

УДК 336.221.(045)

Фискальная роль налога на добавленную стоимость в налоговой политике государства

Харченко Валерия Игоревна,
студентка факультета налогов и налогообложения,
Финансовый университет,
Москва, Россия
sovavaleria@mail.ru

Аннотация. В статье рассматривается одна из основных функций налога на добавленную стоимость – фискальная, а также основные факторы, косвенно или напрямую влияющие на собираемость НДС. Данная статья содержит небольшой регрессионный анализ, который позволяет сделать выводы о том, как изменялась структура налоговых и неналоговых платежей в бюджет Российской Федерации за последние несколько лет и какую роль в них играет НДС, также произведен анализ основных направлений развития налоговой политики в стране на текущий и будущий периоды и нововведения, влияющие на налоговые поступления (повышение налоговой ставки НДС). В заключение кратко сформулированы выводы по проведенному анализу, характеризующие значение налога на добавленную стоимость в налоговой политике государства.

Ключевые слова: налог на добавленную стоимость; налоговая политика; фискальная функция НДС; ВВП; собираемость НДС; налоговая задолженность; основные направления налоговой политики; увеличение ставки НДС

Fiscal Role of Value Added Tax in Tax Policy of the State

Kharchenko Valeriya Igorevna,
student,
Faculty of Taxes and Taxation,
Financial University, Moscow, Russia
sovavaleria@mail.ru

Abstract. The article deals with one of the main functions of the value-added tax that is a fiscal role of VAT and the main factors indirectly or directly affecting the collection of VAT. This article contains a small regression analysis, which shows how the structure of tax and non-tax payments to the budget of the Russian Federation has changed over the last few years, and what role the VAT plays among them. In conclusion, summarising the analysis conducted, the author characterised the role of the value-added tax in the tax policy of the state.

Keywords: value-added tax; tax policy; fiscal function of VAT; GDP; VAT collection; tax debt

Научный руководитель: **Смирнова Е.Е.**, кандидат экономических наук, доцент Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Финансовый университет, Москва, Россия.

Налог на добавленную стоимость является одним из основных федеральных налогов и играет важную роль в формировании доходов федерального бюджета и поэтому влияет на социально-экономическое развитие Российской Федерации. На сегодняшний день НДС широко распространен по всему миру. Несмотря на то что НДС — относительно новый налог, его использует в виде основной формы косвенного налогообложения большинство стран мира, которые находятся на разных этапах экономического развития.

НДС признается основным федеральным налогом. Значительная часть поступлений бюджета России приходится на НДС, поэтому ему отводится важная роль в косвенном налогообложении. Его относят к важному регулятору в перераспределении общественных благ. С помощью налога на добавленную стоимость происходит перераспределение налоговой нагрузки, что позволяет соблюдать юридическое и экономическое равенство налогоплательщиков в настоящих условиях.

НДС, как и другие виды налогов, характеризуется как одна из форм экономических отношений по распределению и перераспределению национального дохода в соответствии с потребностями финансирования государственных расходов, называют исходной категорией финансов, экономической основой функционирования государства и важнейшей формой регулирования рыночных отношений [1, с. 15].

Регулирующее воздействие налога на добавленную стоимость и налоговой системы в целом на экономику государства определяется тем, насколько целенаправленно оно решает комплекс задач, связанных с обеспечением поступлений в бюджеты всех уровней, и на этой основе — с повышением жизненного уровня населения. Налоговая система Российской Федерации имеет определенную структуру, основу которой составляет, определена и законодательно утверждена классификация налогов.

На реализацию фискальной роли НДС фактически влияют обстоятельства, в которых функционирует налог. Среди этих обстоятельств выделяют:

- законодательство, регулирующее взимания НДС;
- особенности функционирования налоговой системы в стране;

- налоговую дисциплину плательщиков;
- уровень развития экономики страны, уровень жизни населения.

Ученые по-разному определяют факторы, влияющие на реализацию фискального потенциала НДС. Так, российские ученые отмечают, что на налоговоспособность субъектов хозяйствования влияет:

- распределение налогового бремени между налогоплательщиками;
- структура налоговой нагрузки;
- альтернативные системы налогообложения;
- стимулирование развития в ускоренных темпах отдельных территорий и видов экономической деятельности.

