

Бюджетно-налоговая система

УДК 336.225.531

НАЛОГОВЫЕ КАНИКУЛЫ ДЛЯ ИНДИВИДУАЛЬНЫХ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЕЙ: ОЖИДАЕМЫЙ РЕЗУЛЬТАТ

Нина Михайловна Дементьева,
кандидат экономических наук,
профессор кафедры финансов,
Новосибирский государственный университет
экономики и управления,
Новосибирск, Российская Федерация
nm.dd@yandex.ru

Дмитрий Витальевич Дементьев,
кандидат экономических наук,
доцент кафедры
финансов и налоговой политики,
Новосибирский государственный
технический университет,
Новосибирск, Российская Федерация
ddw68@yandex.ru

Предмет/тема. В статье рассмотрены условия и возможность введения налоговых каникул в субъектах Российской Федерации на период 2015–2020 гг. для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, которые решили применять упрощенную систему налогообложения и патентную систему по установленным в региональных законах видам деятельности. Отмечается, что данный шаг целесообразен в целях стимулирования развития малого предпринимательства.

Цели/задачи. Подчеркнуто, что региональным представителям органов власти следует оперативно провести анализ возможных последствий введения налоговых каникул в связи с применением нулевой ставки по упрощенной системе налогообложения. Рассмотрены отдельные варианты применения налоговых схем в период налоговых каникул с негативными последствиями для региональных и муниципальных бюджетов. Высказано мнение, что введение налоговых каникул не для всех вновь

зарегистрированных субъектов малого предпринимательства, а только для индивидуальных предпринимателей нарушает принципы справедливости и равенства налогообложения.

Методология. Использованы эмпирические методы исследования и логические методы обобщения данных, полученных эмпирическим путем.

Результаты. Предложены критерии выбора видов экономической деятельности, по которым целесообразно вводить налоговые каникулы для Новосибирской области, разработаны рекомендации по возможным ограничениям численности наемных работников и предельной сумме доходов индивидуальных предпринимателей.

Выводы/значимость. Сделан вывод, что при введении налоговых каникул в субъектах Российской Федерации необходимо учитывать региональные особенности экономики, состояние рынка труда и потребность в товарах, работах и услугах, а также возможные последствия уменьшения налоговых пос-

туплений от субъектов малого предпринимательства в связи с возможностью применения различных налоговых схем. В условиях экономического кризиса опасно вводить «популярные» изменения в региональное налоговое законодательство, если нельзя обосновать положительные результаты от данного шага для экономики региона.

Ключевые слова: индивидуальный предприниматель, виды деятельности, налоговые каникулы, налоговые схемы

В Послании Федеральному Собранию Российской Федерации в ноябре 2014 г. Президент РФ предложил «зафиксировать» действующие нормы налогового законодательства на ближайшие четыре года, что, безусловно, позволит налогоплательщикам просчитывать результаты своей деятельности, предполагаемую налоговую нагрузку, не опасаясь нововведений, изменений в Налоговом кодексе РФ. Хотя в последние годы дополнения и изменения в Налоговом кодексе РФ принимались, как правило, в интересах всех налогоплательщиков либо отдельных их групп.

Сложно прогнозировать эффект от стабильности налогового законодательства, если кардинально не будет улучшаться экономическая ситуация в стране. Ведь известно, что налоги как элемент финансовой системы имеют прямую и обратную связь с экономикой, поэтому необходимость совершенствования налогового законодательства закономерна.

Идея предоставления налоговых каникул для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, которые будут применять упрощенную систему налогообложения или патентную систему, впервые прозвучала в Послании Президента России Федеральному Собранию Российской Федерации в 2013 г., когда он поручил Правительству РФ подготовить соответствующий проект федерального закона. На его разработку потребовалось почти два года, что уже свидетельствует о сложности задачи по определению условий введения налоговых каникул. Тем не менее, на взгляд авторов, проблемных моментов в Федеральном законе от 29.12.2014 № 477-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» избежать не удалось. Особенно в плане практической реализации условий введения налоговых каникул в субъектах Федерации. Следует уточнить, что указанным законом были внесены изменения и дополнения в ст. 346.20, 346.50 и 346.51 ч. 2 Налогового кодекса РФ.

