

УДК 336.02

***РОЛЬ НАЛОГА НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В ФОРМИРОВАНИИ  
ДОХОДОВ БЮДЖЕТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ***

***Шобей Л.Г.***

*ст. преподаватель,*

*ФГБОУВО «Петрозаводский государственный университет»,*

*г. Петрозаводск, РФ*

***Коварнина А.А.***

*магистрант,*

*ФГБОУВО «Петрозаводский государственный университет»,*

*г.Петрозаводск, РФ*

**Аннотация:** В данной статье представлено исследование роли налога на доходы физических лиц в формировании доходной базы бюджетов бюджетной системы России. Проведен анализ структуры и динамики поступления налога в доходы консолидированных бюджетов субъектов РФ. Ставится вопрос о необходимости совершенствования налогового и бюджетного законодательства в части подоходного налогообложения физических лиц и распределения доходов от этого налога между региональными и местными бюджетами.

**Ключевые слова:** налоги, налог на доходы физических лиц, доходы бюджета, налоговые доходы, консолидированный бюджет, местный бюджет, региональный бюджет

***THE ROLE OF AN INDIVIDUAL INCOME TAX IN FORMING THE INCOME  
BASE OF BUDGETS OF THE RUSSIAN FEDERATION***

***Shobey L.G.***

*senior lecturer,*

*Petrozavodsk state University,*

*Petrozavodsk, Russia*

***Kovarnina A.A.***

*postgraduate,*

*Petrozavodsk state University,*

*Petrozavodsk, Russia*

**Annotation:** The article deals with the study of the role of an individual income tax in forming the income base of the budgetary system of Russia. There is carried out the analysis of structure and dynamics of tax revenues in consolidated budgets of the Russian Federation subjects. The article poses the problem of necessity of improving taxation and budget legislation concerning individual income taxes and distribution of tax revenues among regional and local budgets.

**Keywords:** taxes, tax income individuals, budget, budget revenues, tax revenues, the consolidated budget, local budget, regional budget.

Роль налогов в формировании экономических, социальных и демографических факторов развития общества напрямую зависит от решений, принимаемых на государственном уровне. Являясь средством эксплуатации, налоги должны служить действенным регулирующим инструментом при условии постоянного государственного контроля равновесия между обязанностью и экономической возможностью их платить. Формируя государственную казну, налоги обеспечивают финансовую основу реализации политических и экономических решений на всех уровнях государственного и муниципального управления. Подходное налогообложение физических лиц является объектом научного и практического интереса при разработке государственной налоговой и бюджетной политики. Актуальность исследования налога на доходы физических лиц (НДФЛ) обусловлена тем, что он является источником доходов региональных и местных бюджетов, формирование которых определяет возможности властей в выполнении социальных обязательств, обеспечении экономического развития и создании условий повышения уровня жизни в регионе, поскольку затрагивает интересы большинства населения страны.

Мировая практика подходного налогообложения физических лиц подтверждает немаловажную роль изучаемого налога в формировании государственных финансов. Ее анализ свидетельствует о значительной доле подходного налога в бюджетах ведущих стран. Результаты анализа очередной

раз доказывают, что размер налоговых поступлений коррелирует с уровнем экономического развития страны. Из приведенных данных (табл. 1) видно, что подоходное налогообложение физических лиц занимает наибольший удельный вес в бюджете США (35,9%), Германии (35,1%) и Великобритании (25,8%). Вместе с тем, из рассмотренных стран самая низкая доля поступления НДФЛ в бюджете Китая (6,9%).

