

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

На правах рукописи

Ксиропулос Ирина Дмитриевна

РАЗВИТИЕ НАЛОГОВОГО
ИНСТРУМЕНТАРИЯ
СОЦИАЛЬНОЙ ПОДДЕРЖКИ НАСЕЛЕНИЯ

08.00.10 – Финансы, денежное обращение и кредит

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание учёной степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Пинская Миляуша Рашитовна,
доктор экономических наук, доцент

Москва – 2020

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать учёные степени кандидата наук, учёные степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоятся 03 февраля 2021 г. в 10:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.109 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 51, корп. 1, аудитория 1001.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125993, Москва, ГСП-3, Ленинградский проспект, д. 49, комн. 200 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru.

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Гончаренко Л.И., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Попков С.Ю., д.э.н., доцент;
учёный секретарь – Тюрина Ю.Г., д.э.н., доцент;

члены диссертационного совета:

Засько В.Н., д.э.н.;
Караев А.К., д.техн.н., профессор;
Киреева Е.Ф., д.э.н., профессор;
Куцури Г.Н., д.э.н., доцент;
Ларина С.Е., д.э.н., профессор;
Мандрощенко О.В., д.э.н., доцент;
Пансков В.Г., д.э.н., профессор;
Пинская М.Р., д.э.н., доцент;
Цепилова Е.С., д.э.н., доцент.

Автореферат диссертации разослан 23 октября 2020 г.

Учёный секретарь диссертационного совета
Финансового университета Д 505.001.109,
д.э.н., доцент

Тюрина Юлия Габдрашитовна

I ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В настоящее время налогообложение является неотъемлемой составляющей развития общества. Наряду с фискальной функцией налогам присуща регулирующая функция, оказывающая все большее влияние на решение социальных проблем, что подтверждается практикой развитых стран, в которых налоги являются финансовым инструментом поддержки населения. В экономической системе налоги выступают материальной базой для проведения налогово-бюджетной политики, а также инструментом регулирования социальных отношений в стране.

За последние годы налоговая политика претерпела ряд изменений, направленных на решение социальных задач государства. Однако на сегодняшний день главными проблемами налогообложения остаются ярко выраженная фискальная направленность проводимой налоговой политики и недооценивание регулирующей функции налогов как рычага снижения социальной нагрузки на государство.

Выбор данной темы обусловили стоящие в настоящее время перед государством социально-экономические задачи. Указом Президента РФ от 7 мая 2018 года № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года» утвержден такой целевой ориентир развития экономики, как снижение уровня бедности вдвое. Кроме того, в Послании Президента Федеральному Собранию от 1 марта 2018 года отмечаются такие ключевые факторы развития, как благополучие людей и достаток в российских семьях. В Концепции долгосрочного социально-экономического развития Российской Федерации на период до 2020 года важными задачами являются улучшение качества и уровня жизни населения.

Анализ действующих налоговых инструментов социального характера, а также концепция формирования социально направленной налоговой политики Российской Федерации являются основой создания эффективной системы поддержки населения с учетом согласованности интересов и государства, и общества.

Степень разработанности темы исследования. Проблемы социальной поддержки населения посредством применения налоговых рычагов воздействия широко освещаются в современной финансовой науке, особенно в периодических научных изданиях. В исследованиях зарубежных авторов

способы формирования эффективного инструментария налоговой поддержки населения подвергаются разностороннему анализу уже долгое время. В диссертации проанализированы и обобщены научные работы по проблематике формирования методов социальной поддержки населения таких зарубежных авторов, как К. Альтер, Дж. К. Гэлбрейт, Г. Дис, Дж. М. Кейнс, Й. Ланг, А. Лаффер, Ф. Нитти, У. Петти, М.И. Фридман, Л. Эрхард.

Теория единства социальной и налоговой политики исследовалась в работах таких авторов, как А.С. Алеников, А.В. Аронов, А.В. Грищенко, А.А. Малецкий, С.Г. Мисихина, Н.Н. Решетников, А.Г. Соркин, Д.А. Черненко, В.Н. Труфанов и других.

В российской экономической науке исследования в области развития налогового инструментария социальной поддержки появились относительно недавно. Имеющиеся работы в области формирования социально направленной налоговой политики имеют разноплановый характер. Теоретическое обоснование социализации налоговой политики России, а также определение методологических подходов к формированию эффективной системы социальных налоговых льгот представлено в работах Л.И. Гончаренко, М.В. Гончаровой, Р.С. Гринберга, Е.Е. Гришиной, И.В. Караваевой, З.Н. Кузнецовой, Л.Н. Лыковой, И.А. Майбурова, Н.И. Малис, В.Г. Панскова, Д.В. Роика, Д.Г. Черника и других. Исследования в области налогового регулирования субъектов малого предпринимательства как инструмента социально-экономического развития представлены в работах А.М. Гринкевич, А.А. Московской, Е.М. Осипова, М.Р. Пинской, О.Н. Савиной, С.М. Сафарова, Е.В. Шестаковой и других.

Высоко оценивая вклад ученых в развитие теории и практики государственного регулирования социальных процессов, следует отметить отсутствие единого целостного подхода к исследованию налогового инструментария социальной поддержки и качественно новых задач его развития в современных условиях. Все это обусловило актуальность темы научного исследования и необходимость разработки направлений развития налогового инструментария в рамках реализации социальной функции государства.

Цели и задачи исследования. Целью исследования является развитие теоретических положений содержания социально ориентированной налоговой политики и разработка научно обоснованного комплекса предложений по развитию налогового инструментария социальной поддержки населения.

Реализация поставленной цели потребовала решения следующих задач:

1. Исследовать приоритеты, содержание и инструменты реализации социально ориентированной налоговой политики государства.

2. Проанализировать инструменты реализации налоговой политики, определить ее значение в обеспечении обязательств социального государства и выявить бенефициаров государственной финансовой поддержки и определить критерии отбора налоговых льгот.

3. Раскрыть особенности налогового стимулирования деятельности субъектов предпринимательства в рамках общего и специальных налоговых режимов как фактора повышения социальной ответственности бизнеса в реализации социальной поддержки населения.

4. Разработать предложения по совершенствованию действующих налоговых стимулов для социально ориентированных организаций.

5. Проанализировать зарубежную практику налогового регулирования социальной поддержки для определения направлений развития российской налоговой политики.

