделения бизнеса. При таких проверках налоговые органы проверяют совпадение IP-, MAC-адресов, куда сдают отчетность и заходят в банки, в рамках налоговых проверок допрашивают сотрудников, которые, как правило даже не различают, в какой компании они трудоустроены.

Судебная практика по вопросам дробления бизнеса остается достаточно активной. Анализ судебной практики показывает, что большая часть решений вынесена в пользу налоговых органов, однако встречаются и решения в пользу налогоплательщиков.

Стоит отметить и тенденции, которые присущи в делах по дроблению бизнеса:

1. Уточняется наличие деловой (экономической) цели.

В своем Постановлении Арбитражный суд Уральского округа от 21.08.2024 г. № Ф09-4797/24 по делу № А76-7791/2023 [4] уточняет, что при оценке обоснованности налоговой выгоды судом могут учитываться такие обстоятельства, как: особенности корпоративной структуры (история создания взаимозависимых лиц, причины их реорганизации и др.), практика принятия управленческих решений внутри группы взаимозависимых лиц, использование общих трудовых и производственных ресурсов, особенности гражданско-правовых отношений внутри группы (п. 6 Постановления № 53, п. 4 Обзора, постановление Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации от 09.04.2013 № 15570/12). Таким образом суды констатировали, что экономическая выгода для группы Компаний «Планета Авто» заключалась в оказании услуг по негарантийному обслуживанию автомобилей с целью привлечения к себе большего количества покупателей автомобилей».

Важно учесть, что под наличием деловой (экономической) цели понимается: разделение функций для повышения эффективности управления, выделение направлений с разной экономикой, разными рисками, создание независимых центров ответственности, привлечение партнеров, инвесторов, управляющих, необходимость спецрежимов, лицензий, сертификатов.

2. Рассматривается вопрос о квалификации франшизы: чем она является, искусственным дроблением или бизнес-моделью?

Определение Восьмого Апелляционного Арбитражного суда по делу № 446-15663/2024 от 30.06.2025 г. [5] уточняет следующее:

Налоговый орган посчитал, что ИП Данилюк А.Н., основатель сети «BEERhouse», создал схему искусственного дробления бизнеса для сохранения права на применение ЕНВД и УСН. По версии инспекции, предприниматель перераспределял торговые объекты между взаимозависимыми лицами через договоры коммерческой концессии (франчайзинга), простого товарищества и купли-продажи. ООО «Консалтинг Плюс» использовало мессенджеры («Франшизная сеть БИРхаус») для взаимодействия с продавцами, что, по мнению заявителя, отражало специфику управления франчайзинговой сетью, а не контроль над деятельностью контрагентов. Показания сотрудников общества не подтвердили наличие у них полномочий распоряжаться средствами франчайзи.

В обоснование деловой цели заявитель представил заключения: Уполномоченного по защите прав предпринимателей в Омской области (20.09.2024) – отношения построены по типу франчайзинга, соответствуют модели ведения аналогичного бизнеса, кандидата экономических наук, доцента ОмГУ им. Ф.М. Достоевского Гараниной С.А. (02.12.2024) – развитие франчайзинговой модели с 2016 г. экономически обосновано, продажа франшиз отражала стратегию роста сети.

3. Оцениваются виды деятельности.

В Определении Двадцать первого арбитражного апелляционного суда по делу № А84-4870/2024 от 27 октября 2025 г. [6] суд уточняет:

Если налогоплательщик и вновь учрежденное лицо осуществляют самостоятельные виды деятельности, которые не являются частью единого производственного процесса, направленного на достижение общего экономического результата, основания для признания налоговой выгоды необоснованной отсутствуют.

В рассматриваемой структуре нельзя утверждать о дроблении единого бизнеса, поскольку Общество и предприниматели ведут разные виды деятельности, не составляющие единого производственного процесса. АО «Муссон» выступает собственником торгово-развлекательного комплекса и зарабатывает на сдаче имущества в аренду (его основной ОКВЭД – аренда и управление недвижимостью), тогда как предприниматели самостоятельно осуществляют операционную деятельность по оказанию услуг на аттракционах, в боулинге, на парковке и автомойке, несут собственные расходы (аренда, зарплата, взносы, обслуживание оборудования), имеют персонал, оборудование и предпринимательский риск.

Таким образом, суды при рассмотрении подобных споров исходят из анализа совокупности обстоятельств. Ключевое значение имеет наличие самостоятельной хозяйственной деятельности у каждого участника структуры.

В последние годы государство также предпринимает и дополнительные меры для борьбы с искусственным дроблением бизнеса. В частности, был принят Федеральный закон № 176-ФЗ [2], который закрепил новые механизмы противодействия подобным схемам и ввел механизм налоговой амнистии для предпринимателей, добровольно отказавшихся от их использования, а Федеральная налоговая служба России направила налоговым органам разъяснения, содержащие актуальные подходы к доказыванию признаков дробления бизнеса, сформированные на основе судебной практики.

Однако, данного регулирования недостаточно, поэтому на наш взгляд, в целях возможной унификации правового предписания и единообразного понимания, было бы целесообразно, дополнить ст. 54.1 НК РФ критериями (признаками) дробления или закрепить примечание к данной части, указав положение о том, какие обстоятельства могут свидетельствовать о наличии искусственного факта дробления бизнеса, а именно: взаимозависимость участников, единое управление, использование общих ресурсов, отсутствие самостоятельных экономических рисков, формальное распределение функций и доходов, а также иные обстоятельства, свидетельствующие об отсутствии самостоятельной хозяйственной деятельности

Таким образом, проблема искусственного дробления бизнеса остается одной из наиболее актуальных на данный период в сфере налогового права, особенно в период повышения НДС, и понижения лимитов суммы налога. Суды и налоговые органы уделяют особое внимание выявлению схем, направленных на получение необоснованной налоговой выгоды. При этом ключевым критерием является наличие реальной экономической самостоятельности участников бизнеса. Практика последних лет показывает, что при отсутствии доказательств самостоятельности хозяйственной деятельности налогоплательщики сталкиваются с серьезными финансовыми последствиями, включая доначисление налогов и штрафные санкции, однако встречаются и противоположные ситуации.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 27.11.2017) // Собрание законодательства РФ. – № 31. – 03.08.1998. – Ст. 3824.

2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации, отдельные законодательные акты Российской Федерации и признании утратившими силу отдельных положений законодательных актов Российской Федерации: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ // Собрание законодательства Российской Федерации. – 2024. – № 29 (ч. 1). – Ст. 4073.

3. О направлении доклада о правоприменительной практике налоговых органов по реализации ст. 54.1 НК РФ: Письмо ФНС России от 11.08.2017 № СА-4-7/15895@ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. Дело №А76-7791/2023// Электронное правосудие. – [Электронный ресурс]. – URL: https://kad.arbitr.ru/Card/8db37789-10f7-4480-81ae-7af75f2fb871.
5. Дело №А46-15663/2024// Электронное правосудие. – [Электронный ресурс]. – URL: https://kad.arbitr.ru/Card/8ee583bd-649b-4d8b-a5f9-87db3c58494e.
6. Дело № А84-4870/2024// Электронное правосудие. – [Электронный ресурс]. – URL: https://kad.arbitr.ru/Card/255de348-3d9a-413c-b1ab-c95b68762ae0.

*Научный руководитель – Фролова Н.А., ст. преподаватель*

# Налоговые споры 2026: новые вызовы в условиях реформы законодательства и цифровизации налогового контроля

***Суркова Александра Витальевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте РФ, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В работе анализируются изменения налогового законодательства РФ, вступившие в силу в 2026 г., и их влияние на характер налоговых споров. Основное внимание уделяется реформе упрощенной системы налогообложения (УСН), в рамках которой субъекты малого бизнеса становятся плательщиками НДС. На основе анализа правовых норм и разъяснений органами ФНС выделены ключевые категории потенциальных споров. Представлен анализ судебной статистики за 2022-2024 гг. и данные о росте налоговых доначислений, что свидетельствует о повышении эффективности налогового контроля. В заключение формулируются практические рекомендации для налогоплательщиков по минимизации рисков в условиях нового правового регулирования.
***Ключевые слова:*** *налоговые споры, налоговая реформа, упрощенная система налогообложения (УСН), налог на добавленную стоимость (НДС), освобождение от НДС, судебная статистика.*

В российской правовой практике существует большое многообразие споров, связанных с налогообложением. Оно обусловлено сложностью и многогранностью налогового законодательства, а также большим количеством различных налогов, льгот и специальных режимов. Изменения в Налоговом кодексе в 2026 г. неизбежно приведут к росту числа споров из-за ошибок в практике применения новых норм, а значит, данное многообразие не только сохраняется, но и приобретает новые формы.

Цель данной работы: проанализировать категории налоговых споров, возникающих в результате налоговой реформы 2026 г. и разработать рекомендации по снижению налоговых рисков.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи: выявить изменения в правовом регулировании УСН и НДС; рассмотреть потенциальные налоговые споры, связанные с применением новых норм; проанализировать судебную статистику рассмотрения налоговых споров за 2022-2024 гг.; разработать практические рекомендации для налогоплательщиков по снижению налоговых рисков, связанных с налоговыми спорами.

Объектом исследования являются новые правовые нормы, регулирующие исчисление НДС плательщиками УСН и формирующаяся практика их применения.

Предметом исследования выступают налоговые правоотношения в сфере налогового администрирования.

Методы исследования: анализ, обобщение, сравнение.

Наиболее важными и волнующими изменениями как для крупного бизнеса, так и для субъектов МСП являются изменения в области НДС и порогов для специальных налоговых режимов [1]. Следует отметить, что с 2027 г. порог по уплате НДС на УСН снизится до 15 млн руб., а с 2028 г. – до 10 млн руб. Аналогичное поэтапное снижение пороговых значений доходов в 2026-2028 гг. установлено и для патентной системы налогообложения (ПСН).

Плательщикам НДС предоставлен выбор: рассчитывать НДС по общеустановленным ставкам (22%, 10% или 0%) с применением вычетов в соответствии с гл. 21 НК РФ либо применять пониженные ставки 5% или 7% без права на вычет.

Анализ вышеуказанных изменений позволяет выделить несколько основных категорий налоговых споров, которые будут характерны для 2026 г.

1. Споры о правомерности применения освобождения от НДС. Основным вопросом здесь станет соблюдение условий п. 1 ст. 145 НК РФ. Плательщики УСН освобождаются от уплаты НДС при соблюдении одного из условий: если их доходы за год, предшествующий переходу на УСН, не превысили 20 млн руб. (для вновь переходящих на УСН), либо если их доходы за предшествующий налоговый период по УСН не превысили 20 млн руб. (для уже работающих на УСН). Предметом судебных разбирательств станет методология расчета этих пороговых значений. Во-первых, как учитывать возвраты товаров и корректировки реализации прошлых периодов? Во-вторых, какой порядок расчета для вновь созданных в 2026 году организаций, которые должны оценивать 20-миллионный лимит нарастающим итогом с момента создания? ФНС в Методических рекомендациях разъяснила эти вопросы частично, но единообразная правоприменительная практика еще не сформирована, что создает риски для налогоплательщиков [2].

2. Споры о праве на налоговые вычеты. Налогоплательщики, выбравшие общий порядок с правом на вычеты, столкнутся с необходимостью подтверждать обоснованность заявленных вычетов. Риски возникают не только из-за традиционных ошибок в счетах-фактурах, но и из-за новой проблемы – коллизии, связанной с правом на вычет при исправлении счетов-фактур в связи с изменением ставки [3]. Как следует из анализа Письма Минфина № 03-07-11/125663, на практике уже возникают ситуации, когда продавец на УСН, выбравший пониженную ставку, впоследствии пытается заменить ее на общеустановленную путем выставления исправленных счетов-фактур за прошлые периоды. Минфин прямо не отвечает на вопрос, являются ли такие действия основанием для отказа в вычете покупателю, оставляя это на усмотрение правоприменительной практики, что неизбежно породит споры о добросовестности сторон и праве на ретроспективную корректировку налоговых обязательств.

3. Споры о корректности применения пониженных ставок. Для выбравших ставки 5% или 7% ключевым вопросом станет не столько момент утраты права на их применение, сколько порядок исчисления обязательного срока их использования. Согласно п. 9 ст. 164 НК РФ и разъяснениям ФНС, налогоплательщик обязан применять выбранную пониженную ставку в течение не менее 12 последовательных кварталов. Однако законодательство не дает однозначного ответа на более сложные вопросы: прерывается ли течение этого срока, если налогоплательщик временно получает освобождение от НДС в связи со снижением доходов ниже пороговых значений? Считается ли такой период «паузой» или срок отсчета начинается заново? Кроме того, с 2026 г. вводится норма, позволяющая отказаться от пониженной ставки в течение первых четырех кварталов, но порядок такого отказа и его налоговые последствия (необходимость восстановления НДС, уплата пеней) не вполне регламентированы, что создает почву для методологических споров с налоговыми органами.

Для оценки перспектив налогоплательщиков в спорах 2026 г. необходимо понимание статистических тенденций. Анализ судебной статистики за 2022-2024 гг. свидетельствует о последовательном смещении баланса в сторону государства (табл. 1).

*Табл. 1 – Сравнительная статистика рассмотрения налоговых споров в арбитражных судах*

| Показатель | 2022 г. | 2023 г. | 2024 г. |
|---|---|---|---|
| Доля решений в пользу налогоплательщиков, % | 37 | 34 | 29 |
| Количество налоговых споров в первой инстанции, ед. | 6 262 | 6 607 | 5 844 |
| Сумма доначислений по результатам проверок ФНС, млрд руб. | 595,9 | 769,1 | 1 145,8 |

**Составлено автором на основе Статистики рассмотрения налоговых споров в арбитражных судах в 2022-2024 гг., предоставленной Интернет-ресурсом Nextons statistics.*

По данным табл. 1 можно отметить, что наиболее показательной является динамика доли решений в пользу налогоплательщиков - снижение с 37% в 2022 г. до 29% в 2024 г. Данные за первое полугодие 2025 г. демонстрируют продолжение тенденции – снижение до 25,6%. Учитывая рост эффективности налогового контроля за счет цифровизации (интеграция с ККТ, ЕГАИС, развитие платформ АСК НДС-3 и АИС «Налог-3»), можно предположить, что в 2026 г. доля решений в пользу налогоплательщиков сохранится на уровне 25-26%.

При этом сумма налоговых доначислений неуклонно растет. За девять месяцев 2025 г.она увеличилась почти в полтора раза по сравнению с аналогичным периодом 2024 г. и составила 443 млрд руб. [4].

Обращает на себя внимание сокращение количества судебных разбирательств в 2024 г. (на 7% по сравнению с 2023 г.). Этот факт свидетельствует о двух тенденциях: во-первых, о повышении эффективности досудебного урегулирования, а во-вторых, о росте качества работы налоговых органов, что снижает шансы налогоплательщиков на успех в суде.

Проведенный анализ позволяет сделать следующие выводы:

1. 2026 год станет переломным для системы налоговых споров в России. Изменения носят системный характер и затрагивают как материальные, так и процессуальные аспекты налогового права.

2. Сформировались новые категории споров, связанные с исчислением НДС плательщиками УСН (о правомерности освобождения, о праве на вычеты, о применении пониженных ставок).

3. Статистический баланс смещен в пользу налоговых органов. Тенденция последних лет (снижение доли решений в пользу налогоплательщиков с 37% до 26%) позволяет прогнозировать, что судебная защита будет эффективна лишь в ограниченном числе случаев.

4. Цифровизация стала ключевым фактором. Интеграция информационных систем позволяет налоговым органам выявлять нарушения на ранней стадии и формировать неопровержимую доказательную базу.

На основе проведенного анализа можно предложить следующие практические рекомендации для налогоплательщиков:

1. Провести аудит доходов за 2025-2026 гг. Необходимо четко определить, превышен ли порог в 20 млн руб., и, соответственно, правильно ли применяется освобождение от НДС или обязанность по его уплате. Ошибка в расчетах может привести к доначислению налога, пеней и штрафов.

2. Уделить повышенное внимание документальному оформлению. Для плательщиков, выбравших общий порядок, критически важно обеспечить: наличие надлежаще оформленных счетов-фактур; подтверждение реальности хозяйственных операций.

3. Следить за разъяснениями ФНС и судебной практикой. Новые нормы неизбежно будут порождать разночтения. Оперативное отслеживание официальных разъяснений и формирующейся судебной практики позволит корректировать поведение и избегать типичных ошибок.

Однако, если налоговый спор всё же возник, следует активно использовать досудебное урегулирование. Основные усилия необходимо сосредоточить на стадии

возражений на акт проверки и при подаче апелляционной жалобы в вышестоящий налоговый орган. Качественная проработка позиции на этом этапе позволяет урегулировать спор без обращения в суд.

Таким образом, в 2026 г. существенно меняются требования к налоговой дисциплине субъектов бизнеса. Усложнение налогового законодательства, ужесточение налогового контроля со стороны органов ФНС, изменения в судебной практике, повышающие требования к доказательной базе налогоплательщиков требует грамотного превентивного управления налоговыми рисками и качественного досудебного сопровождения.

Библиографический список

1. Налоги 2026 // Федеральная налоговая служба [Электронный ресурс] – URL: https://www.nalog.gov.ru/new2026.
2. Методические рекомендации по НДС для УСН 2026 (ФНС России, декабрь 2025 г.) // Доступ из справ.-прав. системы Гарант.
3. Юнг В.П. Коллизия налоговых новелл: социально-экономический аспект / В.П. Юнг // Юриспруденция, государство и право: актуальные вопросы и современные аспекты: сборник статей XXII Международной научно-практической конференции. – Пенза: МЦНС «Наука и Просвещение», 2026. – С. 31-35.
4. Налоговые доначисления выросли в 1,5 раза за девять месяцев 2025 года // Ведомости [Электронный ресурс]. – URL: https://www.vedomosti.ru/economics/news/2025/11/26/1158152-nalogovie-donachisleniya-virosli.
5. Берестова Е.С. Налоговая амнистия как инструмент легализации дробления бизнеса / Е.С. Берестова, Е.А. Аникина, Д.А. Погосян // Вестник Саратовской государственной юридической академии. – 2025. – № 4 (165). – С. 262-268.
6. Радченко В.В. Судебно-бухгалтерская экспертиза как инструмент защиты прав налогоплательщиков в условиях реформы налогового контроля 2026 года / В.В. Радченко // Современная экономика и право: опыт теоретического и эмпирического анализа: сборник статей X Международной научно-практической конференции. – Петрозаводск: МЦНП «Новая Наука», 2026. – С. 115-122.

*Научный руководитель – Жирова Г.В., к.э.н., доцент*

# Опыт внедрения налога на цифровые услуги в странах Европейского Союза: выводы и рекомендации для совершенствования системы налогообложения IT-компаний и цифровых платформ в России

***Тарапон Дарья Николаевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-западный институт управления – филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** Статья изучает опыт внедрения налога на цифровые услуги (DST) в странах ЕС – во Франции, Италии, Испании и Австрии. Анализируются ставки, механизмы взимания, пороговые значения и динамика бюджетных поступлений (2020-2025). Рассматриваются проблемы двойного налогообложения и их связь с инициативами ОЭСР (Pillar 1 и Pillar 2). На этой основе предлагаются рекомендации для российской системы налогообложения IT-компаний в условиях санкций и цифровизации: как адаптировать элементы DST для поддержки отечественных платформ, снизить риски для пользователей и обеспечить соответствие международным стандартам, сохраняя баланс между фискальными целями и развитием инноваций.

***Ключевые слова:*** *цифровой налог, налог на цифровые услуги, DST, ОЭСР, Pillar 1, Pillar 2, ЕС, налогообложение IT-компаний, цифровая экономика, Россия, фискальная база, транснациональные корпорации, экономическое присутствие.*

Стремительное развитие цифровой экономики ставит под угрозу традиционные налоговые системы. Нематериальные активы, глобальная аудитория и отсутствие физического присутствия позволяют компаниям (особенно IT-гигантам – Google, Meta, Amazon, Apple) выводить прибыль в низконалоговые юрисдикции и снижать налоговые выплаты в странах получения доходов. Устаревшие правила, ориентированные на физическое присутствие, не учитывают реальный экономический вклад цифровых платформ. В ответ государства ищут альтернативные механизмы справедливого распределения налогового бремени. Европейский Союз одним из первых предпринял меры для реагирования на вызовы, связанные с налогообложением цифровой экономики, сочетая наднациональное регулирование с инициативами на уровне отдельных государств. В период с 2018 по 2021 гг. ряд стран – членов ЕС внедрил налог на цифровые услуги (Digital Services Tax, DST) – специальный сбор, взимаемый с валового дохода, полученного от определённых видов цифровой деятельности.

К облагаемым операциям отнесены: таргетированная онлайн-реклама, предоставление цифровых интерфейсов (в т.ч. социальных сетей и маркетплейсов), а также коммерческая передача данных пользователей. В отличие от традиционного корпоративного налога на прибыль, налог на цифровые услуги (DST) ориентирован на показатель выручки, что позволяет облагать деятельность компаний даже в случаях отсутствия прибыли в конкретной юрисдикции либо применения ими схем налоговой оптимизации.

Стандартные ставки DST варьируются в диапазоне от 2% до 5%, при этом предусматриваются два типа пороговых значений: глобальный порог, установленный на уровне 750 млн евро мирового оборота, и национальные пороги – от нескольких миллионов до 25-30 млн евро дохода в пределах конкретной страны [3]. Основная цель данных мер – обеспечить справедливый вклад крупных цифровых компаний в финансирование общественных благ. Вместе с тем подобные механизмы нередко подвергаются критике из-за потенциального риска дискриминационного воздействия и возникновения ситуаций двойного налогообложения.

Ключевой характеристикой всех европейских DST является то, что это налоги с валового дохода, а не с прибыли. Это сделано для упрощения администрирования, так как рассчитать прибыль, приходящуюся на конкретную юрисдикцию, для цифрового гиганта чрезвычайно сложно [1, с. 64]. Основные параметры налогов представлены в табл. 1.

*Табл. 1 – Ключевые параметры налога на цифровые услуги в отдельных странах ЕС*

| Страна | Ставка налога (%) | Порог глобальной выручки (млн евро) | Порог выручки в стране (млн. евро) | Основные объекты налогообложения |
|---|---|---|---|---|
| Франция | 3 | 750 | 25 | Цифровые платформы, таргетированная реклама, передача пользовательских данных |
| Италия | 3 | 750 | 5,5 | Таргетированная реклама, цифровые интерфейсы, передача данных |
| Испания | 3 | 750 | 3 | Рекламные услуги, услуги посредничества, передача данных |
| Австрия | 5 | 750 | 25 | Только услуги онлайн-рекламы |

Из табл. 1 видно, что все страны применяют высокие пороговые значения, чтобы налог затронул исключительно крупных игроков и не создавал барьеров для малого и среднего бизнеса. Ставки варьируются, но находятся в диапазоне 2-5% [3, с. 764].

Разберем на примере Франции, как работает налог на цифровые услуги. Страна ввела его в 2019 г. со ставкой 3% – он касается цифровых платформ и таргетированной рекламы, которая строится на данных пользователей. Чтобы попасть под действие налога, компания

должна иметь глобальный оборот от 750 миллионов евро и зарабатывать во Франции больше 25 миллионов евро на цифровых услугах.

По результатам в 2022-2023 гг. Франция собрала около 680 млн евро – это на 25% больше, чем в первые годы действия налога. А к 2024-2025 гг. ожидается еще больший рост – до 756-780 млн евро. Причина – цифровой рынок растет, и все больше компаний (в основном американских) попадают под налогообложение. Сейчас во Франции обсуждают повышение ставки до 6%. С одной стороны, это даст больше денег в бюджет, с другой – может обострить отношения с другими странами.

Италия начала взимать налог на цифровые услуги в 2020 г. – ставка 3% распространяется на рекламу, цифровые платформы и передачу данных. Важный шаг был сделан в 2025 г.: власти отменили национальный порог в 5,5 млн евро. Теперь платить налог обязаны даже те компании, у которых местный доход невелик, – главное, чтобы их глобальный оборот превышал 750 млн евро. Если сначала поступления составляли 275 млн евро, то в 2022-2023 гг. они выросли до 434 млн, а к 2024-2025 гг. ожидаются на уровне 487 млн евро.

Похожая картина в Испании: там налог приносит 303-345 млн евро в 2022-2023 гг., и цифры продолжают расти. Австрия пошла своим путем: здесь DST касается только онлайн-рекламы, а ставка выше – 5%. Тем не менее, сборы составили 103 миллиона евро во втором периоде с умеренным ростом в дальнейшем.

Эти примеры показывают: то, какие виды деятельности облагаются налогом и какие установлены пороги, напрямую влияет на доходы бюджета. Но общая тенденция очевидна – цифровизация ведет к росту поступлений [5, 6]. Для наглядного представления динамики поступлений целесообразно обратиться к обобщенным данным. Ниже приведена табл. 2 с показателями по ключевым странам.

*Табл. 2 – Поступления от DST в отдельных странах ЕС и Великобритании, млн евро*

| Страна ЕС | 2020-2021 гг. | 2022-2023 гг. | 2024-2025 гг. (оценка) | Кумулятивно (2020-2025) |
|---|---|---|---|---|
| Франция | 514 | 680 | ~ 668-780 | ~ 3100 |
| Италия | 275 | 434 | ~ 487 | ~ 1800 |
| Испания | 237 | 303-345 | ~ 444 | ~ 1200 |
| Австрия | 86 | 103 | ~ 120 | ~ 300 |

Данные отражают устойчивый рост на в среднем на 20-40% за несколько лет, обусловленный как расширением цифрового сектора, так и корректировками законодательства.

Более развитые в отношении цифровых технологий страны установили низкие ставки рассматриваемого налога (для сравнения: 3% во Франции и Италии и 5% в Австрии). Это обусловлено тем, что в развивающихся странах находятся лишь потребители цифровых услуг, а компании, оказывающие такие услуги, исключительно иностранные, поэтому их налогообложение преследует исключительно фискальную цель: получить дополнительный доход бюджета от зарубежных компаний. Дополнительной регулирующей цели развития отечественных ИТ-компаний здесь не наблюдается.

Говоря о функциональном значении налога, он устраняет несправедливость налогообложения цифровых крупных компаний, создает равные условия для IT-компаний (например, для транснациональных компаний), которые могут предоставлять услуги в любой стране мира без физического присутствия.

