

DOI: 10.26794/1999-849X-2025-18-1-18-31

УДК 336.02(045)

JEL E62, E63, F39, H30

Налоговая реформа – 2025: продолжение следует...

В.Г. Пансков

Финансовый университет, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

Предметы исследования – процесс реформирования российской налоговой системы и влияние на него начатого в 2025 г. очередного этапа налоговых преобразований. *Цели работы* – анализ хода проведения налоговой реформы в стране, выявление имеющихся проблем в построении эффективной и справедливой системы налогообложения, выработка и обоснование мер, способствующих их решению. Проанализированы итоги более чем двадцатилетнего периода непрерывных преобразований российской налоговой системы. Приведены аргументы, доказывающие, что проводившаяся в стране налоговая реформа осуществлялась без утвержденной концепции, решая на каждом этапе своей реализации исключительно тактические задачи экономики и социальные проблемы общества. Установлено, что намеченные цели современного этапа реформы – построение более справедливой системы налогообложения и рост доходов бюджета – достигнуты не в полном объеме. Показано, что принятые в 2024 г. решения по реформированию налогообложения населения направлены на повышение уровня социальной справедливости. Вместе с тем в части налогообложения субъектов малого и среднего предпринимательства изменение условий налогообложения способствует в основном пополнению государственной казны, практически не затрагивая проблему обеспечения социальной справедливости. Проведен анализ введенного с 2025 г. туристического налога. Доказано, что установленные условия его исчисления и уплаты не эффективны. Предложена авторская модель туристического налога. Выдвинуты предложения по совершенствованию механизмов функционирования элементов российской налоговой системы. *Сделан вывод* о том, что для вступления налоговой реформы в завершающий этап реализации необходимо остановить процесс ежегодного перекраивания налоговой системы, разработать и принять концептуальные основы построения системы налогообложения в стране.

Ключевые слова: налоговая реформа; налоговая система; Налоговый кодекс Российской Федерации; налог на доходы физических лиц; налог на прибыль организаций; справедливость налогообложения; инвестиционный налоговый вычет; туристический налог

Для цитирования: Пансков В.Г. Налоговая реформа – 2025: продолжение следует... Экономика. Налоги. Право. 2025;18(1):18-31. DOI: 10.26794/1999-849X-2025-18-1-18-31

Tax Reform – 2025: to be Continued...

V.G. Panskov

Financial University, Moscow, Russia

ABSTRACT

The subjects of the research are the process of reforming the Russian tax system and the impact on it of the next stage of tax transformations launched in 2025. *The objectives of the work* are to analyze the progress of tax reform in the country, identify existing problems in building an effective and fair tax system, and develop and justify measures to help solve them. The results of more than twenty years of continuous transformations of the Russian tax system are analyzed. The arguments are presented, indicating that the tax reform carried out in the country for a long time was carried out without an approved concept, solving exclusively tactical tasks of the economy and social problems of society at each stage of its development. It has been established that the intended goals of the current stage of the reform – building a more equitable taxation system and increasing budget revenues – have not been fully achieved. It is shown that the decisions taken in 2024 to reform the taxation of the population are aimed at increasing the level of social justice. At the same time, in terms of taxation of small and medium-sized businesses, changes in tax conditions mainly contribute to solving the problem of replenishing the state treasury, practically without affecting the problem of ensuring social justice for the population. The analysis of the tourist tax introduced in 2025 has been carried out. It is proved that the established conditions for its calculation and payment are not effective. The author's model of the tourist tax is proposed. Specific recommendations have been made to improve the functioning mechanisms of the elements of the Russian tax

system. *It is concluded* that in order for the tax reform to enter the final stage, it is necessary to stop the process of annual reshaping of the tax system, develop and adopt the conceptual foundations for building a tax system in the country.

Keywords: tax reform; tax system; Tax code of the Russian Federation; personal income tax; corporate income tax; fair taxation; federal investment tax deduction; tourist tax

For citation: Panskov V.G. Tax reform — 2025: to be continued... *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law.* 2025;18(1):18-31. (In Russ.). DOI: 10.26794/1999-849X-2025-18-1-18-31

ВВЕДЕНИЕ

В ноябре 2025 г. исполнится 35 лет со дня образования российской налоговой службы. Принятие в 1998 г. Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), призванного стать единым документом, регулирующим все налоговые взаимоотношения в стране, гарантировало стабильность налоговой системы, обеспечивая предсказуемость порядка и условий налогообложения. Однако ожидания бизнеса и населения не оправдались. С самого начала формирования налоговой системы и по настоящее время продолжается непрерывный процесс внесения в нее многочисленных поправок и уточнений, притом часто весьма принципиальных. В научном сообществе данные изменения часто трактуются как процесс совершенствования налогообложения, так как ретроспективный анализ произошедших за эти годы преобразований показывает, что в российской экономике на протяжении более чем двух десятилетий с момента принятия НК РФ происходит непрерывное реформирование налоговой системы. При этом в российском научном сообществе не сложилось единого мнения о начале данного процесса и о сроках его завершения. Многие исследователи считают, что налоговая реформа в стране началась в начале 1990-х гг. и продолжается в настоящее время. В частности, по мнению Г.Р. Муллагалиной, налоговая реформа в стране прошла шесть этапов, в том числе первые два (1990–1991 и 1991–1998 гг.) совпали с периодом становления российской налоговой системы [1]. Подобное мнение по данному вопросу также высказывает А.С. Аллахьяров [2]. Примерно такой же позиции придерживается В.М. Окорочков с той лишь разницей, что начальным этапом налоговой реформы он называет период 1991–2000 гг. [3]. Другие российские ученые, в частности Е.Н. Ястребова, в своих исследованиях выражают мнения о том, что реформирование налоговой системы началось в самом начале 2000-х гг. [4]. Схожая позиция приведена в наиболее авторитетном коллектив-

ном труде российских ученых — Энциклопедии теоретических основ налогообложения¹. По нашему мнению, представляется не совсем обоснованным считать, что до принятия НК РФ шел процесс реформирования российской налоговой системы. Если исходить из классического понимания категории «налоговая реформа», то 1990-е гг. следует характеризовать как период формирования и становления российской налоговой системы. Действительно, до 1991 г. в стране налоговой системы практически не существовало, в связи с чем отсутствовал предмет реформирования. Налоговую систему страны пришлось формировать с самого начала, а принятие части первой и основных глав части второй НК РФ стало завершающим этапом данного процесса.

Указанное утверждение основывается на том факте, что в НК РФ были сохранены все действующие к моменту его принятия основные бюджетобразующие налоги, формирующие основу налоговой системы, а также порядок и условия их исчисления и уплаты. Можно полагать, что настоящий Кодекс фактически обобщил действующие к моменту его принятия законодательные акты и многочисленные нормативные документы, которые регулировали весь комплекс взаимоотношений государства и налогоплательщиков. Тем самым с принятием НК РФ были заложены основы российской системы налогообложения.

