

МИНОБРНАУКИ РОССИИ  
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ  
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ  
ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«САРАТОВСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ  
ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ  
ИМЕНИ Н.Г.ЧЕРНЫШЕВСКОГО»

Кафедра таможенного, административного и финансового права

**НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ КАК ИНСТРУМЕНТ  
СОЦИАЛЬНОЙ ПОЛИТИКИ ГОСУДАРСТВА**

**АВТОРЕФЕРАТ МАГИСТЕРСКОЙ РАБОТЫ**

студентки 3 курса 367 группы  
направления 40.04.01 «Юриспруденция»  
юридического факультета

**Поляковой Юлии Валентиновны**

Научный руководитель

К.Ю.Н., \_\_\_\_\_  
должность, уч. степень, уч. звание

\_\_\_\_\_   
подпись, дата

С.А. Овсянников  
инициалы, фамилия

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Заведующий кафедрой:

К.Ю.Н., \_\_\_\_\_  
должность, уч. степень, уч. звание

\_\_\_\_\_   
подпись, дата

С.А. Овсянников  
инициалы, фамилия

« \_\_\_\_\_ » \_\_\_\_\_ 20 \_\_\_\_ г.

Саратов 2019

**Введение.** Важным показателем уровня развития современного общества является способность государства обеспечивать социальную стабильность, основанную на справедливом распределении национального богатства и доходов общества. Согласно ст. 7 Конституции Российской Федерации Россия является социальным государством<sup>1</sup>, что и предопределяет направленность бюджетно-налоговой политики.

В настоящее время налоговая система Российской Федерации является довольно нестабильной, что обусловлено объективной экономической ситуацией, а также несовершенством законодательства. Негативным явлением, характеризующим современную российскую налоговую систему, являются высокие налоги, которые одновременно выступают причиной спада производства в государстве в целом и массового стремления людей скрыть свои доходы. Оба данных последствия приводят к нарушению целостности системы налогообложения в России.

Однако, учитывая многообразие функций налогов и их важного значения для формирования бюджета государства, нельзя рассматривать их лишь в контексте реализации социальной политики государства. Вне зависимости от времени государственный бюджет требует постоянного вливания денежных средств, источником которых как раз и являются налоги. Указанная ситуация является характерной и для современной экономико-правовой системы России. Отсюда и возникает одна из основных проблем установления оптимального соотношения налоговых ставок и налоговых поступлений.

Наиболее значимым среди всех налогов, уплачиваемых физическими лицами, является налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ), основными целями которого является пополнение бюджета государства и равномерное распределение экономических средств между населением.

---

<sup>1</sup> Конституция Российской Федерации: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с учетом поправок, внесенных Законами РФ о поправках к Конституции РФ от 30 декабря 2008 г. № 6-ФКЗ, от 30.12.2008 № 7-ФКЗ, от 05.02.2014 № 2-ФКЗ, от 21.07.2014 № 11-ФКЗ) // Российская газета. 1993. № 237. 25 декабря; СЗ РФ. 2014. № 31. Ст. 4398.

Данный налог затрагивает практически каждого гражданина, поэтому проблемы, связанные с исчислением данного налога и его уплатой, крайне актуальны.

Актуальность темы магистерской работы заключается в том, что в настоящее время существует целый ряд проблем налогообложения физических лиц. За последнее десятилетие в России серьезно увеличилась дифференциация граждан по социальным, денежно-доходным и иным признакам. Помимо этого, наблюдается стабильное повышение объема скрытой оплаты труда, что также свидетельствует о необходимости совершенствования механизма формирования НДФЛ. Таким образом, в настоящее время назрела необходимость совершенствования в России модели НДФЛ с учетом его фискальных функций и без ущерба его назначения в качестве инструмента реализации социальной политики государства. По нашему мнению, указанный процесс реформирования должен быть основан на особенностях современной стратегии социально-экономической политики России с учетом всех потенциальных возможностей рассматриваемого налога.