Немаловажно отметить, что усложнение налогового администрирования для цифровых платформ может привести к росту операционных издержек. В условиях рыночной конкуренции эти издержки нередко перекладываются на конечных потребителей – через повышение цен на услуги или рекламу.

Обозначенные проблемы приобретают особую актуальность в контексте текущих международных переговоров в рамках Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) [2, с. 338].

С 2021 г. более 140 юрисдикций, включая страны Европейского Союза и Российскую Федерацию, поддержали двухкомпонентный план ОЭСР по реформированию международного налогообложения.

Концепция Pillar 1 предусматривает перераспределение прав на налогообложение сверхприбыли крупнейших многонациональных компаний (с оборотом свыше 20 млрд евро и рентабельностью более 10%) в пользу стран-потребителей, где формируется рыночное присутствие за счёт пользовательской базы. Концепция Pillar 2 вводит глобальный минимальный налог на прибыль в размере 15% (правила GloBE), который в рамках ЕС был имплементирован посредством директивы 2022 г. Дополнительно предусмотрены механизмы обмена информацией, в т. ч. через директиву DAC9, вступающую в силу с 2025 г.

Изначально предполагалось, что после внедрения Pillar 1 национальные налоги на цифровые услуги (DST) будут отменены. Однако из-за задержек в переговорном процессе (по состоянию на 2025-2026 гг.) односторонние меры сохраняются в качестве временного инструмента. На данный момент ЕС приостановил идею внедрения единого цифрового налога, ожидая решений на международном уровне. Однако внутри союза страны продолжают расширять сферу действий своих налогов на цифровые услуги [3, с. 763].

В нынешней ситуации, когда Россия сталкивается с санкциями и уходом части западных цифровых платформ, европейский опыт в этой области приобретает особое значение. За последние годы цифровизация российской экономики заметно ускорилась, а IT-сектор стал одним из важных направлений импортозамещения и технологического развития страны. Особенно заметно это в условиях внешнего давления: цифровые технологии помогают выстраивать новые связи, создавать собственные сервисы и поддерживать экономическую активность.

На этом фоне российские цифровые платформы, такие как Яндекс, VK, Ozon, Wildberries и другие уже пользуются серьезной государственной поддержкой. Реализуются такие меры, как нулевая ставка налога на прибыль для аккредитованных IT-компаний, освобождение от налога на добавленную стоимость при передаче прав на программное обеспечение (ПО) и реестра российских ПО, а также другие налоговые и административные льготы, направленные на развитие данной отрасли.

Уход зарубежных сервисов и растущее значение цифровых платформ в повседневной жизни формируют новые задачи для налоговой политики, учитывающие потребность в модернизации и пересмотре налогового администрирования. В этом ключе опыт стран ЕС особенно полезен, так как он показывает, что введение DST на национальном уровне может стать решением для эффективной защиты налоговой базы страны. Это особенно важно в тех случаях, когда традиционные налоговые нормы не учитывают экономическое присутствие компании, то есть ее фактическое влияние на рынок через пользователей. Признаки такого присутствия могут быть разными: IP-адреса, язык интерфейса, валюта расчётов, частота и характер взаимодействий и т. д.

Для России внедрение DST со ставкой 2-3 % в отношении таргетированной рекламы и посреднических услуг выглядит вполне реалистичным и оправданным шагом. Такой подход может дать сразу два важных эффекта: во-первых, он поможет уравнять конкурентные условия для отечественных и иностранных цифровых платформ – ведь сейчас зарубежные игроки нередко работают на российском рынке, не неся сопоставимой налоговой нагрузки, а во-вторых, это создаст источник дополнительных бюджетных поступлений – по оценкам, речь может идти о нескольких миллиардах рублей ежегодно.

Таким образом, оптимальным направлением развития налогообложения цифровых услуг в России видится развитие национальных преференциальных режимов и внимание

к международным процессам в сфере налогообложения цифровой экономики, в частности на примере практики применения налога в странах ЕС.

Библиографический список

1. Волова Л.И. Осмысление проблемных вопросов проводимой на глобальном уровне реформы международного налогообложения цифровых компаний / Л.И. Волова // Северо-Кавказский юридический вестник. – 2024. – № 4. – С. 62-70.
2. Пономарева К.А. Сравнительный анализ опыта введения налога на цифровые услуги в зарубежных странах / К.А. Пономарева // Право. Журнал Высшей школы экономики. – 2023. – Т. 16, № 4. – С. 334-356.
3. Семенова Е.В. Критический анализ и оценка перспектив развития налога на цифровые услуги / Е.В. Семенова, Д.В. Сидоров // Russian Journal of Economics and Law. – 2022. – Т. 16, № 4. – С. 762-776.
4. Трошкова Д.Н. Перспективы введения цифрового налога в Российской Федерации / Д.Н. Трошкова // Столыпинский вестник. – 2023. – № 2. – С. 1025-1035.
5. Tax Foundation. Digital Services Taxes in Europe, 2025 [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WaMPj.
6. The European Council. Digital taxation [Электронный ресурс]. – URL: https://clck.ru/3WaMPu.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А, к.э.н., к.т.н., доцент*

# Фискальный суверенитет России: от исторических истоков к цифровому будущему

***Терновой Кирилл Константинович***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье прослежено, как менялся фискальный суверенитет России и почему это напрямую влияет на экономическую самостоятельность страны. Показан путь налоговой системы: от первых попыток госучета в XVIII столетии до современных цифровых платформ. Внимание зациклено на связи традиционных налоговых подходов с новыми реалиями цифровой экономики – от политики импортозамещения до безопасности данных в критически важных отраслях.
***Ключевые слова:*** *фискальный суверенитет, налоговая система, цифровизация, налоговое администрирование, импортозамещение, ФНС России, история налогов.*

Без фискального суверенитета любое государство рискует превратиться в экономически зависимую территорию – это, пожалуй, аксиома [1]. Однако в XXI в. само понятие суверенитета вышло за рамки права печатать деньги или собирать подати. Сегодня это еще и способность государства видеть экономику, понимать её структуру, защищать свои фискальные интересы в цифровом пространстве и противостоять внешнему санкционному давлению. Актуальность исследования обусловлена двойственным вызовом, стоящим перед современной Россией: необходимостью сохранения исторической преемственности налоговых институтов и потребностью в обеспечении технологической независимости фискальной системы в условиях гибридной войны.

Цель работы – рассмотреть, как менялись инструменты фискального суверенитета в России: от первых контрольных органов XVIII в. до цифровых платформ, работающих с большими данными. В центре внимания – налоговая система РФ, а именно те механизмы, которые в разные эпохи позволяли государству сохранять финансовую самостоятельность. Временной охват – от петровских реформ до сегодняшнего дня. В отличие от многих исследований, я специально включаю советский период: без него трудно объяснить, почему сегодняшние институты устроены именно так.

Потребность в органе, который следил бы за интересами казны, в России осознали еще при Петре I. Тогда появились фискалы – люди, имевшие право «тайно надсматривать» и даже инициировать уголовные дела [2]. Для своего времени это был смелый, хотя и неоднозначный шаг. Фискалы подчинялись напрямую царю и Сенату, что выстраивало жёсткую вертикаль, призванную обеспечить поступление доходов. Их деятельность, а также эксперименты с подворным и посошным обложением заложили основы того, что историки называют «военно-фискальным государством» — способным мобилизовать ресурсы на стратегические цели [3].

Но уже тогда проявилась обратная сторона контроля: чем жестче он становился, тем изощреннее были способы уклонения. Фискалов на местах ненавидели, доносительство создавало социальное напряжение, а реальный экономический эффект часто оказывался под вопросом. И все же без этого опыта вряд ли появилась бы позднее прокуратура и более системный надзор. К середине XIX в. в работах Н.И. Тургенева складывается уже иное понимание фискального суверенитета: не только как права государства собирать подати, но и как его обязанности делать это определённо, равномерно и экономно. Тургенев, будучи не только экономистом, но и государственным деятелем, предупреждал, что «от неравного распределения податей... рождается ненависть к самому правительству». Эта мысль оказалась пророческой: фискальная политика напрямую связывалась с легитимностью власти. Неравномерное обложение, перекосы в пользу одних сословий за счет других вели к социальным взрывам, что российская история подтверждала не раз – от соляных бунтов до налоговых реформ Александра II.

Советский этап резко выбивается из общей картины. В условиях планового хозяйства и госсобственности налоги в привычном рыночном смысле перестали существовать. Основным источником дохода бюджета стали не налоги, а прямые изъятия прибыли предприятий и оборотный налог, который, по сути, был встроен в цену товара. Однако говорить об утрате фискального суверенитета в этот период было бы неверно. Скорее, он приобрел тотальный характер: государство не просто собирало налоги, оно полностью контролировало финансовые потоки, устанавливало цены и директивно распределяло ресурсы. Парадокс заключался в том, что при формальном отсутствии налоговой системы как таковой, фискальный суверенитет был абсолютным, но обеспечивался он не правовыми, а административно-командными методами. Оборотный налог, например, позволял изымать в бюджет до 40% стоимости товаров народного потребления, что давало возможность финансировать индустриализацию и военные расходы. Вот тут и крылась ловушка: изымая всё подчистую, государство убивало стимулы к развитию. Зачем предприятию работать лучше, если любой прирост все равно уйдет в бюджет?

Когда советская модель рухнула, и страна шагнула в рынок, налоговую систему пришлось создавать заново – иных принципов никто не знал. Начало 1990-х гг. запомнилось хаосом: ни опыта, ни правовой культуры, бартер вместо денег, неплатежи лавиной. Налоги перестали собираться, казна пустела. Государство держалось на займах и печатном станке – по сути, теряло фискальный суверенитет. Тогда и стало окончательно ясно: без четких законов и работающего администрирования независимости не удержать.

Перелом наступил с кодификацией налогового права. Когда в 1998 г. приняли первую часть Налогового кодекса [7], в стране впервые появились единые правила игры. Четко прописали принципы, разграничили полномочия, создали механизмы для споров. Это был переход от подзаконных актов к системе – а без системы, как показала практика, финансовая самостоятельность невозможна. Показательно, что Кодекс рождался в разгар тяжелейшего кризиса, когда приходилось балансировать между давлением на бизнес и необходимостью его поддерживать. О том, что конструкция оказалась рабочей, говорят цифры: с 2017 по 2022 гг. собираемость налогов стабильно превышала 100%, а в 2020-м гг. дошла до 115%. Люди и компании стали платить – значит, система вызывала доверие.

Но Кодекс лишь задал правила. Настоящую революцию совершила цифровизация, превратившая эти правила в инструменты мгновенного действия. Масштабы трансформации налоговых органов в начале XXI в. беспрецедентны. Как отмечал председатель правительства М.В. Мишустин, современные онлайн-решения выводят взаимодействие государства и общества на новый уровень и напрямую влияют на экономический суверенитет [4]. ФНС сегодня – это даже не контрольный орган в привычном смысле, а огромная цифровая платформа.

За внешней простотой сервисов – колоссальная инфраструктура. Вот только один пример: Федеральная информационная адресная система (ФИАС) свела в единую базу 119 млн адресов, убрав дублирование и ошибки. Казалось бы, техническая деталь. Но без нее невозможно представить ни доставку налоговых уведомлений, ни адресный контроль. Это не просто база данных – это «матчасть» для любого контроля, от доставки повесток до налоговых уведомлений.

Личный кабинет налогоплательщика сегодня насчитывает более 64 млн физических лиц и свыше 6 млн организаций и ИП, предоставляя 70 сервисов в режиме 24/7 [4]. Человек может не ходить в инспекцию, но государство при этом видит его активность. Примечательно, что система сама подсказывает, что и когда платить, снижая риск ошибки.

Единый налоговый счет (ЕНС) вместе с автоматизированными системами контроля – это не просто технические новшества. Они реально упростили жизнь и бухгалтерам, и налоговикам, а заодно подтянули дисциплину плательщиков [5]. ЕНС фактически превратил взаимоотношения бизнеса и государства в простую математику: одна цифра долга, одна дата платежа. Исчезла путаница с десятками платежек и КБК, которая раньше была головной болью для любого финансиста.

Автоматизированная система контроля за возмещением НДС позволяет проверять контрагентов в режиме онлайн, выстраивая цепочки поставщиков и выявляя «фирмы-однодневки» за считанные минуты. Раньше на это уходили месяцы камеральных проверок.

Однако функциональность без безопасности сегодня ничего не стоит. Цифровой суверенитет, помимо функциональности, требует технологической независимости. Критическим проектом в этой сфере стало импортозамещение в Государственной информационной системе о государственных и муниципальных платежах (ГИС ГМП). Федеральное казначейство успешно завершило переход с западных платформ (Oracle) на российские решения (Postgres PRO Shardman), что позволило обрабатывать массивы данных объемом до 180 Тб на отечественных серверах. Это достижение минимизирует риски коллапса системы, который мог бы парализовать деятельность налоговой, приставов и ГИБДД [6]. Если бы этот переход не состоялся, угроза отключения от обновлений или блокировки со стороны западных вендоров поставила бы под удар всю бюджетную систему страны. Сегодня же эти риски сведены к минимуму, хотя проблема кадрового обеспечения и поддержки отечественного софта все еще требует внимания.

В условиях «цифровой реальности» трансформации подвергаются и сами принципы налогового права. Государство через сервисы ФНС и Госуслуг получает возможность видеть экономические процессы в режиме реального времени, что делает «теневые» схемы все менее жизнеспособными. Из-за этого защита информации и следование нормам цифрового суверенитета сегодня выходят за рамки чисто инженерных вопросов и превращаются в полноценную правовую проблему. Мало просто создать систему – нужно, чтобы данные хранились внутри страны, на российских мощностях, с использованием российских алгоритмов шифрования. Закон это требует, и без выполнения этого условия говорить об устойчивости всей конструкции бессмысленно. Более того, встает вопрос о трансграничной передаче данных: если российская компания пользуется зарубежным облачным сервисом, где гарантия, что налоговая информация не окажется в руках недружественных разведок?

Не менее важен и международный аспект: в условиях глобализации фискальный суверенитет неизбежно сталкивается с вызовами трансграничной торговли и цифровых

гигантов. Россия активно участвует в международном обмене налоговой информацией (CRS), что позволяет видеть счета резидентов за рубежом. Однако, попав под санкции и отключение от SWIFT, страна вынуждена выстраивать параллельные механизмы взаимодействия с дружественными юрисдикциями. Это требует не только дипломатических усилий, но и технологических решений, позволяющих обмениваться данными в обход традиционных каналов. Как отмечает С.А. Афонцев, в условиях политического давления именно адаптивность фискальных институтов становится залогом сохранения экономической самостоятельности [8].

Наиболее показателен в этом смысле пример с НДС для российского IT-обеспечения. Ставку решили оставить нулевой, хотя отмена могла бы принести в казну дополнительные миллиарды. Но в правительстве рассудили иначе: как следует из официальных комментариев, сейчас важнее не «просадить» защиту цифрового контура и дать IT-сектору возможность дальше наращивать обороты. Это пример зрелой фискальной политики, где функция развития преобладает над функцией изъятия. Государство сознательно отказывается от сиюминутной выгоды ради долгосрочной устойчивости. Этот случай наглядно показывает: фискальный суверенитет давно уже не про то, как собрать побольше налогов. Сегодня это еще и про технологии, которые должны быть своими, и про безопасность ключевых инфраструктурных объектов. IT-отрасль становится таким же стратегическим сектором, как ВПК в XX в.

Смена инструментов фискального контроля – от петровских фискалов до нейросетей ФНС – не меняет главной цели: обеспечить доходы государства. Однако сегодня эта цель достигается через анализ больших данных, автоматизированные системы и цифровой суверенитет, нейросети выявляют расхождения в декларациях, а автоматизированные камеры распознают теневые схемы быстрее, чем их успевают скрыть. В современных условиях обеспечение финансовой основы государства напрямую сопряжено с цифровым суверенитетом: успешное импортозамещение в ГИС ГМП и поддержка отечественного ПО через льготы по НДС становятся такими же гарантиями независимости, как и налоговая политика.

Впрочем, у цифровизации есть и обратная сторона: чем больше данных собирает государство, тем выше риски их утечки или неправомерного использования. Дальнейшее развитие системы видится в балансе проактивного администрирования и защиты прав налогоплательщика. Важно, чтобы рост объёма собираемых данных не превратил налоговый контроль в тотальную слежку, подавляющую деловую активность. Прозрачность экономики должна обеспечиваться не страхом наказания, а удобством сервисов и осознанием того, что уплата налогов – вклад в общее развитие. Именно этот баланс — между принуждением и сервисом, между контролем и доверием – и есть, наверное, главный вызов для фискального суверенитета XXI в.

Библиографический список

1. Формирование административного и судебного аппаратов в Тульской провинции по указам Петра Великого // Тульский краеведческий альманах. – 2022. – № 19. – С. 32-40.
2. Цифровой суверенитет казначейства: урок для бизнеса // CFO Russia. – 2025. – 28 июля [Электронный ресурс]. – URL: https://www.cfo-russia.ru/novosti/?article=93092.
3. Тарасова Н.Ю. К вопросу об эволюции принципов налоговой системы РФ / Н.Ю. Тарасова, Н.А. Меркулов, А.О. Швецов // Молодой ученый. – 2023. – № 23 (470). – С. 279-282.
4. Сервисы ФНС России. Новый уровень госуправления // Бюджет. – 2025. – 23 декабря [Электронный ресурс]. – URL: https://bujet.ru/article/514893.php.
5. Цинделиани И.А. Цифровое налоговое администрирование / И.А. Цинделиани // Безопасность бизнеса. – 2025. – № 3. – С. 33-36.
6. Аракчеев В.А. Фискальные инновации в России во второй четверти XVII в. и европейский контекст / В.А. Аракчеев // Уральский исторический вестник. – 2018. – № 4 (61). – С. 6-13.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.12.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

8. Афонцев С.А. Политические рынки и экономическая политика / С.А. Афонцев. – М.: ЛЕНАНД, 2022. – 384 с.

*Научный руководитель — Куликова И.В., к.э.н., доцент*

# Налоговые стимулы для развития малого бизнеса: зарубежный опыт и возможности применения в России (Китай, Казахстан)

***Федорова Алёна Александровна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается опыт налогового стимулирования малого бизнеса в Китае и Казахстане. Анализируются специальные налоговые режимы, условия их применения и количественные параметры льготирования. На основе сравнительного анализа и расчёта эффективной ставки в Казахстане предложены направления адаптации зарубежных практик в российских реалиях. Особое внимание уделяется не просто перечню льгот, а их влиянию на структуру предпринимательской активности и инвестиционное поведение.
***Ключевые слова:*** налоговые стимулы, малый бизнес, специальные налоговые режимы, Китай, Казахстан, налоговая нагрузка, упрощённая декларация, инвестиционный вычет

Последние три года стали периодом турбулентности для российского малого бизнеса: изменение логистики, волатильность спроса и адаптация к новым условиям финансирования. В такой ситуации налоги превращаются из абстрактной фискальной категории в прямой регулятор выживаемости предприятий. Интересно посмотреть, как поддерживают свой малый бизнес соседи – не только «по СНГ», но и такой гигант как Китай. Объект исследования – налоговые режимы для малого предпринимательства, предмет – их структура и количественные параметры. Цель работы – выявить работающие механизмы, которые можно было бы перенести на российскую почву без слепого копирования, а с учётом нашей специфики. Методы: сравнительно-правовой анализ, расчёт налоговой нагрузки, табличная визуализация данных.

Логика налоговой поддержки в Китае отличается от российской. У нас упрощение строится вокруг замены нескольких налогов одним и пониженной ставки. В Китае акцент сделан на тонкую настройку ставки налога на прибыль в зависимости от статуса предприятия и его локации. Как видно из таблицы 1, китайский подход сочетает отраслевые приоритеты (поддержка high-tech) и региональное выравнивание (западные провинции). При этом малый бизнес не просто получает плоскую льготу, а попадает в сложную, но прозрачную систему расчета налогооблагаемой базы.

*Табл. 1 – Сравнительный анализ налоговых стимулов для малого и приоритетного бизнеса в Китае и Казахстане*

| Страна | Категория налогоплательщиков / Режим | Ставка / Условия налогообложения | Ключевые особенности и ограничения |
|---|---|---|---|
| Китай | Малые предприятия с низкой прибылью | Эффективная ставка 5% (20% от 25% базы) | Действует до 31.12.2027; доход до 3 млн юаней, сотрудников до 300 |
| Китай | Высокотехнологичные предприятия | 15% (против стандартных 25%) | Требуется госаккредитация, фокус на R&D |
| Китай | Предприятия в западных регионах | 15% | Действует до 2030 года, поощряемые отрасли |

| | | | |
|---|---|---|---|
| Казахстан | СНР на основе упрощённой декларации | 4% (B2C), 12% (B2B) | С 2026 года; оборот до 2,36 млрд тенге; освобождение от НДС и социального налога |
| Казахстан | СНР для самозанятых | 4% единый платеж (ИПН 0%) | С 2026 года; доход до 15 млн тенге; без статуса ИП, через приложение |
| Казахстан | СНР для крестьянских хозяйств | 0,5% от оборота | Освобождение от земельного, транспортного, соцналога и НДС |

Казахстан пошtл по пути радикального упрощения. В новом Налоговом кодексе 2026 г. количество специальных режимов сокращено до трёх, и они становятся «штучным товаром» для конкретных групп. Отдельный режим для самозанятых с уплатой через приложение и полным обнулением ИПН – это попытка легализовать теневой сектор без административного давления [1, с. 1]. Особого внимания заслуживает казахстанская практика дифференциации ставок в зависимости от типа клиента. На упрощённом режиме там действует простое правило: при работе с физлицами (B2C) предприниматель платит 4%, а если услуги оказываются юрлицам (B2B), ставка автоматически поднимается до 12% [3, с. 1]. Очевидно, что так власти пытаются пресечь схемы дробления бизнеса и ухода от НДС.

Для России здесь важен не столько сам факт пониженных ставок, сколько то, как они меняют поведение компаний. Показателен и опыт Китая, где расходы на исследования и разработки фактически списываются в двойном размере (так называемый 100%-ный вычет), что служит драйвером технологического роста [2, с. 1]. На этом фоне российский инвестиционный вычет по основным средствам смотрится уже не так внушительно. А казахстанская модель с «плавающей» ставкой в зависимости от контрагента даёт пищу для размышлений: возможно, это более гибкий механизм, чем тотальный запрет на спецрежимы для ряда отраслей.

Чтобы оценить реальную эффективность таких льгот, можно рассчитать фактическую нагрузку на бизнес. Допустим, казахстанское ИП на новом налоговом режиме имеет оборот 100 млн тенге в год, а фонд оплаты труда составляет 20 млн тенге. Если его клиенты – обычные граждане, бюджет получит 4 млн тенге налога. Если же контрагенты – компании, сумма возрастает до 12 млн тенге. Разница в 8 млн тенге – это цена выбора бизнес-модели. Государство сознательно создает эту вилку, чтобы мотивировать компании либо выходить в общеустановленный режим и становиться плательщиками НДС, либо оставаться в микросегменте. Жестко, но прозрачно.

Какой вывод можно сделать из этого сравнения? Китай демонстрирует, что налоговая политика может быть инструментом структурной перестройки экономики: льготы получают не все подряд, а те, кто занимается наукой или развивает депрессивные территории. Казахстан показывает, как за счет упрощения и дифференциации ставок можно решать проблему дробления бизнеса и выводить из тени самозанятых.

*Табл. 2 – Параметры налогового стимулирования и предложения по адаптации для России*

| Параметр / Инструмент | Китай | Казахстан | Возможности для России |
|---|---|---|---|
| Пороги для льгот | Доход до 3 млн юани (~36 млн руб.), 300 чел. | Оборот до 2,36 млрд тенге (~470 млн руб.) | Расширить пороги для производственных МП |
| Поддержка R&D | 100% вычет расходов на НИОКР | Отдельных норм нет, но акцент на IT | Увеличить коэффициент для НИОКР с 1,5 до 2 |
| Микробизнес | Не выделен в отдельный режим | Ставка 4% (единый платеж) | Унифицировать платежи для микробизнеса |
| Региональная поддержка | Ставка 15% для западных регионов до 2030 | Льготы в СЭЗ и приоритетных зонах | Усилить дифференциацию по Дальнему Востоку |

Для России, на мой взгляд, наиболее перспективен не путь расширения списка льгот, а их «калибровка». Вместо того чтобы плодить новые режимы, стоило бы модернизировать существующие: например, ввести пониженную ставку для производственных микропредприятий на первые три года работы или увеличить пороги по доходам для промышленников на упрощенке. Важно также подумать над казахстанским опытом разделения B2B и B2C: это могло бы снизить стимулы для ухода в серые схемы. Но ключевой урок, пожалуй, в том, что налоговая поддержка должна быть предсказуемой – китайцы чётко указывают сроки действия льгот до 2027 или 2030 г., что позволяет бизнесу строить долгосрочные планы. Без этой определённости любые, даже самые щедрые льготы теряют половину своей ценности.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс – 2026: новые подходы по поддержке малого и среднего бизнеса [Электронный ресурс]. – URL: https://prg.kz/document/?doc_id=35391119.
2. Льготы по налогу на прибыль предприятий // Народное правительство провинции Хайнань [Электронный ресурс]. – URL: https://en.hainan.gov.cn/russiansite/itax/202511/d8428ac9278145ce9a1f206fec87f69b.shtml.
3. Обновленный СНР для МСБ: что изменилось [Электронный ресурс]. – URL: https://uchet.kz/news/obnovlennyy-snr-dlya-msb-chto-izmenilos.
4. Только три СНР в новом Налоговом кодексе [Электронный ресурс]. – URL: https://uchet.kz/news/tolko-tri-snr-v-novom-nalogovom-kodekse.
5. Announcement on Tax Policies Supporting Small and Micro Enterprises [Электронный ресурс]. – URL: https://fgk.chinatax.gov.cn/eng/c102962/c102967/c102997/c103017/c5245816/content.html.