СУЩНОСТЬ ПРОВОДИМЫХ ПРЕОБРАЗОВАНИЙ РОССИЙСКОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ

По нашему мнению, процесс реформирования российской налоговой системы начался в 2001 г. принятием Правительством РФ Программы социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2002–

¹ Майбуров И.А., Иванов Ю.Б., ред. Энциклопедия теоретических основ налогообложения. М.: ЮНИТИ-ДАНА; 2016. 503 с.

2004 гг.), один из важнейших разделов которой был посвящен налоговой реформе². В этом документе была впервые провозглашена основная цель предстоящих преобразований российской налоговой системы — обеспечение оптимального соотношения стимулирующей и фискальной функций налогообложения. При этом важно подчеркнуть, что в данном документе не содержалось, кроме не совсем конкретных конечных целей начавшейся налоговой реформы, ни этапов и сроков проведения соответствующих преобразований в налоговой системе, ни механизмов выполнения стоящих в сфере налогообложения задач. И подобное положение имело место практически на всех последующих этапах налоговой реформы. Как правило, их особенностями были отсутствие четкой программы налоговых преобразований и наличие общих, достаточно неопределенных направлений реформирования налоговой системы на среднесрочную перспективу — в основном на трехлетний период.

В частности, на современном этапе реформы ее реализация регулируется «Основными направлениями бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики», которые разрабатываются Минфином России и практически не рассматриваются и не утверждаются ни исполнительными, ни законодательными органами власти страны. В результате истекшие четверть века можно охарактеризовать как период проведения бессрочной налоговой реформы. В эти годы принимались кардинальные решения по введению и отмене налогов, изменению условий их исчисления и уплаты, а также размеров ставок основных бюджетобразующих налогов, принципиально менялись инструменты налогового администрирования, регулирования и стимулирования. В частности, в состав налоговой системы дважды вводился и исключался налог с продаж. В НК РФ был введен единый социальный налог, который через непродолжительный промежуток времени был выведен из налоговой системы в связи с установлением взносов в социальные внебюджетные фонды. В настоящее время в НК РФ включены страховые взносы с совершенно непонятным правовым статусом. Не успевший даже вступить в действие введенный сбор за пограничное оформление был отменен. Несколько лет назад

начали действовать торговый сбор и налог на профессиональный доход, а также отменен единый налог на вмененный доход. По ряду месторождений вместо налога на добычу полезных ископаемых (далее — НДПИ) введен налог на дополнительный доход от добычи углеводородов. Безрезультатно завершился проводившийся более десяти лет в городах Тверь и Великий Новгород эксперимент по введению единого налога на недвижимость. Вследствие этого в налоговой системе продолжают вместо одного действовать три самостоятельных налога — земельный, на имущество юридических лиц и на имущество физических лиц.

В ходе проводимых преобразований налоговой системы значительные изменения происходили в области налогового стимулирования инвестиционной и инновационной деятельности хозяйствующих субъектов. При этом они осуществлялись часто достаточно непоследовательно — приоритеты в части использования видов налоговых инструментов постоянно менялись. До начала налоговой реформы основным стимулирующим налоговым инструментом было признано освобождение от налога на прибыль организаций части прибыли, использованной на инвестиции при высокой ставке данного налога. Начало налоговой реформы было ознаменовано отказом от этого инструмента, все налоговые льготы по налогу на прибыль организаций были отменены и был взят курс на использование такого стимулирующего инструмента, как пониженная налоговая ставка. Затем налоговая политика в данной области постепенно стала меняться: при сохранении пониженной налоговой ставки вводились отдельные льготы, значительная часть которых была нацелена на снижение налоговой нагрузки на бизнес.

В период проведения налоговой реформы установлен особый льготный порядок налогообложения субъектов хозяйственной деятельности на отдельных территориях, в частности при реализации региональных инвестиционных проектов и на территориях опережающего социально-экономического развития, Арктической зоны Российской Федерации и свободного порта Владивосток. За истекшие годы реформы изменения и дополнения внесены в порядок и условия исчисления и уплаты практически всех входящих в российскую налоговую систему налогов. Но особо существенные поправки вносились по налогу на прибыль организаций, акцизам, НДС, НДПИ, налогу на доходы физиче-

² Распоряжение Правительства РФ от 10.07.2001 № 910-п, URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_32708/aaecbbbf8bb1542c6231cc2c2d22106738d0ba92.

ских лиц (далее — НДФЛ) и транспортному налогу. Заметной новацией стало включение в налоговую базу обложения индивидуальным подоходным налогом доходов, полученных населением от вкладов в кредитных учреждениях. По налогу на имущество физических лиц вместо инвентаризационной стоимости имущества введено исчисление налоговой базы исходя из его кадастровой стоимости.

Кардинальным поправкам подверглись в ходе реформы налоговые ставки практически всех федеральных налогов, а также изменена налоговая база ряда региональных и местных налогов. В частности, установленная в начале реформы ставка налога на прибыль организаций в размере 24% снижена в дальнейшем до 20%. В то же время ставка НДС увеличена с 18 до 20%. Введена дополнительная налоговая ставка НДФЛ в размере 15%, по которой облагаются налогом регулярно получаемые доходы населения, превышающие 5 млн руб. в год. Фактически это означало введение в российскую налоговую систему прогрессивной шкалы налогообложения доходов населения. Тем самым был положен конец двадцатилетней монополии единой ставки данного налога. В процессе ликвидации единого социального налога были повышены ставки заменивших его взносов в государственные социальные фонды. По НДС в течение многих лет внедрялся рентный подход к налогообложению углеводородного сырья путем постепенного введения соответствующих поправочных коэффициентов к базовой ставке данного налога. Неоднократно изменялись порядок и условия акцизного налогообложения, в том числе размеры и порядок формирования налоговых ставок в таких важнейших с фискальной точки зрения отраслях, как нефтепереработка, табачное и ликероводочное производства.

Законодателем также постоянно вносились изменения в права субъектов Российской Федерации в части установления налоговых ставок и налоговых льгот, характеристик налогоплательщиков, формирования налоговой базы по региональным и местным налогам. В ходе налоговой реформы в НК РФ регулярно вносились принципиальные изменения, направленные на укрепление налоговой дисциплины и усиление контроля за выполнением налоговых обязательств. В частности, утверждены основные принципы получения налогоплательщиком необоснованной налоговой выгоды, установлен новый вид налогового контроля в форме налогового мониторинга. В процессе налоговой реформы упорядочен контроль за правильностью

применения цен по совершаемым налогоплательщиком сделкам.

Налоговая реформа коснулась и такого сегмента российской налоговой системы, как налоговое администрирование в международной сфере. Упорядочен контроль за налогообложением прибыли контролируемых иностранных компаний, сформирована методология налогообложения и налогового контроля транснациональных компаний и их бенефициаров.