Таблица 1. - Доля поступлений подоходного налога в общей сумме поступлений в государственные бюджеты зарубежных стран\*

Государство, ден. ед.	2013 г.			2014 г.			2015 г.		
	Всего доходов	в т.ч. НДФЛ	Уд. вес, %	Всего доходов	в т.ч. НДФЛ	Уд. вес, %	Всего доходов	в т.ч. НДФЛ	Уд. вес, %
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
США, трлн. долларов	5,7	2,0	35,1	6,1	2,1	34,4	6,4	2,3	35,9
Германия, млрд. евро	621,5	217,5	35,0	634,5	222,7	35,1	648,7	227,8	35,1
Великобритания, млрд. ф.ст.	651,6	165,5	25,4	667,9	172,0	25,7	682,0	176,0	25,8
Эстония, млн. евро	5117,4	1030,6	20,1	5520,0	1133,9	20,5	5940,5	1182,5	19,9
Польша, млрд. злотых	277,7	21,7	7,8	283,5	23,2	8,2	289,1	45,0	15,6
Венгрия, трлн. форинтов	11,4	1,5	13,1	12,2	1,6	13,1	12,9	1,7	13,2
Китай, млрд. юаней	100,5	6,5	6,5	119,2	7,4	6,2	124,9	8,6	6,9

\*Расчитано по открытым электронным официальным данным стран

Однако удельный вес подоходного налога определяется еще и особенностями налоговой системы страны, в частности, размером налоговой ставки (в Китае средняя ставка является самой низкой среди рассмотренных стран - 3%), а также ролью других основных налогов, как правило, косвенных.

В Российской Федерации правовое регулирование налогообложения доходов физических лиц обеспечивается нормами 23 главы Налогового кодекса Российской Федерации. Налогом на доходы физических лиц облагаются доходы, которые могут быть получены физическими лицами как на территории Российской Федерации, так и за ее пределами. К таким доходам законодательство относит вознаграждения за труд, доходы от

предпринимательской деятельности, от реализации имущества и сдачи в аренду, дивиденды, авторские гонорары, выплаты страхового характера и другие. [1]

В формировании бюджетов регионального, районного, городского и поселенческого уровня поступления НДФЛ являются необходимым экономическим инструментом, позволяющим решать основные задачи, стоящие перед любым цивилизованным обществом, в частности, обеспечивать социальные и культурные потребности, правопорядок, исполнять социальные обязательства и т.д. Этой цели служит фискальная функция НДФЛ, которая заключается в изъятии части дохода граждан и формирования доходной базы бюджетов бюджетной системы страны. Указанная функция является главной, основной, но не единственной. Социальная функция налога на доходы физических лиц предполагает полное или частичное освобождение от налогообложения некоторых групп населения с низкими или фиксированными доходами, например, пенсионеров, учащихся, инвалидов. Регулирующая функция НДФЛ реализуется посредством предоставления налоговых льгот, варьирования размера налоговых ставок, определения структуры налогоплательщиков. Через систему подоходного налогообложения государство воздействует на личное потребление и платежеспособный спрос путем установления необлагаемых минимумов, освобождения отдельных видов доходов от налогообложения. Государственная политика в области подоходного налогообложения напрямую влияет на скорость и вектор развития экономических, социальных и демографических процессов в обществе. Модернизируя порядок налогообложения, изменяя налоговые ставки, льготы, порядок уплаты, государство создает предпосылки для стимулирования инвестиционных процессов в экономике, развития различных видов экономической деятельности, отдельных товаропроизводителей, что в конечном итоге, влияет на состояние экономики и уровень жизни в стране в целом.

Современная налоговая политика Российской Федерации имеет основной целью недопущение какого-либо увеличения налоговой нагрузки на экономику страны. В качестве антикризисных мер, разработанных в 2016 г. Государственной Думой и Правительством РФ, было предусмотрено изменение порядка налогообложения доходов граждан России. Учитывая, что жители Российской Федерации составляют самую многочисленную категорию налогоплательщиков, налогообложение их доходов требует постоянного контроля со стороны государства как с целью исключения фактов предоставления необоснованных налоговых льгот, так с целью уточнения объемов налоговой базы, полноты и своевременности уплаты налога на доходы физических лиц. В 2016 г. с целью минимизации потерь бюджета был изменен порядок льготирования некоторых видов доходов физических лиц, в частности, уточнен расчет налоговой базы при получении физическими лицами доходов в иностранной валюте, при увольнении государственных гражданских служащих, военнослужащих, судей. Изменены нормы, регламентирующие удержание налога на доходы физических лиц с полученных ими выигрышей в лотереи. Предусмотрено освобождение от уплаты подоходного налога на срок до конца 2018 г. самозанятых лиц, получающих доходы от граждан за услуги для личных, домашних нужд. По официальным данным ФНС на 1.01.17 зарегистрировано 559 самозанятых лиц, по экспертным оценкам в России их насчитывается около 14,5 млн. человек.[5] Внесены изменения в порядок предоставления некоторых налоговых и социальных вычетов, налоговой отчетности, усилены меры налогового контроля.

