

УДК 336.22
ББК У261.411.1

Н.З. ЗОТИКОВ

РОЛЬ КОСВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ФОРМИРОВАНИИ ДОХОДОВ БЮДЖЕТОВ

Ключевые слова: косвенное налогообложение, прямые налоги, добавленная стоимость, сбалансированность бюджетов, бюджетное законодательство, дефицит бюджета.

Проведен анализ структуры российской налоговой системы, приведены фактические данные доходов федерального бюджета за несколько лет. В российском налоговом законодательстве предусмотрено взимание косвенных налогов как на территории РФ, так и при экспортно-импортных операциях на таможенной территории страны. Посредством усиления косвенного налогообложения государство возмещает дефицит бюджета, который образуется в результате снижения фактических поступлений прямых налогов.

На основе фактических данных показана преобладающая роль косвенного налогообложения в российском налогово-бюджетном механизме. Косвенные налоги в России стали одним из основных источников формирования доходов бюджета. Косвенные налоги не стимулируют рост производства. Высокое косвенное налогообложение в российской налоговой системе выступает фактором сдерживания экономического роста страны, не обеспечивает высокую эффективность труда и капитала.

Актуальность темы косвенного налогообложения вызвана тем, что российская налоговая система со дня ее создания и на протяжении всего периода своего существования считается системой, построенной на преобладании косвенного налогообложения. Доля косвенных налогов в отдельные периоды превышает более 60% всей суммы налоговых доходов бюджета. Преобладание косвенного налогообложения характерно для слаборазвитой экономики.

С применением методов сравнения, индексного метода и др. получены результаты, которые позволяют сделать следующие выводы. При формировании налоговой политики государства большое значение имеет установление оптимального соотношения между прямыми и косвенными налогами. Из анализа преимуществ и недостатков прямого и косвенного налогообложения можно сделать правомерный вывод о том, что финансово-бюджетная система должна базироваться на разумном сочетании прямых и косвенных налогов. Для нынешней российской экономики как никогда актуальной становится задача изменения соотношения между прямым и косвенным налогообложением в пользу прямого, так как только в этом случае уменьшится фискальная функция налогов, повысится регулирующая функция, налоговая система начнет стимулировать рост экономики.

N. ZOTIKOV

ROLE OF INDIRECT TAXATION IN FORMING BUDGET REVENUES

Key words: indirect taxation, direct taxes, added value, balanced budgets, budget legislation, budget deficit.

The author analyzes the structure of Russian tax system and gives actual data of the federal budget revenues for several years. The Russian tax law provides for indirect taxation both on the territory of the Russian Federation and within export-import operations at the country's customs territory.

Based on the factual data, the author proves the prevailing role of indirect taxation in Russian tax-budgetary mechanism. Indirect taxes have become one of the main sources of budget revenues. Indirect taxes do not contribute to production growth. High indirect taxes in the Russian tax system serve as deterrent to the country's economic growth and do not contribute to higher efficiency of labour and capital.

Indirect taxation is an urgent issue due to the fact that it has prevailed in the Russian tax system since its inception. At times, indirect taxes made up over 60% of the overall amount of tax revenues. Predominance of indirect taxation is characteristic of weak economies.

By use of comparative approach, indexed method etc., the author gained the results that allow drawing the following conclusions. When adopting the government's tax policy a primary goal should be establishing an optimum relationship between direct and indirect taxes. The analysis of advantages and disadvantages of direct and indirect taxation leads to a legitimate conclusion that a state's budgetary fiscal system should be based on a reasonable combination of direct and indirect taxes. For present-day Russian economy, a primary goal is changing the relationship between direct and indirect taxation in favor of direct taxes, which would diminish the fiscal function of taxes and enhance their regulating function, at which point the fiscal system would start promoting the economic growth.

По расчетам Международного центра сравнительных исследований проблем налогообложения размер полной ставки налогообложения (ПСН) в России превышает уровень «налоговой ловушки» – 40% и колеблется в пределах от 50 до 60%, что на 15-16 пунктов выше, чем в экономически развитых странах (в 2013 г. в мире – 43,1%, в России – 50,7%). По данным Росстата, доходы консолидированного бюджета РФ (без учета таможенных платежей) составляют в процентах к ВВП: 2000 г. – 28,7; 2005 г. – 39,7; 2010 г. – 34,6; 2011 г. – 37,4; 2012 г. – 37,4.

В России структура налоговых поступлений в России отличается от большинства развитых стран тем, что здесь как нигде в мире низка доля прямых налогов и высока доля косвенных налогов. Так, по данным Минфина РФ, доля косвенных налогов в общей сумме налогов составляет: в 2011 г. – 63,3%; в 2012 г. – 62,5%; в 2013 г. – 62,4%, в 2014 г. – 63,2%.

Преобладание прямых налогов характерно для стран со стабильной экономикой (Дания, Канада, Швейцария, Австрия, США, Япония и др.). Косвенные налоги в развитых странах традиционно используются для сдерживания потребления, в России являются основным источником формирования доходов бюджета.