Таким образом, исходя из приведенного выше не совсем полного перечня проведенных преобразований можно сделать вывод о том, что в ходе налоговой реформы в условиях отсутствия четкой концепции налоговых преобразований фактически решаются тактические задачи, обеспечивающие потребности текущего состояния российской экономики. Результатом принятия вышеуказанных мер стало то, что реализация целей и задач налоговой реформы в России приняла затяжной характер, фактически превратив ее в бессрочный процесс.

ЦЕЛИ ОЧЕРЕДНОГО ЭТАПА НАЛОГОВОЙ РЕФОРМЫ

Принятием в июле 2024 г. федерального закона о поправках в НК РФ³ начался очередной этап налоговой реформы, старт которому был дан в Послании Президента Российской Федерации В. В. Путина Федеральному собранию от 29 февраля 2024 г. Отмечая необходимость модернизации фискальной системы страны, Президент подчеркнул важность разработки подходов «к более справедливому распределению налогового бремени в сторону тех, у кого более высокие личные и корпоративные доходы... и напротив, нужно снизить налоговую нагрузку на семьи, в том числе за счет вычетов». Одновременно с этим он указал, что модернизированная налоговая система должна обеспечивать поступление финансовых средств для решения общенациональных задач и выполнения региональных программ, сокращать неравенство как в целом в обществе, так и в развитии разных регионов⁴. Тем самым были определены

³ Федеральный закон от 12.07.2024 № 176-ФЗ «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».

⁴ Послание Президента РФ В. В. Путина Федеральному Собранию от 29.02.2024.

основные цели преобразований в налоговой сфере (построение более справедливой системы налогообложения и рост доходов бюджета) и основные направления их достижения (дифференциация ставок налогов, увеличение налоговых вычетов на детей).

В целях реализации поставленных в послании Президента Российской Федерации задач законодателем были одобрены принципиальные изменения параметров налогообложения корпоративных и личных доходов. В частности, в числе ключевых изменений с 2025 г. установлена пятиступенчатая прогрессивная шкала НДФЛ с налоговыми ставками от 13 до 22% и существенно увеличены налоговые вычеты, в том числе для семей с двумя и более детьми. Также повышена до 25% налоговая ставка по налогу на прибыль организаций с одновременным предоставлением дополнительных инвестиционных налоговых льгот стратегическим отраслям экономики. В отношении отдельных видов полезных ископаемых повышены налоговые ставки НДПИ. Значительные поправки внесены в условия применения упрощенной системы налогообложения. В целях расширения возможности применения налогоплательщиками данного налогового режима повышены пороговые значения показателей их деятельности. Компании и предприниматели, применяющие этот спецрежим и получающие доход, превышающий 60 млн руб., обязаны уплачивать НДС. Серьезной новацией стало введение нового налогового платежа посредством преобразования экспериментального курортного сбора в туристический налог.

Федеральным законодательством также установлены дополнительные права органов власти регионов в области налогообложения. В частности, им предоставлено право устанавливать более высокие ставки по налогу на имущество и земельному налогу в отношении дорогостоящих объектов недвижимости, а также вводить пониженные ставки налога на прибыль организаций для малых технологических компаний.

Анализ осуществленных мер по модернизации российской налоговой системы показывает, что решена значительная часть задач, поставленных на данном этапе налоговой реформы. В частности, благодаря дифференциации ставок, росту вычетов на детей и осуществлению ряда других мер повысился уровень социальной справедливости в распределении налоговой нагрузки в подоходном

налогообложении населения. Обеспечено также увеличение доходной базы бюджетной системы страны. Согласно расчетам Минфина России дополнительные доходы консолидированного бюджета страны от налоговых изменений 2025 г. составят 2,6 трлн руб.⁵

РЕШЕНИЕ ПРОБЛЕМЫ ИМУЩЕСТВЕННОГО НЕРАВЕНСТВА В ОБЩЕСТВЕ

По нашему мнению, полного достижения целей налоговых преобразований все же не обеспечено. В первую очередь этот вывод относится к установленной многоступенчатой шкале налогообложения личных доходов населения. Безусловно, вопрос о необходимости введения прогрессии по НДФЛ назрел давно, поскольку пропорциональная шкала налогообложения выполнила свою историческую роль — в период ее действия были разработаны и взяты на вооружение налоговыми органами соответствующие меры по борьбе с укрывательством налоговой базы. Введение пятиступенчатой шкалы, являющееся одной из комплекса антикризисных мер, представляет собой важный инструмент возможного решения назревшей проблемы имущественного неравенства в обществе, а также обеспечения социальной справедливости налоговой системы страны. Между тем принятые в отношении ставки по данному налогу решения лишь частично затрагивают основы системы индивидуального подоходного налогообложения и соответственно недостаточно эффективно способствуют достижению целей, поставленных на данном этапе реформы.

Как известно, пятиступенчатая прогрессивная шкала налогообложения установлена в основном в отношении вознаграждений за выполнение трудовых или других обязанностей, а также за выполненную работу, оказанную услугу и совершение действия в Российской Федерации. Кроме того, ее действие распространяется на отдельные, непостоянные формы доходов в виде выигрышей, полученных участниками азартных игр и участниками лотерей, доходов, полученных участниками инвестиционного товарищества, а также в виде сумм прибыли контролируемой иностранной компа-

⁵ Госдума во втором чтении проголосовала за поправки в Налоговый кодекс. URL: <https://dzen.ru/a/Zo01GgRNLicfvLcz>.

нии. Кроме этого, многоступенчатая прогрессивная шкала налогообложения распространена на доходы физических лиц, не являющихся налоговыми резидентами Российской Федерации. Таким образом, в основном принципиальные изменения в обложении доходов населения коснулись доходов в форме заработной платы. В то же время не претерпели изменений ставки налогообложения доходов от долевого участия, в том числе в виде дивидендов, от реализации долей участия в уставном капитале российских организаций, доходов в виде процентов по вкладам в банках и целый ряд других подобных доходов.

Из вышеизложенного следует, что произведенные изменения направлены на повышение налоговой нагрузки активных доходов населения, в то время как налогообложение пассивных доходов осталось без изменений. Подобное положение не только не решает проблему снижения уровня социальной несправедливости в налогообложении, но и, на наш взгляд, усугубляет ее. Действительно, активные или трудовые доходы образуются в результате несения налогоплательщиком трудовых затрат, и поэтому их суммы должны облагаться по более низким ставкам подоходного налога в отличие от пассивных доходов, для получения которых со стороны физических лиц не требуется приложения дополнительных усилий. Кроме того, исходя из принятой шкалы налогообложения основная доля роста налоговой нагрузки, вызванного введением прогрессии ставок налога, падает на высококвалифицированных работников. Тем самым дополнительные бюджетные доходы поступают за счет снижения уровня жизни так называемого среднего класса, являющегося в развитой экономике основой общества, на формирование которого во все годы существования современной России были направлены усилия государства.