*Научный руководитель – Куликова И.В., к.э.н., доцент*

## «Соль земли Русской»: Как налог на соль потрясал империи

***Федорова Ксения Михайловна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется феномен соляного налога как одного из наиболее противоречивых инструментов фискальной политики в истории России и Франции. На основе сравнительного анализа раскрываются социально-экономические последствия введения акциза на соль, его роль в провоцировании массовых народных выступлений и влияние на развитие государственности. Особое внимание уделяется Соляному бунту 1648 г. в Москве и системе «габели» во Франции Старого порядка.

***Ключевые слова:*** *соляной налог, история налогообложения, Соляной бунт, габель, косвенные налоги, фискальная политика, Борис Морозов, XVII век.*

В современном мире, где налоговая система является сложнейшим механизмом регулирования экономики, особый интерес представляет обращение к историческим корням фискальных отношений. Изучение «соляных» бунтов и реформ позволяет проследить, как непродуманная налоговая политика, игнорирующая структуру потребления населения, может стать детонатором социального взрыва. В эпоху глобальных экономических вызовов понимание границ фискального изъятия и цены социального мира остается востребованным как никогда, позволяя избегать ошибок прошлого при построении современной бюджетной политики.

Объектом исследования является фискальная политика России и Франции в отношении оборота соли в XVII–XVIII вв.

Предмет исследования – социально-экономические отношения, возникшие при введении и функционировании соляного налога.

Цель исследованя – проследить, как фискальная политика в отношении соли становилась катализатором социальных потрясений, на примере России и Франции выявив общие закономерности и национальные особенности этого процесса.

Достижение поставленной цели предполагает решение следующих задач:

– Раскрыть хозяйственное и стратегическое значение соли для обществ Доиндустриальной эпохи.

– Проанализировать обстоятельства введения и механизм действия соляного акциза в России (1646–1648 гг.).

– Исследовать структуру французской «габели» и её эволюцию.

– Провести сравнительный анализ социально-политических последствий соляного налога в двух странах, выявив причины различий.

Методологической основой исследования служат историко-генетический метод, позволивший рассмотреть явления в их развитии, и сравнительно-исторический метод, давший возможность сопоставить фискальные практики России и Франции.

Соль исторически играла ключевую роль в развитии человеческой цивилизации. До появления технологий искусственного охлаждения она являлась единственным широкодоступным средством консервации пищевых продуктов, что обуславливало ее стратегическое значение для обеспечения продовольственной безопасности в условиях сезонных ограничений. Данная особенность предопределила пристальное внимание государств к контролю за производством и распределением соли: взимание налога на соль стало одним из первых и наиболее стабильных источников государственных доходов, однако, в силу своей существенности для выживания населения, данный налог часто вызывал социальное недовольство.

Чтобы понять, почему подорожание соли воспринималось как национальное бедствие, необходимо детально представить себе хозяйственный уклад XVII в. Соль в ту пору была не просто приправой, а основой пищевой консервации. Механизм ее действия основан на осмосе: высокая концентрация соли вытягивает влагу из клеток микроорганизмов, обезвоживая и уничтожая бактерии гниения. Для надежного подавления микрофлоры требовалась концентрация раствора не менее 10-15%, что делало соль абсолютно незаменимой для заготовки впрок мяса, рыбы, грибов и овощей [2]. В волжских городах, например, на засолку одного пуда (16 кг) осетровой рыбы уходило до 8-10 фунтов соли (примерно 3-4 кг). Повышение пошлины в четыре раза делало этот промысел попросту убыточным: соль становилась дороже самой рыбы. Именно поэтому в документах того времени встречаются упоминания о гниющей прямо на берегах Волге рыбе – солить ее стало нечем и незачем [7].

Для крестьянина соль была критически важна и в повседневном быту. Основу рациона простого люда составляли каши, щи, ржаной хлеб и овощи. Без соли такая пища становится крайне пресной и быстро приедается, но главное – соль была необходима для квашения капусты, соления огурцов и грибов, которые составляли основу питания зимой и весной, когда свежих овощей уже не было. Потерять запасы солений означало обречь семью на цингу и авитаминоз. Более того, соль требовалась и для скота: подкормка ею повышала удои молока и выживаемость молодняка, что делало «белую смерть» не просто приправой, а критическим ресурсом для выживания всего хозяйства [6]. В отдельные периоды цена на соль могла быть сопоставима с ценой на мясо, что превращало ее в настоящий стратегический товар. Не случайно в русских летописях соляные варницы упоминаются как объекты особого княжеского внимания, а соляные бунты становились предвестниками больших социальных потрясений.

Наиболее драматические события, связанные с обложением соли, развернулись в России в середине XVII в., который не случайно вошел в историографию как «бунташный» [3]. После Смутного времени молодая династия Романовых остро нуждалась в средствах для восстановления государства и содержания армии. Правительство, фактически возглавляемое боярином Борисом Ивановичем Морозовым, воспитателем царя Алексея Михайловича, предприняло попытку масштабной налоговой реформы.

7 февраля 1646 г. был издан указ о введении новой высокой пошлины на соль – по две гривны с пуда, что увеличило ее стоимость в четыре раза по сравнению с прежней ценой [1]. Одновременно отменялись прямые налоги – стрелецкие и ямские деньги. Как отмечается в самом указе, предполагалось, что «та соляная пошлина всем будет ровна и в ызбылых нихто не будет, и лишнево платить не станет» [1]. Однако логика правительства оказалась ошибочной. Тяжесть налога непропорционально легла на беднейшие слои населения, тратившие на соль большую долю своего дохода. Более того, подорожание соли ударило по купцам и промышленникам: на Волге начали гнить тысячи пудов рыбы, которую стало нечем солить [7]. Результат оказался прямо противоположным ожидаемому: продажа соли резко сократилась, казна недополучила доходы, а в декабре 1647 г. непопулярный налог был отменен. Однако правительство, стремясь возместить потери, восстановило прямые налоги и потребовало уплаты недоимок за три предыдущих года [7]. Это переполнило чашу терпения.

Кульминацией стал Соляной бунт в Москве 1-11 июня 1648 г. Когда царь возвращался с богомолья, толпа попыталась вручить ему челобитную с требованиями отставки ненавистных чиновников. Получив отказ, восставшие перешли к решительным действиям: были разгромлены дворы бояр, убиты инициатор соляной пошлины думный дьяк Назарий Чистой, глава Пушкарского приказа Петр Траханиотов и судья Земского приказа Леонтий Плещеев [3; 9]. Ценой невиданных уступок (выдачи бояр на расправу и ссылки самого Морозова) властям удалось погасить восстание. Важнейшим последствием бунта стал созыв Земского собора и принятие Соборного Уложения 1649 г., которое закрепило сословную структуру общества [3; 9].

Почти синхронно, но с еще более трагическими последствиями, соляной налог действовал во Франции. Там система, известная как «габель» (gabelle), формировалась с XIV в. и просуществовала вплоть до революции 1789 г. [4]. Соляная монополия государства была установлена окончательно в 1360 г. Населению предписывалось покупать соль исключительно из государственных магазинов, причем была установлена обязательная норма потребления на человека старше семи лет [5].

Французская система отличалась крайней неравномерностью: страна делилась на шесть зон с различным уровнем налогообложения. В области «большой габели» с центром в Париже квинтал соли (около 50 кг) стоил 62 ливра, тогда как в освобожденных провинциях цена составляла лишь 1-8 ливров [4]. Эта чудовищная диспропорция породила масштабную контрабанду. Контрабандистов (faux-sauniers) отправляли на галеры, а

при вооруженном сопротивлении — казнили. По данным Неккера, перед революцией треть содержащихся на галерах составляли именно нарушители соляной монополии [5].

Взимание налога обычно отдавалось на откуп, что порождало колоссальные злоупотребления: в казну попадала лишь пятая часть собранных средств, остальное оседало у откупщиков [5; 8]. Соляной налог стал одним из главных раздражителей, сформировавших революционную ситуацию. В наказах всех сословий Генеральным штатам 1789 года содержались требования отменить габель, и 26 марта 1790 г. Национальное собрание приняло это решение [4; 8].,

Представленный материал позволяет провести развернутое сравнение двух фискальных систем и их последствий (табл. 1).

*Табл. 1 – Сравнительный анализ соляного налога в России и Франции*

| Критерий | Россия (1646-1648 гг.) | Франция (XIV-XVIII вв.) |
|---|---|---|
| Тип налога/монополии | Временный повышенный акциз (пошлина), введенный вместо прямых налогов. | Государственная монополия («регалия») с обязательной нормой покупки (конскрипцией). |
| Длительность действия | Краткосрочный (менее 2 лет). Быстро отменен из-за провала. | Многовековой (около 400 лет). Укоренившийся институт. |
| Территориальный принцип | Единый для всей страны. | Крайне неравномерный (деление на 6 зон с разными ценами). |
| Администрирование | Государственное (приказы). | Откупная система (генеральные откупщики). |
| Социальная база протеста | Широкая: посадские люди, крестьяне, стрельцы, дворяне (частично). | Крестьянство, городские низы, позже-буржуазия (в наказах 1789 г.) |
| Формы протеста | Стихийный бунт, погромы дворов, самосуд над чиновниками. | Массовая контрабанда (как форма пассивного сопротивления), восстания, революционный требования. |
| Реакция власти | Отмена налога, выдача «зачинщиков» толпе, созыв Земского собора. | Ужесточение репрессий (казни, галеры), сохранение системы до крушения монархии. |
| Последствия | Кодификация права (Соборное Уложение 1649 г.), укрепление самодержавия. | Дискредитация Старого порядка, рост революционных настроений, отмена налога в ходе революции. |

Сравнительный анализ представленных исторических событий выявляет существенные различия в последствиях введения соляного налога. В Российской империи осознание ошибочности фискальной политики привело к оперативной отмене налога и, как следствие, к модернизации правовой системы, что парадоксальным образом способствовало укреплению государственности. Власть предприняла шаги по смягчению социальной напряженности, институционализировав протест посредством созыва Земского собора. Во Франции же многовековая политика негибкости и региональной несправедливости привела к деградации доверия к монархической власти. Соляной налог трансформировался из инструмента фискальной политики в символ системного кризиса и несправедливости. Общим для обоих случаев является недооценка государственными структурами предельно допустимого уровня налогового бремени на товары первой необходимости. В обоих контекстах налог воспринимался населением как угроза физическому выживанию, что свидетельствует о схожей природе протестных реакций, несмотря на различный масштаб и исторические условия.

Подводя итог, можно отметить, что исторический анализ соляного налога иллюстрирует фундаментальный принцип фискальной политики, заключающийся в том, что налогообложение предметов первой необходимости, несмотря на относительную простоту администрирования, сопряжено с высоким политическим риском. Российский опыт 1646-

1648 гг. продемонстрировал, что даже временный переход от прямой к косвенной системе налогообложения может дестабилизировать общественно-политическую ситуацию, если не учитывается экономическая доступность налогового бремени для низших слоев населения. Французская модель, напротив, представляет собой классический пример того, как долгосрочная налоговая несправедливость и региональная дифференциация подрывают легитимность государственной власти. В обоих случаях кризисы, связанные с соляным налогом, стали катализаторами значительных государственных реформ: в России – к систематизации законодательства, во Франции – к радикальной трансформации политического и социального строя.

Библиографический список

1. Указ о введении новой пошлины на соль и отмене сбора стрелецких и ямских денег. 1646 г. февраля 7. // Российский государственный архив древних актов. – Ф. 141. Приказные дела старых лет. – Оп. 1. – 1645. – № 67. – Л. 374-376. (Опубликовано: Собрание государственных грамот и договоров. Ч. 3. № 124).
2. Соляной налог // Энциклопедический словарь Брокгауза и Ефрона: в 86 т. – Санкт-Петербург, 1890-1907.
3. Тихомиров М.Н. Классовая борьба в России XVII в. / М.Н. Тихомиров. – Москва: Наука, 1969. – 448 с.
4. Ардашев П.Н. Абсолютная монархия на Западе / П.Н. Ардашев. – Санкт-Петербург: Брокгауз-Ефрон, 1902. – 183 с.
5. Ключевский В.О. Русская история. Полный курс лекций в трех книгах. Кн. 2 / В.О. Ключевский. — Москва: Мысль, 1993. — 584 с.
6. Откуп // Энциклопедический словарь Брокгауза и Ефрона: в 86 т. – Санкт-Петербург, 1897. – Т. XXII. – С. 426-428.
7. Соловьев, С.М. История России с древнейших времен. Т. 10 / С.М. Соловьев. – Москва: Издательство социально-экономической литературы, 1961. – 752 с.
8. Соляной бунт 1648 г. в Москве // Городские восстания в Московском государстве XVII в. Сборник документов. – М. – Л., 1935. – С. 73-75.

*Научный руководитель – Рындина А.О, к.э.н, доцент*

# Введение прогрессивной шкалы НДФЛ в 2024-2025 гг.: фискальный и социальный эффекты

***Федотова Ирина Сергеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П. А. Столыпина, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье анализируется трансформация системы налогообложения доходов физических лиц в Российской Федерации в период 2024-2025 гг. Рассматривается переход от двухступенчатой к пятиступенчатой прогрессивной шкале НДФЛ. На основе статистических данных Росстата и прогнозов Минфина России оцениваются фискальные последствия реформы (рост доходов бюджета) и социальные эффекты (изменение налоговой нагрузки на различные слои населения и субъекты РФ). Особое внимание уделяется анализу среднемесячной заработной платы в региональном разрезе, позволяющему определить, какие регионы и категории граждан ощутят изменения.
***Ключевые слова:*** *НДФЛ, прогрессивная шкала налогообложения, налоговая реформа, региональное неравенство, фискальная политика, дифференциация доходов.*

Актуальность темы исследования обусловлена масштабными изменениями в налоговом законодательстве Российской Федерации, вступившими в силу с 2025 г. Реформирование налога на доходы физических лиц (НДФЛ) представляет собой попытку государства найти баланс между фискальными интересами бюджета и социальной

защищенностью населения. Переход от плоской шкалы к прогрессивной, начатый в 2021 г. и расширенный в 2025 г., требует оценки его эффективности.

Цель работы заключается в анализе фискальных и социальных эффектов введения расширенной прогрессивной шкалы НДФЛ. Для достижения цели поставлены следующие задачи: изучить параметры новой налоговой шкалы, оценить прогноз поступлений в бюджет, проанализировать влияние реформы на налогоплательщиков в разрезе региональных доходов, рассмотреть изменения в системе налоговых вычетов.

Объектом исследования выступает система налогообложения доходов физических лиц РФ. Предметом исследования являются экономические и социальные отношения, возникающие при налогообложении доходов физических лиц. В работе использованы методы статистического анализа, сравнения и прогнозирования.

Трансформация системы налогообложения доходов физических лиц является одним из ключевых инструментов фискальной политики государства. Реформирование НДФЛ представляет собой сложный баланс между фискальными интересами государства (наполнение бюджета) и социальной справедливостью (сохранение уровня доходов населения). Начатая в 2021 г. с введения двухступенчатой шкалы (13% и 15%), реформа получила свое продолжение в 2025 г., ознаменовавшемся переходом к пятиступенчатой прогрессивной шкале [5].

Действующая с 2025 г. шкала НДФЛ для налоговых резидентов в отношении доходов от трудовой деятельности выглядит следующим образом (табл. 1).

*Табл. 1 – Действующая прогрессивная шкала НДФЛ*

| Ставки НДФЛ | Градация по доходам |
|---|---|
| 13% | До 2,4 млн руб. в год |
| 15% | Доход с превышения 2,4 млн руб., но не более 5 млн руб. в год |
| 18% | Доход с превышения 5 млн руб., но не более 20 млн руб. в год |
| 20% | Доход с превышения 20 млн руб., но не более 50 млн руб. в год |
| 22% | Доход с превышения 50 млн руб. в год |

Такая дифференциация призвана более детально распределить налоговую нагрузку. При этом важно отметить, что для отдельных видов доходов, таких как: операции с имуществом, дивиденды и проценты по вкладам, продолжает действовать двухступенчатая шкала (13% и 15%), что делает реформу направленной, прежде всего, на трудовые ресурсы. Согласно ст. 210 НК РФ налоговая база также охватывает доходы от трудовой деятельности, включая работы по гражданско-правовым договорам, прибыль контролируемых иностранных компаний и иные поступления [1].

Основная задача реформы – увеличение доходной части бюджетной системы. Так, фискальный эффект оценивается Минфином России как значительный на основе прогнозируемых поступлений от повышенных ставок (рис. 1).

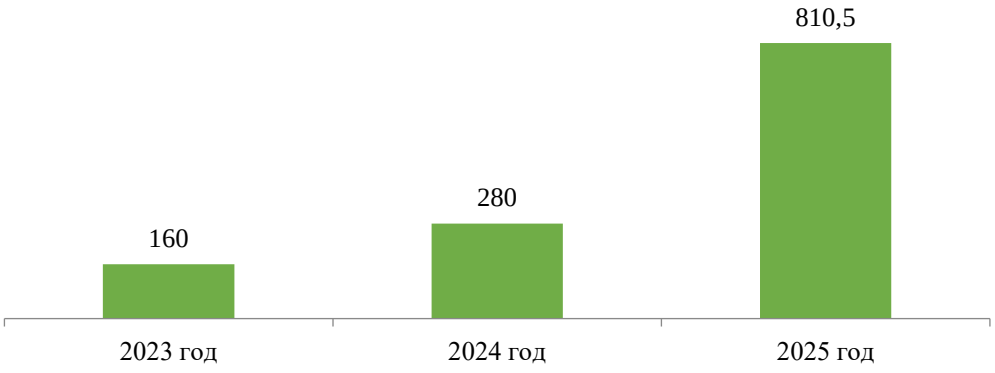



*Рис. 1 – Поступление НДФЛ в бюджет по повышенной ставке, млрд руб.*

Если в 2023 г. поступления от повышенной ставки 15% оценивались в 160 млрд руб., то по итогам 2024 г. они составили порядка 280 млрд руб., демонстрируя рост на 75% (рис. 1). Поступления в федеральный бюджет на 2025 г. составили 810,5 млрд руб., что более чем в 2,5 раза превысило показатель 2024 г. Такой скачок обусловлен не только расширением прогрессии, но и опережающим ростом номинальной заработной платы [5].

Анализ динамики среднемесячной номинальной заработной платы по данным Росстата свидетельствует об устойчивом росте доходов (рис. 2).

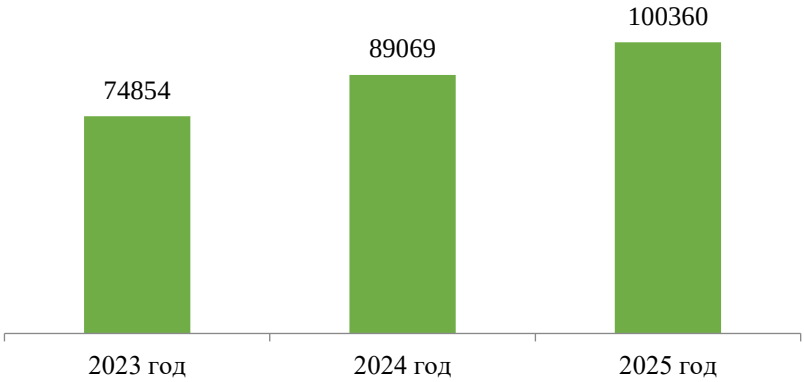



*Рис. 2 – Динамика среднемесячной заработной платы в РФ, руб.*

В 2023 г. средний показатель по РФ составил 74 854 руб., в 2024 г. – 89 069 руб., а по данным 2025 г. показатель достиг 100 360 руб. Прирост за два года составил более 34% (рис. 2) [4].

Несмотря на значительный рост, годовой доход российского работника в 2025 г. (100360 * 12 = 1 204 320 руб.) остается значительно ниже порога в 2,4 млн руб., с которого применяется повышенная ставка. Однако стоит отметить, что в декабре 2025 г. наблюдался заметный скачок средней заработной платы до 139 727 руб. вследствие начисления ежегодных премиальных выплат [4].

Это создает предпосылки для расширения круга лиц, чей совокупный годовой доход превышает установленный лимит в 2,4 млн руб., что увеличит налоговые поступления по повышенным ставкам.

Социальный эффект реформы крайне неоднороден в региональном разрезе. Анализ динамики заработной платы по регионам РФ выявляет существенную дифференциацию (рис. 3).

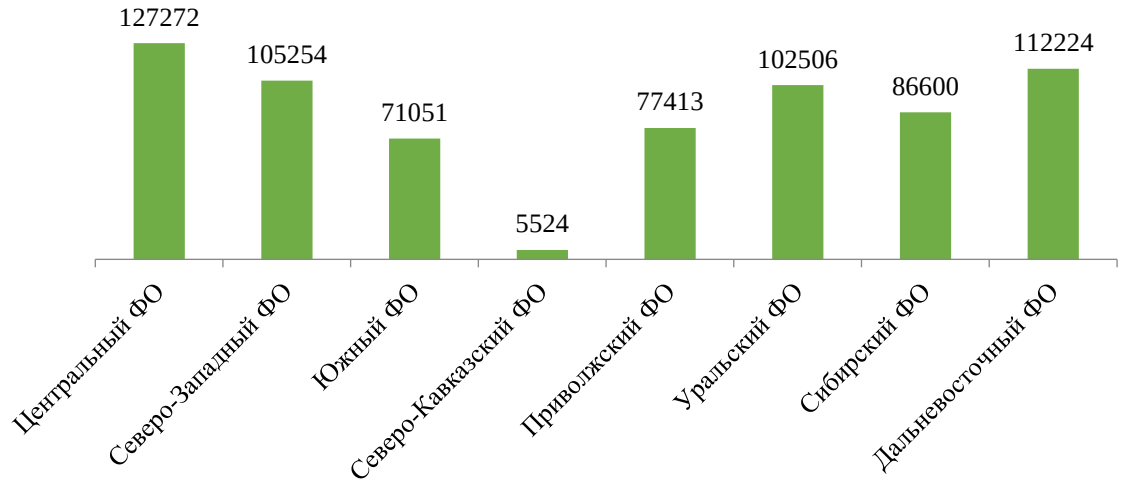



*Рис. 3 – Среднемесячная заработная плата по регионам РФ за 2025 год, руб.*

По данным рис. 3 в 2025 г. среднемесячная зарплата, например, в Москве составила 180 861 руб., в Ямало-Ненецком автономном округе – 177 711 руб., в Магаданской области – 178 076 руб., в Чукотском автономном округе – 214 604 руб. Годовой доход этих субъектов РФ приближается к 2 млн руб., что увеличивает вероятность попадания местных работников в категорию налогоплательщиков с повышенной ставкой при дальнейшем росте зарплат. В тоже время в регионах Северного Кавказа, например, в Республике Ингушетия (40 588 руб.) и Алтайском крае (55 281 руб.), доходы остаются значительно ниже пороговых значений [4].

Таким образом, основное фискальное бремя ляжет на работников столичных регионов и территорий с развитым добывающим сектором, где годовой доход среднестатистического работника уже приближается к порогу 2,4 млн руб. или превышает его. В регионах-аутсайдерах даже при росте зарплат на 30-40%, абсолютные значения остаются ниже уровня, при котором возникает обязанность уплаты налога по ставке 15% и выше. Это ставит вопрос о перераспределении собранных средств. Изначально предполагалось направление дополнительных доходов в региональные бюджеты, что могло бы снизить межрегиональное неравенство. Однако текущие заявления законодателей указывают на их аккумуляцию в федеральном центре и целевых фондах, что снижает потенциальный положительный эффект для бедных регионов.

Оценка прогрессивности системы показывает, что доля населения, облагаемого по минимальной ставке, остается крайне высокой. В 2023 г. она составляла около 99,9%. Даже сейчас с учетом снижения порога для ставки 15% до 2,4 млн. руб. и номинального роста заработных плат, этот показатель изменится незначительно (до 98,2% с учетом инфляции) [3]. Это свидетельствует о том, что российская модель прогрессивного налогообложения носит скорее символический характер, и не приводит к радикальному перераспределению доходов внутри общества.

Помимо изменения ставок налогообложения, в качестве компенсационной меры социальной направленности с 2025 г. изменены параметры налоговых вычетов. Так, стандартный вычет на второго ребенка увеличился до 2800 руб., на третьего и каждого последующего ребенка – до 6000 руб. [1]. Одновременно с этим был повышен предельный размер дохода для применения вычетов на детей с 350 тыс. руб. до 450 тыс. руб., что, однако, все еще не в полной мере соответствует темпам инфляции и росту зарплат (менее пяти месяцев средней зарплаты по стране).

Кроме того, введена новая мера поддержки физического здоровья граждан: налоговый вычет в размере 18 000 руб. за выполнение нормативов ГТО при условии прохождения диспансеризации. Данная инициатива стимулирует население заботиться о своем здоровье и заниматься спортом.

Также Минфином России предложено повысить необлагаемый налогом лимит единовременных выплат работодателями при рождении ребенка с 50 тыс. руб. до 1 млн руб. [5]. Однако эта социально ориентированная мера носит заявительный и необязательный характер для бизнеса, что в условиях высокой ключевой ставки снижает вероятность ее массового применения.

Таким образом, введенные налоговые изменения призваны поддержать социальные группы с низкими и средними доходами, компенсировать влияние повышения налоговой нагрузки, поощрять здоровый образ жизни и рождаемость.

При всем этом реализация реформы по введению прогрессивной шкалы налогообложения сопряжена с определенными рисками.

Во-первых, существует риск «инфляционного прогрева», когда номинальный рост заработных плат без учета реальной покупательной способности переводит налогоплательщиков в высшие налоговые категории. Прогнозируемый Минэкомразвития рост номинальной зарплаты в 2026 г. может составить еще 8-10%, что приблизит средний годовой доход к пороговым значениям [3].

Во-вторых, повышенная нагрузка на высокодоходные группы может стимулировать миграцию капитала и рабочей силы, а также расширение теневого сектора экономики.

В-третьих, сохраняется неопределенность в распределении дополнительных поступлений: законодательные инициативы указывают на приоритет федерального бюджета и целевых фондов, что может снизить положительное влияние реформы на сглаживание межрегионального неравенства.

Проведенный анализ на основе актуальных статистических данных позволяет сделать вывод, что введение пятиступенчатой шкалы НДФЛ в 2025 г. преследует, прежде всего, фискальные цели. Рост поступлений в федеральный бюджет выглядит значительным, и обеспечен как изменением шкалы, так и беспрецедентным ростом номинальных зарплат в 2024-2025 гг.

