

УДК 336.228.3

## НЕОБХОДИМОСТЬ И ВОЗМОЖНОСТИ СНИЖЕНИЯ СТАВКИ НАЛОГА НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ

**Балтина А.М., Федосеева Ю.А.**

*ФГБОУ ВО «Оренбургский государственный университет», Оренбург,  
e-mail: alex.baltina@yandex.ru*

Цифровизация налогового администрирования дала несомненные позитивные результаты в виде увеличения налоговых доходов бюджета и обеспечения реализации принципа справедливости в налогообложении. Созданы условия для активного воздействия налоговых инструментов на экономику. Первым из них по масштабу воздействия на динамику цен, изъятия созданной товаропроизводителями стоимости является налог на добавленную стоимость. Необходимость снижения основной ставки налога на добавленную стоимость как инструмента, обеспечивающего высвобождение оборотных средств предприятий, обоснована на основе исследования статистических данных. Их анализ показал, что наибольшее влияние налог на добавленную стоимость оказывает на обрабатывающие производства из-за более высокой доли материальных затрат в структуре затрат на производство по сравнению с другими видами экономической деятельности. Возмещение налога на добавленную стоимость по приобретенным ценностям зависит также от продолжительности производственного цикла. Возможность снижения налога на добавленную стоимость обоснована на основе анализа статистической налоговой отчетности. Выявлена опережающая динамика налога на добавленную стоимость по сравнению с другими обязательными платежами, в том числе за счет снижения налогового разрыва. Проведен расчет выпадающих доходов бюджета и выполнена оценка потенциально возможного сокращения возмещения налога на добавленную стоимость по экспорту.

**Ключевые слова:** налог на добавленную стоимость, разрыв по НДС, ставка НДС, выпадающие доходы, обрабатывающие производства

## NEED AND OPPORTUNITY TO REDUCE THE VALUE ADDED TAX RATE

**Baltina A.M., Fedoseeva Yu.A.**

*Orenburg State University, Orenburg, e-mail: alex.baltina@yandex.ru*

Conditions have been created for the active impact of tax instruments on the economy. The first of them in terms of the scale of the impact on price dynamics, the withdrawal of the value created by commodity producers is the value added tax. The need to reduce the basic rate of value added tax as a tool that ensures the release of working capital of enterprises is justified on the basis of statistical data. Their analysis showed that the largest impact of value added tax is on manufacturing due to the higher proportion of material costs in the structure of production costs compared to other economic activities. Reimbursement of value added tax on acquired values also depends on the duration of the production cycle. The possibility of reducing value added tax is justified based on the analysis of statistical tax reporting. It revealed the outstripping dynamics of value added tax compared to other mandatory payments, including by reducing the tax gap. The shortfall in budget revenues was calculated and the potential reduction in value added tax reimbursement for exports was assessed.

**Keywords:** value added tax, value added tax gap, value added tax rate, lost income, manufacturing industries

Налоговое администрирование в Российской Федерации достигло существенных успехов в организации эффективного взаимодействия с налогоплательщиками благодаря цифровизации налогового контроля, открытости деятельности налоговой службы. Снижение затрат налогоплательщиков на выполнение обязанностей и реализацию своих прав становится все более очевидным, что, в частности, характеризуется показателем удовлетворенности граждан качеством предоставления государственных услуг, который, по данным ФНС России, приближается к 100%: за 2018–2021 гг. он вырос с 96% до 99,5%.

Достигнутые успехи в налоговом администрировании выражаются также в результатах мобилизации налоговых доходов. Руководитель ФНС России Даниил Егоров, ссылаясь на экспертные расчеты, отметил, что в 2021 г. увеличение налого-

вых поступлений в размере 440 млрд руб. (около 6%) обусловлено ростом эффективности налогового администрирования. Повышение собираемости налогов, обеспечивая неизменность и стабильность налоговых условий деятельности хозяйствующих субъектов, неизбежно ставит вопрос об активизации стимулирующей роли налогов в социально-экономическом развитии. Этот аспект налоговой политики государства активно обсуждается учеными, которые в снижении налоговой нагрузки на бизнес видят потенциал его инвестиционной активности, предлагают учитывать отраслевую специфику налоговой нагрузки с целью стимулирования приоритетных видов деятельности [1, 2].