Практика применения косвенного налогообложения в России позволяет выявить как положительные, так и отрицательные стороны.

К положительным можно отнести:

- изменяя размер косвенного налога на тот или иной продукт (отменяя, введя налог) и тем самым меняя его цену, государство может влиять на размер потребления (увеличить, ограничить), например, ограничить потребление алкогольной продукции путем повышения ставок акцизов;

- простота взимания и уплаты в бюджет. НДС считается хорошо собираемым, поскольку покупатель, оплачивая стоимость товара, оплачивает одновременно и НДС;

- в отдельных ситуациях посредством применения механизма таможенных пошлин на ввозимые в страну товары государство может проводить эффективную протекционистскую политику, ограничивая или расширяя импорт иностранных товаров (например, повышая таможенные пошлины на ввоз импортных автомобилей, государство стимулирует отечественного товаропроизводителя).

Недостатки косвенного налогообложения:

- оно отвлекает капитал на непроизводительное потребление в связи с увеличением цен на товар (работу, услугу);

– косвенные налоги, увеличивая цену продукции (товара), снижают покупательскую способность населения. Любое повышение ставок косвенных налогов требует увеличения денежной массы в обращении, что ведет к инфляционным процессам в экономике;

– сумма НДС, уплачиваемая в бюджет, реально не отражает величину самой добавленной стоимости. Несмотря на то, что удельный вес косвенных налогов в общей сумме доходов бюджета превышает 60%, утверждать, что имеется реальная добавленная стоимость в указанном размере, нельзя. Этот вывод основан на следующем.

Суммы налогов и сборов, таможенных пошлин и сборов, страховых взносов, а также НДС, взимаемый с заработной платы работника, включаются в состав прочих расходов, связанных с производством и реализацией, и облагаются НДС. Прибыль, заложенная в продажную цену, также является объектом обложения НДС;

– косвенные налоги не стимулируют рост производства, не связаны с эффективностью труда и капитала, а, наоборот, выводят определенные суммы из оборота, которые могли быть использованы в инвестиционных целях;

– добавленная стоимость создается повсеместно на всей территории страны, в то же время НДС, являясь закрепленным, полностью поступает в федеральный бюджет, что приводит к бюджетным проблемам регионов и муниципальных образований (до 2000 г., когда ставка НДС составляла 20%, из них 3% перечислялось в бюджет субъекта РФ).

Таким образом, в последнее время в налоговых отношениях введен принцип «один налог – один бюджет». В таком случае налоги не выполняют свою распределительную функцию, эту функцию полностью берет на себя бюджетная система. Случаи, когда создаваемые в регионах налоги забираются в федеральный центр, а затем перераспределяются между бюджетами различных уровней, порождают у регионов иждивенчество, ослабляют стимулы к интенсивному ведению хозяйства;

– действующие в соответствии с Бюджетным кодексом¹ нормативы отчислений налогов в бюджеты разного уровня приводят к тому, что центр концентрирует у себя более 70-80% доходов всей бюджетной системы страны. Так, НДС, акциз на спирт этиловый, табачную продукцию, автомобили, на товары, ввозимые на территорию РФ, полностью поступают в федеральный бюджет, в местный бюджет акцизы вообще не поступают.

НДС имеет сложное налоговое администрирование, выражающееся в следующем:

– при изменении цены, количества отгруженных товаров налогоплательщик выставляет «корректировочный» счет-фактуру;

– декларация по НДС представляется всеми налогоплательщиками только в электронном виде;

– начиная с I квартала 2015 г. вместе с декларацией налогоплательщик должен представлять в электронном виде данные книг продаж и книг покупок.

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации. М.: Омега-Л, 2015. 272 с.

С введением постановлением Пленума ВАС РФ от 12.10.2006 г. № 53 в законодательство термина «необоснованной налоговой выгоды», принятием в его развитие ФНС России 12-го критерия отбора налогоплательщиков для включения в план выездных проверок «Ведение финансово-хозяйственной деятельности с высоким налоговым риском» проведение выездных налоговых проверок в последнее время в большинстве случаев сводится к «навязыванию» налогоплательщику налоговыми органами факта получения им необоснованной налоговой выгоды, в результате чего налогоплательщик не получает налоговых вычетов по НДС, в связи с чем в бюджет поступает налог не с добавленной стоимости, а с более чем полной стоимости продукции, товара, работ, услуг, что вызывает двойное налогообложение, утрачивается сущность самого налога на добавленную стоимость. В этих случаях организации не принятые к вычету суммы «входного» НДС не могут относить и на затраты при расчете налога на прибыль, переплачивают в бюджет в части невозмещенного НДС за счет собственных средств, таким образом отвлекая собственные средства, которые могли быть использованы в инвестиционных целях.

В соответствии с п. 1 ст. 173 Налогового кодекса РФ¹ сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, исчисляется как уменьшенная на сумму налоговых вычетов общая сумма налога, исчисленная как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы. В то же время ФНС России своим приказом утвердила «допустимые» величины налоговых вычетов по субъектам РФ в процентах, при превышении которых налоговые органы требуют от налогоплательщика пояснения, счета-фактуры, несмотря на то, что в целом по декларации по НДС сумма налога к возмещению из бюджета не заявлена.