Степень разработанности темы. Принципы подоходного налогообложения в разное время исследовались в трудах выдающихся зарубежных ученых таких, как А. Вагнер, Д. Кейнс, К. Маркс, Ф. Лассаль, Г. Мюрдаль, Ф. Нитти, А. Пигу, К. Рау, Д. Рикардо, Э. Сакс, А. Смит. В России исследованию теоретических основ прогрессивного подоходного налогообложения физических лиц в той или иной мере свои работы посвящали С. Витте, М. Кулишер, И. Озеров, Н. Тургенев, И. Янжул. Современные проблемы налогообложения доходов физических лиц, в том числе в части фискальной и социальной роли НДФЛ, рассматриваются российскими учеными: И.В. Горским, А.В. Кашиным, Н.П. Мельниковой, Н.И. Малис, Л.П. Павловой, В.Г. Пансковым, М.В. Романовским, Д.Г. Черником, Ю.Д. Шмелевым и другими. Важность эффективного контроля как условия обеспечения принципа справедливости в подоходном

налогообложении подчеркивали А.В. Брызгалин, Л.И.Гончаренко, В.Г. Князев.

Важно отметить, что вопросы налогообложения физических лиц в основном являются предметом исследований отечественных и зарубежных экономистов, что, безусловно, связано с экономической природой исследуемого явления. Среди последних комплексных исследований в указанной сфере следует выделить диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук С.П. Волохова на тему «Налог на доходы физических лиц как инструмент социально-ориентированной налоговой политики» (Москва, 2012) и О.И. Изотовой на тему «Перспективы реформирования налога на доходы физических лиц как инструмента социальной политики государства» (Москва, 2014). Среди правовых исследований необходимо выделить диссертацию на соискание ученой степени кандидата юридических наук А.П. Терехиной на тему «Правовой механизм налогообложения доходов физических лиц: формирование и реализация» (Москва, 2012), в которой проанализированы актуальные проблемы правового регулирования подоходного налогообложения в Российской Федерации. Однако, следует отметить, что за последнее десятилетие правовых исследований, посвященных анализу НДФЛ как инструмента реализации социальной политики государства, проведено не было.

Объектом исследования являются общественные отношения между государством и физическими лицами, возникающие в процессе подоходного налогообложения и решения задач социальной политики. Предметом исследования являются нормативно-правовые акты, регламентирующие действующий механизм исчисления и уплаты налога на доходы физических лиц в Российской Федерации, научные концепции и положения, содержащиеся в юридической литературе по избранной и смежной проблематике.

Цель исследования заключается в комплексном анализе современного механизма налогообложения доходов физических лиц как инструмента социальной политики государства по достижению социальной стабильности в обществе при обеспечении налогового контроля в отношении реализации фискального потенциала НДФЛ. Для её достижения необходимо обозначить следующие задачи:

- рассмотреть социально-экономическую роль и сущность подоходного налогообложения физических лиц в современных условиях хозяйствования;
- изучить фискальную функцию налога на доходы физических лиц и исследовать практику ее реализации в современном российском государстве;
- проанализировать эволюцию механизма исчисления налога на доходы физических лиц как инструмента реализации социальной политики государства и прогноз поступлений на период до 2020 года;
- исследовать основания для совершенствования подоходного налогообложения физических лиц в России;
- выявить проблемы действующего механизма зачисления налога на доходы физических лиц и сформулировать пути их решения;
- определить основные направления реформирования налогообложения физических лиц в Российской Федерации.

Методологической основой исследования являются диалектический общенаучный метод познания, а также частно-научные методы: системно-структурный, исторический, логический, сравнительно-правовой и другие.

Теоретическую основу исследования сформировали положения, гипотезы, разработанные и изложенные в работах отечественных и иностранных ученых в области экономических отношений, а также научные труды отечественных правоведов, исследовавших общую теорию права, финансовое право и налоговое право: С.С. Алексеева, Е.Г. Беликова, Д.В. Винницкого, А.Н. Козырина, М.Н. Марченко, Г.В. Петровой, Е.А. Ровинского, Ю.А. Тихомировой, Н.И. Химичевой и др.

Эмпирическую основу работы составили статистические данные, представленные Федеральной налоговой службы Российской Федерации, полученные в результате анализа уплаты НДФЛ за период с 2011 по 2018 гг.

Научная новизна работы заключается в том, что в ней НДФЛ рассматривается не только с учетом его фискальной функции и важного значения для бюджета России, но и непосредственно как инструмент реализации социальной политики современного государства.