В качестве оснований для сохранения действующих ставок в 13 и 15% в отношении дивидендов, доходов от вкладов в банках, от продажи ценных бумаг и долей участия, а также от других подобных источников авторы принятого законодательного акта приводят, по нашему мнению, недостаточно убедительные доводы⁶. В частности, отказ от повышения ставки налога на доходы в виде ди-

видендов обосновывается тем, что увеличивается ставка налога на прибыль организаций, вследствие чего уменьшается доход, с которого выплачиваются дивиденды. Исходя из подобной логики, достаточно сложно объяснить предоставленное органам власти регионов право устанавливать более высокие ставки по налогу на имущество и земельному налогу по дорогостоящим объектам недвижимости в условиях установленного этим же законодательным актом повышения ставок НДФЛ на доходы владельцев данного имущества. Весьма неубедительным выглядит также довод о том, что во многих соглашениях об избежании двойного налогообложения с другими странами ставки индивидуального подоходного налога по дивидендам установлены в размере 10–15%. При этом законодателя не смутил тот факт, что в действующих условиях нижний предел ставки в размере 13% в нашей стране выше установленного в ряде стран 10-процентного значения.

Достаточно спорной и, на наш взгляд, не очень убедительной является аргументация в пользу сохранения уровня ставок НДФЛ в отношении процентных доходов от банковских вкладов. Это решение, по мнению разработчиков данной концепции, направлено, *во-первых*, на стимулирование граждан к формированию сбережений и, *во-вторых*, на то, чтобы «повышение налоговой нагрузки не затронуло большую часть граждан нашей страны, хранящих свои сбережения в банках. Если с первым тезисом в основном можно согласиться, то справедливость второго утверждения вызывает серьезные сомнения. Действительно, повышение ставок налога на процентные доходы может не только снижать сберегательную активность, но с высокой долей вероятности приведет к некоторому оттоку средств на банковских депозитах. Вопрос в том, что данные процессы никак не затронут интересов абсолютного большинства населения страны, доходы которого от процентных доходов облагаются по ставке, не превышающей 13%. Что касается наиболее обеспеченной части населения, то в условиях налогообложения по многоступенчатой прогрессии совокупного годового дохода серьезных изменений в направлениях использования свободных денежных средств у этой категории граждан произойти не может. Возможно только их перераспределение. Речь, в частности, идет о реальной возможности изменения направлений их использования между покупкой акций

⁶ Минфин внес в правительство законопроекты о налоговых изменениях. URL: <https://rg.ru/2024/28/minfin-vnes-v-pravitelstvo-zakonoproekt-o-nalogovyh-izmeneniiiah.html>.

и иных ценных бумаг и вложением на депозиты в банк. В отличие от мало- и среднеобеспеченной части населения, высокообеспеченные граждане не хранят, как правило, свободные средства в национальной валюте.

Но, пожалуй, самой главной проблемой установленной с 2025 г. шкалы ставок НДФЛ является то, что условия ее применения создают реальную основу для минимизации налоговой базы по данному налогу. При этом подобной возможностью могут воспользоваться исключительно высокообеспеченные налогоплательщики. Действительно, отсутствие единой шкалы ставок для всех видов полученных доходов стимулирует недобросовестных налогоплательщиков манипулировать при формировании налоговой базы, уменьшая общую сумму уплаченного подоходного налога. Речь, в частности, идет о возможности собственников и руководящих сотрудников компаний сокращать собственную заработную плату с соответствующим увеличением размера получаемых ими дивидендов. Одновременно с этим разница в размерах ставок НДФЛ позволяет работодателям снижать для отдельных категорий наемных работников размер уплачиваемого ими налога, не прибегая к рискованным формам выплаты зарплаты «в конвертах». Передав в их временное, на период работы в компании, распоряжение определенное количество акций, работодатель на вполне законном основании снижает свои обязательства по уплате страховых взносов. Наемные работники также заинтересованы в подобной схеме, поскольку она позволяет им сэкономить на уплате подоходного налога.

Нельзя не согласиться с тем, что принятые меры налоговой поддержки малообеспеченной части населения страны будут способствовать повышению уровня справедливости российской налоговой системы. Действительно, увеличение в два раза налогового вычета на детей и особенно введение вычета в форме возврата уплаченного НДФЛ в размере 7 п.п. из 13% при выполнении критериев нуждаемости окажет достаточно серьезное влияние на материальное положение низкообеспеченной части населения, особенно семей с двумя и более детьми, имеющих невысокие доходы. При этом указанные дополнительные выплаты производятся за счет перераспределения средств, полученных государством от повышения ставок налогов, уплачиваемых более обеспеченной частью российского общества.

Важно также отметить, что налоговый вычет в форме уплаченного налога должен стать для родителей с детьми определенным стимулом к зарабатыванию средств, не скрывая свои доходы, поскольку более половины уплаченного подоходного налога им будет возвращена по окончании календарного года.

Следует вместе с тем также отметить, что в отношении принятых в части налогообложения малообеспеченных граждан решений остались отдельные вопросы. В частности, сформированная к настоящему времени система индивидуального подоходного налогообложения носит недостаточно дифференцированный характер и не всегда учитывает количественный и качественный составы семьи налогоплательщика.

Рассмотрим с позиций налогообложения материальное положение полноценной семьи, имеющей в своем составе двух детей и одинокого человека. В случае, если в семье работает один из супругов и он получает одинаковую с живущим с ним в семье одиноким человеком заработную плату в размере 150 тыс. руб. в месяц, при уплате равной суммы налога среднедушевой доход одинокого человека более чем в четыре раза превысит среднедушевой доход семьи. В этих условиях введение прогрессивной шкалы налогообложения доходов населения неизбежно вызывает необходимость осуществления следующего шага в проведении налоговой реформы — перехода на консолидированное налогообложение доходов семей. Естественно, учитывая тот факт, что разработка системы посемейного налогообложения представляет собой достаточно сложный процесс, она не может быть осуществлена на сегодняшнем этапе проведения налоговой реформы. Однако ставить на повестку дня указанную проблему необходимо, так как без ее решения налоговая реформа в стране не может считаться завершенной.

Изложенное выше позволяет сделать вывод о том, что принятые в 2024 г. поправки в налоговое законодательство обеспечили определенное, но недостаточное, на наш взгляд, повышение уровня социальной справедливости системы подоходного налогообложения физических лиц. Вместе с тем принятые меры по повышению уровня социальной справедливости в налогообложении населения нельзя считать исчерпывающими. В данной области остается еще множество нерешенных вопросов, и поэтому налоговую реформу нельзя считать завершенной. В связи с этим процесс ее дальнейшего

реформирования должен быть продолжен для охвата прогрессией всей совокупности доходов, полученных налогоплательщиками в налоговом периоде.

При этом следует провести всесторонний анализ уровня налоговой нагрузки различных групп населения страны, учитывая всю совокупность уплачиваемых ими не только прямых, но и косвенных налогов. Необходимость этого шага обусловлена тем обстоятельством, что соблюдение принципа справедливости в налогообложении может быть обеспечено только при условии сокращения неравенства в экономическом положении налогоплательщиков после уплаты всех причитающихся налогов.