В структуре налоговой нагрузки на российскую экономику первенство принадлежит налогу на добавленную стоимость (далее – НДС). Помимо фискального эффекта

этот налог оказывает масштабное воздействие на макроэкономические параметры экономики [3]. Эксперты, оценивая последствия повышения ставки НДС в 2019 г. на 2 п.п., рассчитали, что темп роста ВВП и потребления домохозяйств снизится на 0,2–0,35%, инвестиций – на 0,4–0,7%, импорта – на 0,35–0,45%, а инфляция увеличится на 0,9–1,5% [4]. По масштабу последствий воздействия на экономику с НДС не может сравниться ни один другой налог. Поэтому в ряду необходимых мер стимулирования российской экономики сегодня важно обосновать более активное включение налоговой составляющей, в частности, за счет снижения ставки НДС.

Цель исследования – обосновать целесообразность снижения основной ставки НДС как инструмента стимулирования экономики.

#### **Материалы и методы исследования**

Стоящие перед Россией мобилизационные задачи обязывают подключить весь арсенал бюджетно-налоговых инструментов для стимулирования экономики. Возможности НДС сохранять свой доходный потенциал даже в условиях падения экономики, подтвержденные в 2020 г., вступают в противоречие с потребностями бизнеса в дополнительных средствах для адаптации и развития. Для исследования перспектив снижения ставки НДС использованы данные Росстата России, ФНС России, ФТС России. Аналитическая оценка высвобождения средств предприятий проведена с учетом доли материальных затрат в структуре затрат на производство и реализацию продукции. Возможности для снижения ставки НДС аналитически обоснованы с учетом достижений налогового администрирования. Оценка выпадающих доходов бюджета проведена на основе статистической налоговой отчетности и таможенной статистики.

#### **Результаты исследования и их обсуждение**

В условиях санкционных ограничений крайне сложно с позиции финансиста говорить о возможности снижения налоговой нагрузки на экономику, поскольку сумма налоговых поступлений в бюджет зависит от налоговой базы, формируемой в нашей стране в основном налогоплательщиками-организациями. Но налоговая политика нацелена не только на формирование доходов бюджета, но и на стимулирование экономики. Поэтому есть по крайней мере три причины, позволяющие рассмотреть перспективы снижения ставки НДС.

Во-первых, объектом обложения НДС является добавленная стоимость, наибольшая и возрастающая доля которой создается обрабатывающими производствами – около 13% ВВП. В.Г. Пансков, оценивая планировавшееся ранее повышение ставки НДС до 22%, отмечал, что результатом станет неизбежное замедление развития обрабатывающих отраслей экономики и повышение стимулирующей роли налога в добывающих отраслях экономики, значительная доля продукции которых экспортируется, и они получают больший размер возмещения НДС из бюджета. Помимо этого В.Г. Пансков обратил внимание на каскадный эффект повышения ставки НДС: ее увеличение на 4 процентных пункта неизбежно приведет к повышению цен по всему кругу товаров, работ и услуг как минимум на 6–7% [5, с. 58].

В наибольшей степени влияние НДС на величину отвлекаемых финансовых ресурсов при приобретении товаров для производственных нужд заметно в обрабатывающих производствах, где наиболее высока доля материальных затрат в структуре общих затрат на производство. По доле этих затрат обрабатывающие производства лидируют среди прочих видов экономической деятельности, причем со значительным отрывом. По данным Росстата, в 2018–2020 гг. – около 75%, тогда как в торговле – 45–47%, в добыче полезных ископаемых – 29–33% [6, с. 338]. Сравнение этих отраслей важно по той причине, что они отстают по вкладу в валовую добавленную стоимость страны от обрабатывающих производств всего на 1–2 процентных пункта, но разница по доле материальных затрат очень велика. Это означает, что обрабатывающие производства, приобретая необходимые сырье, материалы, полуфабрикаты, при прочих равных условиях в 1,6–2,5 раза больше средств направляют на оплату «входного» НДС, возмещение которого будет получено только после реализации готовой продукции. Помимо этого каскадный эффект НДС зависит от количества промежуточных этапов изготовления конечной продукции, в производстве которой участвуют разные предприятия. Чем более высокотехнологична продукция, тем больше кооперационных связей. Такая многоступенчатость производства характерна, прежде всего, для обрабатывающей промышленности. Эта отрасль, по словам председателя Правительства РФ Михаила Мишустина, сказанным на Иннопроме-2022 «Промышленный переход: от вызовов к новым возможностям», – локомотив экономики, ее ключевое звено.