6. Обосновать необходимость введения семейного налогообложения как инструмента социальной поддержки населения.

7. Разработать методические подходы к диагностике налогового инструментария социальной поддержки населения.

Объектом исследования выступает налоговая политика социального государства.

Предметом исследования является развитие инструментария налоговой политики Российской Федерации в отношении усиления ее социальной направленности.

Научная новизна диссертационного исследования заключается в решении научной задачи развития теоретических положений и формирования нового подхода к развитию налогового инструментария социальной поддержки населения как системы, обеспечивающей повышение качества и уровня жизни финансово уязвимых граждан и повышение социальной ответственности бизнеса:

1. Развита теоретические положения о содержании налогового инструментария социальной поддержки населения в части его дефиниции и определения составных элементов, выявлены институциональные ограничения, препятствующие оценке социального эффекта налоговых стимулов, а именно:

1) невозможность количественной оценки эффекта налоговых льгот при их сочетании с бюджетными субсидиями;

2) невозможность распространения налоговых льгот на отдельные категории населения, не имеющие источников дохода (с. 34-36).

2. Разработана бинарная матрица получателей государственной финансовой поддержки (финансово уязвимых слоев населения и социально ориентированных организаций), позволяющая: систематизировать бенефициаров по критерию их вывода на самообеспечение; устанавливать налоговую льготу в соответствии с компенсационным или категориальным принципами в зависимости от того, в какую группу входит бенефициар; предоставлять налоговую льготу в увязке с достижением поставленной цели (с. 45-52).

3. Обоснована необходимость установления прогрессивной шкалы (в виде относительной поразрядной прогрессии) при применении упрощенной системы налогообложения в отношении социально ориентированных организаций, если объектом налогообложения являются «доходы за вычетом расходов» (с. 103-109).

4. Обосновано, что переход к семейному налогообложению позволит вывести финансово уязвимые слои населения на уровень самообеспечения. Разработаны рекомендации по имплементации элементов семейного налогообложения в действующий механизм исчисления и уплаты НДФЛ (с. 131-138).

5. Разработана методика диагностики налогового инструментария социальной поддержки, позволяющая провести системный анализ налоговых льгот и разработать предложения по сохранению, введению или отмене льгот в разрезе отдельных налогов (с. 154-158; 262-266).

Теоретическая значимость работы заключается в развитии теоретических основ и методологических подходов к совершенствованию налогового инструментария социальной поддержки населения, нацеленного на повышение качества и уровня жизни финансово уязвимых граждан.

К элементам приращения научного знания относятся следующие:

- проведение системного анализа налогового инструментария социальной поддержки населения, позволяющего сформулировать методологические подходы к содержанию данного понятия, определить субъектный состав бенефициаров, принципы предоставления налоговых льгот, а также выявить

взаимосвязь государственной финансовой помощи с определением самообеспечения финансово уязвимых слоев населения;

- выявление институциональных ограничений налогового инструментария социальной поддержки населения, наличие которых затрудняет адекватную оценку социального эффекта налоговых льгот;

- систематизация финансово уязвимых слоев населения и социально ориентированных организаций, получающих государственную финансовую поддержку, позволяющая провести взаимную увязку бенефициаров с целями предоставления социально ориентированных налоговых льгот;

- научное обоснование введения прогрессивной шкалы в рамках упрощенной системы налогообложения в целях усиления поддержки организаций, осуществляющих социально направленную деятельность;

- разработка концептуальных основ семейного налогообложения, нацеленного на вывод финансово уязвимых слоев населения на уровень самообеспечения.

Практическая значимость работы заключается в том, что результаты исследования могут быть использованы для целей реформирования действующей налоговой системы и усиления ее социальной направленности. Рекомендации адресованы органам законодательной и исполнительной власти при внесении изменений в налоговое законодательство Российской Федерации. Предложения, сформулированные в работе, могут быть применены в ходе разработки федеральной методики оценки социальной эффективности налоговых льгот. Полученные в ходе исследования теоретические выводы применены в учебном процессе при изучении дисциплин «Налогообложение физических лиц», «Налоги и предпринимательство».

Самостоятельное практическое значение имеют следующие положения работы:

- составление реестра налоговых льгот по НДС, налогу на прибыль организаций, налогу на имущество организаций, земельному налогу, государственной пошлине на основе их типизации для социально ориентированных организаций;

- расчет экономического эффекта от перехода к прогрессивному налогообложению в рамках упрощенной системы налогообложения (далее – УСН), основанный на данных бухгалтерской и налоговой отчетности 27 компаний, осуществляющих социально направленную деятельность;

- расчет выпадающих налоговых доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в связи с переходом на семейное налогообложение;

- расчет налоговой нагрузки на население, основанный на анализе структуры располагаемых ресурсов населения и объема расходов на потребление, позволяющий провести комплексную оценку нагрузки на семью;

- рекомендации по диагностике налогового инструментария социальной поддержки для выявления эффективных инструментов, оказывающих наибольший социальный эффект.

Методология и методы исследования. При проведении исследования использовались общие методы научного познания: аналогия, наблюдение, описание, индукция, дедукция, методы системного анализа и другие. В работе использованы общенаучные принципы диалектического и логического подходов, сравнение и ситуационный анализ, факторный анализ, статистические методы исследования, графический и табличный методы представления данных, метод группировок. При проведении расчетов применялся пакет анализа Microsoft Excel.

Теоретической основой исследования являются монографии, научные труды отечественных и зарубежных ученых, посвященные теории налогов, методам оценки эффективности налоговых льгот, а также анализу социальной направленности налоговой политики в России.

Информационной базой исследования являются статистические данные Министерства финансов Российской Федерации, Федерального казначейства, Федеральной службы государственной статистики, данные статистической налоговой отчетности Федеральной налоговой службы, данные бухгалтерской отчетности микроорганизаций, выгруженные из системы профессионального анализа рынка и компаний СПАРК, база данных о мерах социальной поддержки ASPIRE, а также нормативные правовые акты субъектов Российской Федерации. Дополнительными источниками стали результаты опросов фонда «Общественное мнение».

Область исследования. Диссертация по своему содержанию, предмету и примененным методам исследования соответствует п. 2.2. «Финансовое регулирование экономических и социальных процессов», п. 2.9. «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской налоговой системы»

Паспорта научной специальности 08.00.10 - Финансы, денежное обращение и кредит (экономические науки).