Социальный эффект является двойственным. С одной стороны, формально для большинства работников (95%) ставка сохранится на прежнем уровне. С другой стороны, высокая региональная дифференциация доходов усугубится: реформа в большей степени затронет жителей крупнейших экономических центров и сырьевых регионов, практически не оказывая влияния на налоговую нагрузку в депрессивных субъектах РФ, но при этом изымая средства из этих регионов-доноров в федеральный центр.

Эффективность реформы в части снижения социального неравенства будет напрямую зависеть от механизмов распределения дополнительно собранных средств. Если они будут направлены на выравнивание бюджетной обеспеченности или целевые социальные программы (строительство инфраструктуры, поддержка малоимущих), можно будет говорить о реализации социальной функции налога. В противном случае реформа останется преимущественно фискальным инструментом.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2 О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Единая межведомственная информационно-статистическая система (ЕМИСС) [Электронный ресурс]. – URL: https://www.fedstat.ru.
4. Федеральная служба государственной статистики [Электронный ресурс]. – URL: https://rosstat.gov.ru/labor_market_employment_salaries.
5. Министерство финансов Российской Федерации. [Электронный ресурс]. – URL: https://minfin.gov.ru/ru/document.

*Научный руководитель – Рындина А.О., к.э.н., доцент*

## Современная налоговая политика как экономическая и правовая категория

***Харькова Екатерина Петровна***
*Сибирский государственный университет путей сообщения, Новосибирск, Россия*

**Аннотация.** Статья посвящена анализу трансформации налоговой политики Российской Федерации в современных условиях. На основе изучения последних изменений налогового законодательства раскрываются новые фискальные инструменты и механизмы их реализации. Исследуются меры поддержки приоритетных секторов (IT-отрасль) и отдельных категорий граждан (участники СВО), а также последствия перехода на ЕНС для налогоплательщиков. Также раскрыты проблемы малых предприятий, граждан, с которые сталкиваются в связи с нововведениями в законодательстве.

***Ключевые слова:*** *налоговая политика государства, специальная военная операция, налоги, ЕНС, ЕНП.*

В условиях современной России, характеризующихся высокой степенью неопределенности инфляционной динамики и социальной дифференциацией, отсутствие консолидированной фискальной концепции выводит вопросы налоговой политики в разряд приоритетных. Проблематика налоговой политики Российской Федерации сохраняет свою остроту и находится в центре профессионального дискурса, так как от того, насколько правильно построена система налогообложения, насколько продумана налоговая политика государства зависит результативность и конкурентоспособность отечественного народного хозяйства

В связи с актуальностью проблемы поставлена цель – рассмотреть теоретические основы налоговой политики и проанализировать ключевые направления и механизмы ее реализации в Российской Федерации.

Поставленная цель предопределила круг следующих задач:

– исследовать тему «Современная налоговая политика как экономическая и правовая категория» как одну из тем налогового права;

– выявить нововведения в налоговом законодательстве и существующие проблемы, связанные с этими нововведениями;

– сделать выводы по выбранной теме.

Объектом исследования являются государственные отношения в сфере налоговой политики. Предметом исследования являются правовые нормы, регулирующие государственные отношения в сфере налоговой политики, а также практика их применения.

Для достижения поставленной цели в настоящей работе использовались различные методы научного исследования: общенаучные (системный, юридический, функциональный, логический — сравнение, анализ, синтез); частно-научные (формально-юридический, сравнительно-правовой, метод толкования).

Рассмотрим налоговую политику государства на современном этапе. Налоговую политику следует рассматривать как системообразующий фактор, через который опосредуется взаимодействие публичных и частных интересов. По мнению ученых-правоведов, она, являясь производной от текущей макроэкономической динамики, способна выступать как объект, который сдерживает стремительное развитие [1, с. 45]. Налоговая политика тесно связана с политикой государства и в целом направлена на определение видов применяемых налогов; размеры налоговых ставок; установление круга налогоплательщиков; объектов налогообложения; налоговые льготы. В современной практике правовые инструменты налоговой политики раскрываются через следующие направления регулирования:

– соотношение прямых и косвенных налогов.

– распределение доходов между уровнями бюджетной системы (федеральный/региональный/местный).

– перераспределение нагрузки между категориями налогоплательщиков.

– выбор типа ставок (пропорциональные/прогрессивные) и их размера.

– применение льгот, вычетов и преференций.

– установление правил исчисления налогов (объекты, база, сроки, порядок уплаты).

На современном этапе государство реализует налоговую политику, используя широкий спектр инструментов: устанавливает и корректирует ставки налогов и сборов, вводит новые или отменяет существующие фискальные обязательства, а также предоставляет или изменяет налоговые льготы. Тем самым оно стимулирует одни виды деятельности и сдерживает развитие других [2, с. 383].

Так, государство установило новые льготы для участников специальной военной операции (далее – СВО), для их социальной поддержки и поддержки их семей. Согласно

ст. 224 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) [3] в части НДФЛ военнослужащие освобождаются от уплаты доходов, полученных в связи с участием в СВО. Также участникам СВО предоставляется право не платить налог на имущество за один объект недвижимости, полностью освобождаться от транспортного налога за одно транспортное средство, а также не уплачивать земельный налог, если площадь участка не превышает 600 м$^2$. Помимо этого, для участников в специальной военной операции в части уплаты НДФЛ применяемые к ним выплаты облагаются в прежних размерах, какие были в 2021 г.

Проведение СВО и введение санкций против Российской Федерации привело к отключению импортного программного обеспечения и необходимости развития отечественной продукции. В перечень ключевых мер государственной поддержки IT-компаний входит предоставление налоговых преференций, среди которых особое место занимают пониженные ставки по налогу на прибыль. Действие данной льготы продлено до конца 2030 г. включительно. Налог, подлежащий зачислению в федеральный бюджет, уплачивается по ставке 5%. В отношении налога, зачисляемого в бюджет субъекта РФ, установлена нулевая ставка, вместо 25%, где 8% исчисляется в федеральный бюджет, 17% – в бюджеты регионов федеральной территории «Сириус».

Экономические санкции и СВО привели к необходимости увеличения налогового бремени для обеспечения нужд государства. В период с 2001 по 2020 гг. включительно на территории России функционировала модель пропорционального налогообложения доходов физических лиц: независимо от размера полученных резидентом доходов, применялась единая ставка НДФЛ в размере 13%. Далее в 2021 г. доходы резидентов Российской Федерации, которые не превышали 5 млн рублей, облагались НДФЛ по ставке13%, а те доходы, которые превышали предел – по ставке 15 %. На сегодняшний момент с 2025 г. введена в действие новая прогрессивная шкала ставок НДФЛ. Согласно ст. 224 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ) ставка НДФЛ 13 % применяется к части суммы налоговых баз, которая не должна превышать 2,4 млн руб. В части суммы доходов физических лиц, которые составляют сумму более 5 млн.руб., но не превышающую 20 млн руб., установлена ставка НДФЛ в размере 18%.

В том числе государство с 2025 г. ввело новый налог – туристический, который заменил курортный сбор. Плательщиками выступают организации и физические лица, владеющие объектами из специального реестра (гостиницами или иными помещениями) и предоставляющие в них места для временного проживания граждан, включая услуги санаторно-курортного лечения. Налоговая база формируется как стоимость услуг проживания без учета налога и НДС (п. 1 ст. 418.4 НК РФ). Законодательно установленный лимит составляет 1%.

Налог на добавленную стоимость с 1 января 2026 г. решено увеличить с 20% до 22% [4]. Основной причиной изменений является финансирование обороны и безопасности государства. Данные обстоятельства ударили по бизнесу (малым предприятиям). Большинство компаний вынуждено прекращать свою деятельность, так как увеличилась налоговая нагрузка, изменилась ценовая политика предприятий, особенно бремя коснулось компаний с низкой наценкой – это розница, производство, логистика. По отношению к населению повышение ставки НДС может вызвать рост себестоимости продукции и услуг, следовательно, спад покупательской способности, что отразится на розничных ценах. В настоящий момент стоимость автомобилей увеличилась практически в 1,5% по сравнению с 2025 г., что значительно повлияло на рынок.

Государство также заинтересовано в наиболее эффективном и быстром взимании налогов и уменьшении затрат, связанных с их сбором. Поэтому федеральным законом от 14.07.2022 № 263-ФЗ [5] в части первую и вторую НК РФ внесены изменения, которые устанавливают упрощенный порядок уплаты обязательных платежей и вводят в правовое поле новые понятия – единый налоговый счет (ЕНС) и единый налоговый платеж (ЕНП).

ЕНС представляет собой унифицированный виртуальный инструмент учета, с которого Федеральная налоговая служба в автоматическом режиме списывает средства в счет погашения всех налоговых обязательств плательщика. Сумма ЕНП соответствует общей сумме налогов, сборов и страховых взносов, подлежащих уплате. Новая система уплаты налогов и помогает государству обеспечить и упростить процесс исполнения обязательств по уплате налогов и сборов для предотвращения уклонения налогоплательщиков от их уплаты, прозрачность списаний. Но она требует доработки, так как ранее налогоплательщики имели возможность оплачивать налоги выборочно, закрывая задолженность по одним видам и перенося платежи по другим. С введением ЕНС такая тактика более невозможна: теперь к 28-му числу на едином счете должна быть сформирована сумма, достаточная для погашения всех обязательств сразу. В противном случае возникает недоимка, распространяющаяся на всю совокупность налогов.

На основании проведенного анализа можно сделать следующие выводы: налоговая политика Российской Федерации находится в стадии активной трансформации, выступая ключевым инструментом регулирования экономики и социальной сферы.

Административная реформа в виде внедрения единого налогового счета (ЕНС) кардинально изменила механизм уплаты налогов, переведя его на автоматическую основу и исключив множественность платежей. Это повышает прозрачность и дисциплину, однако требует адаптации плательщиков к новым правилам, где несвоевременное пополнение единого счета влечет комплексную недоимку по всем обязательствам. Увеличивая налоговые поступления, государство одновременно сохраняет контроль за развитием актуальных направлений экономики. Таким образом, современная налоговая политика России представляет собой сложный балансирующий механизм, сочетающий фискальные цели, социальную поддержку и стимулирование экономического развития.

Библиографический список

1. Золочевская Е.Ю., Скидан А.Г., Микая А.Т. Налоговая политика российской федерации: главные тренды и изменения / Е.Ю. Золочевская, А.Г. Скидан., А.Т. Микая // Государственное и муниципальное управление. Записки ученого. – 2021 – № 3. – С. 41-50.
2. Бурда А.Г., Бурда Г.П. Исследование операций в экономике: учебное пособие / А.Г. Бурда, Г.П. Бурда. – СПБ, 2018 – 562 с.
3. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 28.11.2025) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.01.2026) // Доступ из справ.- прав. системы Консультант Плюс.
4. Налоговая реформа 2025 г. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.consultant.ru/news/400.
5. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации: Федеральный закон от 14.07.2022 № 263-ФЗ (ред. от 28.11.2025) // Доступ из справ.- прав. системы Консультант Плюс.

*Научный руководитель – Донич С.В., ст. преподаватель*

## Налоговая поддержка малого бизнеса в Южной Корее: возможность применения в России

***Хулхачёва Виктория Викторовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П.А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье проводится сравнительный анализ налоговой поддержки малого и среднего предпринимательства (МСП) в Республике Корея и Российской Федерации. Рассматривается современное состояние сектора МСП в обеих странах, исследуются

ключевые инструменты фискального стимулирования. Особое внимание уделяется специфическим корейским практикам, не имеющим аналогов в России. Целью работы является выявление наиболее перспективных элементов корейского опыта для их возможной адаптации в российской налоговой системе с учетом текущих экономических условий и национальных целей развития.
***Ключевые слова:*** *налоговая поддержка, малое и среднее предпринимательство, Республика Корея, Российская Федерация, сравнительный анализ, адаптация зарубежного опыта.*

Актуальность данного исследования обусловлена необходимостью поиска эффективных моделей налогового стимулирования МСП в условиях современных вызовов. Опыт Республики Корея, совершившей стремительный экономический рывок и создавшей одну из самых инновационных экономик мира, представляет особый интерес для Российской Федерации, находящейся на пути структурной перестройки экономики.

Объект исследования – налоговые системы Республики Корея и Российской Федерации в части их взаимодействия с субъектами малого бизнеса.

Предмет исследования – социально-экономические отношения, возникающие в процессе поддержки малого предпринимательства в России и Южной Корее.

Цель: провести сравнительный анализ опыта налоговой поддержки малого бизнеса в Республике Корея и Российской Федерации с целью выявления возможностей адаптации корейских практик в российской налоговой системе.

Для достижения цели была использована совокупность методов научного познания: метод сравнительного анализа – для сопоставления налоговых систем двух стран и выявления специфических корейских инструментов, применимых в РФ; метод синтеза – для объединения данных о конкретных видах налоговых поддержек в целостную картину и формулирования предложений по адаптации опыт; метод анализа статистических материалов – для количественной оценки масштабов сектора МСП и эффективности налоговых мер; логический метод – для обоснования выводов и рекомендаций.

Развитие экономики любого государства не может быть успешно обеспечено без оптимального сочетания крупного, среднего и малого предпринимательства. Микро-, малые и средние предприятия (МСП) формируют дополнительные рабочие места, насыщают рынок товарами и услугами, а также выступают в роли крайне чувствительного регулятора экономических процессов. Согласно данным ООН, МСП составляют 90% всех предприятий в мире, обеспечивают до 70% рабочих мест и генерируют половину мирового ВВП [1]. Эксперты Всемирного экономического форума еще в 2016-2018 гг. подчеркивали, что эти предприятия не просто вносят вклад в развитие, а предопределяют его, выступая драйверами инноваций и инклюзивного роста.

В Российской Федерации значимость малого бизнеса также признана на высшем уровне: он характеризуется как не вспомогательный, а системообразующий элемент развития страны, способный обеспечить технологический суверенитет и цифровую независимость экономики. Сфера малого предпринимательства является показателем стабильности экономики и вектора ее развития, однако именно этот сектор наиболее уязвим в периоды макроэкономической нестабильности. В этой связи обращение к опыту стран, сумевших выстроить эффективную экосистему поддержки МСП, представляется не просто полезным, но и необходимым.

Республика Корея демонстрирует одну из самых эффективных моделей взаимодействия государства и малого бизнеса. Корейская экономика исторически была ориентирована на крупные конгломераты (чеболи), однако осознание важности МСП для устойчивости экономики привело к созданию разветвленной системы государственной поддержки, где налоговым инструментам отведена ключевая роль.

Современное состояние сектора МСП в Корее характеризуется высоким уровнем технологичности и интеграции в глобальные цепочки создания стоимости. Государство

стимулирует не просто выживаемость, а инновационное развитие малых компаний. Анализ корейской системы позволяет выделить несколько специфических инструментов налоговой поддержки, которые отсутствуют в российской практике, но обладают высоким адаптационным потенциалом.

Для наглядного сопоставления подходов двух стран к поддержке МСП целесообразно представить их ключевые инструменты в сравнительной табл. 1.

*Табл. 1 – Сравнительный анализ ключевых инструментов налоговой поддержки МСП в Российской Федерации и Республике Корея*

| Инструмент поддержки | Российская Федерация | Республика Корея |
|---|---|---|
| Стимулирование стартапов | Налоговые каникулы для ИП на УСН/ПСН (2 года, только по ограниченному перечню видов деятельности, без привязки к созданию рабочих мест) [2]. | «Налоговый отпуск» для стартапов (до 5 лет с освобождением от налога на прибыль, пониженные ставки социальных взносов за первых наемных работников) [3]. |
| Поддержка при масштабировании | Утрата права на льготы при выходе из реестра МСП (создает стимул к дроблению бизнеса). | «Период адаптации» до 7 лет с сохранением льгот при переходе из малых в средние предприятия. |
| Стимулирование инвестиций | Амортизационная премия (до 30% для отдельных групп); инвестиционный вычет ориентирован на крупный бизнес. | Повышенный коэффициент списания (до 50% стоимости оборудования в первый год), инвестиционный налоговый кредит (до 10% от инвестиций). |
| Производственная кооперация | Отсутствие налоговых стимулов для кооперации крупного и малого бизнеса. | Налоговые вычеты для крупных корпораций за передачу технологий и поддержку малых предприятий-смежников. |

Рассмотрим инструменты, представленные в табл. 1, более подробно.

В Корее широко применяется так называемый «налоговый отпуск» (tax holiday) для стартапов и вновь созданных инновационных компаний. В отличие от российских налоговых каникул для самозанятых и индивидуальных предпринимателей (ИП), корейский подход предусматривает не просто временное освобождение от уплаты налога, но и пониженные ставки социальных взносов для первых наемных сотрудников. Это снижает «налоговый клин» на заработную плату - основное препятствие для выхода малого бизнеса из «тени» в РФ. Кроме того, для компаний, переходящих из категории малых в средние, предусмотрен «период адаптации», в течение которого льготы сохраняются, что стимулирует рост, а не консервацию бизнеса в микромасштабах для сохранения преференций.

Уникальной корейской практикой является система налоговых поощрений для крупных корпораций, которые передают технологии и оказывают финансовую поддержку малым предприятиям. Крупный бизнес получает значительные налоговые вычеты за помощь в модернизации производств смежников из сектора МСП. В России субконтрактация развита слабо, а вертикально-ориентированные структуры часто подавляют малый бизнес. Адаптация корейского подхода могла бы стимулировать создание устойчивых производственных цепочек внутри страны, замещая импортные комплектующие продукцией локализированных малых предприятий.

В Корее для малых предприятий действует механизм, позволяющий списывать до 50% стоимости нового оборудования в первый год эксплуатации с дополнительным налоговым вычетом (инвестиционным кредитом) на сумму до 10% от стоимости инвестиций. Это мощный стимул для обновления основных фондов. Российская амортизационная премия (не более 30% для основных средств 3-7 амортизационных групп) является менее гибким инструментом и не всегда доступна для микробизнеса, применяющего упрощенные режимы налогообложения.

Для обоснования необходимости изменений важно обратиться к количественным показателям. В Республике Корея прямая статистика налоговых поступлений от МСП не публикуется ввиду особенностей администрирования, однако доступны данные об объеме государственной поддержки сектора. Согласно налоговой реформе 2025 г., утвержденной Министерством экономики и финансов РК, общий объем налоговых сокращений (льгот) для бизнеса достигнет 78 трлн вон (около 4,35 трлн руб.), что составляет 15,9% от прогнозируемых налоговых поступлений страны (372,1 трлн вон). При этом фактический объем налоговых поступлений в бюджет РК на 2025 год составил 373,9 трлн вон (около 20,84 трлн рублей) [4]. Доля МСП в ВВП Кореи оценивается на уровне 50-55%, а в занятости – 81%

По итогам 2025 г., по данным ФНС России, поступления от субъектов МСП в консолидированный бюджет РФ составили 10,1 трлн руб. налогов плюс 3,1 трлн руб. страховых взносов, что в сумме дало 13,2 трлн руб. [5]. Однако современное состояние сектора характеризуется рядом структурных проблем. Доля МСП в ВВП России по итогам 2025 года составила 21,7%, что значительно ниже показателей развитых стран (50-60%) [6]. Основная масса предприятий сосредоточена в сфере торговли и услуг, тогда как доля инновационного и производственного бизнеса остается невысокой.

Развитие малого и среднего предпринимательства в России является одной из национальных целей, закрепленных в рамках нового национального проекта «Эффективная и конкурентная экономика». К 2030 г. перед сектором стоят амбициозные задачи: рост реальных доходов работников МСП должен в 1,2 раза опережать рост ВВП, а выручка малых технологических компаний должна увеличиться в 7 раз.

Исследователи отмечают, что в условиях макроэкономической нестабильности именно малые предприятия оказываются самыми уязвимыми, и заявленных значений национального проекта достичь в полной мере пока не удается. В этих условиях заимствование успешных зарубежных практик является не просто полезным, а необходимым условием для рывка. Внедрение адаптированных корейских мер могло бы качественно изменить ситуацию.

Внедрение в России элементов корейского подхода к налоговым каникулам могло бы решить проблему легализации трудовых отношений. Предлагается рассмотреть механизм, при котором вновь зарегистрированное малое предприятие в производственной сфере освобождается от налога на прибыль или имеет право перехода на упрощенную систему налогообложения (УСН) на первые 2-3 года при условии, что оно официально трудоустраивает не менее 2-3 сотрудников с заработной платой не ниже среднеотраслевой. Для таких сотрудников государство могло бы субсидировать часть страховых взносов (например, по пониженной ставке 7,6% вместо 15-30% для МСП). Это создаст мощный стимул для выхода из тени и создания новых рабочих мест с достойной оплатой труда.

Для систематизации предложений по адаптации представляется целесообразным использовать следующую матрицу оценки (табл. 2).

*Табл. 2 – Оценка перспектив внедрения корейских налоговых инструментов в РФ.*

| Инструмент (адаптированный) | Потенциальные преимущества | Основные риски и ограничения |
|---|---|---|
| «Налоговые каникулы с социальным пакетом» | Легализация трудовых отношений, создание новых рабочих мест, снижение нагрузки на Фонд оплаты труда для стартапов. | Высокие бюджетные расходы на субсидирование взносов, риск злоупотреблений и фиктивного трудоустройства. |
| Стимулирование кооперации через повышающий коэффициент | Создание устойчивых производственных цепочек, импортозамещение, гарантированный спрос для малых технокомпаний. | Сложность администрирования, риск создания «дочерних» структур под льготы, необходимость четкого определения видов деятельности. |

| | | |
|---|---|---|
| Инвестиционный вычет для микробизнеса на УСН | Модернизация основных фондов, обновление оборудования, стимулирование спроса на российское оборудование. | Выпадающие доходы региональных бюджетов (если вычет будет региональным), сложность администрирования для ИП. |

Российскому законодательству остро не хватает механизмов, стимулирующих крупный бизнес «разделять» заказы и технологии с малым. Адаптация корейского принципа «совместного процветания» могла бы выглядеть как введение повышающего коэффициента для расходов крупных компаний на оплату услуг и товаров малых инновационных и производственных предприятий. Например, затраты на НИОКР (научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы), переданные малому инновационному предприятию, могли бы учитываться для налога на прибыль с коэффициентом 1,5. Это сделало был аутсорсинг инноваций для крупного бизнеса экономически выгоднее, чем выполнение работ собственными силами, и создало бы устойчивый спрос на продукцию малых технокомпаний, что напрямую коррелирует с задачей их роста выручки в 7 раз.

Существующий в РФ инвестиционный налоговый вычет (ст. 286.1 НК РФ) ориентирован в первую очередь на крупные предприятия, работающие с прибылью. Для малого бизнеса, особенно на УСН, он малодоступен. Предлагается создать упрощенный аналог корейского механизма: разрешить предприятиям на УСН списывать затраты на приобретение нового отечественного оборудования не просто в расходы, а применять к ним повышающий коэффициент 1,5 или возвращать 10% от стоимости оборудования из бюджета в виде налогового вычета по НДФЛ (для ИП) или налогу при УСН. Это простимулирует спрос на российское оборудование и модернизацию материально-технической базы малого бизнеса, что особенно важно в условиях импортозамещения.

Проведенный сравнительный анализ демонстрирует, что налоговая система Республики Корея предлагает более гибкие и целенаправленные инструменты поддержки малого бизнеса, ориентированные не на простую поддержку выживания, а на стимулирование роста, инноваций и кооперации. Российская система, несмотря на декларируемые цели и наличие национальных проектов, все еще сталкивается с вызовами «закрепления» бизнеса в микромасштабах и недостаточной интеграции МСП в высокотехнологичные производственные цепочки.

Адаптация корейского опыта представляется перспективной по трем основным направлениям:

– Создание «бесшовного» налогового режима, сопровождающего компанию от стартапа до зрелого бизнеса с плавным выходом из льготного периода.

– Внедрение налоговых механизмов, делающих крупный бизнес естественным драйвером роста малых технологических компаний через систему преференций за кооперацию.

– Активизация инвестиционной деятельности малого бизнеса через упрощенные и адаптированные для спецрежимов формы инвестиционных налоговых вычетов.

Реализация предложенных мер в рамках обновленной стратегии развития МСП до 2030 года позволит не просто увеличить количественные показатели сектора, но и качественно изменить его структуру, превратив малый бизнес в одно из ключевых бенефициаров и драйверов политики импортозамещения и достижения технологического суверенитета России.

Библиографический список

1. Why Small & Medium Business are the Overlooked Powerhouses of Development // United Nations Sustainable Development Group. – [Электронный ресурс]. – URL: https://un-dco.org/stories/why-small-medium-business-are-overlooked-powerhouses-development.

2. Налоговые каникулы для ИП в 2026 году: кто и как может воспользоваться // Klerk.ru – [Электронный ресурс]. – URL: https://www.klerk.ru/blogs/akbars/671019.

3. Брамбила-Мартинес Ф.Х. Налоговая поддержка науки и технологий в Республике Корея / Ф.Х. Брамбила-Мартинес, Е.Г. Каменева // Институт статистических исследований и экономики знаний НИУ ВШЭ [Электронный ресурс]. – URL: https://issek.hse.ru/news/1079285945.html.
4. National Tax Revenue Rises to 373.9 Trillion Won in 2025 on Surging Corporate Taxes – 1.8 Trillion Won Above Supplementary Budget [Electronic resource] / reporter Jun Hyung Park // Yonhap Infomax [Электронный ресурс]. – URL: https://en.infomaxai.com/news/articleView.html?idxno=104708
5. Прямой диалог бизнеса и власти о самом важном. В центре внимания — реальный «пульс» предпринимательства // Единая Россия. Челябинская область [Электронный ресурс]. – URL: https://chelyabinsk.er.ru/activity/news/pryamoj-dialog-biznesa-i-vlasti-o-samom-vazhnom-v-centre-vnimaniya-realnyj-puls-predprinimatelstva.
6. Решетников: доля МСП в ВВП России составляет 21,7% // KO.RU [Электронный ресурс]. – URL: https://ko.ru/news/reshetnikov-dolya-msp-v-vvp-rossii-sostavlyaet-21-7.