Немаловажное значение для формирования фискального потенциала НДС имеют политические факторы. Действие налоговой политики на состояние фискального потенциала может быть положительным или отрицательным — в зависимости от того, насколько задачи и цели налоговой политики отвечают задачам и целям социально-экономической политики, осуществляемой в государстве. Значительная часть государственных финансов, в том числе и налоговая политика, становится объектом политических спекуляций. Это отражает разного рода влияние на результативность деятельности субъектов хозяйствования, а следовательно, на фискальный потенциал налога на добавленную стоимость. Производственно-коммерческие факторы включают элементы, характеризующие состояние субъектов хозяйствования, которые являются плательщиками НДС. К таким элементам относятся объемы производства и продаж, ценовая политика, сбытовая политика, маркетинговая деятельность и конкурентные действия на рынке и т.д. Данные характеристики могут быть непредвзятыми только в условиях надежной оценки бизнеса, формирующей производственно-коммерческие факторы [4, с. 21].

От эффективности принятых решений по снижению налога на добавленную стоимость предприятием, контрольных мероприятий налоговых органов за соответствием данных решений законодательству о налогах и сборах в значительной степени зависит уровень фискального потенциала налога на добавленную стоимость, который формируется на уровне определенной

Регрессионный анализ поступлений в бюджет РФ, связанный с показателями НДС

Год	Доходы бюджета (налоговые и неналоговые), млрд руб.	Налоговые доходы, млрд руб.	НДС, млрд руб.	Налоговые задолженности по НДС, млрд руб.	ВВП в текущих ценах, млрд руб.
2014 (по состоянию на 01.01.2015)	635,9	635,6	93,7	368	79 199,7
2015 (по состоянию на 01.01.2016)	10 789,8	10 723,4	2589,2	375,7	83 232,6
2016 (по состоянию на 01.01.2017)	13 388,1	13 287,4	2843,8	467,9	86 043,6
2017 (по состоянию на 01.01.2018)	16 809,7	16 671,5	3153,8	302,3	92 081,9

территории и страны в целом. Характерными признаками НДС как одного из главных источников реализации государством своих функций являются финансовые факторы фискального потенциала этого налога.

Влияние финансовых факторов на фискальный потенциал НДС на уровне налогоплательщиков объясняется совокупностью экономических отношений между государством и налогоплательщиками (налоговые отношения) по поводу изъятия части средств предпринимательского сектора в пользу государства для обеспечения его социально-экономического развития территорий и населения. Эти отношения также проявляются в распределении и перераспределении созданного в обществе валового продукта, от способов построения взаимосвязей зависит объем привлеченного в государственный бюджет НДС, денежный эквивалент которого становится источником финансирования различных сфер экономики за счет выполнения государством своих функций [1, с. 17]. Следует отметить, что для полной характеристики фискального потенциала НДС одних данных об объемах вычета НДС в бюджет недостаточно, поскольку важно собирать данные о налоговой базе НДС. При этом важную роль будет играть информация об объемах произведенной продукции, выполнении работ, оказании услуг, количестве проданных товаров, наращивании

стоимости организации и т.п. Кроме того, экономическая информация о плательщиках налога на добавленную стоимость, который используется для оценки фискального потенциала НДС, должна содержать информацию о рисках. Кадровые факторы влияния на фискальный потенциал НДС связаны с финансовыми. К ним относятся уровень оплаты труда и других форм материального стимулирования, состояние социальной политики предприятий, от которой зависит производительность труда и база налогообложения НДС. Кадровые факторы, таким образом, влияют на объем НДС, поступающий в государственный бюджет и в дальнейшем, производят некоторое влияние на расчет фискального потенциала этого налога.

Чтобы в полной мере выявить факторы, влияющие на собираемость НДС, а также рассмотреть показатели, имеющие зависимость от сумм собранных налогов, в том числе и НДС, был проведен регрессионный анализ. С помощью статистических данных, предоставленных ФНС России, произведено сравнение общего объема налоговых и неналоговых поступлений; сумм, поступающих в бюджет за счет уплаты НДС; уровня задолженности по НДС; а также уровня ВВП в России за последние четыре года. Результаты исследования представлены в *табл. 1*.

Проведя регрессионный анализ и сравнив показатели, так или иначе зависящие от уплаты налогов в целом и НДС в частности, за последние четыре года, можно сделать ряд выводов. По данным официального сайта ФНС России, наглядно видно, что общая сумма доходов в бюджет (налоговых и неналоговых) за рассматриваемый период увеличивалась с достаточно высокой динамикой. Несмотря на падение цен на нефть и сложную экономическую ситуацию в стране в целом, на наш взгляд, в первую очередь такой рост наблюдается в связи с улучшениями в структуре экономической политики государства, а именно совершенствование системы налогообложения и управления неналоговыми доходами. Схожую динамику имеют и чисто налоговые поступления. Что касается НДС, то доходы от этого налога также увеличивались на протяжении четырех лет, а вот задолженности, имеющие тенденцию к увеличению, в 2017 г. резко сократились. Такой результат напрямую связан с введением программы отслеживания налоговых платежей АСК НДС-2 [3].