Положения, выносимые на защиту:

1. Теоретические положения о содержании налогового инструментария социальной поддержки населения, его институциональных ограничениях (с. 34-36).

2. Систематизация бенефициаров социальной поддержки, позволяющая устанавливать налоговые льготы с учетом возможности вывода финансово уязвимого населения на самообеспечение (с. 45-52).

3. Рекомендации по налоговому стимулированию повышения социальной ответственности бизнеса в рамках упрощенной системы налогообложения (с. 103-109).

4. Научно аргументированное обоснование перехода к семейному налогообложению в целях выведения финансово уязвимых слоев населения на уровень самообеспечения (с. 131-138).

5. Методика диагностики налогового инструментария социальной поддержки, необходимая для принятия решений о введении новых, сохранении или отмене налоговых льгот (с. 154-158; 262-266).

Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения диссертационного исследования докладывались: на VII Международном научном студенческом конгрессе «Проект для России» (Москва, Финансовый университет, 16 апреля 2016 г.); на Международной научной студенческой конференции молодых исследователей «Перспективные направления налоговой политики в современных экономических условиях: научные достижения молодых исследователей» (Москва, Финансовый университет, 14 мая 2016 г.); на V Международном конкурсе научных работ аспирантов и студентов (Москва, Финансовый университет, 25 мая 2016 г.); на Международном научном студенческом фестивале «Фискальная политика как инструмент преодоления современных барьеров экономического развития России» (Москва, Финансовый университет, 12 ноября 2016 г.); на Международном научном студенческом фестивале для магистрантов и аспирантов «Приоритетные направления налоговой и таможенно-тарифной политики России в современных экономических условиях» (Москва, Финансовый университет, 22 апреля 2017 г.); на Международном научном студенческом фестивале «Фискальная политика как

инструмент преодоления современных барьеров экономического развития России» (Москва, Финансовый университет, 25 ноября 2017 г.).

Методика диагностики налогового инструментария социальной поддержки, сформулированная в исследовании, внедрена в деятельность Управления Федеральной налоговой службы по Нижегородской области при анализе налоговых льгот по транспортному налогу и налогу на прибыль в отношении организаций, применяющих труд инвалидов.

Результаты диссертации используются Департаментом налогов и налогового администрирования ФГБОУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в преподавании учебных дисциплин «Налогообложение физических лиц» и «Налоги и предпринимательство».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

Публикации. По теме диссертационного исследования опубликовано 8 работ общим объемом 4,7 п.л. (авторский объем 4,5 п.л.), в том числе 4 работы авторским объемом 3,4 п.л. опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

Структура и объем диссертации. Диссертация состоит из введения, трех глав, детализированных на 7 параграфов, заключения, списка литературы, включающего 208 наименований и 17 приложений. Текст диссертации изложен на 266 страницах, включает 36 таблиц, 14 рисунков.

II ОСНОВНОЕ СОДЕРЖАНИЕ РАБОТЫ

Исходя из целей и задач исследования, в диссертации рассмотрены пять основных групп вопросов.

1. Первая группа вопросов связана с развитием теоретических положений о содержании налогового инструментария социальной поддержки населения и выявлением его институциональных ограничений.

Несмотря на множество действующих законодательных нормативных документов, определяющих деятельность государства в социальной сфере, четкого единого определения понятия «социальная поддержка населения» не представлено.

ОЭСР определяет под социальной поддержкой вовлечение неработающих трудоспособных граждан в занятость, финансовые стимулы в виде налоговых кредитов или пособий для дополнения доходов от заработной платы на

низкооплачиваемых должностях или рабочих местах начального уровня.

В Российской Федерации законодательно закреплено понятие государственная социальная помощь, под которым понимается предоставление малоимущим семьям, малоимущим одиноко проживающим гражданам, а также иным категориям граждан социальных пособий, социальных доплат к пенсии, субсидий, социальных услуг и жизненно необходимых товаров. До внесения изменений в законодательство меры социальной поддержки включали льготы по налогообложению. Государственная программа «Социальная поддержка граждан» в качестве одной из мер социальной поддержки включает налоговые льготы только для некоммерческих организаций. Действующие в Российской Федерации государственные социальные программы в большинстве своем не уделяют должного внимания налоговым стимулам как инструменту социальной поддержки населения.

Дефиниция налоговый инструментарий в научной литературе является дискуссионной. В исследовании на основе осмысления теоретических взглядов отечественных и зарубежных ученых разработана новая концептуальная трактовка, актуализирующая содержание понятия «налоговый инструментарий социальной поддержки населения». Ее идейная основа сформирована на представлении о том, что налоговые льготы должны способствовать выводу финансово уязвимого населения (уровень доходов которого ниже прожиточного минимума) на самообеспечение. Под самообеспечением понимается поддержание уровня жизни финансово уязвимого населения не ниже прожиточного минимума за счет собственных средств и государственной поддержки.

Налоговый инструментарий социальной поддержки населения – это совокупность организационных правовых норм и методов государственного регулирования деятельности организаций и физических лиц, направленных на достижение целей социально ориентированной налоговой политики. Налоговый инструментарий социальной поддержки включает в себя:

- 1) определение состава и статуса налогоплательщиков, осуществляющих социально направленную деятельность или относящихся к категории финансово уязвимого населения;

- 2) трансформацию обязательных элементов налогообложения для достижения целей социально ориентированной налоговой политики (выведение из состава объектов налогообложения определенных видов доходов, имущества;

изменение налоговых ставок, предоставление отсрочек и рассрочек и тому подобное);

3) применение особых правил расчета налоговой базы по определенным налогам;

4) установление и модификацию налоговых льгот социального характера;

5) предоставление особого статуса налогообложения по субъектному, отраслевому или территориальному признакам (в виде специальных налоговых режимов) для социально ориентированных субъектов предпринимательства.

Налоговый инструментарий направлен на улучшение качества и уровня жизни финансово уязвимого населения за счет вывода его на самообеспечение и стимулирования предпринимательской активности в социальной сфере.