*Научный руководитель – Рындина А.О., к.э.н., доцент*

# Трансформация налогового контроля в условиях новой экономической реальности

***Шамурзаев Аслан Альбертович***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-Западный институт управления – филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация.** В статье исследуется, насколько качество фискального контроля коррелирует с состоянием экономической безопасности. Проведен анализ изменения структуры проверочных мероприятий, динамики доначислений и внедрения цифровых инструментов. Выявлена корреляция между изменением макроэкономической ситуации и тактикой контрольной работы ФНС. Предложены направления адаптации бизнеса к новым условиям налогового администрирования.
***Ключевые слова:*** *налоговый контроль; экономическая безопасность; цифровизация ФНС; выездные проверки; доначисления по налогам.*

В условиях турбулентности глобальной экономики и структурной перестройки бюджетной системы Российской Федерации роль налогового контроля как гаранта экономической безопасности государства многократно возрастает. Период 2022-2025 гг. логика развития контроля меняется кардинально: вместо попыток проверить всех, акцент делается на выборочном, но глубоком анализе. Современная доктрина базируется на синтезе риск-анализа и цифровых платформ, где искусственный интеллект берет на себя функции первичного отбора «кандидатов» на проверку [2; 5].

Целью данной работы является анализ количественный и качественных изменений в контрольной работе ФНС России в 2022-2025 гг. и оценка их влияния на уровень экономической безопасности страны.

Анализ статистических данных и экспертных отчетов позволяет выделить три ключевых тренда, сформировавшихся за последние четыре года.

Во-первых, наблюдается кратное снижение количества выездных налоговых проверок при одновременном росте их результативности. Если в 2022 гг. доля проверок, завершившихся без доначислений, составляла около 5-6%, то по итогам первого полугодия 2025 г. этот показатель сократился до 2,2% в целом по России, а в Москве – до 2,56% [1]. Это означает, что налоговые органы на этапе предпроверочного анализа отсеивают заведомо бесперспективные мероприятия. К моменту вынесения решения о назначении выездной проверки у инспекции уже есть сформированная доказательная база [9].

Во-вторых, фиксируется экспоненциальный рост сумм доначислений. Средняя сумма доначислений по результатам выездной проверки в Москве и Санкт-Петербургу в 2025 г. достигла рекордных значений за последние семь лет – 120,7 млн и 248,8 млн руб. соответственно [4; 6]. Прирост доначислений обеспечивается не только инфляционной составляющей, сколько повышением аналитической глубины проверок. Современный методы контроля позволяют фискальным органам давать иную правовую оценку хозяйственным операциям, деконструировать искусственное разделение бизнеса и идентифицировать конечных собственников с использованием данных Федерального реестра бенефициаров [6].

В-третьих, камеральный контроль претерпел технологическую трансформацию. С 2025 г. внедрены экстерриториальные механизмы проверок, а ФНС получила расширенный доступ к банковской тайне и аналитике маркетплейсов [7; 10]. Программный комплекс АСК НДС-2 модернизирован до статуса «цифрового аудитора»: он самостоятельно верифицирует все звенья товаропроводящей цепи, автоматически идентифицируя налоговые разрывы без необходимости вступать в диалог с налогоплательщиком [3].

Кроме того, важным инструментом обеспечения экономической безопасности становится институт досудебного урегулирования. Компаниям все чаще предлагают на этапе предпроверочного анализа добровольно уточнить обязательства. Для бизнеса это путь избежать штрафов, для бюджета – гарантированно получать сумму недоимки без длительных судебных практик [9].

Глубинная причина роста эффективности налогового контроля при относительной стабильности количества проверок кроется в цифровой трансформации ФНС, которая к 2025 г. вышла на принципиально новый уровень. Как отмечается в современных исследованиях, мнение о «тотальном» контроле в его классическом понимании ошибочно: речь идет о тотальном анализе данных, а не о тотальных проверках. Система АСК НДС-2, активно внедрявшаяся в предыдущие годы, эволюционировала в более совершенный инструмент, который позволяет сопоставлять данные не только по цепочкам контрагентов, но и с информацией их внешних источников: ЕГАИС, ФГИС «Меркурий» (ветеринарный контроль), системы маркировок «Честный знак», банковских API и реестров недвижимости [7].

Рост фискальной нагрузки и усиления контроля имеют не только корпоративные, но и ярко выраженные персональные последствия для должностных лиц компаний. Судебная практика 2024-2025 гг. демонстрирует устойчивый тренд на привлечение руководителей и собственников бизнеса к субсидиарной ответственности по долгам компании перед бюджетом, а также к уголовной ответственности по ст. 199 УК РФ (уклонение от уплаты налогов с организации) [6].

Порог для возбуждения уголовного дела остается относительно невысоким: достаточно задолжать бюджету сумму от 18,75 млн руб. за три финансовых года подряд. При этом результат выездной проверки даже на сумму, незначительно превышавшую этот порог, может стать основанием не только для доначислений, но и для уголовного преследования [6]. Взыскание ущерба часто производится уже не с компании (которая в момент окончания проверки может быть банкротом или обладать минимальными активами, а с ее контролирующих лиц.

Примеры из арбитражной практики последних двух лет носят показательный характер. В постановлении Арбитражного суда Западно-Сибирского округа от 26.06.2025 г. по делу № А45-1730/2023 суд признал законными доначисления по схеме дробления бизнеса и обязал руководителя и учредителей погасить налоговый долг из личных средств [6]. Аналогичные решения были приняты по делам о фиктивных посредниках (доначисления 133 млн руб.), связях с сомнительными контрагентами (38 млн рублей) и другими [6]. В особо крупных размерах ответственность достигает сотен миллионов и миллиардов

рублей: известно дело, где нескольким руководителям, сменявшим друг друга, и учредителю предстоит выплатить 1,1 млрд руб. доначислений [6].

Это создает принципиально новую реальность для топ-менеджмента и владельцев бизнеса. Игнорирование налоговых рисков, формальный подход к проверке контрагентов и отсутствие должной осмотрительности могут обернуться личным банкротством и потерей имущества. Эксперты подчеркивают, что в 100% аудиторских проверок, проводимых в 2025 г., выявляются те или иные нарушения или зоны риска, что говорят о необходимости системной работы над налоговой безопасностью, а не разовых «компаний» по исправлению ошибок [6].

Проведенный анализ позволяет сделать вывод, что период 2022-2025 гг. стал эпохой не просто количественного, но и качественного изменения парадигмы налогового контроля в Российской Федерации. Он трансформировался из инструмента последующего фискального принуждения в высокотехнологичную систему проактивного надзора, интегрированную в экономическую деятельность. Ключевые результаты и векторы этой эволюции могут быть структурированы следующим образом:

Во-первых, зафиксирован необратимый структурный сдвиг в контрольной работе: произошло окончательное смещение акцента с экстенсивных методов на интенсивные. Доля проверок, не принесших доначислений, сократилось до рекордных 2-2,5%, что свидетельствует о ювелирной точности предпроверочного анализа и высокой селективной системы [1; 9].

Во-вторых, закономерным итогом такой перестройки стал беспрецедентный рост фискальной результативности. Только за девять месяцев 2025 г. объем доначислений достиг 443 млрд рублей, увеличившись в 1,5 раза, а средняя сумма требований по выездной проверке в Москве превысила 100 млн руб., что в условиях дефицита бюджета обеспечивает устойчивость налоговых поступлений [1; 4; 6].

В-третьих, фундаментом новой модели стала технологическая перестройка контроля. Формирование единой цифровой среды на базе платформы АСК НДС-3, ее глубокая интеграция с отраслевыми системами, такими как «Меркурий» и «Честный знак», и прямая консолидация банковских данных позволили перейти к тотальному мониторингу финансовых потоков, парадоксальным образом не увеличивая, а снижая административную нагрузку на добросовестный бизнес [3; 7; 10].

В-четвертых, параллельно с технологизацией произошла персонализация ответственности: устоявшаяся судебная практика взыскания налоговых долгов с контролирующих лиц, многократно повысила фискальные риски для руководителей и бенефициаров компаний [6].

Наконец, важно отметить, что ужесточение контроля сопровождалась развитием альтернативных механизмов урегулирования споров. Активное внедрение процедур медиации и института налоговой реконструкции, а также высокий процент удовлетворения административных жалоб предоставляли бизнесу цивилизованные инструменты защиты, позволяющие минимизировать риски банкротства и уголовного преследования, сохраняя баланс между фискальными интересами государства и правами налогоплательщиков [2; 7].

В перспективе с 2026-2027 гг. можно прогнозировать дальнейшее усиление аналитической составляющей. ФНС будет совершенствовать алгоритмы выявления бенефициарных владельцев, углублять контроль за трансфертным ценообразованием и операциями с нематериальными активами, а также расширять международный обмен налоговой информацией [7;10]. Для экономической безопасности государства это означает рост устойчивости бюджетной системы. Для бизнеса – необходимость полной прозрачности, выстраивания качественной системы внутреннего контроля и перехода к проактивному управлению налоговыми рисками как неотъемлемой части стратегии развития.

Библиографический список
1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 01.01.2025) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Борисов А.Н. Налоговая безопасность государства и хозяйствующих субъектов: современные вызовы / А.Н. Борисов // Финансовое право. – 2024. – № 4. – С. 22-27.
3. Каратаева Г.Е. Новый виток трансформации системы налогового контроля: риски безопасности налогоплательщика / Г.Е. Каратаева, М.Г. Цыкура // Бизнес. Образование. Право. – 2025. – № 2 (71). – С. 187-193.
4. Королева М.А. Эволюция налоговых проверок в условиях цифровизации / М.А. Королева // Налоговед. – 2025. – № 9. – С. 34-41.
Смирнов Д.В. Риск-ориентированный подход в деятельности ФНС как фактор экономической безопасности / Д.В. Смирнов // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2024. – Т. 3. – № 5. – С. 112-118.
5. ТеДо. Аналитический отчет по результатам налоговых проверок в РФ за первое полугодие 2025 года / Консалтинговая компания «ТеДо». – 2025. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://www.tedo.ru.
6. Сухомлинова В. Реализация нового законопроекта снизит количество представляемых налоговых деклараций / В. Сухомлинова // CFO Russia. – 2025. – 25 августа.
7. Федеральная налоговая служба. Итоговый доклад о результатах деятельности за 2024 год / Официальный сайт ФНС России. – 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.nalog.gov.ru.
8. Forbes. Налоговики стали чаще выявлять нарушения бизнеса после выездных проверок [Электронный ресурс] // Forbes.ru. – 2025. [Электронный ресурс]. – URL https://www.forbes.ru.
9. Известия. Россиянам доначислили рекордную сумму по налогам // Известия. – 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://iz.ru.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А. к.т.н., к.э.н., доцент*

# Специфика налогообложения криптовалют: сравнительный анализ подходов зарубежных государств и перспективы для Российской Федерации

***Шван Виктория Романовна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** Исследование посвящено анализу правовой и фискальной природы криптовалют, сопоставлению зарубежных моделей налогообложения и оценке трансформации российского режима с учетом последних законодательных изменений, включая признание цифровой валюты имуществом и введение специальных правил налогообложения майнинга и операций с криптовалютой. Выявляются ключевые проблемы квалификации криптоактивов, учета расходов, применения НДС и разграничения инвестиционной и предпринимательской деятельности при операциях с цифровой валютой.
***Ключевые слова:*** *криптовалюта, цифровые активы, налогообложение криптовалют, сравнительно-правовой анализ.*

Актуальность исследования обусловлена тем, что цифровые активы в настоящие время стали значимым сегментом финансового рынка, но при этом их правовая и налоговая природа остается во многом дискуссионной, а правоприменительная практика формируется в условиях опережающего ее технологического развития. Отсутствие четких подходов к квалификации криптовалют, различия между мировыми моделями налогообложения, а также существенный объем «серой» и «черной» активности, связанной с использованием таких активов – все это в совокупности усиливает проблемы для налоговой безопасности и создает угрозу государству. Цель исследования состоит в том, чтобы на основе анализа зарубежных подходов, законодательства Российской Федерации, научной литературы и судебной практики выявить специфику налогообложения криптовалют и сформулировать

предложения по совершенствованию их налогового режима в России. Во исполнение цели, необходимо решить следующие задачи: проанализировать путь развития правового статуса криптоактивов в российском законодательстве, систематизировать основные модели их налогообложения в зарубежных правопорядках, исследовать современное состояние российской нормативной базы и правоприменительной практики, выявить ключевые проблемы и пробелы в регулировании, предложить и обосновать направления модернизации российского налогового законодательства в данной сфере. Объектом исследования выступают налоговые правоотношения, складывающиеся в связи с оборотом криптовалют и иных криптоактивов. Предмет исследования составляют нормы российского и зарубежного налогового и финансового законодательства в сфере криптоактивов. Методологическую основу составляет формально-юридический метод, сравнительно-правовой метод, анализ, синтез, индукция и дедукция.

Специфика налогообложения криптовалют связывается прежде всего с природой криптоактивов, которая сочетает в себе свойства вещи, имущественного права и платежного суррогата. Российский законодатель прошел путь от фактического игнорирования криптовалют до их поэтапного признания в качестве объекта гражданских прав и, в конечном итоге, в качестве имущества для целей налогообложения, что отражено в Федеральном законе от 31.07.2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» и в последующих изменениях Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), в том числе вносимых Федеральным законом от 29.11.2024 № 418-ФЗ, который с 01.01.2025 прямо закрепляет отнесение цифровой валюты к имуществу для налоговых целей и вводит специальные правила налогообложения доходов от майнинга и операций с цифровой валютой.

Зарубежные государства выработали несколько базовых моделей налогообложения криптовалют, что позволяет провести дифференциацию применяемых подходов и оценить их перспективность для России. В рамках так называемой имущественной модели криптовалюта рассматривается как вид имущества или капитального актива, а доходы от ее реализации квалифицируются как прирост капитала или иные доходы, подлежащие обложению личным или корпоративным подоходным налогом –такая система применяется в таких странах как США, Великобритании и в некоторых странах Европейского союза (далее – ЕС). Так, в Германии, согласно разъяснениям Министерства финансов 2022 г. и последующему решению Федерального финансового суда от 14 февраля 2023 г., криптовалюты квалифицируются как экономические активы, а прирост от их продажи, в том случае если он реализуется в пределах года, подлежит обложению по параграфу 23 абз. 1 № 2 как «прочие доходы». В ряде европейских юрисдикций, например, Хорватия, Италия, Испания действуют смешанные модели, сочетающие прогрессивные шкалы налогообложения с различными порогами освобождения прибыли, зависящими от длительности владения криптоактивом или размера полученного дохода, что позволяет использовать криптовалюты как долгосрочный инвестиционный инструмент при относительно минимальном налоговом бремени [5]. Кроме того, в таких странах как Австрия, Дания, Нидерланды, Румыния сформировались более фискальные модели, предполагающие сопоставимые или более высокие ставки налогообложения по сравнению с традиционными формами капитала и зачастую не предусматривающие льгот в зависимости от срока владения криптоактивом, что приводит к «вымыванию» части операций в правовые системы других стран с более либеральным налоговым режимом. Отметим, что ряд исследований подчеркивает, что успешными оказываются те системы, которые совмещают предсказуемость налоговых последствий, разумную налоговую нагрузку и развитые

механизмы обмена информацией между налоговыми администрациями и криптовалютными платформами [5].

Российская научная доктрина в последние годы значительно продвинулась в осмыслении правовой природы криптоактивов и адаптации традиционных категорий налогового права к цифровой экономике. Так, Ю.В. Малкова и А.В. Тихонова, анализируя российскую практику налогообложения цифровых активов, указывают на комплекс проблем, связанных с подтверждением расходов по операциям с криптовалютой, неопределенностью в части применения НДС к отдельным операциям и отсутствием четкого регулирования налогообложения майнинга, подчеркивая необходимость системного обновления налогового законодательства. С.А. Халикова и Т.Р. Хамидуллин обосновывают тезис о том, что налогообложение цифровых прав должно строиться по аналогии с налогообложением базовых активов, лежащих в их основе. Кроме того, А.О Симонов, анализируя правовую природу криптоактивов в гражданском и налоговом праве, отмечает, что отсутствие единообразной терминологии и четких критериев квалификации приводит к неопределенности в части порядка налогообложения доходов и затрудняет формирование устойчивой правоприменительной практики [1]. Нормативно-правовая основа налогообложения криптовалют в России складывается из общих положений НК РФ, специальных норм о цифровых финансовых активах и цифровой валюте, а также подзаконных актов и разъяснений налоговых органов. Так, Федеральный закон № 259-ФЗ закрепляет понятия цифровой валюты и цифровых финансовых активов, устанавливает ограничения их обращения, а также формирует базовые предпосылки для их признания объектом гражданских прав. В развитие этих положений Федеральный закон № 418-ФЗ внес в НК РФ нормы, согласно которым цифровая валюта прямо признается имуществом для целей налогообложения, доход от ее реализации облагается НДФЛ и налогом на прибыль организаций, а операции по выпуску и обращению цифровой валюты выводятся из-под обложения НДС, что корреспондирует зарубежной практике. Кроме того, закон установил обязанность физических и юридических лиц сообщать в налоговые органы о сделках с цифровой валютой при превышении установленного порога (600 тыс. руб. в год), а также закрепил специальные требования к операторам майнинговой инфраструктуры по информированию налоговых органов об оказанных услугах, что свидетельствует о переходе к риско-ориентированной модели налогового контроля в данной сфере [3].

Судебная практика по вопросам налогообложения операций с криптовалютой активно формируется, однако уже на данный момент можно выявить ключевые тенденции правоприменения действующего законодательства судами. В пример приведем решение Арбитражного суда Ростовской области от 19.06.2025 по делу № А53-6250/2025, в котором суд признал деятельность индивидуального предпринимателя по купле-продаже криптовалюты предпринимательской деятельностью и поддержал доначисление более 5,4 млн руб. налога по УСН, исходя из того, что поступившие на его счета 143,6 млн руб., из которых 92,5 млн руб. были квалифицированы как доходы от операций с криптовалютой, должны включаться в налоговую базу по упрощенной системе. Суд указал на совокупность признаков предпринимательской деятельности, в частности на систематичность и масштаб операций, использование сложной финансовой инфраструктуры, участие третьих лиц и отсутствие надлежащего документального подтверждения расходов, в следствие чего и отклонил доводы налогоплательщика о том, что операции с криптовалютой не требуют регистрации в качестве индивидуального предпринимателя и подлежат налогообложению исключительно в порядке НДФЛ [7].

Анализ зарубежных налоговых режимов показывает, что в ряде правовых систем сформированы специализированные режимы для криптовалютных операций, направленные на привлечение инвесторов и развитие цифровой экономики. Так, в некоторых странах ЕС и Латинской Америки отдельные виды операций, например, долгосрочное владение криптовалютой свыше определенного срока, мелкие бытовые транзакции или операции

низкого объема, освобождаются от налогообложения либо облагаются по пониженным ставкам, что позволяет дифференцировать криптовалютную активность. Международные обзоры подчеркивают, что при разработке таких режимов важнейшим условием их эффективности является сочетание налоговых льгот с жесткими требованиями к крипто-процедурам и обмену информацией, что снижает риски использования криптовалют для уклонения от налогообложения и отмывания доходов [6].

В российской доктрине налогового права в свою очередь, в целом преобладает подход, согласно которому налогообложение операций с криптовалютой должно быть встроено в общую систему налогообложения имущества и доходов, без введения специальных «цифровых» налогов, но с учетом специфики цифровой формы актива и крипто-технологий. Ю.А. Крохина, анализируя режим НДС в отношении цифровых валют, предлагает не облагать НДС эмиссию цифровых активов и цифровых прав на всех этапах, а для отдельных операций с виртуальной валютой определять налоговую базу как межценовую разницу между покупкой и продажей, при этом прибыль от операций с цифровой валютой учитывать отдельно от общей базы по налогу на прибыль [2]. Такой подход корреспондирует ряду зарубежных практик, исключающих первичное размещение токенов и эмиссию криптовалют из применения НДС и ориентирующихся на налогообложение конечного инвестора. В свою очередь, К.А. Пономарева и А.О. Симонов, анализируя действующие механизмы налогообложения криптоактивов, предлагают развивать специальные методики налогового контроля, включая использование технологии блокчейн для целей налогового администрирования, но при этом избегать чрезмерного усложнения налоговых режимов, которое могло бы стимулировать отток криптовалютной активности в иные правовые системы [4].

С учетом выявленных проблем, нами представляется логичным предложение о дальнейшем совершенствовании российского налогового законодательства в направлении более четкого разграничения налоговых режимов для различных видов операций с криптовалютой (инвестиционные, предпринимательские, потребительские), установления предсказуемых правил учета расходов и убытков по таким операциям, а также развития договорных и процессуальных механизмов взаимодействия налоговых органов с криптовалютными платформами и операторами инфраструктуры, что согласуется с выводами Ю.В. Малковой, А.В. Тихоновой, С.А. Халиковой, Т.Р. Хамидуллина и В.А. Кинсбурской о необходимости унификации налогового режима цифровых активов, устранения пробелов в регулировании НДС и обеспечения баланса между фискальными интересами государства и стимулированием инновационной экономической активности. Кроме того, при разработке специальных норм о налогообложении цифровой валюты мы видим целесообразным учитывать зарубежный опыт льготного налогообложения отдельных операций с криптовалютой и ограничивать налогообложение преимущественно операциями по выводу криптовалюты в реальные деньги, как это предлагает В.А. Кинсбурская, дополняя его механизмами обмена информацией и риск-ориентированным налоговым контролем, что позволит одновременно расширить налоговую базу и снизить стимулы к уходу операций в «тень» [1].

*Библиографический список*

1. Аникина И.Д. Налогообложение цифровых активов и цифровых валют в Российской Федерации: тенденции, проблемы, перспективы / И.Д. Аникина // Фундаментальные исследования. – 2024. – № 2. – С. 48-53.
2. Крохина Ю.А. Налогообложение цифровой валюты: баланс частных и публичных интересов в условиях санкционного режима / Ю.А. Крохина // Мониторинг правоприменения. – 2022. – № 3. – С. 2-7.
3. Налог на майнинг криптовалют с 2025 года: кто должен платить // nalog.gov.ru. – 2025. – URL: https://www.nalog.gov.ru/rn25/ifns/r25_03/info/16544345.
4. Пономарева К.А., Симонов А.О. Налогообложение операций с цифровыми финансовыми активами в контексте классических правил налогообложения / К.А. Пономарева, А.О. Симонов // Правоприменение. – 2023. – №7. – С. 35-44.
5. Попова Е.А. Криптовалюты в экономике: правовой статус и налогообложение финтех-активов / Е.А. Попова // Вестник евразийской науки. — 2025. — Т. 17. — № 5. – С. 1-17.

6. Практика налогообложения криптовалют: контроль, баланс и конкуренция между реальным миром и децентрализованным миром // gate.com. – 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.gate.com/ru/learn/articles/crypto-tax-practice-checks-balances-and-competition-between-the-real-world-and-the-decentralized-world/5633.
7. Решение Арбитражного суда Ростовской области делу № А53-6250/2025 от 19 июня 2025 г. [Электронный ресурс]. – URL: https://kad.arbitr.ru/Document/Pdf/174f7c0c-f14c-4705-94cd-d5d6598e5700/42970336-f431-4d53-8c63-e607ac6dd9df/A53-6250-2025_20250619_Reshenija_i_postanovlenija.pdf?isAddStamp=True.

*Научный руководитель – Фролова Н.А., ст. преподаватель*

# Национальная криптобиржа как инструмент налогового контроля и финансового суверенитета Российской Федерации

***Шевелев Арсений Игоревич***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматриваются актуальные проблемы налогового администрирования криптовалют в Российской Федерации, возникшие после признания цифровой валюты имуществом. Анализируются ключевые вызовы для фискальных органов, связанные с децентрализованным характером рынка, анонимностью владельцев кошельков и использованием иностранных криптобирж, что создает значительный «налоговый пробел». В качестве решения предлагается создание национальной криптобиржи, подконтрольной государству. Обосновывается, что наделение национальной криптобиржи функциями налогового агента позволит автоматизировать сбор налогов, обеспечить прозрачность операций и укрепить финансовый суверенитет России в условиях санкционных ограничений.
***Ключевые слова:*** *криптовалюта, налогообложение, налоговый агент, национальная криптобиржа, контроль, финансовый суверенитет.*

На современном этапе развития общества актуальность правового регулирования криптовалют является вызовом российской правовой системе, которая претерпевает постоянные изменения. Для Российской Федерации, которая стремится к международному лидерству в данной сфере, цифровизация экономики, государства и общества в целом является стратегической задачей. В настоящее время нецелесообразно игнорировать современный, децентрализованный по своей сущности инструмент – криптовалюту, которая показала себя действенным инструментом. Особую остроту этой проблеме придают современные геополитические условия и санкционное давление. Введение ограничений на доступ к международным платежным системам SWIFT фактически сделало криптовалюты одним из немногих рабочих инструментов для внешнеэкономической деятельности. Перед государством встала задача не просто запретить или разрешить оборот цифровых валют, но и выстроить суверенную инфраструктуру, способную обеспечить национальную финансовую безопасность, технологическую независимость и лидерство Российской Федерации. В этой связи представляется целесообразным внедрение нового, ключевого элемента, способного обеспечить финансовый суверенитет – национальной криптобиржи Российской Федерации (далее – НКБ), с помощью которой государственные органы смогут контролировать трансграничное движение капитала, обеспечить эффективное налогообложение криптовалют и снизить зависимость от иностранных, потенциально недружественных площадок, не подпадающих под юрисдикцию России.

Целью настоящего исследования является теоретическое обоснование и практическая разработка рекомендаций по созданию НКБ как эффективного инструмента налогового контроля и обеспечения финансового суверенитета Российской Федерации.

Для достижения поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

– исследовать эволюцию правового регулирования криптовалют в Российской Федерации;

– выявить и систематизировать основные проблемы налогового контроля операций с криптовалютами;

– изучить зарубежный опыт функционирования криптобирж;

– обосновать концепцию создания НКБ;

– разработать предложения по наделению НКБ функциями налогового агента;

– предложить меры по интеграции НКБ с информационными системами ФНС России и Росфинмониторинга.

Объектом исследования выступают общественные отношения, складывающиеся в сфере налогового контроля операций с криптовалютами и обеспечения финансового суверенитета Российской Федерации в условиях цифровизации экономики.