На защиту выносятся полученные в результате исследования положения, являющиеся новыми или содержащими элементы новизны:

1. НДФЛ – это один из основных экономических рычагов государства, который одновременно позволяет формировать средства для финансирования общегосударственных расходов и является инструментом реализации социальной политики государства. НДФЛ имеет двойственную природу, выражающуюся в реализации публично-правовых и частно-правовых интересов. Публично-правовыми интересами в данном случае является потребность государства в финансировании бюджета за счет подоходного налогообложения физических лиц, а частно-правовые интересы заключаются в использовании указанного налога в качестве инструмента реализации социальной политики государства, что способствует достижению справедливости в распределении национального дохода.

2. Современные тенденции изменения НДФЛ характеризуются их основной направленностью на усиление фискальной роли налога в условиях необходимости финансирования растущих государственных расходов и содействие экономическому росту с учетом прогнозируемых кризисных явлений в экономике, а также на стимулирование социально значимых расходов физических лиц. Освобождение от налогообложения отдельных видов доходов, а также увеличение размеров и расширение возможностей использования налоговых вычетов в определенной степени способствуют повышению социальной роли налога, однако, ни в предыдущие периоды, ни в ближайшие годы не планируется принятие мер, направленных на

реализацию важной для НДФЛ функции распределения национального дохода и сглаживания социального неравенства.

3. Автором предложено под основаниями для совершенствования подоходного налогообложения физических лиц в России понимать условия, сложившиеся в современной российской практике, которые негативно влияют на эффективность фискальной функции НДФЛ и его использования в качестве инструмента реализации социальной политики государства. В отличие от конкретных проблем налогообложения, основания для совершенствования являются комплексными явлениями. В настоящее время в Российской Федерации существует целый ряд оснований для совершенствования подоходного налогообложения физических лиц, которые в рамках данного исследования предложено разделить на 3 группы: социально-экономические, организационные и правовые. Данное деление весьма условно и все основания тесно взаимосвязаны друг с другом как часть и целое, или же как причина и следствие.

4. В целях реализации интересов государства по увеличению доходов бюджета и интересов бизнеса и физических лиц в росте личных доходов и обеспечении растущего уровня потребления обоснован комплексный подход к совершенствованию НДФЛ. Особую социальную роль данный налог в настоящее время приобретает в смягчении дифференциации уровня доходов между различными социальными группами.

5. В работе выявлены противоречия отдельных положений налогового законодательства Российской Федерации и сформулированы следующие основные предложения по его совершенствованию:

- введение необлагаемого налогом минимального дохода;
- постепенное расширение масштабов применения повышенной ставки налогообложения высоких доходов;
- усиление борьбы с распространенной в России практикой укрывательства от налогообложения лиц с высокими доходами.

В качестве дополнительных способов совершенствования подоходного налогообложения физических лиц выделены следующие реформирование критериев определения резидентства для целей НДФЛ, совершенствование методики определения вычетов по НДФЛ и изменения в отношении обязанности подачи налоговой декларации.

Практическая значимость исследования заключается в сформулированных в работе теоретических положениях и практических рекомендациях по изменению действующего налогового законодательства Российской Федерации. Предложенные в исследовании рекомендации носят практический характер, их внедрение повысит эффективность применения НДФЛ в качестве инструмента реализации социальной политики государства.

Структура работы обусловлена целями и задачами исследования и состоит из введения, двух глав, включающих пять параграфов, заключения и списка использованных источников.

**Основное содержание работы.** Первая глава магистерской работы посвящена рассмотрению социально-экономической роли, сущности и эволюции механизма исчисления налога на доходы физических лиц.

НДФЛ – это один из основных экономических рычагов государства, который одновременно позволяет формировать средства для финансирования общегосударственных расходов и является инструментом реализации социальной политики государства. НДФЛ имеет двойственную природу, выражающуюся в реализации публично-правовых и частно-правовых интересов. Публично-правовыми интересами в данном случае является потребность государства в финансировании бюджета за счет подоходного налогообложения физических лиц, а частно-правовые интересы заключаются в использовании указанного налога в качестве инструмента реализации социальной политики государства, что способствует достижению справедливости в распределении национального дохода.

Роль НДФЛ как инструмента социальной политики государства сводится в данном случае к справедливому распределению национального дохода между различными слоями населения. При этом под «справедливым» следует понимать распределение, которое способствует развитию экономических характеристик общества в целом, достижению его социальной стабильности, а также реализации конституционных прав граждан.