Нельзя не отметить также рост одного из самых важных экономических показателей для государства — уровень ВВП. Конечно, на него влияет множество факторов, как экономических, так и неэкономических. Но исходя из трактовки понятия ВВП некоторых ученых, валовой внутренний продукт — это сумма добавленной стоимости всех фирм в экономике. Отсюда следует вывод о том, что увеличение сумм, поступающих в бюджет за счет НДС, напрямую влияет на уровень ВВП страны.

Что касается перспектив развития НДС и его фискальной роли в бюджете государства, то они напрямую зависят от главной цели экономической политики государства на предстоящие периоды, а именно увеличения потенциала сбалансированного развития страны [2, с. 22]. Чтобы решить эту задачу, необходимо проведение экономической политики, направленной на обеспечение стабильности финансовых и экономических факторов, а также на устранение барьеров для развития, которые связаны в основном с эффективностью применения экономических ресурсов и конкурентоспособностью.

В ближайшее время экономика России будет развиваться в сравнительно неблагоприятных внешнеэкономических условиях, например

таких как, невысокий спрос на энергоносители, падение нефтяных котировок нефти и некоторые другие. В государстве также существуют и внутренние проблемы, которые наряду с внешними будут влиять на экономическую политику страны, в частности на таможенно-тарифную и налоговую. Среди этих проблем можно выделить:

- невысокий уровень инвестиций;
- значительный уровень доли бюджетных расходов к уровню ВВП, их малую эффективность и плохую сбалансированность структуры;
- низкую эффективность деятельности государственных компаний.

Также важное место отводится фискальным изменениям. Одним из основных принципов в изменении налоговой системы будет принцип фискальной нейтральности (не будет происходить повышение налоговой нагрузки для добросовестных налогоплательщиков).

Предполагается, что улучшение качества администрирования доходной части бюджетной системы будет являться важным инструментом бюджетной политики в сфере налогообложения.

Для того чтобы более полно рассмотреть различные инструменты и нововведения в налоговой политике, связанные с НДС, был проведен анализ нескольких документов Минфина России (Основные направления налоговой политики), данные которого представлены в *табл. 2*.

Мероприятия, представленные в *табл. 2*, на мой взгляд, максимально адаптированы к нынешним условиям в области экономики нашей страны и направлены на повышение эффективности налоговой политики в отношении налогов и сборов в целом и НДС в частности.

Нельзя также умолчать о налоговом мониторинге как о важной части налоговой политики, который появился в Российской Федерации 1 января 2015 г. (п. 8 ст. 1, ст. 2 Федерального закона от 04.11.2014 № 348-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации»). Налоговый мониторинг представляет собой форму предварительного контроля и общения налогоплательщика и налоговых органов, которые указывают на процесс совершенствования налогового администрирования в государстве.

Еще одним важным аспектом, влияющим на фискальную функцию НДС, является ввод

Основные направления налоговой политики

Документ	Направления, касающиеся НДС	Реализация
Основные направления налоговой политики РФ на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов	Сокращение сроков возмещения НДС, отвлечение оборотных средств	Для операций, облагаемых по ставке 0%, определяется общий порядок применения налоговых вычетов. Предоставление права на применение заявительного порядка возмещения ¹
	Обеспечение единообразного толкования норм НК РФ	Устанавливается порядок определения НБ в случае получения авансовых платежей в рамках соглашений, которые заключены в иностранной валюте, оплата по которым совершается в рублях. Введение права налогового агента использовать в виде вычета сумму НДС, перечисленную в составе аванса ¹
	Противодействие неправомерному возмещению НДС и занижению налоговой базы	Установить обязанности юридического лица при реорганизации по восстановлению НДС по имуществу, которое передается правопреемнику, не уплачивающему НДС. Прояснить порядок определения НБ при реализации имущественных прав на помещения, не предназначенные для жилья, за исключением машино-мест и гаражей ¹
Основные направления налоговой политики РФ на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов	Создание толчков для увеличения товарооборота российских розничных сетей, которые реализуют потребительские товары и услуги	Необходимо наладить механизм возврата иностранным физическим лицам части суммы НДС, которые они уплачивают во время приобретения товаров в период нахождения в России, путем определения ставки НДС 0% по данным товарам при вывозе их за пределы таможенной границы ЕАЭС ²
	Создание механизмов прослеживаемости товаров в рамках ЕАЭС	Обеспечить так называемую сквозную идентификацию товаров, ввозимых на территорию ЕАЭС, путем присвоения ему уникальных классификационных признаков. Дополнить состав показателей счетов-фактур, которые применяются при расчетах НДС, соответствующими показателями ²
	Взимание НДС с контента, реализующегося в России зарубежными интернет-площадками	Начиная с 2018–2019 гг. в России взимать НДС с товаров, ввозимых и реализуемых зарубежными поставщиками российским физическим лицам при помощи интернет-площадок ²
	Упрощение в администрировании налогообложения транспортных сетей	С 1 января 2017 г. была установлена ставка НДС 0% при осуществлении услуг по перевозке пассажиров и багажа ж/д транспортом общего пользования дальнего сообщения до 1 января 2030 г. Рассмотреть возможность продления срока применения ставки НДС 0% на услуги по перевозке пассажиров ж/д транспортом пригородного сообщения до 1 января 2030 г. ²
Основные направления налоговой политики на 2018–2020 годы	Расширение списка налоговых агентов НДС	Признать покупателей отдельных видов товаров налоговыми агентами и возложить на них обязанности по уплате НДС (к таким товарам относятся лом и отходы черных и цветных металлов) ³