Введение на территории субъектов Федерации налоговых каникул в 2015–2020 гг. для «новичков» из числа индивидуальных предпринимателей не является обязательным. Региональные органы власти должны будут самостоятельно принимать решения о целесообразности и сроках введения налоговых каникул по конкретным видам производственной деятельности, по ограничению численности наемных работников у данной категории предпринимателей, утверждению предельного уровня доходов за год.

Вероятно, на подготовку и обсуждение соответствующих проектов законов региональным властям потребуется немало времени, чтобы после принятия своих уточнений и изменений не нарушить баланс интересов предпринимателей и государства. Ведь именно в период экономических кризисов в мировой практике обычно не принято предоставлять налоговые преференции, которые могут способствовать росту дефицита бюджетов, государственного долга и расходов по его обслуживанию. Как представляется авторам, при разработке проектов региональных законов по введению налоговых каникул нужно следовать старинной русской поговорке: «семь раз отмерь, один раз отрежь». Учитывая, что необходимость стимулирования развития субъектов малого предпринимательства является одним из компонентов содержания налоговой политики государства на 2015 г. и плановый период 2016 и 2017 гг., такое стимулирование возможно осуществлять по разным направлениям, а не только за счет ослабления налоговой нагрузки, сокращения налоговых поступлений в бюджет.

Рассмотрим отдельные проблемные моменты, которые могут возникнуть в субъектах Федерации при реализации нововведений, связанных с принятием Федерального закона от 29.12.2014 № 477-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации». Остановимся на особенностях применения упрощенной системы налогообложения впервые зарегистрированными индивидуальными предпринимателями, так как по патентной системе многие проблемные вопросы будут идентичными «упрощенке».

В течение 2015 г. субъектам Федерации необходимо провести анализ возможных ситуаций и ожидаемых результатов от предоставления налоговых каникул по упрощенной системе налогообложения, патентной системе, чтобы максимально избежать негативного влияния на налоговые поступления в региональные и местные бюджеты. Следует учесть

все региональные особенности экономики, состояние рынка труда и товаров, услуг, чтобы определить реальные условия и возможности для увеличения численности индивидуальных предпринимателей. Уже сейчас возникает достаточно много вопросов, на которые невозможно дать однозначных ответов.

Прежде всего необходимо прояснить, кто из физических лиц в условиях экономического кризиса (рецессии) будет впервые регистрироваться в качестве индивидуального предпринимателя, не имея при этом необходимой материально-технической базы для осуществления экономической деятельности. Возможно, такими лицами станут граждане, временно потерявшие работу, а также люди, которые не были раньше официально оформлены в организациях в соответствии с трудовым законодательством, но имеющие необходимые накопления и желание заняться индивидуальным предпринимательством. Здесь нужно сразу уточнить, что в региональном законодательстве будет определен конкретный перечень видов деятельности, которые могут (должны) заинтересовать граждан. Однако может случиться так, что утвержденные виды деятельности не будут им интересны, либо затруднительно будет их осуществлять.

Именно на этом первом этапе вполне вероятно применение разных вариантов налоговых схем, при которых возможна минимизация налоговых платежей не только для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, но и для субъектов малого предпринимательства – организаций. Рассмотрим некоторые из таких вариантов.

Скажем, организации могут рекомендовать ряду работников уволиться и зарегистрироваться в качестве индивидуальных предпринимателей, т.е. часть сотрудников будет «мобилизована» в эту категорию для осуществления разрешенных видов производственной деятельности, по которым будет установлена нулевая ставка по единому налогу и даже не будет исчисляться минимальный налог по объекту «доходы, уменьшенные на расходы». При этом совсем не обязательно, что такими «мобилизованными» будут родственники, друзья собственников и руководителей организаций. В данном случае очевидна мотивация для всех участников налоговой схемы.

Вновь зарегистрированные предприниматели могут заключать договоры на выполнение работ с бывшими работодателями на заведомо большие суммы, часть из которых будет передаваться в фор-

ме известных «откатов» бывшему работодателю. Последний в свою очередь начнет содержать и оплачивать не оформленных в соответствии с трудовым законодательством РФ работников и выплачивать им зарплату в «конвертах», не забывая и об увеличении личного дохода. Сам индивидуальный предприниматель обязательно должен получить доход больше, чем прежняя зарплата, иначе он не будет заинтересован в изменении своего статуса.