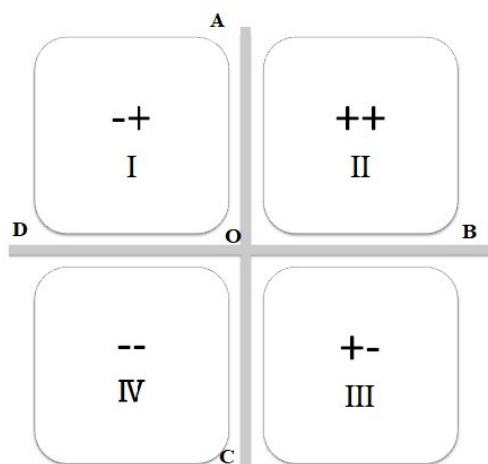
Налоговый инструментарий имеет институциональные ограничения, препятствующие достоверному определению социального эффекта от налоговых стимулов. Они проявляются, во-первых, в невозможности выявления налоговой составляющей в совокупном эффекте государственной финансовой поддержки финансово уязвимых слоев населения (при сочетании с бюджетными субсидиями), во-вторых, в невозможности количественной оценки достигаемого эффекта. Данное обстоятельство затрудняет оценку социальной эффективности налоговых льгот, их влияния на улучшение качества и уровня жизни финансово уязвимого населения.

В то же время нельзя игнорировать стимулирующую роль налогов в выполнении государством социальных обязательств, так как при наличии развитой системы налоговых стимулов появляется мотивация к трудовой активности, развивается самостоятельность населения в решении вопросов по повышению уровня жизни (выходу на самообеспечение).

2. Вторая группа вопросов посвящена разработке бинарной матрицы получателей государственной финансовой поддержки, позволяющей классифицировать бенефициаров, выделить критерии отбора налоговых льгот по категориальному и компенсационному принципам в целях вывода финансово уязвимого населения на самообеспечение.

На сегодняшний день отсутствует системный подход в вопросе, кто и на каких основаниях должен получать социальные налоговые льготы, чтобы снизить долю социального иждивенчества и вывести трудоспособных граждан

из категории малоимущих на уровень самообеспечения. Поэтому для дальнейшего развития и совершенствования действующего налогового инструментария социальной поддержки населения в исследовании были определены критерии классификации получателей социальной поддержки для целей налогообложения и выделены критерии отбора налоговых льгот в зависимости от бенефициаров, представленных на рисунке 1, в соответствии с принципами вывода на самообеспечение, увязки налоговой льготы с определенными условиями достижения поставленных социальных целей.



Примечания

1 «-» обозначает отсутствие бюджетных пособий и/или налоговых льгот

2 «+» обозначает наличие бюджетных пособий и/или налоговых льгот

Источник: составлено автором.

Рисунок 1 - Бинарная матрица получателей государственной финансовой поддержки (финансово уязвимых слоев населения и социально ориентированных организаций)

На рисунке 1 представлены четыре группы бенефициаров государственной финансовой поддержки по принципу самообеспечения. По оси СОА отражаются бюджетные ассигнования на социальное обеспечение населения и бюджетные ассигнования юридическим лицам и индивидуальным предпринимателям в социально значимых сферах (далее – бюджетные ассигнования), по оси ДОВ - налоговые льготы.

Государственная финансовая поддержка может различаться в зависимости от сочетания бюджетных и налоговых мер. Для I группы бенефициаров (сектор DOA) выход на самообеспечение возможен только за счет бюджетных субсидий. В данную группу попадают физические лица, находящиеся в трудной жизненной ситуации, которые в силу независящих от них обстоятельств не получают доход от трудовой деятельности и,

следовательно, не получают налоговые льготы.

Для II группы (сектор АОВ) выход на самообеспечение возможен при наличии и бюджетных пособий, и налоговых льгот одновременно. В данную группу бенефициаров попадают физические лица, находящиеся в трудоспособном возрасте, уровень доходов которых ниже величины прожиточного минимума, либо физические лица, находящиеся в трудоспособном возрасте, но не имеющие дохода от трудовой деятельности ввиду высокой безработицы в регионе, отсутствия стартового капитала для ведения предпринимательской деятельности.

Для III группы (сектор ВОС) выход на самообеспечение возможен уже только за счет получения налоговых льгот (бюджетные пособия отсутствуют). В данную группу попадают физические лица, уровень доходов которых возрос благодаря появлению дохода от трудовой деятельности/ведения личного подсобного хозяйства/предпринимательской деятельности, следовательно государство продолжает поддерживать бенефициаров в этой группе путем предоставления налоговых льгот.

К IV группе бенефициаров (сектор СОД) уже относятся лица, уровень самообеспечения которых не зависит от объема предоставляемых им налоговых льгот и бюджетных пособий. К этой группе могут быть отнесены не только физические лица, занимающиеся благотворительной деятельностью, но и социально ориентированные предприятия, то есть организации, осуществляющие свою деятельность в социально значимых отраслях народного хозяйства. Цель предоставления налоговых льгот в отношении IV группы бенефициаров связана не с выходом на уровень самообеспечения, а с повышением налоговой культуры и социальной ответственности бизнеса как одного из важных факторов формирования социально направленной налоговой политики.

Получение налоговых льгот бенефициарами, входящими во II и III группы, являющимися финансово уязвимыми группами населения, должно быть поставлено в зависимость от достижения установленных целей. В качестве таких целей для II группы бенефициаров должен стать выход на уровень самообеспечения при условии сохранения бюджетных субсидий, а для третьей – выход на самообеспечение исключительно за счет предоставления налоговых льгот. Следовательно, для II группы целесообразно установить налоговые льготы по компенсационному принципу, а для III – по категориальному.

Под компенсационным принципом мы понимаем предоставление налоговых льгот отдельным группам налогоплательщиков, имеющим низкий уровень доходов, для покрытия их расходов на социально значимые цели, например, освобождение от НДФЛ единовременной выплаты близким родственникам умершего работника, или сотруднику, вышедшему на пенсию вследствие смерти члена (членов) его семьи, а также выплаты работодателей сотрудникам, пострадавшим на производстве. Уровень самообеспечения для указанных групп может устанавливаться пропорционально величине прожиточного минимума. При установлении таких льгот следует принимать во внимание размер бюджетных пособий, получаемых конкретным налогоплательщиком: величина налоговых льгот обратно пропорциональна объему бюджетных пособий. Такой подход, с одной стороны, позволит оптимизировать объем бюджетных социальных расходов, с другой стороны, может обусловить возникновение риска увеличения социальной нагрузки на государство. В связи с этим со стороны государства требуется увязка предоставляемой налоговой льготы с уровнем дохода. В Российской Федерации такой подход реализован только в отношении стандартных налоговых вычетов на детей.