Анализ сводной отчетности об исполнении бюджетов бюджетной системы, формируемой Казначейством России, показывает, что доля НДФЛ в налоговых и неналоговых доходах бюджетной системы России в 2016 году составила 11%, в доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ – 36%, что превышает более, чем в 3 раза федеральный показатель.

Поступления по налогу на доходы физических лиц являются самым доходным источником для регионов и муниципальных образований, поскольку

доходные полномочия по зачислению поступлений от НДФЛ полностью принадлежат субфедеральным властям. О динамике НДФЛ и его роли в формировании бюджетов субфедерального уровня в разрезе федеральных округов свидетельствуют данные таблицы 2, полученные на основе отчетности Федерального казначейства.[8]

Таблица 2. - Доля налога на доходы физических лиц в доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ в разрезе федеральных округов (млрд. рублей)

Федеральные округа, консолидированные бюджеты субъектов РФ млрд. руб.	Исполнение: 2014			Исполнение: 2015			Исполнение: 2016		
	Доходы всего	в т.ч. НДФЛ	Доля НДФЛ, %	Доходы, всего	в т.ч. НДФЛ	Доля НДФЛ, %	Доходы, всего	в т.ч. НДФЛ	Доля НДФЛ, %
Российская Федерация	8 905,7	2 693,5	30,2	9 308,2	2 807,8	30,2	9 923,8	3 018,5	30,4
Центральный	2 903,4	1 052,7	36,3	3 093,8	1 115,4	36,1	3 355,0	1 197,6	35,7
Северо-Западный	985,4	323,9	32,9	1 019,6	342,7	33,6	1 470,1	402,6	27,4
Южный	558,9	164,1	29,4	574,8	167,5	29,1	1 113,2	375,1	33,7
Северо-Кавказский	350,0	59,6	17,0	358,8	59,8	16,7	1 083,7	297,1	27,4
Приволжский	1 308,3	370,6	28,3	1 365,3	377,6	27,7	987,2	299,9	30,4
Уральский	955,3	272,9	28,6	974,1	283,0	29,0	773,9	178,1	23,0
Сибирский	980,5	279,0	28,5	1 013,1	278,3	27,5	762,9	204,6	26,8
Дальневосточный	704,6	158,1	22,4	791,8	163,5	20,7	377,7	63,5	16,8
Крымский	159,1	12,6	7,9	117,0	20,1	17,2	-	-	-

Анализ динамики поступлений от НДФЛ в консолидированные бюджеты субъектов РФ свидетельствует о том, что его доля остается относительно стабильной в течение последних лет. Так, в 2014 году они составили 2693,5 млрд. руб., в 2015 г. – 2 807,8 млрд. руб., что на 4,2% больше, в 2016 г. - 3018,5 млрд. руб. с годовым приростом в 7,5%. По расчетам аналитиков темп роста номинальной заработной платы за данный период составил в 2015 году - 5,1 % и 2016 г. – 7,8%. [3] Это может свидетельствовать о тесной связи между поступлением НДФЛ и уровнем номинальной заработной платы, а также качественном налоговом администрировании. Следует отметить, что в рассматриваемом трехлетнем периоде наблюдается тенденция снижения удельного веса НДФЛ в среднем на 1% в общей сумме налоговых поступлений в консолидированные бюджеты регионов (в 2014 г - 38 %, 2015 – 37%, 2016 –

36%). Основная причина - рост промышленного производства и структурные изменения в экономике нашей страны, благодаря которым доля налогов, исчисляемых с доходов физических лиц, планомерно замещается налогами юридических лиц, в частности, налогом на прибыль организаций, зачисляемым в бюджеты субъектов РФ. В целом НДСЛ продолжает обеспечивать определенную стабильность бюджетных поступлений.