Предметом исследования являются нормы российского права, регулирующие оборот криптовалют и их налогообложение, а также правовые основы создания и функционирования национальной криптобиржи как инструмента налогового контроля в Российской Федерации.

Методологическая основа исследования представлена общенаучными методами (метод анализа и синтеза, сравнительный метод, системный метод) и частнонаучными методами (формально-юридический метод, структурно-логический метод, метод правового моделирования, сравнительно-правовой метод).

Как известно, криптовалюта – это средство платежа, существующее только в цифровом виде и не имеющее бумажного выражения. Если при обычном переводе денег от одного человека другому необходим посредник – банк, то в случае с криптовалютой посредник не нужен, так как криптовалюта построена на системе блокчейн — цепочке информационных блоков.

Отметим, что с 2009 г. глобальный финансовый ландшафт претерпевает кардинальные изменения, обусловленные появлением первой цифровой монеты — «биткоин». С тех пор количество криптовалют растет.

Развитие технологий распределенного реестра и популярность криптовалют создали уникальную дилемму для государственных регуляторов: как интегрировать децентрализованный по своей сути инструмент в централизованную систему фискального контроля.

Особенность криптовалюты заключается в ее недостаточном регулировании со стороны государства. С этим связаны значительные риски ее использования. Для Российской Федерации, стремящейся к цифровизации экономики и укреплению финансового суверенитета, адекватное регулирование этого сектора является стратегической задачей.

В последнее время в Российской Федерации появляются новые законы и подзаконные нормативные правовые акты, которые устраняют пробелы и коллизии правового регулирования цифровых активов. Базовым элементом регулирования является Федеральный закон от 31 июля 2020 № 259-ФЗ «О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ» [1], который впервые определил цифровую валюту в российском правовом поле, квалифицировав ее как имущество.

Согласно Федеральному закону от 29 ноября 2024 № 418-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ» [2] с 1 января 2025 г. криптовалюта, майнинг и операции с ней облагаются налогом.

В 2025 г. объем налоговых поступлений от отрасли, по подсчетам Ассоциации промышленных майнеров, составил 50 млрд руб. Это почти в 20 раз больше, чем до принятия закона [3].

Однако, несмотря на признание криптоактивов имуществом, налоговое администрирование остается нерешенной проблемой. Пробелы в законодательстве создают значительные фискальные риски и препятствуют интеграции криптоактивов в легальный экономический оборот.

Основная проблема налогового контроля связана с децентрализованным характером рынка и использованием зарубежных нерегулируемых криптобирж. Торговый оборот приходится на иностранные криптобиржи (Binance, Bybit и др.), которые не подпадают под юрисдикцию РФ. Это создает информационный вакуум для фискальных органов, делает декларирование дохода фактически добровольным и порождает «налоговый пробел».

В отличие от традиционного фондового рынка (акции, облигации), где брокер выполняет функции налогового агента, на крипторынке лицо самостоятельно исчисляет и декларирует доход. При многочисленных операциях корректное исчисление налоговой базы становится сложной задачей. Также криптовалютный рынок характеризуется высокой степенью анонимности, существуют большие возможности для сокрытия владельца криптокошелька. В судебной практике уже давно была выявлена проблема невозможности определить принадлежность электронного кошелька конкретному лицу. Существует риск, что цифровые кошельки останутся «в тени» и многие будут стремиться избежать уплаты налогов.

Таким образом, отсутствие налогового агента увеличивает вероятность ошибок и оставляет «лазейки» для обхода уплаты налогов.

В последние годы объемы криптовалютных операций значительно увеличились как на глобальном уровне, так и в отдельных национальных экономиках. Согласно аналитическим данным компании Chainalysis, Россия занимает лидирующие позиции в Европе по объему операций с криптовалютами. Так, за период с июля 2024 г. по июнь 2025 г. объем полученных криптовалютных транзакций в России составил около 376 млрд долларов, что значительно превышает показатели многих европейских государств. При этом данный показатель увеличился почти на 48% по сравнению с предыдущим годом, что свидетельствует о стремительном росте криптовалютного рынка в стране. «Особенно примечательны масштабы институциональной активности. Крупные переводы (на сумму более $10 млн) выросли на 86% по сравнению с предыдущим периодом, что почти вдвое превышает рост на 44%, наблюдаемый в остальной Европе», – говорится в отчете Chainalysis [4].

Зарубежный опыт показывает, что во многих государствах функцию контроля за операциями с криптоактивами обеспечивают регулируемые криптобиржи. Так, в США контроль за налогообложением криптовалют осуществляется с помощью различных криптовалютных сервисов, задача которых – передавать сведения о транзакциях в Налоговую службу федерального правительства, и обеспечивать тем самым эффективность контроля. Согласно действующему налоговому законодательству, прибыль, полученная в результате операций с криптоактивами, является налогооблагаемым доходом [5].

В странах Европы одним из ключевых этапов в процессе регулирования налогообложения операций с криптовалютами стало принятие нормативно-правовой базы, направленной на установление правил деятельности криптовалютных бирж и повышение прозрачности операций.

Также следует отметить опыт эффективного регулирования криптовалют сформированный в Сингапуре. Контроль за деятельностью криптовалютных бирж осуществляет Денежно-кредитное управление, выполняющее функции центрального банка [6]. Данный орган выдает лицензии операторам криптовалютных сервисов и контролирует соблюдение требований законодательства, направленных на противодействие легализации незаконных доходов, коррупционным деяниям и финансированию террористический деятельности.

Исследование зарубежного опыта позволяет констатировать, что наиболее рациональные механизмы регулирования криптовалют формируются в тех странах, где криптобиржи включены в национальную финансовую систему. Криптовалютные биржи выполняют функцию финансового мониторинга, обеспечивая прозрачность операций и передачу необходимой информации государственным органам, сокращая масштабы теневых операций.

В качестве решения ранее обозначенных проблем предлагаем создать НКБ, которая будет контролироваться Центральным Банком Российской Федерации, Федеральной налоговой службой, Росфинмониторингом или другим уполномоченным органом. В этом случае НКБ будет выступать стратегическим инструментом для преодоления экономических проблем и укрепления финансового суверенитета. В перспективе развития криптовалютной системы в Российской Федерации НКБ станет единственным механизмом для обмена криптовалют на рубли.

Предполагается, что НКБ будет выполнять следующие функции:

1. Функция налогового агента. В рамках данной функции НКБ в качестве посредника будет автоматически исчислять и удерживать налоги, что приведет к значительному повышению их собираемости и исключит проблему уклонения от уплаты налогов. Иначе говоря, НКБ станет гарантом стабильного дохода для государственного бюджета в данной сфере.

2. Стандартизация налоговой базы и упрощение отчетности. НКБ сможет автоматизировать рутинные задачи, такие как сбор и обработка данных, формирование отчетности в соответствии с требованиями законодательства, расчет налогов, контроль сроков уплаты и представление отчетности в налоговые органы. Также НКБ позволит налогоплательщикам взаимодействовать с налоговыми органами в онлайн-формате. Личные кабинеты обеспечат удобный доступ к информации о налоговых обязательствах, платежах и отчетности.

3. Контроль за операциями. НКБ будет функционировать в соответствии с требованиями законодательства Российской Федерации, в частности с Федеральным законом от 07 августа 2001 № 115-ФЗ «О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма» [7], обеспечивая мониторинг подозрительных операций, что важно для противодействия финансированию терроризма и экстремисткой деятельности, отмыванию доходов, коррупционным деяниям и другой противоправной деятельности. В перспективе НКБ сможет автоматически фиксировать все операции и направлять данные о продажах в режиме реального времени в налоговую. Также предполагается, что НКБ будет помечать активы, которые поступили из подозрительных источников, и если лицо попытается обналичить такую криптовалюту, то НКБ заблокирует операцию и передаст сигнал и необходимую информацию в Росфинмониторинг с помощью интеграции с системой «Прозрачный блокчейн». Стоит отметить, что данная система уже разрабатывается Росфинмониторингом.

4. Обеспечение финансовой национальной безопасности. Легализация криптовалютных платежей с помощью НКБ является необходимым и своевременным стратегическим ответом на санкции со стороны недружественных государств. Внедрение НКБ позволит российским компаниям обходить ограничения SWIFT. Операции с криптоактивами будут оставаться под контролем Российской Федерации, что позволит исключить неконтролируемый отток капитала. По словам министра финансов Российской Федерации Антона Силуанова, в условиях ограничений по расчетам в недружественных валютах и через недружественные банки использование криптовалют в расчетах за импорт и экспорт стало оправданно, поскольку с ними можно работать в обход банковского сектора [3].

Таким образом, НКБ сможет создать прозрачный механизм налогообложения и обеспечить эффективный сбор налогов с многомиллиардного рынка криптоактивов. Для

этого необходимо разработать нормативно-правовую базу, регулирующую деятельность НКБ, и обеспечить ее технологический запуск в кратчайшие сроки, наделив ее ранее указанными функциями и установив прямую интеграцию с информационными системами ФНС, Росфинмониторинга и других правоохранительных органов власти. Создание НКБ – это не только вопрос налогов, но и стратегический вопрос финансового суверенитета и антисанкционной устойчивости экономики Российской Федерации.

Библиографический список

1. О цифровых финансовых активах, цифровой валюте и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 31.07.2020 № 259-ФЗ (ред. от 28.11.2024) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации: Федеральный закон от 29.11.2024 № 418-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
3. Исторический год. Как закон о промышленном майнинге повлиял на развитие отрасли? // Газета.Ру. – 2024. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.gazeta.ru/business/2024/12/11/20225366.shtml?utm_auth=false.
4. Chainalysis: Россия обогнала страны Европы по использованию криптовалют // РБК – 2025. [Электронный ресурс]. – URL: https://www.rbc.ru/crypto/news/68f206929a7947192fbe57c1?from=copy.
5. Кузьмичев, М.Г. Криптовалюта в правовой системе США: вопросы правового регулирования, налогообложения и противодействия преступлениям / М.Г. Кузьмичев // Вестник Краснодарского университета МВД России. – 2021. – № 2. – С. 38-43.
6. Рябчиков, Д.В. Основные аспекты регулирования криптовалюты в Сингапуре / Д.В. Рябчиков // Образование и право. – 2023. – № 6. – С. 242-245.
7. О противодействии легализации (отмыванию) доходов, полученных преступным путем, и финансированию терроризма: Федеральный закон от 07.08.2001 № 115-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.

*Научный руководитель – Козьякова Е.А., доцент кафедры частного права*

## Сравнительная характеристика налогообложения доходов физических лиц в странах – членах ЕАЭС

***Шитоев Лев Анатольевич***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Пермский филиал, Пермь, Россия*

**Аннотация.** В данной работе оценивается налоговая гармонизация между странами – участниками Евразийского экономического союза. Проведен сравнительный анализ систем налога на доходы физических лиц, проводящийся в пяти странах. Результаты исследования позволяют вывести сильные и слабые стороны международного налогообложения в странах ЕАЭС.
**Ключевые слова:** *международное налогообложение, доход физических лиц, ЕАЭС, сравнение, Россия.*

Актуальность. Сравнительная характеристика налогообложения разных стран раскрывает отличительные черты, которыми обладают их налоговые системы. Многократно увеличивается важность такой информации о государствах, которые находятся в экономических сотрудничествах между собой, поскольку налоговые резиденты одной страны так или иначе будут взаимодействовать с резидентами другой. Сравнительную характеристику следует проводить с некоторой периодичностью, так как фискальная политика обладает свойством изменяться и дополняться. В этом и заключается актуальность данной статьи.

Цель – провести сравнительный анализ систем налогообложения доходов физических лиц в странах ЕАЭС.

Для достижения цели поставлены следующие задачи:

– идентифицировать полный перечень государств-участников ЕАЭС;

– изучить, обобщить и систематизировать актуальные данные о налогообложении доходов физических лиц в странах ЕАЭС;

– выполнить сравнительный анализ ключевых параметров системы налогообложения физических лиц и выявить их отличительные особенности.

Предмет исследования: механизмы, принципы и инструменты налогообложения дохододов физических лиц в странах ЕАЭС, включая налоговые ставки, льготы и порядок администрирования. Объект исследования: совокупность систем налогообложения физических лиц в странах Евразийского экономического союза (ЕАЭС) Методы исследования: описание, сравнительный анализ и анализ данных.

Евразийский экономический союз (ЕАЭС) представляет собой международную организацию региональной экономической интеграции, учреждённую Договором от 29 мая 2014 г. [1]. Полноправными членами объединения выступают Республика Армения, Республика Беларусь, Республика Казахстан, Кыргызская Республика и Российская Федерация. Функционирование союза направлено на обеспечение свободы движения товаров, услуг, капитала и рабочей силы.

Формирование единого рынка труда стало ключевым драйвером интеграционных процессов на евразийском пространстве. Общая численность населения государств – членов ЕАЭС к началу 2025 г. достигла 185,9 млн чел. Совокупный валовой внутренний продукт объединения за десять лет вырос с 1,6 трлн до 2,58 трлн долларов США. Масштабы макроэкономических показателей подтверждают наличие базы для интенсивной внутрисоюзной миграции кадров. Доля лиц, прибывающих в Российскую Федерацию из стран ЕАЭС, стабильно удерживается на уровне 30 % от общего въездного потока [2].

Ст. 97 Договора о ЕАЭС исключает дискриминацию трудящихся, полностью освобождая их от квотирования и необходимости оформления разрешительных документов. Граждане государств-участников получают прямой доступ к национальным рынкам вакансий, социальному страхованию и механизмам признания дипломов [1]. Устранение базовых административных барьеров закономерно сместило фокус межгосударственного регулирования в фискальную плоскость.

Различия в национальных ставках налога на доходы физических лиц (НДФЛ) определяют экономическую привлекательность конкретной юрисдикции для соискателя. Ст. 73 Договора о ЕАЭС зафиксировала отправную точку налоговой гармонизации. Доходы граждан союза облагаются по ставкам резидентов государства трудоустройства с первого дня исполнения профессиональных обязанностей [1].

Налог на доходы физических лиц (в Казахстане – индивидуальный подоходный налог, ИПН) представляет собой прямой налог, взимаемый с совокупного дохода граждан. При формировании механизма обложения страны ЕАЭС опираются на концепцию резидентства, а не на принцип строгой территориальности. Резиденты несут неограниченную налоговую ответственность по доходам из любых источников, нерезиденты – ограниченную, только по доходам из источников внутри конкретного государства. Базовым критерием налогового резидентства во всех пяти странах выступает фактическое нахождение лица на территории государства не менее 183 дней в течение 12-месячного периода. Законодательство Казахстана и Армении дополнительно применяет концепцию «центра жизненных интересов», учитывая наличие гражданства, проживание близких родственников и нахождение собственного недвижимого имущества. Российское право формально не оперирует данным термином, однако судебная практика и международные договоры РФ допускают сохранение резидентства при наличии постоянного жилища даже при нахождении в стране менее 183 дней [3].

В России и Беларуси применяется шедулярная система: налоговая база определяется раздельно по каждому виду доходов, в отношении которых установлены различные ставки. Российский законодатель включает в базу все доходы в денежной и натуральной форме, а также материальную выгоду. В Казахстане и Кыргызстане база формируется как разница между начисленными доходами и суммой установленных вычетов. Налоговый кодекс Кыргызской Республики содержит уникальную для союза норму: облагаемый доход работника не может быть ниже минимального расчётного дохода (40 % среднемесячной заработной платы за предыдущий год). Налоговым периодом в России, Беларуси и Кыргызстане признается календарный год. В Казахстане для доходов, облагаемых у источника выплаты, периодом выступает календарный месяц [3].

Архитектура налоговых ставок демонстрирует полярные подходы участников ЕАЭС. Казахстан и Кыргызстан используют плоскую шкалу со ставкой 10%. В Беларуси установлена базовая ставка 13%. Россия с 2025 г. ввела пятиступенчатую прогрессивную шкалу для основной налоговой базы (зарплаты, выплаты по договорам гражданско-правового характера). Ставка в РФ варьируется от 13% (при доходе до 2,4 млн руб. в год) до 22 % (при доходе свыше 50 млн руб.). В Армении также действует прогрессивная система: доходы до 120 000 драмов в месяц облагаются по ставке 24,4%, а суммы превышения – по ставке 26% [3].

Инструментом социальной корректировки налогового бремени служат вычеты. Стандартные вычеты в России привязаны к социальному статусу (инвалиды, ветераны) и наличию детей. В Беларуси вычет на детей предоставляется в повышенном размере родителям двух и более несовершеннолетних, при этом он сохраняется только до конца месяца, в котором ребёнку исполнилось 18 лет (в РФ – до конца года). Социальные вычеты (на обучение и лечение) в России аннулируются, если превышают сумму налоговой базы за год. Белорусское законодательство разрешает переносить неиспользованные суммы социальных вычетов на последующие периоды. В Казахстане вычеты рассчитываются кратно минимальным показателям и предоставляются преимущественно работодателем. Имущественные вычеты на покупку жилья в Беларуси не имеют жесткого законодательного лимита (в РФ предел составляет 2 млн руб. на само жилье и 3 млн на проценты), но доступны исключительно лицам, состоящим на учёте нуждающихся в улучшении жилищных условий. В Армении вычеты при покупке жилья отсутствуют [3].

Подоходный налог выполняет фискальную и регулирующую функции, выступая бюджетообразующим источником. В Российской Федерации доля НДФЛ достигает 15% в структуре доходов консолидированного бюджета. В Республике Казахстан индивидуальный подоходный налог наряду с НДС формирует основу поступлений в государственную казну. Внедрение прогрессивных шкал усиливает перераспределительную роль налога, тогда как плоские ставки направлены на снижение теневой занятости.

В табл. 1 рассмотрим сравнительную характеристику НДФЛ в странах-членах ЕАЭС.

*Табл. 1 – Сравнительная характеристика налога на доходы физических лиц в странах – членах ЕАЭС*

| Государство | Базовая ставка (резидент) | Ставка для нерезидентов (и граждан ЕАЭС) | Объект налогообложения | Применяемые вычеты | Срок уплаты налога налоговым агентом |
|---|---|---|---|---|---|
| Российская Федерация | Прогрессивная: 13%, 15%, 18%, 20%, 22% (зависит от годового дохода) | 30% (для граждан ЕАЭС – ставки резидента с первого дня работы) | Все доходы в денежной и натуральной форме, материальная выгода | Стандартные, социальные (аннулируются за год), имущественные, профессиональные | Удерживается при фактической выплате дохода |

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| Республика Беларусь | 13% (с 2025 года введена ставка 25% при доходе свыше 220 000 бел. руб.) | 13% (для граждан ЕАЭС – 13 % с первого дня) | Доходы в денежной и натуральной форме | Стандартные, социальные (переносятся на следующие годы), имущественные | Не позднее дня получения наличных в банке или перечисления на счёт |
| Республика Армения | 20% плоская шкала [6] | 20% (для граждан ЕАЭС – 20% с первого дня) | Совокупный доход (исключая концепцию материальной выгоды) | Вычеты практически отсутствуют (применяются только при продаже имущества) | Не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем исчисления |
| Республика Казахстан | 10% (в рамках нового Налогового кодекса 2025 года внедряется шкала 10-15%) [5] | 10% (для граждан ЕАЭС – 10 % с первого дня) | Разница между начисленными доходами и суммой вычетов | Стандартные (кратно МРОТ/МРП), пенсионные, медицинские | Не позднее 25 календарных дней после окончания месяца выплаты |
| Республика Кыргызия | 10% плоская шкала | 10% (для граждан ЕАЭС – 10% с первого дня) | Доход минус вычеты (строго не ниже 40% средней зарплаты) | Персональные, на иждивенцев, социальные (на обучение), имущественные (ипотека) | Не позднее 20-го числа месяца, следующего за месяцем выплаты |

Анализ практической реализации механизмов подоходного налогообложения демонстрирует сохраняющуюся фрагментацию фискального пространства Евразийского экономического союза. Ст. 73 Договора о ЕАЭС устранила прямую дискриминацию трудящихся-мигрантов, уравняв их в налоговых ставках с резидентами страны трудоустройства [1]. Гражданин Казахстана, официально работающий в России, уплачивает налог по российской прогрессивной шкале (от 13% до 22%) с первого дня действия трудового договора, избегая заградительной ставки в 30%. Физическое перемещение кадров напрямую зависит от итоговой налоговой нагрузки, которая кардинально различается: от плоских 10% в Кыргызстане до многоступенчатых прогрессивных шкал в России и Беларуси [3, 4].

Перспективная модель налоговой гармонизации требует интеграции наиболее успешных национальных практик. Белорусский опыт применения социальных вычетов содержит эффективную норму: неиспользованные суммы вычетов на лечение и образование не сгорают в конце налогового периода, а переносятся на последующие годы до полного погашения [3]. Российский механизм жестко ограничивает реализацию социальных льгот рамками одного календарного года [3]. Имплементация белорусского подхода на наднациональном уровне обеспечит справедливое распределение финансовой нагрузки на граждан, инвестирующих в человеческий капитал.

Законодательство Кыргызской Республики демонстрирует надёжный инструмент противодействия теневой занятости. Налоговая база работника не может опускаться ниже минимального расчетного дохода, привязанного к 40% среднемесячной заработной платы по стране [3]. Интеграция подобного барьера в налоговые кодексы других государств союза позволит минимизировать практику выплаты «серых» заработных плат и защитит бюджеты от недополученных доходов.

Казахстанская система администрирования льгот опирается на расчётные показатели (МРП, МРОТ), автоматически индексируемые вслед за макроэкономической ситуацией.

Российские фиксированные суммы стандартных вычетов, например, 1400 руб. на ребенка подвержены инфляционному обесцениванию и требуют сложной процедуры законодательного пересмотра. Переход стран ЕАЭС к динамическим показателям при расчёте налоговых баз снизит административные издержки государства. Дальнейшее сближение фискальных систем должно строиться на заимствовании этих точечных социальных и антиуклонительных механизмов, дополняющих базовое уравнивание ставок.

Трансформация евразийского рынка труда сопровождается масштабированием трансграничной дистанционной занятости. Граждане государств союза систематически заключают трудовые договоры или контракты гражданско-правового характера с российскими организациями, сохраняя физическое присутствие на территории своих стран. До недавнего времени статус таких сотрудников генерировал правовые коллизии. Вознаграждение за выполнение служебных обязанностей за пределами юрисдикции работодателя трактовалось как доход от зарубежных источников, что освобождало нерезидентов от уплаты российского подоходного налога [3].

Принятые поправки в Налоговый кодекс Российской Федерации кардинально изменили механизм фискального администрирования. Выплаты штатным удалённым работникам (а с 2025 г. – и исполнителям по гражданско-правовым договорам) от российских юридических лиц императивно признаются доходами от источников в России. Утрата налогового резидентства РФ вследствие нахождения за границей более 183 дней больше не влечёт применения заградительной ставки в 30%. Доходы нерезидентов, работающих удалённо на российские компании, облагаются по стандартным правилам: применяется прогрессивная шкала от 13% до 22% в зависимости от суммы годового заработка. Налоговым агентом выступает российский работодатель, обязанный исчислить и удержать налог при каждой выплате.

Описанная схема формирует риск двойного налогообложения. Гражданин Казахстана, постоянно проживающий в Алматы и работающий удалённо на московскую ИТ-компанию, обладает статусом налогового резидента Республики Казахстан. Национальное законодательство обязывает его уплачивать индивидуальный подоходный налог со всех мировых доходов, включая российскую заработную плату [3].

Инструментом нивелирования дублирующей фискальной нагрузки служат двусторонние соглашения об избежании двойного налогообложения (СИДН), ратифицированные всеми участниками ЕАЭС. Данные международные договоры обладают безоговорочным приоритетом над нормами национальных налоговых кодексов [1]. Подоходный налог, правомерно удержанный российским работодателем, подлежит зачету в государстве фактического проживания удалённого сотрудника. Работнику требуется самостоятельно подать декларацию в территориальный налоговый орган своей страны, приложив официальную справку о доходах и суммах удержанного в России налога (форма 2-НДФЛ или её аналоги).

Техническая реализация межгосударственного зачёта опирается на систему автоматического обмена финансовой информацией. Компетентные ведомства стран ЕАЭС осуществляют непрерывный мониторинг движения капитала по банковским счетам физических лиц. Консолидация данных о трансграничных переводах позволяет выявлять факты недекларирования доходов удалёнными сотрудниками и обеспечивает прозрачность единого евразийского рынка труда.

Библиографический список

1. Договор о Евразийском экономическом союзе (Подписан в г. Астане 29.05.2014) (ред. от 25.05.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 24.06.2024) // Доступ их справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Мамбеталиев Н.Т., Мамбеталиева А.Н. Налогообложение доходов физических лиц в ЕАЭС // Налоговый вестник. – 2015. – № 5.

3. Едронова В.Н., Телегус А.В. Подоходное налогообложение в странах Евразийского экономического союза: идентичность и различия // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2020. – № 5. – С.33-48.
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь // Официальный сайт Министерство по налогам и сборам Республики Беларусь [Электронный ресурс]. – URL: https://nalog.gov.by/tax_code.
5. О налогах и других обязательных платежах в бюджет: Кодекс Республики Казахстан (Налоговый кодекс). // Alta.ru [Электронный ресурс]. – URL: https://www.alta.ru/tamdoc/25kz0214.
6. Закон Республики Армения «О подоходном налоге» // Parliament.am [Электронный ресурс]. – URL: http://www.parliament.am/legislation.php?sel=show&ID=1499&lang=rus.

*Научный руководитель – Зеленина С.А., доцент факультета государственного и муниципального управления и национальной экономики*

# Прослеживаемость товаров как инструмент трансформации налогового контроля: от противодействия «НДС-офшорам» к сквозному мониторингу товарных потоков

***Шихторина Татьяна Алексеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Северо-Западный филиал, Санкт-Петербург, Россия*

**Аннотация:** В статье рассматривается процесс трансформации налогового контроля в Российской Федерации посредством внедрения национальной системы прослеживаемости товаров (далее – НСПТ), обеспечивающей переход от документального контроля к сквозному мониторингу перемещения товаров. Анализируются правовые основы функционирования НСПТ, механизм присвоения регистрационных номеров партий товаров (далее – РНПТ), а также особенности внедрения национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров (далее – НС ПОПТ). В ходе исследования выявлены проблемы функционирования НСПТ и сформулированы рекомендации по совершенствованию налогового администрирования.
***Ключевые слова:*** *прослеживаемость товаров, национальная система прослеживаемости товаров (НСПТ), налоговый контроль, регистрационный номер партии товаров (РНПТ), национальная система подтверждения ожидания поставки товаров (НС ПОПТ).*

В современных экономических условиях, характеризующихся высокой динамикой товарных потоков, усложнением логистических процессов и активным развитием цифровых технологий, перед налоговыми органами РФ стоит задача повышения эффективности фискального контроля и создания прозрачной среды для участников внешнеэкономической деятельности (далее – ВЭД) и государством в целом. Центральное место занимает налог на добавленную стоимость (далее – НДС) как один из наиболее сложных для администрирования, но вместе с тем фискально значимых налогов.