Негативный вероятный результат в рассмотренном случае выражается в том, что региональные и местные бюджеты будут терять налоговые поступления не только по упрощенной системе налогообложения, но и по налогу на доходы физических лиц, который является стратегическим источником доходов для этих бюджетов. Ведь сами индивидуальные предприниматели не будут являться плательщиками налога на доходы физических лиц (НДФЛ), и за счет полученных «откатов» работодатель сможет перевести часть сотрудников на оплату «в конвертах». Кроме того, одновременно снизятся отчисления во внебюджетные фонды в связи с уменьшением налоговой базы у организаций за счет увольнения работников и замещения их индивидуальными предпринимателями, а последние будут уплачивать утвержденный на год фиксированный платеж в течение года.

Если же организации применяли упрощенную систему налогообложения по объекту «доходы, уменьшенные на расходы», они также имеют возможность уменьшить налоговую базу за счет увеличения оплаты услуг, работ «мобилизованным» индивидуальным предпринимателям и получения «откатов».

Применение таких налоговых схем не потребует даже формального нарушения законодательства: все будет совершаться в соответствии с действующим гражданским и налоговым законодательством, кроме «невидимых откатов». Даже появится возможность фиксировать положительный результат: в регионе увеличится число индивидуальных предпринимателей, что весьма просто определить на основе данных ИФНС. А вот подсчитать экономический результат в регионе от впервые зарегистрированных индивидуальных предпринимателей будет сложно, так как натуральные объемы производства продукции могут не увеличиваться а даже снижаться, ибо индивидуальные предприниматели будут работать на прежней базе организации-работодателя. Таким образом, реального развития малого предпринима-

тельства не будет, не обострится конкуренция, не снизятся цены на продукцию и работы.

Возможен и другой вариант, когда вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели начнут арендовать необходимые основные средства у бывших работодателей за символическую плату. Они также привлекут к работе своих бывших сослуживцев, которые вдруг «дружно» уволились из прежней организации и оформили трудовые отношения с ними.

Полученные необлагаемые единым налогом доходы индивидуальные предприниматели потом начнут распределять между собой и бывшим работодателем (он может быть и собственником), так как им были предоставлены материальная база за символическую плату и подготовленный персонал, а за это надо платить уже «черным налом». Здесь также очевидны потери для региональных и местных бюджетов по налогу на доходы физических лиц, по налогу на прибыль организаций и по платежам во внебюджетные фонды.

Кроме того, не следует исключать случаи, когда вновь зарегистрированные индивидуальные предприниматели будут фиктивными, подставными лицами, а реальную деятельность продолжают осуществлять работники организаций либо уже действующие предприниматели. То есть нулевая ставка и налоговые каникулы в этом случае будут применяться незаконно. Налоговым органам рекомендуется не докучать проверками субъектам малого предпринимательства, чтобы «не мешать им работать», а потому все нарушения и злоупотребления останутся незамеченными.

Итак, негативный результат для бюджетов в рассмотренных случаях может быть следующим: не платят налог по упрощенной системе «новички» – индивидуальные предприниматели, сократились налоговые поступления по ряду налогов в региональные и местные бюджеты. В течение 2016–2020 гг. организации смогут производить замену «мобилизованных» работников на других лиц, так как конкретный новичок – индивидуальный предприниматель может использовать льготы по единому налогу только два налоговых периода.

Другим проблемным вопросом является утверждение конкретных видов производственной деятельности, по которым будет установлена нулевая ставка по единому налогу для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. При анализе Общероссийского классификатора видов

экономической деятельности¹ выясняется, что для большинства видов производственной деятельности необходимы материальная база, специальные знания, профессиональная квалификация. Всего этого может не быть у физических лиц, которые до сих пор работали в качестве наемных работников. Поэтому предоставляемые налоговые каникулы не заинтересуют значительное число граждан.

Критериями для утверждения видов производственной деятельности, по мнению авторов, могут быть:

- необходимость вовлечения безработных специалистов и квалифицированных рабочих в те отрасли производства, которые выгодно расширить, чтобы наполнить рынок необходимыми товарами, работами, услугами и которые не требуют серьезной материально-технической базы;

- создание условий для конкуренции в этих видах деятельности, что должно привести к формированию приемлемых, более низких цен на товары, работы, услуги по сравнению с действующими ценами на рынке;

- определение основных требований к индивидуальному предпринимателю по наличию необходимого образования, квалификации, опыта и материальной базы либо перспективы аренды основных средств.