Кроме того, из таблицы 2 видно, что НДСЛ занимает ведущее место в структуре доходов консолидированных бюджетов субъектов РФ, однако, в разрезе федеральных округов показатели имеют различия (рис.1).

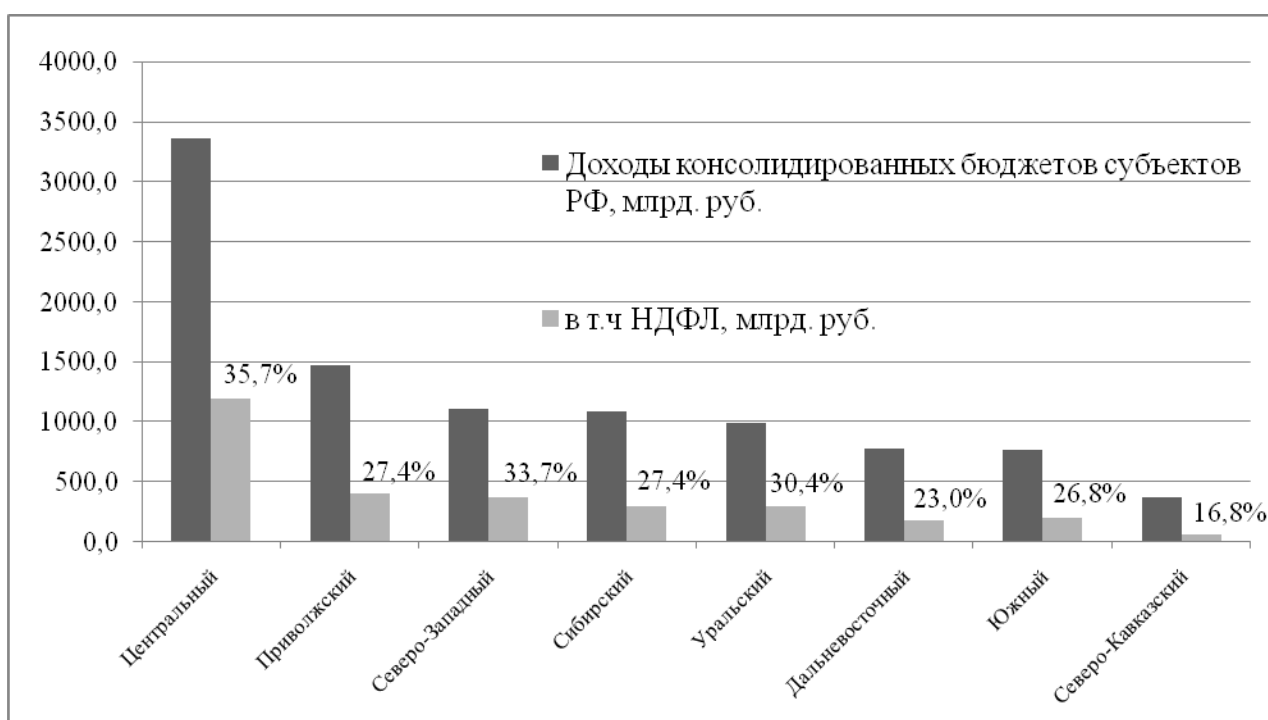


Рис.1. – Поступления от НДСЛ в доходах консолидированных бюджетов в разрезе федеральных округов в 2016 году.

Самая низкая доля поступлений НДСЛ в 2016 г. зафиксирована в Северо-Кавказском федеральном округе - 16,8%, и Республике Ингушетия - 7,1%. Самая высокая – в Центральном федеральном округе - 35,7 %, и г. Москва – 40,2%. Разница в поступлениях НДСЛ в консолидированные бюджеты субъектов РФ составила 5,7 раза. Вызывает интерес распределение налоговых доходов между бюджетом субъекта РФ и местными бюджетами (рис.2). Так, в целом по России в доходах бюджетов субъектов НДСЛ составил 27,4%, в местных бюджетах - 18,1. В бюджетах субъектов Северо-Кавказского

федерального округа этот показатель оказался минимальным и составил 12,6% и 13,5, в Центральном федеральном округе он показал максимальные значения - 34,8% и 19,3% соответственно.