Долгое время основным инструментом борьбы с уклонением от уплаты НДС оставались камеральные проверки и анализ цепочек, однако этих мер оказалось недостаточно для противодействия схемам с фирмами-однодневками и НДС-офшорами. Внедрение автоматизированной системы контроля НДС (далее – АСК НДС) позволило в реальном времени сопоставлять счета-фактуры, но выявило ограничение: контроль только документарных потоков не исключает формирование фиктивных цепочек поставок, в которых физическое движение товара отсутствует. Это обусловило необходимость перехода к контролю перемещения товаров и привело к созданию НСПТ, знаменующей

качественно новый этап развития налогового контроля и определяющей актуальность исследования.

Цель исследования – комплексный анализ НСПТ как инструмента трансформации налогового контроля, включая выявление проблем правоприменения и предложения рекомендаций по их устранению.

Для достижения поставленной цели необходимо решение следующих задач:

1. Рассмотреть теоретико-правовые основы функционирования НСПТ как элемента налогового администрирования;
2. Исследовать порядок формирования РНПТ и особенности документального сопровождения операций с прослеживаемыми товарами;
3. Проанализировать процесс перехода от документального метода к сквозному мониторингу товарных потоков;
4. Выявить проблемы применения НСПТ и предложить рекомендации по их устранению.

Объектом исследования выступает налоговый контроль в РФ в условиях цифровой трансформации.

Предмет – НСПТ как инструмент реализации сквозного мониторинга товарных потоков.

Методами исследования являются общенаучные методы (диалектический, анализ и синтез, индукция и дедукция), а также специально-юридические методы (формально-юридический, сравнительно- и историко-правовой).

Под прослеживаемостью товаров понимается совокупность мер, обеспечивающих сквозной контроль за перемещением товаров на территории ЕАЭС путем фиксации информации о движении каждой партии от ввоза до реализации с использованием уникальных идентификаторов и электронного документооборота. Целевое назначение НСПТ состоит в своевременном выявлении и пресечении уклонения от уплаты налогов при перемещении прослеживаемых товаров, а также сокращении теневого сектора за счет прозрачности операций.

Международно-правовой основой выступает Соглашение от 29.05.2019 г. «О механизме прослеживаемости товаров, ввезённых на таможенную территорию ЕАЭС», определяющее единые подходы для стран-участниц ЕАЭС и гармонизации национальных систем [1]. Во исполнении его положений в России с 8 июля 2021 г. действует НСПТ, контролирующая перемещение импортных товаров, не обхваченных обязательной маркировкой. Предшествующие этапы ее становление отражены на рис. 1.

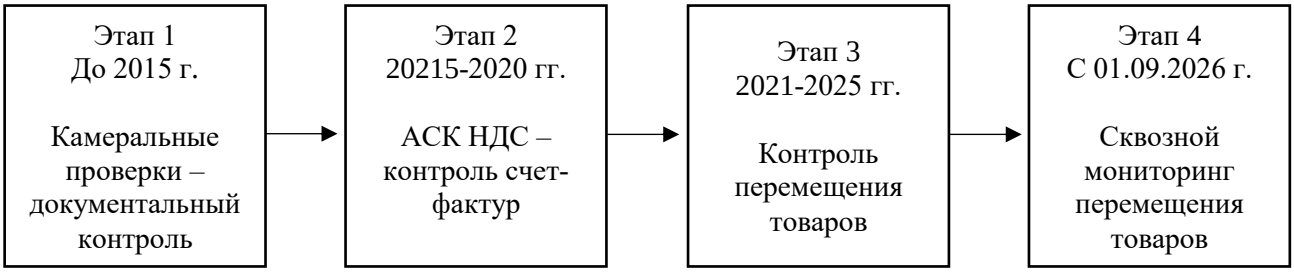



*Рис. 1 – Этапы становления налогового контроля в отношении перемещения товаров в РФ*

Как оператор НСПТ Федеральная налоговая служба России (далее – ФНС) выполняет ключевые функции: ведет учет товаров и операции с ними, предоставляет информацию в Федеральную таможенную службу России (далее – ФТС), размещает сервисы для проверки реквизитов прослеживаемости и использует данные системы в целях налогового контроля, тем самым обеспечивая бесперебойное функционирование прослеживаемости товаров, которая выходит на новый уровень [2].

С 1 сентября 2026 г. механизм НСПТ переводится на постоянную основу в рамках ЕАЭС. Если ранее НСПТ функционировала в качестве эксперимента, то с этого момента ее применение становится обязательным для всех налогоплательщиков. НСПТ отслеживает как ввоз товаров из стран-участниц ЕАЭС, так и зарубежных государств. При этом важно подчеркнуть, что контролируется не физическое перемещение товаров, а передача прав собственности на них, т.е. контроль осуществляется через документооборот.

Прежде чем совершать операции с товаром, участник ВЭД обязан проверить, входит ли товар в перечень, подлежащий прослеживаемости, утвержденный Постановлением Правительства РФ № 1110 и включающий 8 основных групп (табл. 1) [3]. В качестве исключения выступают холодильники и морозильники, произведенные в Республики Беларусь, – они не подлежат прослеживаемости. В табл. 1 представлен перечень товаров, подлежащих прослеживаемости.

*Табл. 1 – Перечень товаров, подлежащих прослеживаемости*

| Код ТН ВЭД ЕАЭС | Наименование товаров |
|---|---|
| 8418 (за исключением отдельных позиций) | Холодильники, морозильники и прочие холодильное или морозильное оборудование. |
| 8427 (за исключением отдельных позиций) | Автопогрузчики с вилочным захватом, прочие тележки с подъемным оборудованием. |
| 8429 (за исключением отдельных позиций) | Бульдозеры, грейдеры, экскаваторы, дорожные катки самоходные |
| 8450 (за исключением отдельных позиций) | Машины стиральные бытовые |
| 8528 | Мониторы и проекторы, телевизионная аппаратура |
| 8709(за исключением отдельных позиций) | Транспортные средства промышленного назначения |
| 8715 00 100 0 | Коляски детские |
| 9401 71 000 1, 9401 79 000 1, 9401 80 000 1 | Детские кресла безопасности |

Ключевым элементом системы выступает РНПТ – уникальный идентификатор, сопровождающий товар на всем пути и подлежащий обязательному отражению в электронных счет-фактурах и универсальных передаточных документах (далее – УПД).

Порядок присвоения РНПТ зависит от канала поступления товара: при ввозе из стран дальнего зарубежья он формируется импортером на основе декларации, данные передаются ФТС в ФНС в рамках взаимодействия. При ввозе из стран ЕАЭС РНПТ присваивается налоговым органом на основании уведомления о ввозе, направляемого импортером в течение пяти рабочих дней. Для товаров физических лиц, а также товаров, приобретенных до введения НСПТ или расширения перечня, РНПТ становится обязательным реквизитом для всех операций с прослеживаемых товаров на территории ЕАЭС.

Принципиальной особенностью НСПТ выступает обязательный электронный документооборот: счета-фактуры направляются только в электронной форме, что обеспечивает поступление данных в налоговые органы в режиме, приближенном к реальному времени. УПД является основным документом, объединяющий счет-фактуру и акт о перемещении товаров. По номеру РНПТ на сайте ФНС России можно отследить историю перемещения товаров.

На последующих этапах информация о прослеживаемости товаров фиксируется в соответствующих электронных документах в зависимости от налогового статуса участника и вида операции. Налогоплательщики НДС отражают сведения из счет-фактур с реквизитами прослеживаемости в налоговых декларациях по НДС, при этом отчет об операциях с прослеживаемыми товарами сдается только в части операций по перечню, установленному п. 33 Положения о НСПТ [2]. К таким операциям относится приобретение товаров у неплательщиков НДС, прекращение и восстановление прослеживаемости при инвентаризации, операции, не являющиеся объектами налогообложения или освобожденные от налогообложения. Неплательщики НДС, т.е. лица, применяющие специальные налоговые

режимы или освобожденные от обязанностей налогоплательщика, сдают отчет об операциях с прослеживаемыми товарами в обязательном порядке ежеквартально, не позднее 25-го числа месяца, следующего за отчетным кварталом, в данном отчете отражаются все операции приобретения, получения, реализации и передачи прослеживаемых товаров.

Помимо регулярной отчетности, механизм НСПТ предусматривает направление ФНС специализированных уведомлений: при реализации товаров уведомление о перемещении товаров на территорию другого государства-члена ЕАЭС направляется в течение 5 рабочих дней с даты отгрузки, при ввозе товаров из государств-членов ЕАЭС – в течение 5 рабочих дней с даты принятия на учет, а случае наличия товаров уведомление об имеющихся остатках товаров отправляется на дату введения системы или расширения перечня.

Процесс перехода к сквозному мониторингу получает дальнейшее развитие с запуском национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров (далее – НС ПОПТ), концепция создания которой утверждена Распоряжением Правительства РФ от 10.11.2025 № 3213-р [4]. Запуск системы осуществляется в два этапа: с 1 апреля по 30 июня 2026 г. – в пилотном режиме, а с 1 июля 2026 года – в промышленном режиме.

Несмотря на значительный потенциал НСПТ, в действительности выявляются определенные проблемы и недостатки действующего механизма НСПТ. Во-первых, существуют сложности с разграничением маркировки и прослеживаемости: участники ВЭД нередко путают данные механизмы, тогда как маркировка направлена на борьбу с контрафактом, а прослеживаемость – на контроль уплаты налогов. При НСПТ номер на товар не наносится, а указывается в документах, в отличие маркировки, где коды наносятся на каждую единицу товара. С 1 марта 2026 г. система «Честный ЗНАК» автоматически блокирует товары при отсутствии разрешительных документов, одновременно расширяется перечень товаров, подлежащих прослеживаемости. При этом также затруднительно определение того, подлежит ли товар прослеживаемости: несмотря на наличие специального сервиса ФНС России, участники ВЭД могут ошибаться при классификации товаров в соответствии с ТН ВЭД, что влечет либо включение товара в систему – риск штрафов, либо избыточное администрирование.

Во-вторых, наблюдается неполнота данных в информационных системах ФНС РФ, потому как согласно Письму ФНС от 02.08.2024 г. № СД-4-14/8799@, в НСПТ не поступает часть данных о ввозе товаров, попадающих под особые условия защиты от санкций [5].

В-третьих, требуется адаптация к новым форматам документов: с 1 октября 2024 г. в форме счет-фактуры введена графа 14 «Стоимость товара, подлежащего прослеживаемости, без НДС» и новый формат УПД, а с 1 марта 2026 г. система мониторинга автоматически проверяет сертификаты, при этом несовпадение данных влечет блокировку перемещения товаров.

Для устранения выявленных проблем предлагаются следующие рекомендации, направленные на повышение эффективности налогового контроля и снижение административных барьеров для добросовестных участников ВЭД. Во-первых, ФНС России совместно с оператором системы маркировки «Честный ЗНАК» целесообразно разработать единые методические рекомендации для налогоплательщиков, наглядно разъясняющие различия между двумя системами контроля и содержащие сравнительные таблицы, инфографику и алгоритмы действий. А для верного определения кода в соответчики с ТН ВЭД необходимо расширить функционал сервиса ФНС России «Товары, подлежащие прослеживаемости», добавив возможность проверки по наименованию товара на естественном языке с использованием технологий нечеткого поиска.

Во-вторых, в отношении неполноты данных предлагается установление упрощенного порядка подтверждения РНПТ для товаров, сведения о ввозе которых отсутствуют в НСПТ по причине применения санкционных ограничений. Легитимность РНПТ должна подтверждаться предоставлением продавцом заверенной декларации на товары на законодательном уровне. Для облегчения перехода на новые форматы документов ФНС

России рекомендуется сопровождать изменения подробными методическими разъяснениями с примерами и анализом типовых ошибок.

Проведенное исследование подтверждает, что НСПТ стала ключевым инструментом трансформации налогового контроля, обеспечив переход от документарных методов к сквозному мониторингу перемещения товаров. Масштабирование механизма НСПТ на уровне ЕАЭС и перевод его на постоянную основу, а также интеграция с НС ПОПТ, фиксирующей пересечение границы и создающей цифровой след для каждой товарной партии, завершают формирование единого пространства контроля трансграничных операций и позволяют эффективно противодействовать уклонению участников ВЭД от налогообложения.

Вместе с тем эффективность НСПТ напрямую зависит от решения выявленных проблем, что будет способствовать повышению собираемости налогов и минимизации административных барьеров между ФНС России и добросовестными участниками ВЭД.

Библиографический список

1. О механизме прослеживаемости товаров, ввезенных на таможенную территорию Евразийского экономического союза: Соглашение от 29.05.2019 (заключено в г. Нур-Султане) // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. Об утверждении Положения о национальной системе прослеживаемости товаров: Постановление Правительства РФ от 01.07.2021 № 1108 // Доступ из справ.-прав. Системы Консультант Плюс.
3. Об утверждении перечня товаров, подлежащих прослеживаемости Постановление Правительства РФ от 01.07.2021 № 1110 // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
4. Об утверждении Концепции создания национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров и плана мероприятий по ее реализации (вместе с «Планом мероприятий («дорожной картой») по реализации Концепции создания национальной системы подтверждения ожидания поставки товаров»): Распоряжение Правительства РФ от 10.11.2025 № 3213-р // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
5. По вопросу получения национальной системой прослеживаемости товаров сведений из деклараций на товары, подлежащих особым условиям обработки и хранения Письмо ФНС России от 02.08.2024 № СД-4-15/8799@ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
6. Агамагомедова С.А. Механизм прослеживаемости товаров в системе государственного кнтроля и надзора // С.А. Агамагомедова – Москва: Вестник ННГУ, 2025. – №2. – с. 48-57.

*Научный руководитель – Максимов Ю.А. к.т.н., к.э.н., доцент*

# Сравнительный анализ системы налогообложения творческих профессий в Российской империи и современной России: исследование особенностей налогообложения деятелей искусства, писателей и музыкантов

***Шумилова Виктория Алексеевна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Пермский филиал, Пермь, Россия*

**Аннотация**. В статье проводится сравнительный анализ систем налогообложения творческих профессий в Российской империи и современной России. Исследуются особенности налогообложения деятелей искусства, писателей и музыкантов, выявляются общие черты и различия налоговых режимов. Актуальность исследования обусловлена необходимостью понимания исторического контекста развития налоговой политики в отношении творческих профессий.

***Ключевые слова:*** налогообложение, творческие профессии, Российская империя, современная Россия, искусство, налоги.

Актуальность исследования исторического опыта налогообложения творческих профессий позволяет выявить закономерности развития налоговой политики в отношении деятелей искусства и определить наиболее эффективные механизмы налогообложения в современных условиях.

Цель исследования заключается в комплексном изучении систем налогообложения творческих профессий для выработки научно обоснованных рекомендаций по их совершенствованию. В рамках работы планируется провести сравнительный анализ налоговых систем в отношении деятелей искусства в различные исторические периоды, выявить специфические особенности налогообложения писателей, музыкантов и других представителей творческих профессий, а также определить общие черты и различия действующих и исторических налоговых режимов. Особое внимание будет уделено анализу влияния налоговой политики на развитие творческих профессий – как с точки зрения экономических показателей, так и с позиции стимулирования культурного производства. Итогом исследования станет формулировка практических рекомендаций по оптимизации современной системы налогообложения творческих профессий с учётом исторического опыта и актуальных социально-экономических условий.

Задачи исследования заключаются в последовательном изучении и сопоставлении подходов к налогообложению творческих профессий в России. Прежде всего предполагается изучить исторические аспекты налогообложения творческих профессий в Российской империи - включая виды налогов, механизмы их взимания и специфику фискального регулирования творческой деятельности того периода. Далее планируется проанализировать современную систему налогообложения творческих профессий в России: действующие налоговые режимы, льготы, особенности учёта доходов и расходов, а также проблемы, с которыми сталкиваются представители творческих специальностей при исполнении налоговых обязательств. На основе полученных данных будет проведён сравнительный анализ, который позволит выявить основные тенденции развития налоговой политики в отношении творческих профессий - как в исторической перспективе, так и с учётом актуальных изменений законодательства и социально-экономических условий.

Объект исследования - система налогообложения творческих профессий. Предмет исследования составляют особенности налогообложения деятелей искусства, писателей и музыкантов в исторической динамике: в период Российской империи и в современных условиях Российской Федерации, включая правовые нормы, налоговые режимы, механизмы взимания налогов и специфику учёта доходов представителей творческих профессий в указанные периоды.

В исследовании будут использованы несколько методов. Историко-сравнительный метод позволит сопоставить подходы к налогообложению творческих профессий в разные исторические периоды (в Российской империи и в современной России), выявить эволюцию налоговых механизмов, общие тенденции и принципиальные различия в фискальной политике. Системный анализ даст возможность рассмотреть систему налогообложения творческих профессий как целостный комплекс взаимосвязанных элементов (налоговые режимы, льготы, механизмы контроля и т.д.), оценить их взаимодействие между собой и с внешней средой (экономическими, социальными и культурными условиями), а также выявить структурные особенности и функциональные связи внутри системы. Статистический метод предполагает обработку количественных данных (объёмы налоговых поступлений от творческих профессий, динамика доходов представителей креативных индустрий, показатели налоговой нагрузки и др.) с целью выявления закономерностей, трендов и значимых корреляций; он включает сбор, систематизацию и интерпретацию статистических материалов, в т.ч. данных ФНС и Росстата. Метод экспертных оценок предусматривает привлечение мнений квалифицированных специалистов (налоговых юристов, экономистов, представителей творческих профессий, сотрудников профильных госорганов) для верификации полученных данных, уточнения интерпретации результатов

и формулирования практических рекомендаций. Этот метод поможет дополнить формализованный анализ профессиональными суждениями о проблемах и перспективах развития налогообложения в сфере креативных индустрий.

В Российской империи система налогообложения творческих профессий была интегрирована в общую фискальную систему государства. Основными налогами для деятелей искусства выступали подушная подать, которая взималась с каждого взрослого мужчины податного сословия, налог с недвижимого имущества – им облагались все принадлежавшие творческим деятелям объекты недвижимости, промысловый налог, введённый в 1898 году и распространявшийся на все виды предпринимательской деятельности, включая творческую, а также подоходный налог, который начал применяться с 1917 года и предусматривал налогообложение доходов от профессиональной деятельности. [5]

Особенности налогообложения различались в зависимости от категории творческих работников: писатели и издатели выплачивали налог с доходов от продажи книг и издательской деятельности, музыканты и артисты облагались налогом с доходов от выступлений и концертной деятельности, а художники и скульпторы уплачивали налоги с продаж произведений искусства и доходов от заказов. [2]

В современной России творческие профессии могут использовать несколько налоговых режимов. Один из вариантов – самозанятость: в этом случае ставка налога составляет четыре процента при работе с физическими лицами и шесть процентов – с юридическими, а максимальный допустимый доход ограничен 2,4 млн руб. в год. Другой вариант – регистрация в качестве индивидуального предпринимателя (ИП) на упрощённой системе налогообложения (УСН): здесь доступны два варианта расчета налога – шесть процентов от выручки (режим «Доходы») либо пятнадцать процентов от разницы между доходами и расходами (режим «Доходы минус расходы»); дополнительно ИП обязан уплачивать страховые взносы в размере 40 874 руб. в год. Третий вариант – общая система налогообложения, которая предусматривает уплату НДФЛ в размере тринадцати процентов для резидентов и тридцати процентов для нерезидентов, а также НДС в размере двадцати процентов для организаций. [1]

*Табл. 1 – Сравнительный анализ режимов*

| Параметр | Российская империя | Современная Россия |
|---|---|---|
| Гибкость системы | Минимальная | Высокая |
| Специальные режимы | Отсутствуют | Существуют |
| Льготы | Практически отсутствуют | Многочисленные |
| Контроль | Слабый | Строгий |
| Отчетность | Простая | Сложная |

Рассмотрим налогообложение на примере писателя. В Российской империи доход от продажи книги облагался подоходным налогом: он составлял шесть процентов от годового дохода, но только в случае, если тот превышал одну тысячу рублей. В современной России, если писатель работает как самозанятый с издательством, налог составит шесть процентов от суммы полученного гонорара [4].

Влияние налоговой политики на творческую деятельность существенно различается в зависимости от исторического периода. В Российской империи высокие налоговые ставки зачастую препятствовали развитию творческой деятельности: обременительное налогообложение ограничивало возможности художников, писателей и музыкантов, снижало их доходы и подталкивало к ведению дел в неформальном секторе [2]. Многие творческие деятели сталкивались с необходимостью тратить значительную часть заработка на уплату налогов, что затрудняло инвестирование в материалы, инструменты, обучение и реализацию

новых проектов – а в итоге сдерживало профессиональное развитие и замедляло рост культурных индустрий.

В современной России, напротив, гибкая система налогообложения способствует легализации творческой деятельности и активному развитию индустрии. Наличие различных налоговых режимов, а также продуманных льгот и упрощённой отчётности позволяет представителям творческих профессий официально оформлять свою деятельность без чрезмерной финансовой нагрузки. Это повышает прозрачность рынка, стимулирует появление новых проектов, поддерживает предпринимательскую активность в сфере культуры и искусства и в целом создаёт благоприятные условия для устойчивого развития креативных индустрий [6].

В настоящее время наблюдаются заметные позитивные тенденции в развитии творческих профессий и креативных индустрий. Прежде всего отмечается устойчивый рост числа творческих предпринимателей: всё больше представителей сферы культуры и искусства оформляют свою деятельность официально, осваивают предпринимательские навыки и выстраивают устойчивые бизнес-модели на базе творческих компетенций. Существенную роль в этом процессе играет активное развитие цифровых платформ для реализации творческих продуктов - онлайн-галерей, стриминговых сервисов, маркетплейсов для художников и дизайнеров, платформ для продажи цифровых произведений искусства и авторских курсов. Такие инструменты расширяют аудиторию, упрощают выход на рынок и дают возможность монетизировать творчество без посредников.

Параллельно с этим идёт формирование обновлённой нормативной базы: появляются новые формы налогообложения, специально адаптированные под специфику креативных индустрий, - они учитывают нерегулярность доходов, сезонность проектов и высокие стартовые затраты. Дополнительно усиливается поддержка на государственном уровне: развивается система налоговых льгот для деятелей культуры, вводятся меры стимулирования самозанятых творческих специалистов и малого бизнеса в сфере искусства, что в комплексе способствует профессионализации отрасли и её устойчивому росту [4].

Современная система налогообложения творческих профессий сталкивается с рядом существенных проблем. Прежде всего, представители креативных индустрий нередко испытывают сложности с выбором оптимального налогового режима – многообразие вариантов и их специфические условия затрудняют принятие обоснованного решения. Дополнительно ситуацию осложняет необходимость ведения налогового учёта, которая требует от творческих специалистов либо осваивать новые компетенции, либо привлекать сторонних специалистов, что ведёт к дополнительным затратам. Особенно остро эти вопросы стоят для малого бизнеса: высокие административные барьеры существенно ограничивают возможности развития, отнимая время и ресурсы, которые могли бы быть направлены на творческую деятельность.

Вместе с тем наметились и перспективные направления развития, способные улучшить ситуацию в отрасли. В числе ключевых – упрощение налогового администрирования: сокращение отчётных процедур, внедрение цифровых инструментов для автоматизации учёта и подачи деклараций, а также повышение доступности разъяснительных материалов. Не менее важно расширение системы налоговых льгот, в т. ч. для начинающих творческих предпринимателей и социально значимых культурных проектов. Кроме того, перспективным шагом станет развитие специальных налоговых режимов, специально адаптированных под специфику креативных индустрий – с учетом нерегулярности доходов, сезонности проектов и необходимости инвестиций в творческий процесс. Реализация этих мер может существенно снизить нагрузку на представителей творческих профессий и создать более благоприятные условия для роста креативной экономики.

Проведенный сравнительный анализ системы налогообложения творческих профессий в исторической перспективе - от периода Российской империи до современного

этапа развития Российской Федерации - позволяет сделать вывод о значительном прогрессе в данной сфере [2].

Если в Российской империи фискальная нагрузка на деятелей искусства, писателей и музыкантов отличалась высокой обременительностью, унифицированным подходом и не учитывала специфику творческой деятельности (нерегулярность доходов, высокие стартовые затраты, зависимость от заказов и меценатской поддержки), то современная система демонстрирует принципиально иные характеристики.

Ключевые достижения современной модели налогообложения заключаются в гибкости: наличие разнообразных налоговых режимов (самозанятость, УСН, общая система и др.) позволяет творческим специалистам выбирать вариант, максимально соответствующий масштабу и особенностям их деятельности. При этом механизмы налогообложения адаптированы к сезонности проектов, колебаниям доходов, необходимости инвестиций в материалы и инструменты, а также к особенностям цифровых форматов реализации творческих продуктов.

Кроме того, введение льготных режимов, специальных ставок и упрощённой отчётности снижает административную и финансовую нагрузку на представителей творческих профессий, что создаёт возможности для оптимизации налоговых платежей. Доступные и понятные налоговые инструменты мотивируют творческих предпринимателей выходить из теневого сектора - это повышает прозрачность рынка и способствует росту налоговых поступлений в долгосрочной перспективе. Развитие системы налоговых льгот и мер стимулирования, в свою очередь, создаёт благоприятные условия для развития малого бизнеса в сфере культуры и искусства, а также для реализации социально значимых творческих проектов. [7]

Таким образом, эволюция системы налогообложения творческих профессий отражает общую тенденцию к повышению ее эффективности, справедливости и адаптивности. Современная модель не только отвечает актуальным потребностям креативных индустрий, но и закладывает основу для их устойчивого развития в условиях цифровой экономики.