¹ Основные направления налоговой политики РФ на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов.

² Основные направления налоговой политики РФ на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов.

³ Основные направления налоговой политики РФ на 2018–2020 годы.

в эксплуатацию программного комплекса «АСК НДС-2» («АСК НДС-2» — автоматизированный камеральный контроль НДС, который осуществляется, основываясь на сравнительный анализ данных, которые содержатся в налоговой декларации по НДС). Такая автоматизированная система контроля помогает налоговым органам отслеживать весь алгоритм действий налогоплательщика. С 1 января 2015 г. все сведения из деклараций попадают в единую базу данных «Big data». В автоматическом режиме программа производит анализ информации в отчетности налогоплательщика и сравнивает их со сведениями, которые предоставляют посредники и контрагенты. Вся информация о налогоплательщиках, налоговых агентах и иных лицах, которые ведут журналы учета счетов-фактур, содержится в единой программе. После этого налоговый орган в автоматическом режиме просматривает всю цепочку реализации товаров и услуг и видит, в какой момент возникает добавленная стоимость и определяет ее размер [3].

Несомненно, с введением системы АСК НДС-2 фискальная роль НДС значительно повысилась. Об этом говорят данные статистики. Так, например, сравнивая количество выездных налоговых проверок за 2015 и 2016 гг., можно увидеть, что в последнем цифра снизилась на 10%, при этом число камеральных проверок увеличилось на 3%. Это говорит о том, что необходимость выездных проверок с введением АСК НДС стала намного ниже, так как в случае, если система выявит нарушения со стороны налогоплательщика, она автоматически направит ему требование о пояснении.

На сегодняшний день выезжать для проверки необходимо только тогда, когда удаленное взаимодействие между ФНС и налогоплательщиком не принесло результат. Связано это по большей части с нарушениями со стороны предпринимателей. Данный вывод можно подтвердить статистикой — количество выездных проверок, в ходе которых выявляются нарушения, практически 100% от их общего количества.

Также об эффективности применения программы говорят данные о доначислениях в бюджет. При том, что количество выездных налоговых проверок уменьшилось на 10%, совокупная сумма начислений выросла в три раза за тот же

период времени. Если первое полугодие 2015 г. показало результат свыше 140 млрд руб., то за аналогичный период 2016 г. сумма доначислений составила более 184 млрд руб.

Что касается камеральных проверок, то здесь объем сумм доначислений увеличился на 85% всего за год применения системы АСК НДС-2 [3].

Такие явные изменения в цифрах связаны с тем, что налоговое законодательство, в частности касательно НДС, в последнее время совершенствуется и изменяется. Большая доля доначислений, увеличившихся за рассматриваемый период, образовалась благодаря более эффективной работе налоговых органов. Предприниматели не столько стали чаще нарушать, сколько инспекторы стали чаще эти нарушения выявлять.

Из всего вышесказанного можно отметить, что коэффициент полезного действия работы налоговых органов возрос. Налоговая система эволюционирует: законодательство совершенствуется, профессионализм сотрудников растет, функционирование подразделений улучшается. И нельзя не выделить прямую взаимосвязь между увеличившейся эффективностью работы налоговых органов и внедрением в налоговую систему современных технологий. В первую очередь к таким технологиям можно отнести именно систему АСК НДС-2.