Под категориальным принципом подразумеваются налоговые льготы, предоставляемые для применения поощрительных мер к отдельным группам граждан (за заслуги перед Отечеством) или для развития человеческого капитала (для повышения уровня образования и улучшения здоровья, для решения социально-демографических задач – поддержку многодетных семей, матерей-одиночек, семей с детьми-инвалидами, за особые условия труда, для стимулирования благотворительной, волонтерской деятельности и другие). Такие льготы должны предоставляться без привязки к бюджетным пособиям, следовательно, конкретное физическое лицо или организация могут быть отнесены к категории получателей налоговых льгот независимо от размера их дохода.

Необходимость использования налоговых стимулов обусловлена тем, что предоставление денежных выплат в рамках вывода на самообеспечение нуждающегося населения зависит, в первую очередь, от объема бюджетных средств. Зачастую бюджетных субсидий недостаточно для полной реализации планируемой трудовой деятельности, однако предоставленные целевые средства можно охарактеризовать как стартовый капитал для развития личного

подсобного хозяйства. В дальнейшем при реализации принципа вывода на самообеспечение финансово уязвимых граждан целесообразно отказаться от прямых денежных выплат из бюджета и использовать уже налоговый инструментарий социальной поддержки (налоговые каникулы сроком на два года для стимулирования развития личного подсобного хозяйства малоимущих домохозяйств). Таким образом, государство постепенно может перейти от прямых рычагов воздействия к косвенным, мотивируя трудоспособное население к самостоятельной инициативе.

3. Третья группа вопросов освещает налоговое стимулирование повышения социальной ответственности бизнеса в рамках упрощенной системы налогообложения при применении объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов.

Налоговое стимулирование социального предпринимательства актуально на сегодняшний день, поскольку при объединении усилий государства и бизнеса наиболее эффективно осуществляется социально-экономическое развитие общества.

Одним из основополагающих индикаторов оценки социальной ответственности субъектов предпринимательства выступает их целенаправленное участие в разрешении важных социальных проблем, стоящих перед работниками организации или жителями тех территорий, где ведет свою деятельность субъект предпринимательства.

На сегодняшний день система социальной поддержки населения преимущественно ориентирована на государственные органы как основного поставщика социальных услуг, что приводит к дефициту данных услуг и снижению их качества.

С точки зрения расширения масштабов поддержки социально значимых областей народного хозяйства выделяют социальное предпринимательство и благотворительную деятельность, для которых предполагаются инструменты налогового стимулирования. Социальный предприниматель - это поставщик социальных услуг, оказывающий населению помощь в целях повышения качества жизни.

В рамках реализации стратегии социально-экономического развития государством предусмотрен ряд налоговых льгот социального характера, в том числе налоговые льготы для субъектов малого предпринимательства в виде возможности применения специальных режимов налогообложения. В настоящее

время недостаточно разработана тема совершенствования специальных налоговых режимов в контексте повышения социальной ответственности субъектов малого предпринимательства и развития социальной сферы на основе теоретически обоснованного использования функций и принципов налогообложения.

Социальными предприятиями являются зачастую малые и микро-организации, реже средние предприятия, поэтому в качестве одного из вариантов государственной поддержки можно рассматривать налоговое стимулирование таких организаций за счет применения ими УСН, как одного из наиболее востребованных и распространенных режимов налогообложения среди субъектов малого предпринимательства.

В исследовании предложено введение относительной поразрядной прогрессии при применении УСН с объектом налогообложения «доходы за вычетом расходов», которая предполагает деление налоговой базы на разряды, и к каждому разряду применяется определенная ставка единого налога. При увеличении дохода возрастает ставка налога. Субъектам Российской Федерации делегированы полномочия устанавливать размер ставки единого налога на упрощенной системе налогообложения: для объекта «доходы» ставки могут устанавливаться от 1% до 6%, на объекте «доходы минус расходы» от 5% до 15%. Следуя целям социальной поддержки, именно для организаций, деятельность которых является социально значимой для того или иного субъекта Российской Федерации, регионы могут установить пониженные ставки при объекте налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов, на УСН с прогрессией, что вызовет положительный социальный эффект для населения, а также поспособствует развитию предпринимательской инициативы в социально значимых отраслях народного хозяйства. Реализация данного предложения позволит субъектам предпринимательства в социально значимых сферах народного хозяйства снизить налоговую нагрузку, высвободившиеся денежные ресурсы реинвестировать на решение социальной миссии, расширить в перспективе свою деятельность и вырасти из малого предприятия в среднее.

В работе был просчитан экономический эффект от введения данного предложения на примере организаций социальной сферы по Нижегородской области. В таблице 1 представлен эффект сценария перехода на упрощенную систему налогообложения при прогрессивной шкале, который показал, что организациям, вошедшим в выборку, выгодно применять данный режим

налогообложения.

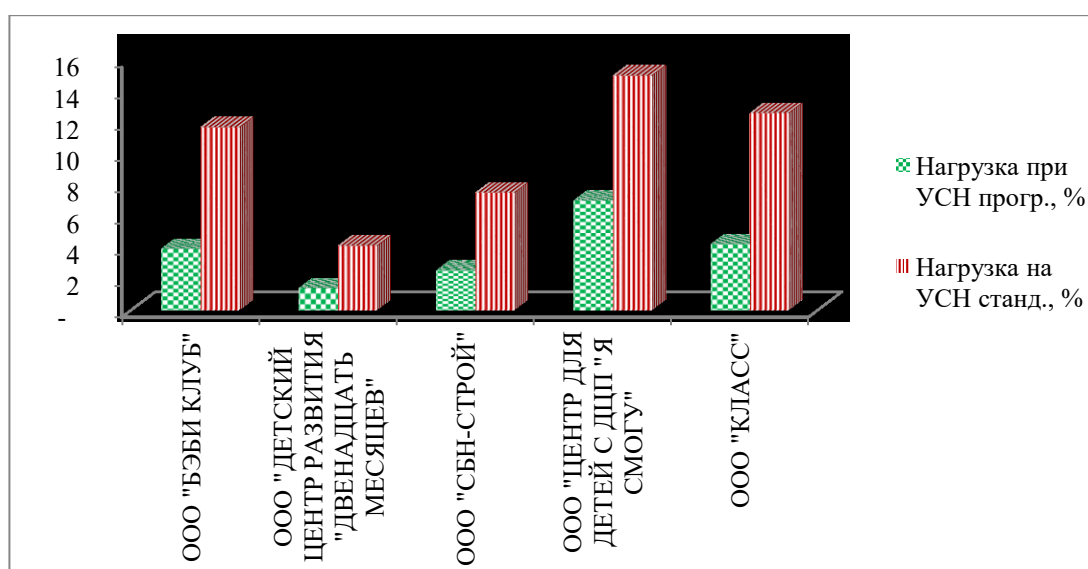
На рисунке 2 наглядно представлены примеры микроорганизаций, которые получили бы наибольшую экономическую выгоду от применения прогрессивной УСН в сравнении с общепринятым объектом налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов. Например, ООО «Бэби клуб» смогло бы снизить уровень налоговой нагрузки по единому налогу на 8%, как и ООО «Центр для детей с ДЦП «Я смогу», ООО «СБН-Строй» - на 5%, ООО «Класс» - на 9%.