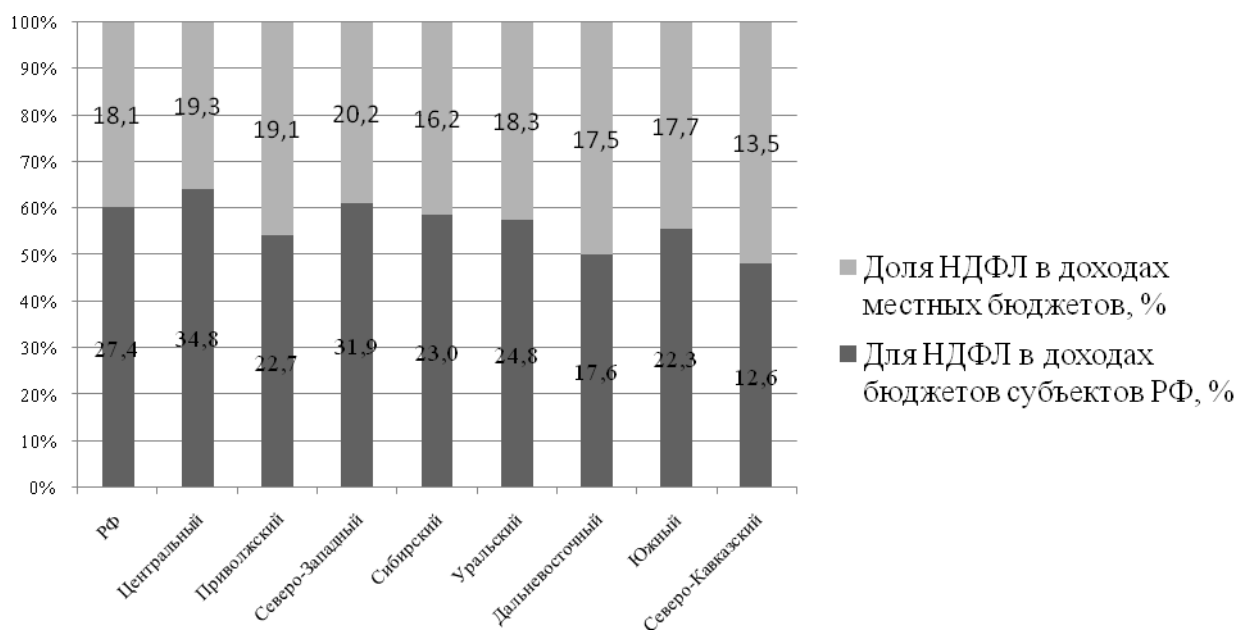


Рис.2 – Удельный вес поступлений от НДС в доходах бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов в разрезе федеральных округов в 2016, %.

В первую очередь такой результат может быть объяснен неравномерностью распределения на территории России доходной базы НДС, а именно доли экономически активного населения и уровня оплаты труда, повышение которого выгодно всем, и гражданам, и органам власти.

Более детальный анализ, представленный на рисунке 3, свидетельствует о разной практике распределения поступлений от подоходного налога между региональным и местными бюджетами. Так, в Центральном федеральном округе разница между поступлениями в границах региона является максимальной по России и превышает 7,4 раза в 2016 году (г. Москва – 180 раз). Для России в среднем этот показатель составил 3,6 раза, без учета городов федерального значения – 2,1 раз. Минимальный показатель зафиксирован в Ненецком АО на уровне чуть более 1,1 раз, что свидетельствует о более равномерном распределении по вертикали власти доходов от НДС в этом регионе. В г. Санкт-Петербург в 2016 году НДС в местные бюджеты не поступал вообще.