Многие виды производственной деятельности предполагают контроль за качеством и безопасностью продукции для здоровья людей. Их следует максимально исключать из рекомендуемого перечня для индивидуальных предпринимателей, которые впервые начинают производственную деятельность и не имеют соответствующих базы, опыта и квалификации.

Изучение видов производственной деятельности, содержащихся в Общероссийском классификаторе видов экономической деятельности (ОКВЭД ОК 029-2014), показывает, что следует выбирать те из них, которые не требуют серьезной материальной базы, регулярного контроля за качеством продукции и высокой квалификации предпринимателя, его наемных работников.

В субъектах Федерации эти перечни будут очень разными, так как придется учитывать региональные особенности и состояние рынка труда и товаров.

¹ ОК 029-2014 (КДЕС ред. 2) – Общероссийский классификатор видов экономической деятельности: утвержден приказом Росстандарта от 31.01.2014 № 14-ст.

Однако в ОКВЭД (ОК 029-2014) сложно найти «простые» виды производственной деятельности, которые не требуют особой материальной базы. Например, для Новосибирской области авторами выбраны лишь четыре вида деятельности (см. таблицу).

Этот перечень предполагает вовлечение физических лиц в предпринимательскую деятельность без применения каких-либо рассмотренных схем. Виды деятельности могут быть существенно расширены, если учесть возможность аренды основных средств либо выполнение работ для организаций по договорам.

В строительстве в настоящее время, как правило, все строительные отделочные работы выполняются физическими лицами для граждан без оформления каких-либо документов, следовательно, без уплаты налогов и отчислений в государственные внебюджетные фонды. Вряд ли такие специалисты будут официально оформлять свою предпринимательскую деятельность даже в период действия налоговых каникул, чтобы не платить фиксированный платеж в Пенсионный фонд РФ.

Одновременно важно заметить, что для таких граждан очень выгодно впервые зарегистрироваться индивидуальными предпринимателями, чтобы формировать базу для будущей пенсии хотя бы в течение двух лет.

В период налоговых каникул целесообразно установление в региональном законодательстве предельной суммы годового дохода для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей, применяющих упрощенную систему

налогообложения. Эта сумма, конечно, может быть разной для каждого субъекта Федерации: уменьшать ее можно не более чем в десять раз по сравнению с суммой, установленной для налогоплательщиков, применяющих УСН, в гл. 25.2 Налогового кодекса РФ. Учитывая опыт первых лет применения упрощенной системы налогообложения, можно ограничить годовой доход в пределах 10–15 млн руб. Численность наемных работников для таких индивидуальных предпринимателей также можно ограничить до 10–15 чел., как было установлено ранее для микропредприятий.

Срок реального применения налоговых каникул для индивидуальных предпринимателей по УСН возможен с 2016 г., если они будут введены по закону, принятым в 2015 г. Такой порядок предоставит возможность использовать налоговые каникулы в течение полных двух налоговых периодов. По патентной системе такие каникулы можно применять по мере оформления патентов после принятия регионального закона об их введении.

Учитывая, что действующий Общероссийский классификатор услуг населению (ОКУН) применяется до конца 2015 г. и в нем не предусмотрены социальные услуги, оказываемые физическими лицами, некорректно его использовать для периода 2016–2020 гг. Поэтому авторами рассматриваются сферы деятельности только в соответствии с ОКВЭД ОК 029-2014.

Так, в разделе ОКВЭД «М. Деятельность профессиональная, научная и техническая» указано, что эта деятельность требует специализированных знаний и навыков. Кроме того, маловероятно, что

**Рекомендуемые виды производственной деятельности
для вновь зарегистрированных индивидуальных предпринимателей
в Новосибирской области согласно ОКВЭД**

Номер группы	Название группы	Номер подгруппы	Вид производственной деятельности
<i>Раздел С. Обрабатывающие производства</i>			
16	Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели. Производство изделий из соломы и материалов для плетения	16.10; 16.29.12	Распиловка и строгание древесины. Производство деревянных столовых и кухонных принадлежностей
23	Производство прочей неметаллической минеральной продукции	23.70.1	Резка, обработка и отделка камня для использования в строительстве в качестве дорожного покрытия
32	Производство прочих готовых изделий	32.99.8	Производство изделий народных художественных промыслов
<i>Раздел F. Строительство</i>			
43	Работы строительные специализированные	43.12.1; 43.12.3; 43.3	Расчистка территории строительной площадки. Производство земляных работ. Работы строительные отделочные