Средств, остающихся у налогоплательщика после уплаты налогов, должно быть достаточно для осуществления расходов, необходимых для поддержания минимального уровня жизни как самого налогоплательщика, так и членов его семьи (питание, проживание, образование, культура и здравоохранение).

ОСНОВНЫЕ ЦЕЛИ РЕФОРМИРОВАНИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВА

В отличие от налогообложения доходов физических лиц, в отношении доходов предпринимательского сообщества введенные с 2025 г. поправки в НК РФ не предусматривают дифференциации ставок налогов в целях повышения уровня справедливости налоговой системы. В данном случае законодателем преследовались, на наш взгляд, две основные цели. *Во-первых*, пополнение доходов бюджетной системы страны. Для достижения данной цели повышена ставка налога на прибыль организаций с 20 до 25%. Одновременно организации, работающие на упрощенной системе налогообложения с суммами годового дохода более 60 млн руб., признаны плательщиками НДС. В результате ожидаемые дополнительные доходы бюджета в расчете на 2025 г. по подсчетам Минфина России могут составить 2,6 трлн руб., в том числе за счет повышения налога на прибыль организаций — 1,6 трлн руб.⁷ *Во-вторых*, целью нововведений было повышение регулирующей роли налоговой системы страны в развитии экономики

за счет стимулирования вложений собственных средств организаций в инвестиции и инновации. Для реализации этой цели внесенными поправками в законодательство введен механизм федерального инвестиционного налогового вычета (далее — ФИНВ), а также увеличен с полутора до двух размер коэффициента, применяемого при формировании налоговой базы по налогу на прибыль организаций к расходам налогоплательщика на НИОКР и приобретение российского технологического оборудования. Данные меры, кроме выполнения своей основной задачи, способствуют некоторому смягчению для налогоплательщиков последствий повышения налоговой нагрузки.

Институт ФИНВ создает возможность налогоплательщикам уменьшать сумму налога в федеральный бюджет на сумму произведенных ими расходов на приобретение, сооружение, изготовление, доставку основных средств, приобретение или создание нематериальных активов, а также на их достройку, дооборудование, реконструкцию, модернизацию и техническое перевооружение.

Вместе с тем следует подчеркнуть, что решение многих вопросов практики применения ФИНВ законом передано Правительству РФ. В первую очередь это относится к определению категории налогоплательщиков, которые могут применять ФИНВ, а также к категориям объектов основных средств и нематериальных активов, к которым он применяется. Согласно принятому Правительством РФ решению⁸ на ФИНВ могут претендовать не все, а только компании из ограниченного списка отраслей экономики. К ним, в частности, относятся добыча полезных ископаемых, обрабатывающие производства, обеспечение электроэнергией, газом и паром, деятельность гостиниц и предприятий общественного питания, а также научные исследования и разработки. Таким образом, не могут претендовать на ФИНВ сельхозпроизводители, строительные организации, торговые компании. Причем смягчение налоговой нагрузки, возросшей вследствие повышения ставки налога на прибыль организаций, могут получить в основном крупные организации.

Правительству РФ также предоставлено право устанавливать порядок определения величины

⁷ Что изменится в масштабном налоговом законопроекте. URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2024/07/09/1048801-chto-izmenitsya-v-masshtabnom-nalogovom-zakonoproekte>.

⁸ Постановление Правительства РФ от 28.11.2024 № 1638 «О параметрах применения федерального инвестиционного налогового вычета».

ФИНВ и условия его применения. В соответствии с принятым властями решением величина ФИНВ, на которую может быть уменьшен платеж по налогу на прибыль организаций, определена в размере 3% от суммы расходов, составляющих не более 50% первоначальной стоимости или величины изменения первоначальной стоимости основных средств или амортизируемых нематериальных активов.

Обращает на себя внимание еще одно немаловажное обстоятельство. Согласно закону применение ФИНВ делает невозможной амортизацию основных средств, по которым применяется вычет. В законе прямо записано, что «налогоплательщик не вправе применять положения п. 9 ст. 258 Кодекса [о включении в расходы части первоначальной стоимости] к расходам, в отношении которых было использовано право на применение федерального инвестиционного налогового вычета». Данное положение является еще одним ограничением в использовании этого важного стимулирующего налогового инструмента. Действительно, в данных условиях для налогоплательщиков эффективность ФИНВ существенно снижается по сравнению с существующим амортизационным механизмом, поскольку он предоставляет меньший размер экономии в расходах.

В более сложной ситуации оказались представители среднего, малого и микробизнеса. Подобные организации, работающие на общей системе налогообложения, вынуждены уплачивать повышенный на 25% размер налога на прибыль организаций без права пользования новой инвестиционной льготой.

Следует также отметить, что к моменту принятия решения о введении ФИНВ в российской экономике длительное время действовало право субъектов Российской Федерации разрешать налогоплательщикам уменьшать размер исчисленного к уплате налога на прибыль организаций на сумму произведенных инвестиций в основные фонды, т.е. региональный инвестиционный налоговый вычет. Однако данный механизм широкого распространения не получил. Достаточно сказать, что согласно отчету за 2023 г. данный инструмент применили только 557 прибыльных организаций — налогоплательщиков на общую сумму 69, 2 млрд руб. Это всего 0,2% к созданной ими в данном году налоговой базе — 37 277,6 млрд руб.⁹ Подобное положение

можно, с одной стороны, объяснить отсутствием у большинства регионов реальной финансовой возможности предоставлять находящимся на их территории налогоплательщикам указанную налоговую льготу в связи с возросшим дефицитом их бюджетов. С другой стороны, в определенной степени это вызвано, на наш взгляд, пассивностью хозяйствующих субъектов в области инвестиционной и инновационной деятельности. Дело в том, что проводимая в стране политика налогового стимулирования направлена в основном на создание бизнесу исключительно благоприятных условий и возможностей для осуществления деятельности, никак не побуждая предпринимательское сообщество к использованию предоставленных ему налоговых льгот и преимуществ на решение общегосударственных, а не личных корпоративных вопросов. В результате государство практически не имеет гарантий тому, что предоставленные налоговые преференции будут использованы на установленные им цели, в первую очередь на модернизацию российской экономики.

По нашему мнению, налоговая реформа в стране может считаться завершенной только в случае, если государство сможет благодаря налоговым инструментам одолеть пассивность хозяйствующих субъектов в инвестиционной и инновационной деятельности. Добиться этого можно только посредством изменения государственной налоговой политики в этой области. Как показывает мировая практика, обеспечить решение данной задачи можно путем повышения роли амортизационных отчислений в качестве механизма налогового регулирования. В этих целях следует существенно повышать долю указанного источника в финансировании инвестиций в основные фонды. Достичь этого, как свидетельствует мировой опыт, можно на основе проведения политики ускоренной амортизации. Только в данном случае амортизационные отчисления превратятся в важнейший системный фактор стабильного развития и модернизации российской экономики. Указанный механизм регулирования инвестиционной деятельности позволит государству обеспечить наращивание инвестиций в наиболее прогрессивных отраслях, ускорить развитие экономики, сделав ее более эффективной. В перспективе это будет способствовать увеличению объема на-

⁹ Отчет ФНС России о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций за 2023 г. по форме

5-п согласно Приказу ФНС России от 28.10.2022 № ЕД-7-1/997@.