Перспективными направлениями дальнейших исследований могут стать углублённый анализ эффективности действующих налоговых режимов для различных категорий творческих специалистов, изучение международного опыта регулирования налогообложения в сфере креативных индустрий и разработка предложений по совершенствованию нормативно-правовой базы с учётом новых форм творческой деятельности (NFT-арт, цифровые платформы, гибридные проекты). [3]

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ // Доступ из справ.-прав. системы Консультант Плюс.
2. История налогообложения в России / Под ред. проф. И.Г. Акмаева. – М.: Дашков, 2025.
3. Иванов А.В. Налоговая политика в сфере культуры и искусства. – СПб.: Питер, 2024.
4. О развитии креативных (творческих) индустрий в Российской Федерации: Федеральный закон от 08.08.2024 № 330-ФЗ //

*Научный руководитель – Зеленина С.А., доцент факультета государственного и муниципального управления и национальной экономики*

# Налоговая реформа Петра I: трансформация фискальной системы России в первой четверти XVIII в.

***Юдина Инна Александровна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Алтайский филиал, Барнаул, Россия*

**Аннотация.** В данной статье рассматривается реформирование налоговой системы России в первой четверти XVIII в. Раскрываются мотивы перехода к подушной системе, роль новых финансовых органов и особенности косвенных налогов. Исследование завершается анализом того, как данная модернизация отразилась на государственном бюджете и изменила социальную структуру общества.
***Ключевые слова:*** *Петр I, налоговая реформа, фискальная система, подушная подать, ревизия, модернизация, финансовая политика, косвенные налоги.*

Выбор темы объясняется тем, что в эпоху Петра I произошел рывок в развитии финансовой системы — от неорганизованных сборов к систематизированному бюджету. Исследование данной эволюции открывает возможность для изучения формирования ключевых основ российской государственности.

Цель работы – рассмотреть воздействия фискальных преобразований Петра I на процессы становления и укрепления основ российского государства в начале XVIII века.

Для достижения поставленной цели необходимо решить ряд следующих задач:

1. Изучить основные экономические и политические предпосылки проведения налоговой реформы.
2. Рассмотреть механизм перехода к подушной подати и роль генеральных переписей этом процессе.
3. Проанализировать систему косвенных налогов и чрезвычайных сборов, введенных в эпоху Петра I.
4. Ознакомиться с изменениями в административной структуре управления финансами.
5. Оценить эффективность реформ и их долгосрочное влияние на социально-экономическое положение различных слоев населения.

Объектом исследования является государственная финансово-экономическая система России в период первой четверти XVIII в.

Предметом исследования является совокупность законодательных актов, механизмов и практических мер по реформированию системы налогообложения в эпоху петровских преобразований.

В работе использовался историко-сравнительный метод, поскольку он позволяет мне сопоставить налоговую реформу «допетровской» Руси (подворное обложение) с новой системой (подушная подать).

Масштабная модернизация России в первой четверти XVIII в. неразрывно связана с деятельностью Петра I (1672-1725). Катализатором системных преобразований стали затяжные военные конфликты – со Швецией, Османской империей и Персидский поход. В этой иерархии реформ военное строительство выступало отправной точкой, а реорганизация финансовой системы стратегическим приоритетом. Колоссальные расходы на армию и флот (82,9% бюджета в 1701 г.) привели к четырехкратному росту государственных расходов по сравнению с концом XVII в. К 1710 г. бюджетный дефицит достиг 15% (свыше 500 тыс. руб.), при этом попытки стабилизировать ситуацию за счет заимствований не принесли результата.

Как и другие преобразования, экономические реформы Петра I были в первую очередь вызваны Северной войной. Нововведения носили скорее стихийный характер, основываясь на текущей ситуации в стране. Основной задачей государства стало создание и обеспечение армии и флота всем необходимым, предпочтительно произведенным в России. Однако это требовало значительных финансовых затрат, которых не хватало. Таким образом, основной целью экономических реформ было создание современной военной экономики. Перед Петром I стояло множество задач, которые представлены в табл. 1.

*Таблица 3 – Задачи Петра I*

| | |
|---|---|
| Создание промышленной базы | – основание и переоснащение заводов;<br>– разведка месторождений полезных ископаемых (особенно железной руды);<br>– привлечение иностранных специалистов;<br>– налаживание производства оружия. |
| Изыскание дополнительных денежных средств | – введение новых налогов;<br>– реформа существующей налоговой системы. |
| Поддержка внешней торговли | – поддержка отечественных купцов;<br>– поощрение расширения внешней торговли как способа увеличения благосостояния государства. |

Несмотря на модернизацию, Россия оставалась аграрной страной, где крестьяне были главными налогоплательщиками. Государственная политика балансировала между попытками развития сельского хозяйства и жестким фискальным давлением на деревню. В контексте Северной войны усиление использования основных налогоплательщиков стало вынужденной, но крайне болезненной мерой, приводившей к разорению значительной части населения.

Масштабный поиск финансовых ресурсов для обеспечения военных нужд и государственных преобразований привел к усилению налогового груза, что ослабило экономическое положение населения. Использование правительством механизмов порчи монеты спровоцировало инфляционные процессы и рост цен. Слабость механизмов налогового контроля выступала катализатором дезорганизации всей финансовой структуры государства: массовое уклонение плательщиков от повинностей сочеталось с тотальной коррупцией в аппарате сборщиков. Совокупность данных факторов предопределила неизбежность радикальной налоговой реформы

Начиная с 1679 года в России действовало подворное налогообложение, согласно которому каждый двор крестьянского хозяйства обязан был вносить фиксированную налоговую сумму независимо от количества членов семьи. Тем не менее, проведённая в 1710 г.ревизия выявила резкое снижение численности налогоплательщиков-крестьян относительно предыдущих подсчётов. Причиной стало стремление сельских жителей избежать возрастающих налоговых обязательств путём объединения нескольких дворов общим ограждением. Таким образом создавался единый «двор», налог с которого распределялся среди всех объединившихся семей.

Указ Петра I от 1718 г. положил начало первой всеобщей ревизии – масштабному государственному учету мужского населения. Результатом этой работы, завершившейся к 1722 г., стало составление «ревизских сказок», зафиксировавших около 5,4 млн чел. Ревизия имела огромное социально-экономическое значение: законодательное прикрепление вольных людей к местам их фактического нахождения на момент переписи привело к расширению сферы крепостничества. Таким образом, внедрение этой меры способствовало одновременному укреплению дисциплины в обществе и формированию долгосрочных источников пополнения государственной казны.

Налоговая реформа продолжилась в 1724 г. переходом от подворного налогообложения к подушному обложению. Согласно новым правилам, каждый мужчина-

крепостной должен был ежегодно выплачивать государству 74 копейки налога. Государственным крестьянам ставка устанавливалась выше на 40 копеек. Старообрядцам полагалось уплачивать вдвое большую сумму. Горожане отдавали казне 1 рубль 20 копеек с каждого зарегистрированного в ревизских списках мужчины. Завершающим актом налоговой реформы стала паспортная система, введенная также в 1724 г.

Во времена правления Петра I в России внедрили систему косвенного налогообложения и особых сборов в ходе масштабной налоговой реформы, призванной увеличить доходы государства (табл. 2). Основная цель заключалась в финансировании содержания новой профессиональной армии, строительства военно-морского флота и модернизации промышленного сектора за государственный счет.

*Табл. 4 – Косвенные налоги и чрезвычайные сборы*

| Вид налога/сбора | Описание |
|---|---|
| Акцизы | Дополнительные сборы с товаров массового потребления (соль, табак, алкоголь) |
| Таможенные пошлины | Сбор с ввозимых и вывозимых товаров через границы |
| Гильдейская пошлина | Взималась с купцов разных гильдий (чем выше ранг, тем выше сбор) |
| Монопольные платежи | Специальные выплаты за право заниматься производством и торговлей определёнными товарами |
| Соляной налог | Особый сбор на соль, считавшийся важным продуктом питания и торговли |
| Капитальные деньги | Единовременные чрезвычайные налоги для покрытия военных расходов |
| Подводная повинность | Обязанность владельцев подвод перевозить грузы для нужд государства |
| Корабельная повинность | Выплата средств на финансирование кораблестроительных работ |
| Конскрипционный сбор | Платежи, взимаемые с населения на формирование регулярных войск |
| Экстраординарные налоги | Временные дополнительные взносы в период войн и крупных проектов |

В ходе петровских реформ управление финансами эволюционировало от запутанной системы приказов к четкой структуре коллегий. Главным вектором стало разделение финансовых полномочий на три независимых блока: наполнение казны, осуществление государственных трат и проверка отчетности. Традиционная приказная система (Большая казна, Новгородская четверть и др.) базировалась на территориальном сборе податей и отличалась избыточным дублированием функций. Петр I радикально изменил этот подход: ориентируясь на шведский пример, он перевел финансовое управление на функциональную основу.

С появлением в 1718 г. Камер-коллегии управление финансами страны было централизовано. Ведомство не только собирало подушную подать и косвенные сборы, но и активно искало способы увеличения казны (прибыли), а также курировало ключевые монополии. Реформа позволила структурировать работу местных фискальных органов и, что самое важное, устранила конкуренцию между различными учреждениями за одни и те же налоговые ресурсы.

Штатс-контор-коллегия, основанная в 1718 г., стала главным распорядителем государственных расходов. Если Камер-коллегия обеспечивала приток средств, то Штатс-контора регламентировала их использование. В ее ведении находился «Штат» – реестр плановых затрат казны. Коллегия строго по лимитам финансировала армию, флот и чиновничий аппарат, а также следила, чтобы другие ведомства использовали выделенные ресурсы по назначению. Благодаря этому в России зародилась финансовая дисциплина: любые выплаты сверх бюджета требовали личного одобрения царя или Сената, что стало первой попыткой создания централизованной бюджетной системы.

Реформы Петра I помогли России выйти из кризиса XVII столетия, укрепить государственные институты и занять достойное положение среди крупнейших европейских государств. Тем не менее, итоги этих преобразований носили двойственный характер:

изменения в политике и культуре разворачивались на фоне устойчивого сохранения пережитков прежнего социального и экономического строя.

Крепостничество выступало системным барьером для развития экономики, исключая возможность свободного найма и рыночной конкуренции. Государство усилило контроль над дворянством, одновременно расширив его привилегии, что привело к росту гнета над простым народом.

Итак, исходя из всего выше написанного, хочется подвести итог. Несомненно, основным противоречием являлось то, что данные реформы проводились насильственно и основывались на устаревших общественных структурах. Вследствие этого последующие российские правители вынуждены были предпринимать новые изменения, направленные на преодоление возникавших кризисов, корни которых восходят ещё со времен царствования Петра I.

Библиографический список

1. Буланже М. Податная политика Петра Великого // Налоговый вестник. – 1997. – № 11.
2. Петухова Н. Е. История налогообложения в России IX-XX вв.: учеб. пособие / Н.Е. Петухова. – М.: Вузовский учебник, 2008. 416 с.

*Научный руководитель – Сорокина А.А., ст. преподаватель*

# Эволюция системы налогообложения в России: от реформ княгини Ольги до преобразований Петра I

***Ямбикова Карина Анвяровна***
*Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации, Поволжский институт управления им. П.А. Столыпина – филиал, Саратов, Россия*

**Аннотация.** В статье рассматривается эволюция налоговой системы России в X-XVIII вв. как процесс институционализации фискальных отношений. Анализируются ключевые этапы: административно-фискальная реформа княгини Ольги, заложившая принципы определенности налогообложения; адаптация ордынских податных практик; централизация посошного обложения в Московском царстве; переход к подворному налогообложению в XVII в.; радикальная ломка фискальной системы при Петре I и введение подушной подати. Особое внимание уделяется методам податного учета (переписи, ревизии) и институциональному оформлению фискальных органов.
***Ключевые слова:*** *налогообложение, история России, княгиня Ольга, Петр I, подушная подать, посошное обложение, фискальные органы, ревизия, податная реформа.*

Актуальность исследования исторического опыта налогообложения обусловлена необходимостью понимания глубинных закономерностей формирования фискальной политики Российского государства. Налоговая система является не только инструментом наполнения казны, но и важнейшим регулятором социально-экономических отношений, индикатором взаимоотношений власти и общества. Именно поэтому эта тема настолько важна и актуальна даже в наши дни.

Цель исследования – выявить основные закономерности и этапы эволюции налоговой системы России от момента зарождения государственности до начала имперского периода.

Объектом исследования выступает налоговая система России X-XVIII вв., предметом – экономические отношения, возникающие в результате институциональных изменений в механизмах налогообложения, методах податного учета и органах фискального управления.

Методологическую основу составляют историко-генетический метод (позволяющий проследить развитие налоговых институтов), сравнительно-исторический метод (для сопоставления различных этапов) и системный анализ фискальных практик.

На начальном этапе становления системы налогообложения в России выделяется Древнерусский период, характеризующийся формированием первых фискальных институтов и механизмов взимания сборов. Зарождение налоговой системы Древней Руси связано с практикой полюдья – ежегодного объезда князем с дружиной подвластных территорий для сбора дани. Как отмечает А.В. Толкушкин, архаичность этой системы заключалась в отсутствии фиксированных ставок и четкого регламента сбора [4, с. 21]. Сборщиками налога были сам князь и его дружинники, специальных органов не существовало – фиксальные функции исполняли те, кто имел военную силу. Переломным моментом стала реформа княгини Ольги (946-947 гг.). В ответ на гибель князя Игоря Ольга установила «уроки» – фиксированный размер дани – и создала сеть административных центров («погостов»), куда население должно было свозить дань. Историк Юрий Иванович Петров подчеркивает, что реформа Ольги впервые ввела принцип определенности налогообложения и создала инфраструктуру для сбора податей, отделив фискальную функцию от военно-дружинной [3, с. 15-17]. Согласно «Русской Правде», помимо дани существовали судебные пошлины («вира» – денежный штраф в пользу князя за убийство свободного человека, «продажа» – штраф за нетяжкие нарушения) и торговые сборы («мыто») [4, с. 24].

Реформа княгини Ольги имела большое значение для страны и ее бюджета. Княгиня впервые превратила дань из военной добычи в регулярный налог. Начали создаваться административные центры, бюджет перестал зависеть от случайных размеров добычи и приобрел стабильность.

Следующей ступенью эволюции стало ордынское влияние и унификация обложения. Монгольское завоевание привнесло на Русь практику поголовных переписей («число») для исчисления дани - ордынского «выхода». Как указывает А.В. Шкред, переписи 1245, 1257-1259 гг. стали первым опытом всеобщего учета податного населения на русских землях [5]. Первоначально сбором налогов занимались ордынские чиновники – баскаки, они опирались на местную администрацию из десятников, сотников и тысячников. Ордынцы организовали на Руси 43 налоговых органа. Однако с XIV в. право сбора ордынского выхода переходит к русским князьям. Первым, кому Хан Узбек доверил сбор со всех русских земель, стал Иван Калита. Он же приобрел возможность оставлять часть собранного в своей казне – по разным оценкам от 6 до 12% от общей суммы. К XIV в. насчитывалось до 14 видов «ордынских тягостей», включая прямые денежные сборы, «тамгу» (торговую пошлину) и «ям» (повинность по обеспечению перевозок). Размеры налогов в пересчете на серебро Владимиро-Суздальская Русь отдавала тогда около полутора тонн серебра в год [1, 5]. В 1384 г., после нашествия Тохтамыша, дань была повышена: брали по полтине (половина рубля) с каждой деревни. От уплаты освобождались только духовенства и церковные люди. После свержения ига (1480 г.) Иван III консолидировал эти сборы в единую систему, но сам принцип подушного («посошного») обложения был сохранен и развит [3, с. 45-48].

Ордынская система также имела значение для страны и бюджета. Она приучила русские княжества к регулярному фискальному учету, а передача дани в руки Ивана Калиты создала финансовую базу для возвышения Москвы, бюджет Московского княжества за счет ордынских сборов и отчислений стал наполнятся.

Вслед за периодом ордынского влияния в Московском царстве происходила трансформация системы налогообложения: от посошного обложения был осуществлен переход к подворному принципу взимания налогов. Основой налогообложения в XVI-XVII вв. стало «сошное письмо» - система описания земель для исчисления податей с «сохи» (условной единицы). Фундаментальное исследование С.Б. Веселовского показывает, что единица обложения варьировалась в зависимости от качества земли и социального статуса владельца: «соха» могла включать от 400 до 1200 четвертей пашни [2]. В 1550-х гг. Иван

Грозный вводит целевые налоги: «стрелецкую подать» (на содержание войска), «полоняничные деньги» (на выкуп пленных), «ямские деньги» [4, с. 35]. Кризис посошной системы, вызванный убылью населения в Смутное время, привел к реформе 1679 г., заменившей поземельное обложение подворным. Как отмечают многие историки, единицей налогообложения становится «двор», что позволило охватить сбором все население, независимо от количества земли.

В годы правления первых Романовых – Михаила Федоровича и Алексея Михайловича – финансовая система оставалась запутанной. Специального министерства финансов не существовало, налоги регулировались разными ведомствами. Сбором основных прямых налогов заведовал Приказ Большого прихода, а территориальные сборы шли через Четверти (Чети). В 1655 г. для наведения порядка учредили Счетный приказ - первый орган, который должен был проверять, куда именно уходят деньги из казны.

На местах всем управляли воеводы. Каждый год они составляли так называемые «окладные росписи» – сметы, сколько налогов планируется собрать и сколько потратить на нужды уезда [3]. Но непосредственно сбором денег занимались не они, а выборные люди: земские и таможенные старосты и целовальники. Их выбирали из своей же среды посадские люди и черносошные крестьяне. В крупных торговых центрах – Москве или Архангельске – сбором пошлин заведовали гости, то есть купцы из привилегированных сотен. Ответственность была личной: если староста не добирал положенную сумму, он должен был возмещать недостачу из собственного кармана [5].

При Алексее Михайловиче правительство Бориса Морозова попыталось провести реформу. 7 февраля 1646 года вместо прямых налогов (стрелецких и ямских денег) ввели высокую пошлину на соль – по 2 гривны с пуда. Цены на соль взлетели в три раза. Народ перестал ее покупать, казна опустела. Соловецкий монастырь, который обычно торговал солью оптом, в 1647 году смог продать всего 68 рогож вместо привычных четырех тысяч. 10 декабря 1647 года указ отменили, но деньги вернуть было нечего, и правительству пришлось выбивать недоимки. Это вылилось в посадские бунты 1648-1650 годов [5].

Посошное обложение к тому времени уже изживало себя. После Смуты много земель пустовало, и платить с «сохи» стало нечем. В 1679 г. провели реформу: заменили поземельное обложение подворным. Как пишет З.В. Дмитриева, теперь налог брали не с земли, а с каждого отдельного двора – это позволило включить в число плательщиков всех, у кого была крыша над головой, независимо от того, пахали они землю или нет.

К концу XVII в. картина сборов прояснилась. Сохранилась роспись за 1680 год, по которой можно судить о тогдашнем бюджете. В казну поступило 1 220 367 рублей, потрачено было 1 125 323 рубля [3]. Интересно, что больше половины доходов – 53,3% давали не прямые налоги, а косвенные: таможенные сборы и кабацкая продажа вина. Прямые подати приносили 44% казны. Почти две трети расходов – 62,2% уходило на армию. Еще 19,9% тратили на содержание царского двора [3].

Реформа 1679 года исправила недостатки посошного обложения, при котором запустевшие земли не приносили налоги. Переход ко двору как единице обложения увеличил число плательщиков и сделал его более справедливым, но при этом и более тяжелым для бедных дворов. Государственный бюджет приобрел устойчивую структуру с четким преобладанием военных расходов.

После этапа подворного обложения была осуществлена Петровская фискальная реформа, ознаменовавшая собой кардинальную перестройку налоговой системы государства. Необходимость финансирования Северной войны и масштабных преобразований потребовала коренной ломки налоговой системы. Поэтому в 1699 г. была создана Бурмистерская палата (Ратуша) для централизации сбора налогов, однако она не справлялась с растущими потребностями казны. Поэтому для помощи ей в 1711 г. учреждается институт фискалов – первый специализированный орган финансового контроля, подчиненный лично царю. Также появляется новая профессия «прибыльщики» – изобретатели новых налогов [1].

Например, налог на бороды (дворяне платили 60р, первостатейные купцы 100р, горожане – 30р), свадьбы, русское платье и так далее. Сборы назывались канцелярскими, ими ведала Ижорская канцелярия А.Д. Меньшикова. Е.В. Анисимов в своей монографии детально анализирует податную реформу Петра I: в ноябре 1718 г. вышел указ о переписи податного мужского населения, а с 1724 г. подворное обложение было заменено подушной податью [1, с. 63-80]. Размер подати составил 74 коп. с помещичьих крестьян и 1 руб. 14 коп. с государственных. Для учета плательщиков были введены «ревизии» – первая всероссийская перепись населения (1719-1724 гг.). «Плакат о сборе подушном» 1724 г. возложил ответственность за сбор налогов на помещиков и специально избираемых земских комиссаров. Размеры налогов и поступлений были следующими. Подушная подать была установлена дифференцированно: с помещичьих крестьян – 74 копейки в год; с государственных крестьян – 1 рубль 14 копеек; с посадских людей – 1 рубль 20 копеек [1, с. 85]. Первая ревизия (1719-1724 гг.) насчитала около 5,4 млн душ мужского пола (без учета дворян и духовенства). Ожидаемый годовой сбор должен был составить около 4,6 млн рублей. Фактические поступления были ниже из-за недоимок, но подушная подать давала до 50% всех доходов бюджета (в 1724 г. доходы бюджета составляли около 8,5 млн руб.) [1, с. 290].

Подушная подать, просуществовавшая до 1887 г., стала основой государственного бюджета, обеспечив регулярное поступление средств на содержание армии, но одновременно привела к усилению крепостничества и росту недоимок [1, с. 288].

Реформа кардинально упростила взимание налогов, заменив большое количество мелких сборов единым окладом. Армия получила стабильное финансирование. Но несмотря на это, система была крайне тяжелой для населения: подать взималась с каждой «души», включая стариков и младенцев, а раскладка сумм внутри общины вела к уравниловке и недоимкам. Бюджет приобрел жесткую структуру с доминированием прямого налога, что позволяло планировать расходы на десятилетия вперед, но делало экономику уязвимой при неурожаях и эпидемиях.

Подушная подать Петра I, введенная в 1724 г., просуществовала до 1887 г. и полтора века оставалась основой бюджета. Главное изменение: налог стали брать не с земли и не с двора, а с каждой мужской души, записанной в перепись. По первой ревизии насчитали 5,4 млн душ. Сбор составил около 4,6 млн рублей в год – эти деньги шли прямо на армию. Государство впервые получило твердый, предсказуемый доход. Сбор налогов переложили на помещиков и общину. «Плакат» установил: если крестьянин не платит, платит помещик. В государственных деревнях была круговая порука, т.е. отвечала вся община. Власть помещика над крестьянином получила государственное обоснование он стал надзирателем фиска. Ревизии переписи стали постоянными. С 1719 по 1857 гг. прошло десять ревизий. Каждая закрепляла человека на месте: записанный за помещиком крестьянин не мог уйти, потому что его душа числилась в окладе. Беглых ловили и возвращали. Недоимки стали хроническими. Крестьяне разбегались, умирали, но по бумагам числились живыми и должны были платить. Долги накапливались годами, при Екатерине II исчислялись миллионами. Но отменить подушную подать не могли на ней держалась армия. Подушная подать определила отношение власти к крестьянину: он рассматривался не как подданный, а как источник дохода. Запись в ревизию значила больше, чем церковная запись. Государство знало мужика только через цифру в ведомости.

Отменили подать при Александре III в 1887 г., когда недоимки превысили годовой оклад. Но привычка считать людей по душам и раскладывать налоги на общину осталась. Петровская реформа задала способ думать о налогах на двести лет.

В заключении можно отметить, что эволюция налогообложения в России с X по XVIII вв. представляет собой движение от архаичных форм данничества к регулярной государственной фискальной системе. Ключевыми вехами стали: реформа княгини Ольги (введение фиксированных уроков и погостов), ордынские переписи (становление практики

учета населения), реформа 1679 г. (переход к подворному обложению) и петровская податная реформа (введение подушной подати и институционализация фискального контроля). Каждый этап сопровождался усложнением методов податного учета – от устной договоренности при полюдье до масштабных ревизий, охватывавших все податное население империи. Таким образом, к концу правления Петра I в России сложилась целостная система государственного налогообложения, сочетавшая прямые (подушная подать) и косвенные налоги и обеспеченная специализированными органами финансового управления и контроля. Таким долгим и сложным путем Россия «примеряла» на себе различные системы налогообложения, чтобы в конце прийти к самому удобному для нее варианту.

Библиографический список

1. Анисимов Е.В. Податная реформа Петра I: введение подушной подати в России, 1719-1728 гг. / Е.В. Анисимов; под ред. Н.Е. Носова. – Ленинград: Наука, 1982. – 296 с.
2. Веселовский С.Б. Сошное письмо: исследование по истории кадастра и посошного обложения Московского государства: в 2 т. Т. 1 / С.Б. Веселовский. – Москва, 1915. – 412 с.
3. Петров Ю.И. Фискальные органы в истории налогообложения в России: IX-XIX века / Ю.И. Петров. – Москва: URSS, 2012. – 204 с.
4. Толкушкин А.В. История налогов в России / А.В. Толкушкин. – Москва: Магистр: ИНФРА-М, 2011. – 480 с.
5. Шкред А.В. Краткая налоговая история: учебное пособие / А.В. Шкред, И.Н. Искакова. – Москва: Национальный открытый университет «ИНТУИТ», 2024. – 351 с.

*Научный руководитель – Рындина А.О, к.э.н, доцент*

**Издательство Алтайского филиала РАНХиГС**
Адрес издательства: 656008, Алтайский край,
г. Барнаул, ул. Партизанская, 187,
nauka-alt@ranepa.ru, тел. (3852) 504-083
Изготовитель: ООО Алтай-Циклон,
Адрес изготовителя: г. Барнаул, ул. Кирова, 49А
1 CD-R; 5,46 Мб
Дата подписания к использованию: 02.11.2026
Тираж – 10 экз.