Таблица 1 - Расчет экономического эффекта от перехода на упрощенную систему налогообложения субъектов малого предпринимательства в социальной сфере по Нижегородской области

В тысячах рублей

Наименование организации	Доходы	Расходы	Налоговая база	Ставка налога по прогресс. УСН	Единый налог (прогресс. УСН «Д-Р»)	Единый налог (стандарт. УСН «Д-Р»)
ООО «Бэби клуб»	9	2	7	0	0	1
ООО «Детский центр развития «Двенадцать месяцев»	422	307	115	0	6	17
...
ООО «СБН-Строй»	50	25	25	0	1	4
ООО «Центр для детей с ДЦП «Я смогу»	6 834	21	6 813	0	477	1 022
ООО «Класс»	771	125	646	0	32	97

Источник: составлено автором.



Источник: составлено автором.

Рисунок 2 - Уровень налоговой нагрузки микроорганизаций Нижегородской области на УСН до и после введения прогрессии

Реализация данного предложения обусловила бы возникновение положительного социального эффекта для населения, а также стимулирование предпринимательской активности в социальной сфере.

4. Четвертая группа вопросов включает обоснование перехода к семейному налогообложению в целях повышения уровня жизни финансово уязвимого населения.

Формирование идеи справедливости в налогообложении нашло свое отражение в том, что было обосновано установление вычета из налоговой базы в виде необлагаемого минимума доходов, необходимого для достойного проживания человека.

Целесообразно осуществить переход к семейному налогообложению, что позволит вывести финансово уязвимые слои населения (в первую очередь, малоимущие семьи с детьми) на уровень самообеспечения. При этом следует устанавливать не специальный налоговый режим, а имплементировать элементы семейного налогообложения в действующую систему налогообложения доходов физических лиц.

Элементы предлагаемого семейного налогообложения могут иметь следующий вид.

Налогоплательщики – физические лица (супруги). Объект налогообложения - совокупный годовой доход семьи (супругов, состоящих в официальном браке). Налоговая база - денежное выражение совокупного годового дохода семьи, представленного в форме заработной платы и уменьшенного на величину налоговых вычетов, предусмотренных действующим налоговым законодательством (стандартные налоговые вычеты на детей, социальные налоговые вычеты, имущественный налоговый вычет), а также на сумму совокупного прожиточного минимума на семью. Величина совокупного прожиточного минимума определяется как сумма прожиточного минимума на каждого члена семьи, а именно супругов и их несовершеннолетних детей (до достижения ими 18 лет или 24 лет при условии обучения на очной форме в организациях, осуществляющих образовательную деятельность). Налоговые ставки определяются в соответствии со ст. 224 НК РФ. Налоговый период определяется согласно ст. 216 НК РФ. Порядок исчисления налога осуществляется согласно ст. 225 НК РФ. Порядок уплаты налога - согласно ст. 228 НК РФ.

Переход на семейное налогообложение должен носить уведомительный и

добровольный характер. При уплате налога через налогового агента супруги пишут заявление о переходе на семейное налогообложение по основному месту работы. Налоговый вычет может предоставляться в двойном размере одному из супругов по их выбору на основании заявления об отказе одного из супругов от получения налогового вычета согласно ст. 218 НК РФ. Подача налоговой декларации осуществляется согласно ст. 229 НК РФ.

В целях апробации предложения о переходе на семейное налогообложение в работе рассчитан экономический эффект, представленный в таблице 2. На основе проведенных расчетов выявлено, что семьи с детьми экономят от 2 000 до 13 000 рублей в месяц за счет сокращения размера уплаченных налогов. Наибольший эффект от внедрения семейного налогообложения может быть достигнут для семьи, в которой наибольшее число несовершеннолетних детей.

Соответственно переход к семейному налогообложению может позволить выйти финансово уязвимым слоям населения на уровень самообеспечения благодаря снижению налоговой нагрузки на семью. Преимуществом перехода на семейное налогообложение является повышение уровня жизни малообеспеченных семей с несовершеннолетними детьми.

По нашим оценкам, объем выпадающих доходов, представленный в таблице 3, может составить в среднем по России 1,23% от валового регионального продукта (далее - ВРП). В приведенных расчетах гипотетический уровень налоговой нагрузки определялся нами как отношение суммы НДФЛ к ВРП.

Такой подход позволяет не только оценить бюджетную эффективность налоговых льгот, но и дает возможность учесть семейное положение налогоплательщика-физического лица, то есть оценить социальную эффективность налоговых льгот. Налоги считаются расходами семьи, однако при этом налоговые поступления являются источником дохода бюджетов бюджетной системы и, в то же время, источником социальных трансфертов населению в виде пособий, пенсий и так далее. Поэтому налоговое регулирование при введении семейного налогообложения должно опираться на системный анализ взаимосвязи налогов и сборов с располагаемыми доходами семьи.