логовых поступлений в бюджет и окупит его потери по налогу на прибыль организаций, связанные с широким внедрением механизма ускоренной амортизации. Задача состоит в том, чтобы повысить долю амортизации в источниках финансирования инвестиций в основной капитал до 60–70%, как это имеет место в других развитых экономиках, вместо нынешних 18–20%.

В связи с принятыми поправками в налоговое законодательство в достаточно сложном положении оказались организации, работающие на упрощенной системе налогообложения (далее — УСН) с годовым доходом более 60 млн руб. С нынешнего года они стали плательщиками НДС. Принятое одновременно с этим решение об увеличении предельного уровня объема выручки, позволяющего работать на указанном режиме, лишь частично нивелирует потери данной группы налогоплательщиков. Как отмечалось в финансово-экономическом обосновании к законопроекту, признание новых лиц плательщиками НДС принесет бюджету дополнительно 473 млрд руб. в год¹⁰. Признанные плательщиками НДС организации, работающие на УСН, столкнутся также с рядом проблем не только финансового, но и административного характера. В частности, кто-то из них, чья продукция реально востребована на рынке, не выдержит дополнительной налоговой нагрузки, что приведет их к банкротству или прекращению деятельности. Другие лица по этой же причине пополнят ряды теневого бизнеса. Велика вероятность увеличения количества организаций, которые прибегнут к схеме дробления бизнеса, что в перспективе может привести к падению налоговых отчислений в бюджет.

У законопослушных налогоплательщиков после преодоления планки дохода в 60 млн руб. существенно возрастут административные издержки на ведение бухгалтерского учета и отчетности из-за нового налога. Данные затраты необходимы, поскольку цена ошибки слишком велика — каждая неверная цифра приведет к дополнительному росту налоговой нагрузки. Необходимо также отметить, что в перспективе высоки риски неоправданного роста количества организаций, преодолевших планку дохода в 60 млн руб. без увеличения объемов производства и попадающих в категорию

плательщиков НДС. В первую очередь это связано с высокими темпами инфляции. Кроме этого, указанный порог дохода может быть превышен за счет разовой продажи дорогостоящих основных средств, в частности недвижимости и транспорта. Решить эту проблему в определенной мере можно, законодательно установив обязательную ежегодную индексацию предельного порога доходов, при котором налогоплательщики УСН начинают исчислять и уплачивать НДС.

НАЛОГ НОВЫЙ, ПРОБЛЕМЫ СТАРЫЕ

В рамках очередного этапа налоговой реформы в российскую налоговую систему включен новый вид обязательного платежа — туристический налог. Он заменил действовавший в порядке эксперимента в течение семи лет в ряде регионов Российской Федерации курортный сбор за пользование курортной инфраструктурой. Согласно Федеральному закону от 12.07.2024 № 176-ФЗ муниципалитеты, а также города федерального значения — Москва, Санкт-Петербург и Севастополь самостоятельно определяют необходимость введения нового налога, размеры налоговых ставок и дополнительные, сверх установленных данным нормативным актом, налоговые льготы. При этом возможности определения органами этих административных образований налоговых ставок ограничены пределами, установленными федеральным законодательством. Размер предельных ставок будет постепенно возрастать, начиная с 1% от стоимости проживания в 2025 г. и прибавляя по 1% в год до 2029 г., в котором предельная ставка не должна быть выше 5%.

В отличие от курортного сбора, плательщиками нового налога являются организации и физические лица, владеющие классифицированными средствами размещения, принадлежащими им на праве собственности или на другом законном основании, которые оказывают услуги по предоставлению мест для временного проживания физических лиц. Фактически впервые в новейшей российской истории установлен косвенный местный налог. Действительно, в данном случае формально обязанность по уплате налога возложена на владельца средства размещения, фактическим же его плательщиком является физическое лицо, оплачивающее стоимость услуги, в которую включен данный налог.

В целях повышения ответственности налогоплательщиков за своевременное и полное удержание

¹⁰ Эксперты оценили экономические последствия изменения налоговой системы. URL: <https://www.rbc.ru/economics/31/05/2024/665875de9a79477e9381e6cf>.

налога с размещаемых лиц законодателем введено понятие минимального налога, который рассчитывается как произведение 100 руб. на количество суток проживания. Он взимается с налогоплательщика в случае, если сумма налога, исчисленная исходя из установленной ставки и созданной налоговой базы, окажется менее суммы минимального налога. Это фактически означает, что размер налога для проживающего не может быть ниже 100 руб. за день проживания. И каждый случай невзимания данного платежа с проживающих должен быть компенсирован бюджету за счет собственных средств налогоплательщика.

Анализ экономического содержания нового налога показывает наличие в условиях его исчисления и уплаты достаточно серьезных проблем и недостатков, вызванных прежде всего, на наш взгляд, отсутствием учета итогов проведенного эксперимента вследствие невозможности сделать однозначный вывод об эффективности действовавшего на протяжении семи лет в ряде регионов страны курортного сбора. Указанный довод обосновывается тем обстоятельством, что утвержденные пилотные формы отчетности о ходе и результатах эксперимента не представляли возможности масштабной оценки эффективности взимания этого сбора. Как справедливо отмечает Е. С. Цепилова, данные формы не лишены системных недостатков, и при этом на официальных порталах уполномоченных региональных органов отсутствуют агрегированные и обработанные показатели, что существенно затрудняет их исследование и анализ [5]. На их основе можно было сделать вывод только о суммах собранных платежей, а также о направлениях и целевом использовании поступивших средств.

Следует отметить, что на прошедших парламентских слушаниях, предшествующих принятию закона об очередном этапе налоговой реформы, вопрос о масштабировании экспериментального курортного сбора в той или иной форме практически не обсуждался. Мало того, по результатам обсуждения концепции изменений налоговой системы Правительство РФ внесло в Государственную Думу законопроект, в содержании которого новый налог отсутствовал. Решение о его введении было принято в течение двух недель в ходе разработки и обсуждения поправок к правительственному законопроекту¹¹. При этом не было учтено мнение отельеров, представителей

туристического и курортного бизнеса, налоговых и других контролирующих органов. Кроме того, не были приняты во внимание критические замечания представителей научного сообщества по данному вопросу, высказанные в процессе научной дискуссии о судьбе курортного сбора и его перспективах, развернувшейся с первых месяцев после начала эксперимента. Фактически были учтены только мнения администраций регионов, в которых проводился эксперимент¹², а также позиция мэров таких привлекательных с туристической точки зрения городов, как Нижний Новгород и Муром¹³. Регионы, получившие за годы проведения эксперимента дополнительные средства, подтвердили его высокую бюджетную эффективность. Представители муниципалитетов, не участвовавших в эксперименте, вполне объяснимо выступили за то, чтобы масштабировать данный сбор или подобный платеж на все регионы страны.