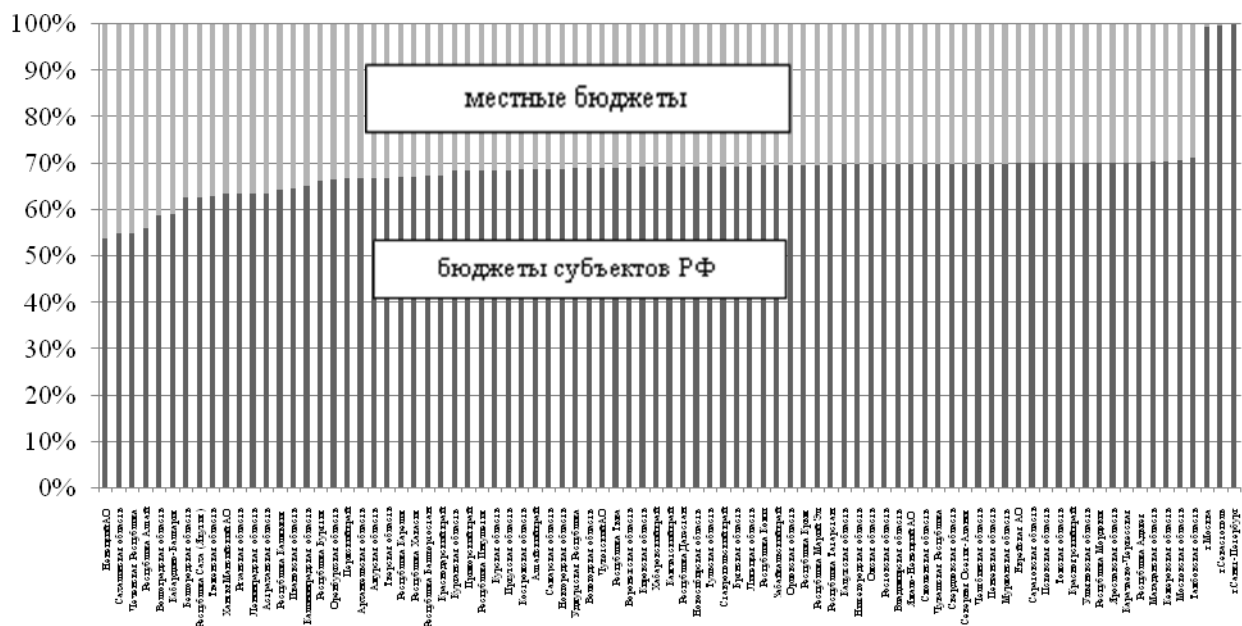


Рис 3. – Распределение поступлений от НДСЛ между региональным и местными бюджетами в субъектах РФ в 2016 году.

Правовые основы доходных полномочий федеральных, региональных и местных органов власти заложены в Бюджетном Кодексе РФ. В период с 2000 г. по 2004 г. вопрос о размере отчислений НДСЛ в региональные и местные бюджеты регламентировался соответствующими Федеральными законами «О федеральном бюджете на очередной финансовый год». Начиная с 2005 г. необходимость в ежегодном установлении порядка зачисления НДСЛ в различные уровни бюджетной системы отпала в связи с изменениями, внесенными в Бюджетный кодекс, которые закрепили доходные полномочия по данному налогу за субъектами РФ и муниципальными образованиями. С этого момента доходы от НДСЛ поступают полностью в консолидированные бюджеты субъектов РФ. В период с 2005 г. по 2011 г. согласно ст. 56 БК РФ налог на доходы физических лиц подлежал зачислению в региональный бюджет в размере 70% от общей суммы поступлений. В 2012 -2013 г.г. этот норматив был увеличен до 80%, а с 2014 г. составил 85%. Нормативы отчисления НДСЛ в местные бюджеты предусмотрены главой 9 БК РФ и составляли 30% (2005-2011 г.г.), 20% (2012-2013 г.г.) и 15% (2014-по настоящее время) соответственно.