научные исследования, перечисленные в этом разделе, могут осуществлять впервые зарегистрированные индивидуальные предприниматели, выбравшие упрощенную систему налогообложения, так как весьма проблематичны источники финансирования научных работ. Будут ли научные учреждения заключать договоры с индивидуальными предпринимателями на выполнение научных исследований? Возможны и такие варианты, что часть сотрудников научно-исследовательских учреждений также будет «мобилизована» в индивидуальные предприниматели, чтобы производить им оплату в повышенном размере и минимизировать платежи во внебюджетные фонды. Но при этом неизбежны «серые схемы», т.е. «откаты».

В разделе «Q. Деятельность в области здравоохранения и социальных услуг» виды социальных услуг практически должны осуществляться только государственными или частными организациями, но не индивидуальными предпринимателями.

Вывод: согласно ОК 029-2014 индивидуальные предприниматели практически не могут осуществлять социальную и научную деятельность, поэтому нет оснований предусматривать эти виды деятельности в региональном законодательстве.

Таким образом, результат от налогового стимулирования развития малого предпринимательства путем вовлечения «новых» индивидуальных предпринимателей и освобождения их от единого налога по «упрощенке» очень сложно прогнозировать.

По мнению авторов, не стоит ожидать существенного эффекта для экономики регионов от механического увеличения численности индивидуальных предпринимателей, которое может не сопровождаться ростом объемов производства товаров, выполнения работ и оказания услуг. В данном случае надо ждать первых отчетов в 2018 г., чтобы оценить реальные результаты.

В заключение следует отметить, что принципы налогообложения предполагают установление одинаковых условий для всех налогоплательщиков, а введение налоговых каникул для отдельных групп индивидуальных предпринимателей нарушает принципы равенства и справедливости в налогообложении.

Освобождение от налогов на ряд лет должно вызвать рост производительности труда, активизацию использования субъектами малого предпринимательства новейших достижений в области технологии производства товаров в целях повыше-

ния конкуренции на внутреннем и мировом рынках товаров, а не только увеличение личных доходов предпринимателя. От этого шага ждут положительных результатов для большинства граждан, проживающих в конкретном субъекте России.

Список литературы

1. *Аронов А.В., Кашин В.А.* Налоговая политика и налоговое администрирование: учеб. пособие. М.: ИНФРА-М, 2013. 540 с.
2. *Ахмедова Э.Э.* Методологические подходы к оценке эффективности налоговых льгот и преференций // Региональная экономика: теория и практика. 2014. № 7. С. 14–19.
3. *Беликов Е.Г.* Налоговые льготы социальной направленности // Налоги. 2014. № 1. С. 12–13.
4. *Бортников С.П.* Начала управления налогами // Налоги и финансовое право. 2010. № 2. С. 168–174.
5. *Васильева М.В.* Принципы многоуровневой налоговой политики // Управленческий учет. 2013. № 1. С. 65–71.
6. *Вылкова Е.С., Позов И.А.* Налоговое состояние субъекта РФ: теория, методология, методика диагностики. СПб.: КультИнформПресс, 2014. 262 с.
7. *Гаджиев Н.Г.* Эффективная региональная налоговая политика как основа повышения налоговой культуры налогоплательщиков // Финансовая аналитика: проблемы и решения. 2013. № 9. С. 2–6.
8. *Гираев В.К.* Анализ влияния налогов на экономическое развитие России // Налоги и налогообложение. 2014. № 6. С. 562–578.
9. *Долгих И.Н.* Оценка и пути повышения налогового потенциала муниципальных образований // Региональная экономика: теория и практика. 2014. № 27. С. 38–45.
10. *Долгов С.Г.* Налоговое бремя как сдерживающий фактор развития малого и среднего предпринимательства // Юрист. 2014. № 22. С. 32–37.
11. *Дюрягин А.В.* Инвестиционные стимулы для индивидуальных инвесторов в России и мире // Российский внешнеэкономический вестник. 2013. № 3. С. 97–103.
12. *Зарипов В.М.* Понятие экономического основания налога // Налоговед. 2014. № 5. С. 32–45.
13. *Игонина Л.Л.* Налоговый потенциал региона: эффективность реализации и факторы роста: монография. Краснодар: Антри, 2010. 210 с.
14. *Карташова Е.Н.* Налоговые льготы для

субъектов малого и среднего бизнеса // Международный бухгалтерский учет. 2012. № 21. С. 44–48.