В результате вне сферы обсуждений остались ответы на многие вопросы, которые неизбежно возникнут в ходе уплаты и администрирования нового налога. В первую очередь возникает вопрос о соответствии дополнительных затрат государства на его администрирование получаемым доходам от его взимания. Как свидетельствуют итоги эксперимента, в администрировании курортного сбора имели место существенные сложности, отразившиеся на уровне его собираемости. Соответственно эти проблемы будут иметь место при исчислении и уплате туристического налога.

В частности, это связано с тем, что в налоговых органах потребуется ввести дополнительный штат сотрудников для контроля за формированием налоговой базы. Действительно, в каждом принадлежащем налогоплательщику средстве размещения требуется проверять каждый оплаченный проживающим счет, а также обоснованность предоставления освобождения от уплаты налога. Кроме того, возникает и еще один важный вопрос: насколько при введении нового налога соблюден принцип справедливости налогообложения? Исходя из буквы закона плательщиками туристического налога выступают только

¹² Эксперты оценили влияние курортного сбора на благоустройство туристической инфраструктуры Кубани URL: <https://kubnews.ru/turizm/2022/12/02/eksperty-otsenili-vliyanie-kurortnogo-sbora-na-blagoustroystvo-turisticheskoy-infrastruktury-kubani>.

¹³ Как прошло первое публичное обсуждение изменений налоговой системы. URL: <https://www.rbc.ru/economics/20/05/2024/664b56a79a7947a04fc1e94>.

¹¹ URL: <https://sozd.duma.gov.ru/bill/639663-8>.

классифицированные отели и другие коллективные средства размещения. При этом в последние годы в стране резко возросло число мини-отелей и апартаментов, оформленных как частные домовладения. В связи с их многочисленностью и невозможностью тотального контроля возникают риски их ухода от уплаты туристического налога с соответствующей неуплатой его проживающими. Нельзя не учитывать и того факта, что в курортных местностях отдыхающие в связи с недостаточной численностью отелей, а также невысоким уровнем доходов многих приезжающих на отдых семей предпочитают размещаться в частных домах и квартирах, не подпадающих под действие туристического налога. При этом данные лица пользуются теми же объектами туристической и курортной инфраструктуры, что и временно проживающие в средствах массового размещения. Между тем в некоторых регионах страны доля частного сектора достигает 70% от общего количества объектов размещения. В частности, по данным Российского союза туриндустрии в Краснодарском крае из 11 000 мест для проживания туристов классифицированы только 3500¹⁴. В этой связи с особой остротой встает вопрос о том, можно ли считать справедливой такую систему, которая позволяет потенциальным налогоплательщикам не уплачивать налог.

В ходе дискуссии, развернувшейся в годы проведения эксперимента по введению курортного сбора, многие исследователи, а также специалисты в области туриндустрии совершенно справедливо отмечали, что указанный сбор негативно отражается на внутреннем туристическом потоке в связи с увеличением стоимости проживания в местах временного размещения. Особо остро это чувствуют граждане с более низким уровнем дохода, вследствие чего снижаются их возможности отдыха и туристических поездок. Тем самым уменьшается конкурентоспособность отечественных санаторно-курортных комплексов и туристических городов перед аналогичными зарубежными структурами. По нашему мнению, введенный туристический налог является антирекламой отдыха и туризма в России. Кроме этого, велика вероятность снижения экономического благосостояния коллективных средств размещения, и особенно мини-отелей и апартаментов, оформленных как частные домовладения.

¹⁴ Курортный сбор на Кубани в 2022 г. заплатил только каждый пятый турист, почему туристический налог касается только части отдыхающих URL: <https://www.rbc.ru/business/13/03/2023/640b1dff9a794793a2a8a2cd>.

Не отвечает данный налог принципу справедливости и в отношении значительной части городов и других населенных пунктов, обладающих значительной туристической привлекательностью, принимающих большое число российских и зарубежных туристов, но не имеющих разветвленной сети гостиниц. В первую очередь это относится к так называемым круизным туристическим населенным пунктам, которые посещаются туристами на несколько часов, чтобы осмотреть достопримечательности. Речь идет, как правило, об относительно небольших городках, расположенных на берегах судоходных рек или недалеко от них, а также вблизи крупных городов. В качестве примера можно привести расположенные на Волге такие города, как Углич, Мышкин, Рыбинск, или расположенный вблизи от реки город Торжок. К их числу можно также отнести пригородные населенные пункты Санкт-Петербурга. Посещающие эти населенные пункты многочисленные туристы не пополняют доходную часть бюджетов этих населенных пунктов, а так называемые круизные туристы вообще де-факто будут освобождены от его уплаты. В результате многие малые города не получают нужных им для развития туристической инфраструктуры дополнительных средств, несмотря на увеличивающийся из года в год поток туристов, посещающих эти города.

И еще одна немаловажная проблема. Если проанализировать последние опубликованные данные Росстата, можно убедиться в неравномерном распределении внутреннего туристического потока по территории страны. В частности, на город Москву и Московскую область приходится 28,7 млн туристов, или 21,3% внутрироссийского турпотока, на Санкт-Петербург и Ленинградскую область — 20,9 млн или 15,5%. Число жителей страны, посетивших Краснодарский край и разместившихся в отелях, составило 16,5 млн человек, или 12,2%¹⁵. Таким образом, в указанных пяти туристических регионах страны сконцентрировано более половины внутреннего туристического потока. Эти регионы, имеющие в отличие от малых городов, достаточно богатую и устойчивую налоговую базу, получают в результате введения нового налога львиную долю уплаченных туристами средств. В этой связи хотелось бы обратить внимание на еще одно немаловажное обстоятельство. Во внутреннем туристическом потоке в основном преобладают менее

¹⁵ Росстат оценил внутренний туризм за 9 месяцев 2023 года. URL: <https://www.atorus.ru/node/54569>.