Доходные полномочия региональных органов власти закреплены в ст.58 БК РФ. Согласно п.1 указанной статьи могут быть установлены единые для каждой категории муниципального образования нормативы отчислений от налога на доходы физических лиц в соответствующие бюджеты. Кроме того, в соответствии с п.2 ст. 58 БК РФ законом субъекта РФ о бюджете в порядке, установленном ст. 137 и 138 Бюджетного кодекса РФ, могут быть предусмотрены дополнительные (индивидуальные для каждого муниципального образования) нормативы отчислений НДФЛ в местные бюджеты. Пункт 3 ст.58 БК РФ предусматривает обязанность органов государственной власти субъекта РФ по установлению единых и (или) дополнительных нормативов отчислений НДФЛ в местные бюджеты в размере не менее 15% (от 85%, подлежащих зачислению в 2017 г. в бюджет региона). Исключение составляют города федерального значения Москва, Санкт-Петербург и Севастополь. В них порядок установления и конкретное значение норматива отчислений НДФЛ в бюджеты внутригородских муниципальных образований определяются законами указанных субъектов РФ. Вместе с тем, дополнительные нормативы согласно ст. 137 и 138 БК РФ могут заменить собой (полностью или частично) дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности городских и сельских поселений, городских округов, а также внутригородских и муниципальных районов.[1] Рассчитываются они как соотношение расчетного объема указанной дотации к прогнозируемому объему поступлений подоходного налога, подлежащего зачислению в бюджет соответствующего муниципального образования. Субъект РФ самостоятельно решает, какую часть денежных средств он передает на местный уровень в виде единых и (или) дополнительных отчислений НДФЛ, а какую - в виде финансовой помощи.[7] Конкретный выбор зависит от равномерности распределения налоговой базы по территории муниципальных образований.

В тех субъектах РФ, в которых налоговая база для исчисления НДФЛ распределена между муниципалитетами относительно равномерно, Министерство финансов России рекомендует использовать единые нормативы

отчисления подоходного налога, позволяющие формировать стабильные прогнозные оценки налоговых поступлений на длительный период и, как следствие, создавать условия для развития благоприятного инвестиционного и предпринимательского климата. В остальных регионах целесообразнее перераспределять средства в форме дотаций и дополнительных нормативов отчислений от НДФЛ. К сожалению, комплексный анализ региональной практики по России на сайте Министерства финансов РФ отсутствует. Результаты анализа законодательных актов Северо-Западного федерального округа, проведенного авторами, показали, что из 11-ти субъектов РФ, входящих в состав Северо-Западного федерального округа, в 2017 г. три региона установили только единый норматив отчисления НДФЛ (Республика Карелия, Мурманская обл., Ямало-Ненецкий автономный округ), три субъекта – только дополнительный (Вологодская обл., Ленинградская обл., Псковская обл.), четыре региона – единый и дополнительный нормативы (Республика Коми, Архангельская обл., Калининградская обл., Новгородская обл.). Город федерального значения Санкт-Петербург нормативы отчисления НДФЛ в разрезе внутригородских муниципальных образований на текущий год не устанавливал. Вместе с тем, получение дотаций в текущем году закреплено за муниципалитетами всех указанных субъектов РФ. Это свидетельствует о том, что регионы по-разному подходят к выбору инструментов бюджетного регулирования.

Используя право выбора единого и (или) дополнительного норматива отчисления подоходного налога в порядке, предусмотренном Бюджетным кодексом РФ, органы государственной власти могут влиять на доходную часть соответствующих бюджетов, сглаживая различия в социально-экономическом развитии муниципальных образований. Однако, только в определенных пределах. На практике возможность исполнения социальных обязательств напрямую зависит от размера налогооблагаемой базы субъекта РФ, а она везде разная.[4] Чтобы минимизировать разрыв, по нашему мнению, кроме создания новых рабочих мест, увеличения численности занятого в производстве

населения и развития собственной налоговой базы муниципалитетов необходимо создать правовые основания для более равномерного распределения поступлений НДФЛ между непосредственно бюджетом субъекта РФ и местными бюджетами. Следует отметить, что аналогичное предложение было рассмотрено 19.10.2016 г. на заседании Государственной Думы России. Согласно проекту Федерального закона N 981174-6 "О внесении изменений в Бюджетный кодекс РФ" в целях поддержки муниципалитетов предлагалось более равномерно распределить нормативы поступлений НДФЛ, в частности, 50% в бюджет субъекта РФ, остальные 50% непосредственно в бюджеты муниципальных образований. Однако, проект не нашел одобрения, в т.ч. по причине отсутствия обоснованных способов компенсации выпадающих доходов региональных бюджетов.[6]

Таким образом, исследование позволяет сделать следующие выводы.