В настоящее время в указанный налог достаточно активно используется в Российской Федерации как инструмент освобождения от дополнительных изъятий доходов налогоплательщиков, направленных на удовлетворение первостепенных потребностей и социально направленных расходов. Однако, по-прежнему остается актуальной использование функции справедливого распределения национального дохода, которая не получила правовой регламентации до настоящего момента, несмотря на свое важное значение в рамках социальной политики государства.<sup>2</sup>

Современные тенденции изменения НДФЛ характеризуются их основной направленностью на усиление фискальной роли налога в условиях необходимости финансирования растущих государственных расходов и содействие экономическому росту с учетом прогнозируемых кризисных явлений в экономике, а также на стимулирование социально значимых расходов физических лиц. Освобождение от налогообложения отдельных видов доходов, а также увеличение размеров и расширение возможностей использования налоговых вычетов в определенной степени способствуют повышению социальной роли налога, однако, ни в предыдущие периоды, ни в ближайшие годы не планируется принятие мер, направленных на реализацию важной для НДФЛ функции распределения национального дохода и сглаживания социального неравенства.

---

<sup>2</sup> Акимова, В.М. Налог на доходы физических лиц. М.: Налог Информ, 2016. С. 198.

Во второй главе рассматриваются проблемы действующего механизма исчисления и применения НДФЛ, основания для совершенствования и основные направления реформирования налогообложения физических лиц в Российской Федерации.

В настоящее время в Российской Федерации существует целый ряд оснований для совершенствования подоходного налогообложения физических лиц, которые в рамках данного исследования предложено разделить на 3 группы: социально-экономические, организационные и правовые. Важно отметить, что данное деление весьма условно и все основания тесно взаимосвязаны друг с другом как часть и целое, или же как причина и следствие.<sup>3</sup>

К основным проблемам действующего механизма исчисления и применения налога на доходы физических лиц относятся: «плоская шкала» налогообложения, действующий порядок его зачисления НДФЛ, возможность перевода данного налога в разряд региональных, а впоследствии и местных налогов, отсутствие полноценной правовой регламентации налогообложения самозанятых граждан.

Совершенствование НДФЛ должно базироваться на комплексном подходе, сочетающем как интересы государства по увеличению доходов бюджета, так и интересы бизнеса и физических лиц в росте личных доходов и обеспечении растущего уровня потребления. Большую роль данный налог должен сыграть в рационализации социальной структуры общества и, прежде всего, в смягчении дифференциации уровня доходов между различными социальными группами.

В результате комплексного использования таких элементов подоходного налогообложения, как объект налогообложения и налоговые ставки, возможно повышение роли НДФЛ как инструмента решения одной

---

<sup>3</sup> Сябарева, И.Ф. Налоговое законодательство России на современном этапе развития // Налоги. 2017. № 4. С. 26-29.

из задач социальной политики Российской Федерации – преодоления социального неравенства и чрезмерной дифференциации доходов граждан.

Предложенная реформа подоходного налогообложения физических лиц позволит решить комплекс задач, а именно:<sup>4</sup>

- будет способствовать увеличению доходов бюджетов бюджетной системы;
- позволит сократить разрыв в уровне доходов налогоплательщиков;
- обеспечит создание условий для снижения налоговой нагрузки на налогоплательщиков;
- позволит снизить социальную напряженность в обществе.

Потребность в строительстве социально ориентированной рыночной экономики предполагает дальнейшее совершенствование налогообложения доходов физических лиц, постепенный переход к введению прогрессивной шкалы налогообложения доходов и изменение подходов государства к определению величины необлагаемого налогом минимума. Государство должно выстроить такую систему распределительных отношений, при которой бы экономический рост сопровождался повышением благосостояния большинства населения нашей страны.

**В заключении** подводятся итоги проведенного исследования, формулируются выводы и предложения по совершенствованию налогообложения физических лиц в России.

**Основные положения исследования отражены в следующих публикациях автора:**

- 1) Полякова Ю.В. Правовые особенности выездной налоговой проверки // Право и общество в условиях глобализации: Перспективы развития: материалы международной научно - практической конференции «Значение российского и международного права в процессе повышения

---

<sup>4</sup> Изотова, О.И. Перспективы реформирования налога на доходы физических лиц как инструмента социальной политики государства: дис. ... канд. экон. наук. Москва, 2014. С. 124.

гражданской активности в Российской Федерации: вопросы теории и практики» : сборник научных трудов / ред.: В.В. Бехер, Н.Н. Лайченкова – Саратов: Саратовский источник, 2018. –Вып. 6, С. 279-282