обеспеченные жители нашей страны, в то время как зарубежному отдыху и туризму предпочтение отдают люди с достатком. Основная причина этого — более низкая стоимость внутреннего туризма и отдыха. В результате получается, что бюджеты относительно богатых регионов будут пополняться за счет уплаты туристического налога гражданами с невысоким уровнем достатка, проживающими на территориях с недостаточно развитой, а нередко — и просто неразвитой курортно-туристической инфраструктурой. Более же обеспеченная часть населения страны, проживающая, как правило, в Москве, Санкт-Петербурге и других крупных городах с более высоким налоговым потенциалом и имеющая средства для отдыха и путешествия за рубежом, платить туристический налог для развития инфраструктуры малых городов не будет. Вряд ли подобный расклад способствует укреплению принципа социальной справедливости российской налоговой системы [6; 7]

Важно также обратить внимание на еще один немаловажный вопрос. В результате введения туристического налога регионы получили дополнительные финансовые ресурсы для поддержания, сохранения курортной и туристической инфраструктуры, а также для восстановления ее отдельных элементов. Вопрос в том, позволит ли объем средств от поступления нового налога решить накопившиеся инфраструктурные проблемы в области внутреннего туризма и отдыха? Анализ поступлений и расходования средств, полученных муниципалитетами в ходе завершеного эксперимента, показал, что этих средств явно недостаточно для комплексного решения проблем в данной области. К тому же ресурсы от взимания туристического налога окажутся распыленными по многочисленным муниципальным бюджетам, но при этом их значительная часть осядет в мегаполисах, не испытывающих серьезных проблем со своими бюджетами.

В этой связи следует, на наш взгляд, существенным образом изменить порядок и условия взимания туристического налога. В первую очередь необходимо обеспечить концентрацию полученных от его взимания средств в целях решения общегосударственных задач по формированию единого туристского пространства, созданию благоприятных условий для устойчивого развития сферы туризма и отдыха. Для этого следовало бы или придать данному налогу статус федерального платежа, или предусмотреть отчисление части доходов от его поступления в федеральный бюджет. Представляется также целесо-

образным принципиально изменить условия его исчисления. Предлагается, в частности, установить плательщиками данного налога граждан, отправляющихся в туристических целях или на отдых за рубеж. Для этой категории лиц дополнительная финансовая нагрузка не будет особо ощутимой. Вместе с тем государство получит централизованный источник для финансовой поддержки развития внутреннего туризма и отдыха. Это позволит на условиях государственно-частного партнерства сконцентрировать средства бюджета и бизнеса на решении глобальных проблем в этой области. Предлагаемые условия взимания налога обладают несомненными преимуществами по сравнению с действующими условиями. В первую очередь будет повышена привлекательность российских курортов и внутреннего туризма. В существенной мере упростится налоговое администрирование, поскольку плательщик самостоятельно должен будет уплачивать налог до пересечения границы, а контроль за его уплатой будет осуществляться в процессе пересечения государственной границы. Вследствие этого повысится эффективность данного платежа, поскольку при практически 100-процентной собираемости расходы по налоговому администрированию будут минимальными.

ВЫВОДЫ

Принятые в 2024 г. решения по дальнейшему преобразованию российской налоговой системы представляют собой очередной этап длящейся более 20 лет налоговой реформы, которую нельзя признать завершенной. Ее успешное завершение возможно после объединения совместных усилий научного и бизнес-сообщества, органов исполнительной и законодательной ветвей власти. От сроков завершения реформы во многом зависят ускорение темпов экономического развития и повышение жизненного уровня российского населения. Это обуславливает необходимость ее вступления в свой завершающий этап. Для этого следует, по нашему мнению, остановить процесс ежегодного перекраивания налоговой системы страны, уточнения и изменений ее отдельных положений и принять на законодательном уровне концептуальные основы построения системы налогообложения в стране. В этом документе следовало бы установить конечные цели и первоочередные задачи, решение которых позволит их достичь на завершающем этапе налоговой реформы.

ИСТОЧНИКИ ЛИТЕРАТУРЫ / REFERENCES

1. Муллагалина Г.Р. Сущность налоговой реформы в современной России. *Инновационная наука*. 2016;(10);81–83.
Mullagalina G.R. The essence of tax reform in modern Russia. *Innovacionnaya nauka = Innovative science*. 2016;(10);81–83. (In Russ.).
2. Аллахьяров А.С. Налоговая реформа в России. Наука и инновации в современном мире. Сборник научных статей. Т. 2. М.: Перо; 2019:268–270.
Allakhyarov A.S. Tax reform in Russia. Science and innovation in the modern world. Collection of scientific articles. Tome 2. Moscow: Pero; 2019:268–270. (In Russ.).
3. Окорочков В.М. О предстоящей налоговой реформе. Страсти по НДФЛ. VIII Всеросс. науч.-практ. заоч. конф. «Национальные приоритеты социально-экономического развития России» (г. Курск, 20 июня 2024 г.). Курск: Курский институт менеджмента, экономики и бизнеса; 2024:11–14.
Okorokov V.M. On the forthcoming tax reform. Passions on personal income tax. 8th All. sci.-techn. conf. "National priorities of socio-economic development of Russia" (Kursk, 20 June 2024); Kursk: Institute of Management, Economics and Business; 2024;11–14. (In Russ.).
4. Ястребова Е.Н. Проблемные аспекты налоговой реформы в России. *Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление*. 2023;63 (3):17–25.
Yastrebova E.N. Problematic aspects of tax reform in Russia. *Vestnik Tverskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Ekonomika i upravlenie = Vestnik of Tver State University. Series: Economics and Management*. 2023;63(3):17–25. (In Russ.).
5. Цепилова Е.С. Курортный сбор в РФ — результаты и перспективы налогового эксперимента. *Sochi Journal of Economy*. 2021;15(1):67–75.
Tsepilova E.C. Resort fee in the Russian Federation — results and prospects of tax experiment. *Sochi Journal of Economy*. 2021;15(1):67–75. (In Russ.).
6. Гончаренко Л.И. Налоговые преференции в пространственном развитии страны: терминологический аспект исследования. *Финансы: теория и практика*. 2024;28(4):108–121.
Goncharenko L.I. Tax preferences in the spatial development of the country: The terminological aspect of the study. *Finansy: Teoriya i Praktika = Finance: Theory and Practice*. 2024; 28 (4):108–121. (In Russ.).
7. Гончаренко Л.И. Конструктив преференциальных налоговых режимов как детерминанта привлечения инвестиций в инновационное развитие России. *Экономика. Налоги. Право*. 2024;17(3):156–166.
Goncharenko L.I. Constructive preferential tax regimes as a determinant of attracting investments in innovative development of Russia. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2024;17(3):156–166. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Владимир Георгиевич Пансков — доктор экономических наук, профессор, заслуженный экономист Российской Федерации, государственный советник налоговой службы I ранга, профессор-исследователь, Финансовый университет, лауреат общенациональной премии Российского профессорского собрания «Профессор года — 2022», Москва, Россия

Vladimir G. Panskov — Dr. Sci. (Econ.), Prof., Honored Economist of the Russian Federation, State Advisor to the Tax Service of the first rank, Research Professor, winner of the national award of the Russian Professorial Assembly "Professor of the Year — 2022", Financial University, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-7645-2092>

5868116@mail.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила 01.12.2024; принята к публикации 25.01.2025.

The article was received 01.12.2024; accepted for publication 25.01.2025.

Автор прочитал и одобрил окончательный вариант рукописи.

The author read and approved the final version of the manuscript.