Сказанное свидетельствует о том, что налоговое законодательство России нуждается в совершенствовании.

Основы существующей в стране налоговой системы были заложены на рубеже 90-х гг. XX в. Если первоначально российская налоговая система в целом выполняла свою роль, обеспечивая в условиях высокой инфляции и глубоких структурных изменений в экономике поступление в бюджеты всех уровней необходимых финансовых ресурсов, то со временем присущие ей недостатки становятся все более заметными. К ним относятся, в первую очередь, гипертрофированно большая роль налога на добавленную стоимость и искажение механизма действия этого налога, обусловленные желанием государства усилить его фискальную функцию и одновременно приспособить его к сложной ситуации в экономике.

Многочисленные изменения, которые постоянно вносятся в Налоговый кодекс РФ, в том числе в гл. 21, решают лишь некоторые частные проблемы и не затрагивают основ налоговой системы. В результате в России сформировалась экономически нерациональная налоговая система, которая имеет слишком сложную и запутанную систему администрирования.

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-прав. системы «КонсультантПлюс».

Нестабильность налогов, их постоянный пересмотр являются главной проблемой российской налоговой системы. Тенденция постепенного ограничения доли косвенных налогов отвечает целям антикризисной политики и экономического развития страны. Однако при этом следует иметь в виду следующее: уменьшая долю косвенных налогов, необходимо сохранить общую сумму налогов, собираемых в бюджете, а это становится возможным только при увеличении доли прямых налогов, что, в свою очередь, невозможно без роста производства, без увеличения налоговой базы по прямым налогам (налог на прибыль, НДФЛ и др.).

Местные власти должны получить право администрирования части налогов, собираемых на их территориях. Это неизбежно, поскольку сама логика реформы местного самоуправления диктует необходимость создания системы стимулирования муниципальных образований по развитию собственной доходной базы посредством повышения собираемости налогов.

Предлагается распределять налоги, создаваемые в регионах, во все уровни бюджета, методом «снизу вверх». НДС должен быть не закрепленным, а регулирующим, он должен поступать в тот бюджет, где и создается сама добавленная стоимость.

В целях упрощения налогового администрирования необходимо в НК РФ закрепить положение, согласно которому если одна сторона сделки является плательщиком НДС, то другая сторона должна иметь право на вычет суммы НДС, полученной от продавца товара, что обеспечит поступление в бюджет налога именно с добавленной стоимости.

С целью сокращения налоговых споров по НДС (в основном в судах преобладают дела по НДС-вычетам) возможна замена НДС на налог с оборота (подобно бывшему налогу с продаж), при этом следует исключить механизм вычета, а ставку НДС можно рассчитать исходя из действующей (18% или 10%), уменьшенной на сложившийся по отраслям экономики размер вычета.

При формировании налоговой политики государства большое значение имеет определение оптимального соотношения между прямыми и косвенными налогами. Проанализировав преимущества и недостатки прямого и косвенного налогообложения, многие ученые делают правомерный вывод о том, что финансовая система, базирующаяся только на одном виде налогов, бесперспективна. Очевидно, что только разумным сочетанием прямых и косвенных налогов может быть создана оптимальная система налогообложения, способная обеспечить государство достаточным количеством финансовых ресурсов для покрытия его потребностей и в то же время создавать условия для экономического роста.

Литература

1. Александров И.М. Налоги и налогообложение. М.: Дашков и К^о, 2010. 318 с.
2. Майбуров С.В. Налоги и налогообложение. М.: ЮНИТИ, 2011. 415 с.
3. Раховский Д.И. Налоги и налогообложение. М.: Экомо, 2011. 460 с.
4. Российский статистический ежегодник. 2013: стат. сб. / Росстат. М., 2013. 717 с.

References

1. Aleksandrov I.M. *Nalogi i nalogooblozhenie* [Taxes and Taxation]. Moscow, Dashkov i K^o Publ., 2010, 318 p.
2. Maiburov S.V. *Nalogi i nalogooblozhenie* [Taxes and Taxation]. Moscow, YuNITI Publ., 2011, 415 p.
3. Rakhovskii D.I. *Nalogi i nalogooblozhenie* [Taxes and Taxation]. Moscow, Ekomo Publ., 2011, 460 p.
4. *Rossiiskii statisticheskii ezhegodnik. 2013: stat. sb.* [Russian Statistics Annual]. Moscow, 2013, 717 p.

ЗОТИКОВ НИКОЛАЙ ЗОТИКОВИЧ – кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов, кредита и статистики, Чувашский государственный университет, Россия, Чебоксары (zotikovcontrol@yandex.ru).

ZOTIKOV NICHOLAY – Ph.D. in Economics, Associate Professor, Finance, Credit and Statistics Department, Chuvash State University, Cheboksary, Russia.