15. Лермонтов Ю. Основные направления налоговой политики на 2015–2017 годы // Аудит и налогообложение. 2014. № 12. С. 2–8.

16. Малис Н.И. Совершенствование налогового механизма – путь к повышению доходов бюджета // Финансы. 2014. № 4. С. 32–36.

17. Орлова Е.Н. Региональная налоговая политика: границы самостоятельности и формы проявления. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/regionalnaya-nalogovaya-politika-granitsy-samostoyatelnosti-i-formy-proyavleniya>.

18. Пансков В.Г. Налоговые льготы: целесообразность и эффективность // Финансы. 2012. № 10. С. 34–36.

19. Селюков М.В. Основные направления государственной налоговой политики и ее роль в обеспечении налоговой безопасности региона // Управленческий учет. 2014. №11. С. 65–72.

20. Фишер О.В. Формирование налогового климата территории как приоритетное направление региональной налоговой политики // Региональная экономика: теория и практика. 2012. № 18. С. 44–53.

21. Шестакова Е.В. Законные схемы оптимизации налогообложения // Юрист. 2014. № 10. С. 40–46.

Finance and Credit
ISSN 2311-8709 (Online)
ISSN 2071-4688 (Print)

Fiscal System

TAX HOLIDAYS FOR INDIVIDUAL ENTREPRENEURS: THE EXPECTED OUTCOME

Nina M. DEMENT'EVA,
Dmitrii V. DEMENT'EV

Abstract

Importance The article considers the conditions and possibility of introducing tax holidays in the Russian Federation for 2015–2020 for the newly registered individual entrepreneurs, who apply the simplified tax system and the patent system on activities established by regional laws. This measure will stimulate the small business development.

Objectives The paper's objective is to consider options of applying tax schemes during the period of tax holidays with negative implications for regional and municipal budgets.

Methods We used empirical research and logical methods to summarize the empirically-obtained data.

Results We have proposed criteria for selecting the economic activities for which it is advisable to introduce tax breaks in the Novosibirsk region. Furthermore, we have developed recommendations on possible limitation of the number of employees and maximum amount of revenues of individual entrepreneurs.

Conclusions and Relevance When introducing tax holidays in the Russian Federation, it is necessary to consider regional specifics of the economy, the labor market, and demand for goods, works and services, as well as possible consequences of reduced tax

revenues from small businesses caused by possible tax schemes. In economic crisis conditions, it is dangerous to introduce inappropriate risk-taking changes in the regional tax legislation without justified positive results for the region's economy.

Keywords: individual entrepreneur, sole proprietor, activities, tax holidays, tax vacations

References

1. Aronov A.V., Kashin V.A. *Nalogovaya politika i nalogovoe administrirovanie* [Tax policy and tax administration]. Moscow, INFRA-M Publ., 2013, 540 p.

2. Akhmedova E.E. Metodologicheskie podkhody k otsenke effektivnosti nalogovykh l'got i preferentsii [Methodological approaches to assessing the efficiency of tax privileges and preferences]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika = Regional Economics: Theory and Practice*, 2014, no. 7, pp. 14–19.

3. Belikov E.G. Nalogovye l'goty sotsial'noi napravlenosti [Socially-oriented tax privileges]. *Nalogi = Taxes*, 2014, no. 1, pp. 12–13.

4. Bortnikov S.P. Nachala upravleniya nalogami [Principles of tax administration]. *Nalogi i finans-*

ovoe pravo = *Taxes and Financial Law*, 2010, no. 2, pp. 168–174.

5. Vasil'eva M.V. Printsipy mnogourovnevoi nalogovoi politiki [Principles of a multilevel tax policy]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting*, 2013, no. 1, pp. 65–71.

6. Vylkova E.S., Pozov I.A. *Nalogovoe sostoyanie sub'yekta RF: teoriya, metodologiya, metodika diagnostiki* [The tax condition of the subject of the Russian Federation: theory, methodology, diagnostics technique]. St. Petersburg, Kul'tInformPress Publ., 2014, 262 p.