Таблица 2 - Расчет НДФЛ при введении семейного налогообложения

В рублях

Тип семьи	Ежемесячные ресурсы домохозяйства в 2017 г. (до налогообложения)			Вычет на семью			Налоговая база (семейное налогообложение)			НДФЛ (семейное)/мес.			Экономический эффект для семьи (экономия в мес.)		
	с 1 ребенком	с 2 детьми	с 3 и более детьми	с 1 ребенком	с 2 детьми	с 3 и более детьми	с 1 ребенком	с 2 детьми	с 3 и более детьми	с 1 ребенком	с 2 детьми	с 3 и более детьми	с 1 ребенком	с 2 детьми	с 3 и более детьми
Москва															
супружеские пары с детьми	116 302	155 069	193 837	47 427	60 416	73 405	86 250	117 821	149 391	17 378	23 171	28 963	6 166	7 854	9 543
матери с детьми	77 535	116 302	155 069	30 208	43 197	56 186	58 910	90 480	122 051	11 585	17 378	23 171	3 927	5 616	7 304
отцы с детьми	77 535	116 302	155 069	30 208	43 197	56 186	58 910	90 480	122 051	11 585	17 378	23 171	3 927	5 616	7 304
...															
Ненецкий АО															
супружеские пары с детьми	90 204	120 272	150 341	60 355	80 832	101 309	43 326	57 409	71 492	13 479	17 971	22 464	7 846	10 508	13 170
матери с детьми	60 136	90 204	120 272	40 416	60 893	81 370	28 705	42 788	56 871	8 986	13 479	17 971	5 254	7 916	10 578
отцы с детьми	60 136	90 204	120 272	40 416	60 893	81 370	28 705	42 788	56 871	8 986	13 479	17 971	5 254	7 916	10 578
...															
Республика Ингушетия															
супружеские пары с детьми	26 642	35 523	44 404	27 386	36 360	45 334	3 237	4 470	5 704	3 981	5 308	6 635	3 981	5 308	6 635
матери с детьми	17 762	26 642	35 523	18 180	27 154	36 128	2 235	3 469	4 702	2 654	3 981	5 308	2 654	3 981	5 308
отцы с детьми	17 762	26 642	35 523	18 180	27 154	36 128	2 235	3 469	4 702	2 654	3 981	5 308	2 654	3 981	5 308
...															
Чеченская Республика															
супружеские пары с детьми	37 062	49 416	61 770	26 608	34 130	41 652	15 991	22 668	29 346	5 538	7 384	9 230	3 459	4 437	5 415
матери с детьми	24 708	37 062	49 416	17 065	24 587	32 109	11 334	18 012	24 689	3 692	5 538	7 384	2 218	3 196	4 174
отцы с детьми	24 708	37 062	49 416	17 065	24 587	32 109	11 334	18 012	24 689	3 692	5 538	7 384	2 218	3 196	4 174
...															
Ханты-Мансийский АО-Югра															
супружеские пары с детьми	124 854	166 472	208 090	44 166	57 982	71 798	99 341	133 361	167 381	18 656	24 875	31 093	5 742	7 538	9 334
матери с детьми	83 236	124 854	166 472	28 991	42 807	56 623	66 680	100 700	134 720	12 437	18 656	24 875	3 769	5 565	7 361
отцы с детьми	83 236	124 854	166 472	28 991	42 807	56 623	66 680	100 700	134 720	12 437	18 656	24 875	3 769	5 565	7 361

Источник: составлено автором.

Таблица 3 – Расчет объема выпадающих налоговых доходов по НДФЛ в связи с введением семейного налогообложения

В миллионах рублей

Субъект РФ	Выпадающие доходы бюджета в год	ВРП	Удельный вес выпадающих доходов в ВРП, %	Всего НДФЛ (семейное) в год	Удельный вес НДФЛ (семейное) в ВРП, %
Ненецкий автономный округ	648	276 485	0,23	461	0,17
...
Москва	78 154	15 724 910	0,50	149 579	0,95
Красноярский край	19 816	1 882 316	1,05	36 722	1,95
Воронежская область	10 047	865 223	1,16	22 996	2,66
...
Пермский край	16 168	1 191 102	1,36	33 274	2,79
Иркутская область	16 189	1 192 080	1,36	25 678	2,15
Челябинская область	19 576	1 348 565	1,45	35 987	2,67
Курганская область	5 191	200 868	2,58	6 999	3,48
...
Республика Дагестан	23 657	623 393	3,79	7 937	1,27
Карачаево-Черкесская Республика	3 014	74 671	4,04	3 309	4,43
Республика Ингушетия	2 975	55 614	5,35	370	0,67
...

Источник: составлено автором.

5. Пятую группу образуют вопросы разработки методики диагностики налогового инструментария социальной поддержки населения в целях поддержки принятия решений о введении новых, сохранении или отмене налоговых льгот.

В целях совершенствования налогового инструментария социальной поддержки населения в исследовании предложена методика его диагностики. Первоначально определяется соответствие формы налогового инструмента его назначению и поставленным государственным целям, например, повышению уровня жизни населения либо созданию новых рабочих мест в регионе вследствие предоставления налоговых льгот субъектам предпринимательства. В случае выявления несоответствия налоговой льготы поставленным целям анализируется потребность внесения изменений в действующее налоговое законодательство. На следующем этапе моделируется социально-экономический эффект от внедрения налоговой льготы, который можно рассчитать, используя методологический подход И.А. Майбурова¹⁾,

¹⁾ Майбуров, И.А. Экономика налоговых реформ (Глава 4.4. Методологический подход к определению налоговых расходов и эффективности налоговых льгот) : монография / И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов, Л.Л. Тарангул. – Киев : Алерта, 2013. – С. 222-225. – 432 с. – 500 экз. – ISBN 978-617-566-211-3.

по формуле (1).

$$СЭ = (СП_1 + \dots + СП_n)_л - (СП_1 + \dots + СП_n)_{\frac{б}{л}}, \quad (1)$$

где СЭ – социальный эффект;

$(СП_1 + \dots + СП_n)_л$ – сумма социальных показателей при введении налоговой льготы;

$(СП_1 + \dots + СП_n)_{\frac{б}{л}}$ – сумма социальных показателей без налоговой льготы.

Соответственно, социальный эффект будет положительным при превышении суммы социальных показателей (рост рабочих мест, рост количества работников, повышение среднемесячной заработной платы и других) при введении льготы над теми же показателями до применения льготы.

На следующем этапе определяются получатели поддержки по методу экспертных оценок, объекта воздействия. По методу экспертных оценок определяется наиболее эффективная льгота. Например, что эффективнее: предоставление льгот организации, которая создаст новые рабочие места в регионе для инвалидов или для женщин с детьми до 3 лет (что приведет к появлению дохода у такой категории граждан, то есть выводу на самообеспечение), либо предоставление налоговых льгот физическим лицам путем снижения ставки налога на недвижимость физических лиц или же в виде установления необлагаемого минимума, или увеличении размера социальных/стандартных/имущественных налоговых вычетов.