Говоря о налоге на добавленную стоимость, нельзя не упомянуть о том, что с 2019 г. в России планируется увеличение налоговой ставки НДС. Это повлечет за собой ряд последствий, как положительных, так и отрицательных. По подсчетам правительства, увеличение ставки с 18 до 20% принесет в бюджет дополнительные 620 млрд руб. в год, которые государство намерено тратить на различные социальные программы, такие как, например, материнский капитал, льготную ипотеку, федеральную программу благоустройства дворов и многие другие. В пересчете на одного жителя России увеличение налоговой ставки на 2% составляет 360 руб. в месяц. Вместе с ростом налоговой ставки НДС на увеличение объема бюджета сильно повлияет и проведенная летом пенсионная реформа, в связи с которой ожидается сохранить в бюджете порядка 400 млрд руб. Однако если разбираться в данном вопросе более детально, то не все так просто.

Не для кого не секрет, что НДС является косвенным налогом, который включается в стоимость всех товаров, работ и услуг (за исключением необлагаемых), соответственно, повышая ставку НДС, ожидаемо и повышение цен на товары, работы и услуги, им облагаемые, и не на 2%, как сам налог, а несколько больше, что на фоне продолжающегося падения реальных доходов населения будет ощутимо для большего числа россиян. Однако рост цен зависит не только от повышения ставки НДС до 20%, так как цены росли на протяжении последних нескольких лет, в то время как налоговая ставка НДС не изменялась в течение 14 лет. Рост цен будет связан не только с увеличением НДС как таковым, но и с тем, что повышение налоговой ставки вызовет рост инфляции. По словам руководителя проектов консалтинговой компании «НЭО Центр» Максима Никиточкина: «В последние два года инфляция активно сдерживалась – только небольшое число компаний поднимало цены на свою продукцию, а сейчас настал „подходящий“ момент, когда компании могут повысить цены на волне роста НДС, переложив ответственность в глазах потребителей с себя на правительство».

Также стоит отметить, что 620 млрд руб., которые Минфин планирует дополнительно собрать в 2019 г. за счет увеличения НДС, – это поряд-

ка 5,8% от всей прибыли всех предприятий, за исключением малых. Отсюда следует, что повышение НДС приведет к росту общих издержек предприятий и падению рентабельности.

По подсчетам экономистов, за 6 лет прибыль от повышения налоговой ставки по НДС составит 2 трлн руб., вкуче с ростом ВВП экономика Российской Федерации обогатится на 6 трлн.

Таким образом, можно сделать вывод о том, что налог на добавленную стоимость является одним из самых важных и бюджетообразующих налогов страны. Несмотря на свое относительно недавнее появление, он пользуется популярностью как в России, так и во многих странах мира. Его фискальная роль в политике государства возрастает из года в год, что происходит благодаря различным нововведениям в области налогов и налогообложения. На собираемость НДС влияет множество факторов, рассмотренных в статье, но при этом он стабильно занимает одну из главных позиций по поступлениям в бюджет среди всех взимаемых налогов, что говорит о его значимости в налоговой политике государства. Рост налоговой ставки до 20% повлечет за собой рост цен на товары и увеличение уровня инфляции, однако благодаря увеличению поступлений в бюджет (усиление фискальной роли НДС в налоговой политике государства) возможен также и рост ВВП.

Список источников

1. Давлетшин Т.Г. Собираемость НДС. Методологические аспекты. *Финансы и кредит*. 2017;(2):14–20.
2. Кузмичева И.А., Быкова М.А. НДС: проблемы и возможные пути развития, *Фундаментальные исследования*. 2014;4(8):21–25.
3. Пономарева О. АСК НДС-3: новый «комплекс» слежения за бизнесом – 2017. URL: http://regforum.ru/posts/3260_ask_nds_3_novyy_komplek (дата обращения: 16.12.2018).
4. Рыкунова В.Л. НДС и налог с продаж: исторический аспект применения. *Экономика и право*. 2011;(2):17–26.

References

1. Davletshin T.G. The collection of VAT. Methodological aspect. *Finansy i kredit*. 2017;(2):14–20. (In Russ.).
2. Kuzmicheva I.A., Bykova M.A. VAT: problems and possible ways of development. *Fundamental'nye issledovaniya*. 2014;4(8):21–25. (In Russ.).
3. Ponomareva O. ASK VAT-3: New “complex” of business tracking. 2017. URL: http://regforum.ru/posts/3260_ask_nds_3_novyy_komplek. (accessed on 16.12.2018). (In Russ.).
4. Rykunova V.L. VAT and sales tax: Historical aspect of application. *Ekonomika i pravo*. 2011;(2):17–26. (In Russ.).