1. Доля НДФЛ в налоговых и неналоговых доходах бюджетной системы России составляет 11%, что значительно меньше, чем средний аналогичный показатель по ряду развитых стран.
2. Доля НДФЛ в налоговых и неналоговых доходах консолидированных бюджетов субъектов РФ составляет 36%, что свидетельствует о значительной роли НДФЛ в формировании финансовой основы региональных и местных бюджетов.
3. НДФЛ обеспечивает стабильные поступления в бюджеты, что дает возможность планировать расходы на социально важные мероприятия.
4. Существует тесная связь между поступлением НДФЛ и уровнем номинальной заработной платы, о чем свидетельствуют темпы годового прироста этих показателей. Следовательно, в повышении оплаты труда заинтересованы не только ее получатели, но и органы власти.
5. Разница в поступлениях НДФЛ в консолидированные бюджеты субъектов РФ составляет 5,7 раза и варьируется от 7,1% до 40,2%, что свидетельствует о разной степени зависимости бюджетов регионов от этого доходного источника. Эти особенности налога на доходы

физических лиц надо грамотно использовать в налогово-бюджетной политике. Например, при определении размера налоговых вычетов необходимо учитывать региональные особенности. Это позволит усилить реализацию не только фискальной функции НДФЛ, но и стимулирующей.

6. Распределение поступлений от НДФЛ между региональными и местными бюджетами в России имеет разную практику. В среднем в местные бюджеты зачисляется около 30% от общего объема поступлений от НДФЛ. Необходимо совершенствовать правовые основания для более равномерного распределения НДФЛ между бюджетами внутри региона.

В целом для увеличения бюджетных поступлений от налога на доходы физических лиц в дальнейшем следует совершенствовать налоговое и бюджетное законодательство, повышать уровень налоговой грамотности и дисциплины налогоплательщиков.

#### **Библиографический список**

1. Бюджетный кодекс Российской Федерации. (Федеральный закон № 145 от 17.07.98 г с изменениями и дополнениями). [Электронный ресурс]. - URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19702/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/) (дата обращения: 20.09.2017).
2. Налоговый кодекс Российской Федерации часть первая от 31 июля 1998 г. N 146-ФЗ и часть вторая от 5 августа 2000 г. N 117-ФЗ. [Электронный ресурс]. - URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_19671/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/) (дата обращения: 20.09.2017).
3. Бюллетень о текущих тенденциях российской экономики. Доходы населения в период выхода экономики из рецессии [Электронный ресурс] / Аналитический Центр при Правительстве РФ, 2017. – №22(февраль). – 16 с., URL: <http://ac.gov.ru/files/publication/a/11944.pdf> (дата обращения: 20.09.2017).
4. Вершило Т.А. К вопросу об устойчивости бюджетной системы как основы финансовой безопасности государства / Т.А. Вершило // Финансовое право. – 2016. – №8. – С. 14 – 18.

5. Замахина Т. Отсрочка по налогам / Т. Замахина // Российская газета. – 2015. – № 71. – С.5.
6. Копина А.А. Курортный сбор: история, зарубежный опыт и перспективы / А.А. Копина, Д.В. Копин // Налоги. – 2016. – №20. – С. 1 – 12.
7. Методические рекомендации органам государственной власти субъектов Российской Федерации и органам местного самоуправления по регулированию межбюджетных отношений на региональном и муниципальном уровнях [Электронный ресурс] / Министерство финансов Российской Федерации, М., URL: [https://www.minfin.ru/ru/document/?id\\_4=28766](https://www.minfin.ru/ru/document/?id_4=28766) (дата обращения: 20.09.2017).
8. Федеральное Казначейство [Электронный ресурс]. М., URL: <http://www.roskazna.ru/> (дата обращения: 20.09.2017).