Далее определяется соответствие налогового инструмента заявленным объекту и субъекту воздействия. Если выявлена необходимость стимулирования социально ориентированных организаций, то целесообразно применять льготу, направленную на повышение социальной ответственности бизнеса (например, установление пониженных ставок налога при осуществлении социально направленной деятельности, применение субъектами малого предпринимательства, оказывающими социальные услуги населению, прогрессивной шкалы налогообложения на УСН с объектом «доходы-расходы»). Если выявлен наибольший эффект от поддержки физических лиц, а не субъектов предпринимательства, то целесообразно применять налоговые скидки. Необходимо также отметить, что расходы от введения налоговой льготы должны соответствовать заранее установленному допустимому значению расходов.

Далее сравнивается социальный эффект от прямых мер государственной поддержки и косвенных. При выявлении превышения социального эффекта от налоговой льготы над социальным эффектом от предоставления бюджетной субсидии, следует отказаться от бюджетных субсидий для конкретных категорий бенефициаров социальной поддержки в пользу налоговых льгот и наоборот.

Затем определяются индикаторы оценки социальной эффективности налоговых инструментов. Коэффициент социальной эффективности может быть рассчитан как отношение полученного социального эффекта от предоставления налоговой льготы за определенный период времени к величине налоговых расходов этого же временного периода (методологический подход И.А. Майбурова¹⁾). Методика диагностики также включает проведение план-факторного анализа полученного эффекта, который можно представить в форме логического выражения по формулам (2, 3).

$$\text{План: } K_{\text{соц}} > 1, \quad (2)$$

$$\text{Факт: } K_{\text{соц}} = 1, K_{\text{соц}} < 1, \quad (3)$$

где $K_{\text{соц}}$ - коэффициент социальной эффективности.

Изначально ожидается, что льгота будет иметь положительный эффект (превышать единицу). В случае несоответствия установленному плану (коэффициент социальной эффективности меньше или равен единице) льгота признается неэффективной, принимается решение о её отмене. В дальнейшем разрабатываются новые или совершенствуются действующие формы статистической налоговой отчетности, отражающие достаточную информацию для проведения оценки эффективности налогового инструментария.

Заключительным этапом в методике диагностики являются осуществление непрерывного мониторинга налоговых льгот, а также принятие нормативного правового акта о сохранении, модификации или отмене налоговой льготы. Применение предложенной методики позволяет провести системный анализ налогового инструментария социальной направленности для поддержки принятия решений о введении новых, сохранении или отмене налоговых льгот социальной направленности.

¹⁾ Там же.

III ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе исследования была обоснована необходимость развития действующего налогового инструментария социальной поддержки населения. В исследовании сформированы теоретические положения по развитию налогового инструментария социальной направленности. Представленная дефиниция налогового инструментария социальной поддержки населения позволяет определить субъектный состав бенефициаров налоговых льгот, а также увязать меры государственной финансовой поддержки с понятием самообеспечения.

Предложены варианты развития упрощенной системы налогообложения в целях расширения масштабов поддержки социально значимых областей народного хозяйства путем создания благоприятной налоговой среды для организаций, осуществляющих социально направленную деятельность.

Важной составляющей исследования является предложение по внедрению элементов семейного налогообложения в действующую систему налогообложения доходов физических лиц, позволяющее при расчете налоговой нагрузки на население учитывать социальное положение граждан.

Предложенная методика диагностики налогового инструментария социальной поддержки позволяет оценить целесообразность сохранения или отмены или введения новой налоговой льготы. В целом предполагается, что предложенные в исследовании пути развития налогового инструментария социальной поддержки населения позволят повысить качество и уровень жизни финансово уязвимого населения, что в полной мере соответствует социальным задачам государства.

IV СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ АВТОРОМ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Публикации в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России:

1. Ксиропулос, И.Д. Налоговые инструменты социальной поддержки населения / И.Д. Ксиропулос // Налоги и налогообложение. – 2017. – № 6. – С. 43-57. – ISSN 2454-065X.
2. Ксиропулос, И.Д. Критерии классификации бенефициаров социальных налоговых льгот / И.Д. Ксиропулос // Налоги и налогообложение. – 2018. – № 4. – С. 7-17. – ISSN 2454-065X.
3. Ксиропулос, И.Д. Развитие налогового инструментария для

достижения социальных целей государства / И.Д. Ксиропулос // Инновационное развитие экономики. – 2018. – № 3 (45). – С. 198 - 209. – ISSN 2223-7984.

4. Ксиропулос, И.Д. Семейное налогообложение как налоговый инструмент социальной поддержки населения / И.Д. Ксиропулос // Финансовая экономика. – 2018. – № 5. – С. 1212-1214. – ISSN 2075-7786.

Публикации в других научных изданиях:

5. Ксиропулос, И.Д. Налоговый компонент социальной поддержки населения: актуальные вопросы налоговой политики / И.Д. Ксиропулос, Е.О. Савина // Восточно Европейский научный журнал. – 2016. – № 8. – С. 139-141. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://eesa-journal.com/2016/04/29/vostochno-evropejskij-nauchnyj-zhurnal-4-2016/>. (дата обращения: 29.05.2019).

6. Ксиропулос, И.Д. Механизм реализации социальной функции налогов / И.Д. Ксиропулос // Интернаука: научный журнал. – 2017. – № 7(11). Часть 2. – С. 34-35. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.internauka.org/journal/science/internauka/11>. (дата обращения: 29.05.2019).

7. Ксиропулос, И.Д. Применение налоговых стимулов социальной направленности в современных экономических условиях / И.Д. Ксиропулос // Приоритетные направления налоговой и таможенно-тарифной политики России в современных экономических условиях : сборник научных статей аспирантов и магистрантов ; под научной редакцией Гончаренко Л.И., Савиной О.Н. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2017. – С. 83-89. – ISBN 978-5-394-02950-9.

8. Ксиропулос, И.Д. Налоговое стимулирование сектора домашних хозяйств как инструмент социальной поддержки / И.Д. Ксиропулос // Фискальная политика как инструмент преодоления современных барьеров экономического развития России : сборник научных статей аспирантов и магистрантов ; составители И.А. Журавлева, Ю.В. Малкова. – Москва : КНОРУС, 2018. – С. 97-101. – ISBN 978-4365-2916-5.