7. Gadzhiev N.G. Effektivnaya regional'naya nalogovaya politika kak osnova povysheniya nalogovoi kul'tury nalogoplatel'shchikov [An effective regional tax policy as a basis of increasing the tax culture of taxpayers]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya = Financial Analytics: Science and Experience*, 2013, no. 9, pp. 2–6.

8. Giraev V.K. Analiz vliyaniya nalogov na ekonomicheskoe razvitie Rossii [Analysis of influence of taxes on the economic development of Russia]. *Nalogi i nalogooblozhenie = Taxes and Taxation*, 2014, no. 6, pp. 562–578.

9. Dolgikh I.N. Otsenka i puti povysheniya nalogovogo potentsiala munitsipal'nykh obrazovaniy [Assessment and ways of increasing the tax capacity of municipalities]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika = Regional Economics: Theory and Practice*, 2014, no. 27, pp. 38–45.

10. Dolgov S.G. Nalogovoe bremya kak sderzhivayushchii faktor razvitiya malogo i srednego predprinimatel'stva [Tax burden as a constraining factor of small and medium-sized business development]. *Yurist = Lawyer*, 2014, no. 22, pp. 32–37.

11. Dyuryagin A.V. Investitsionnye stimuly dlya individual'nykh investorov v Rossii i mire [Investment incentives for individual investors in Russia and the world]. *Rossiiskii vneshneekonomicheskii vestnik = Russian Foreign Economic Journal*, 2013, no. 3, pp. 97–103.

12. Zaripov V.M. Ponyatie ekonomicheskogo osnovaniya naloga [The concept of the economic basis of a tax]. *Nalogoved = Tax Expert*, 2014, no. 5, pp. 32–45.

13. Igonina L.L. *Nalogovyi potentsial regiona: effektivnost' realizatsii i faktory rosta: monografiya* [Tax capacity of a region: efficiency of realization and growth factors: a monograph]. Krasnodar, Antri Publ., 2010, 210 p.

14. Kartashova E.N. Nalogovye l'goty dlya sub'yektov malogo i srednego biznesa [Tax privileges for small and medium-sized businesses]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, no. 21, pp. 44–48.

15. Lermontov Yu. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki na 2015–2017 gody [Primary areas of the tax policy for 2015–2017]. *Audit i nalogooblozhenie = Audit and Taxation*, 2014, no. 12, pp. 2–8.

16. Malis N.I. Sovershenstvovanie nalogovogo mekhanizma – put' k povysheniyu dokhodov byudzheta [Improvement of the tax mechanism as a way to increase fiscal revenues]. *Finansy = Finance*, 2014, no. 4, pp. 32–36.

17. Orlova E.N. *Regional'naya nalogovaya politika: granitsy samostoyatel'nosti i formy proyavleniya* [Regional tax policy: limits of independence and forms of manifestation]. Available at: <http://cyberleninka.ru/article/n/regionalnaya-nalogovaya-politika-granitsy-samostoyatel'nosti-i-formy-proyavleniya>. (In Russ.)

18. Panskov V.G. Nalogovye l'goty: tselesoobraznost' i effektivnost' [Tax privileges: expediency and efficiency]. *Finansy = Finance*, 2012, no. 10, pp. 34–36.

19. Selyukov M.V. Osnovnye napravleniya gosudarstvennoi nalogovoi politiki i ee rol' v obespechenii nalogovoi bezopasnosti regiona [Primary areas of the State tax policy and its role in ensuring the regional tax safety]. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting*, 2014, no. 11, pp. 65–72.

20. Fisher O.V. Formirovanie nalogovogo klimata territorii kak prioritnoe napravlenie regional'noi nalogovoi politiki [Formation of the tax climate of a territory as a priority area of a regional tax policy]. *Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika = Regional Economics: Theory and Practice*, 2012, no. 18, pp. 44–53.

21. Shestakova E.V. Zakonnye skhemy optimizatsii nalogooblozheniya [Legitimate schemes of tax mitigation]. *Yurist = Lawyer*, 2014, no. 10, pp. 40–46.

Nina M. DEMENT'EVA

Novosibirsk State University of Economics and Management, Novosibirsk, Russian Federation
nm.dd@yandex.ru

Dmitrii V. DEMENT'EV

Novosibirsk State Technical University, Novosibirsk, Russian Federation
ddw68@yandex.ru