Таблица 1

Динамика поступлений основных налогов в бюджетную систему Российской Федерации, в процентах от ВВП [8, с. 54]

Показатели	2017 г.	2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г.
Доходы, всего	32,7	35,1	35,4	34,9	36,2
Налог на прибыль организаций	3,6	3,9	4,1	3,7	4,6
НДФЛ	3,5	3,5	3,6	4,0	3,7
Страховые взносы	6,7	6,5	6,8	7,0	6,3
НДС	5,6	5,8	6,5	6,7	7,0
Акцизы	1,7	1,5	1,2	1,8	0,6
НДПИ	4,5	5,9	5,6	3,7	5,6
Таможенные пошлины и сборы	2,1	2,9	2,1	1,1	1,9
Другие	5,0	5,1	5,5	6,9	6,5

Если так определен приоритет, а другим он и не может быть в сложившихся условиях, то должны быть предприняты кардинальные стимулирующие меры. Правительство России анонсирует промышленную ипотеку, расширение поддержки промышленных кластеров, что немаловажно. Но для реализации этих мер средства должны быть направлены из бюджета, а этот механизм требует определенных временных затрат, согласований. Различия между субсидиями и налоговыми льготами по механизму воздействия на поведение хозяйствующих субъектов известны и не могут быть оценены однозначно [7]. Снижение ставки НДС сопоставимо с действиями налоговых льгот, но в отношении всех без исключения налогоплательщиков: обеспечивает сохранение части финансовых ресурсов в собственном распоряжении предприятий, что является важным фактором поддержки их устойчивости в условиях разрыва глобальных мирохозяйственных связей.

Точечная и оперативно принятая поддержка в виде освобождения от НДС налогоплательщиков, оказывающих услуги общественного питания, и нулевой ставки НДС в отношении гостиничного бизнеса, введенная с 2022 г., является тому подтверждением. В классификаторе видов экономической деятельности «Деятельность гостиниц и предприятий общественного питания» объединена, но очевидно, что доля материальных затрат в этих подотраслях, имеющая значение для возмещения НДС, будет различаться. Доля материальных затрат в структуре общих затрат на производство и реализацию услуг в этой сфере в 2018–2020 гг. составила 46%, что выше среднего значения по всем видам экономической деятельности. В сфере общественного питания она значительно выше, чем в го-

стиничном бизнесе. Смысл такой налоговой поддержки имеется лишь в том случае, если предприятия общественного питания работают с поставщиками, не являющимися плательщиками НДС. В противном случае к вычету по НДС расходы по расчетам с поставщиками приняты не будут.

Во-вторых, вклад НДС в формирование доходов бюджета неуклонно увеличивается при повышении основной ставки этого налога в 2019 г. до 20%. Сумма его поступлений существенно выросла и сравнялась с величиной страховых взносов, а доля изъятия добавленной стоимости в процентах от ВВП продолжала возрастать в 2020–2021 гг. (табл. 1).

Сравнение НДС со страховыми взносами правомерно лишь с учетом нагрузки на налогоплательщика. Тяжесть обложения оплаты труда страховыми взносами справедливо отмечалась многими исследователями [9, 10]. Если судить по размеру изъятий в бюджетную систему, то НДС еще более обременителен по сравнению со страховыми взносами. Повышение ставки НДС в 2019 г. позволило нарастить доходы бюджета на 1 трлн руб., но одновременно увеличилось изъятие добавленной стоимости из экономики в Фонд национального благосостояния в размере около 4 трлн руб. Налицо дисбаланс между мерами бюджетно-налоговой и экономической политики.

В-третьих, достигнутые успехи в администрировании позволили существенно снизить разрыв по НДС, который означает отсутствие источника возмещения налога по приобретенным ценностям, поскольку их продавец не выполнил налоговое обязательство. По данным аналитического портала ФНС России, разрыв снизился с 8% в 2015 г., когда ввели АСК-НДС-2, до наиболее низкого значения в размере 0,46% на 01.02.2020 г.

Таблица 2

## Выпадающие доходы бюджета при снижении ставки НДС

Поступления	Поступления, млрд руб.	Выпадающие доходы, млрд руб.
НДС на товары (работы, услуги), реализуемые на территории РФ, в том числе исчисленный:	4268,7	-404,84
по ставке 10%	220,3	0
по ставке 20%	4048,4	-404,84
НДС на товары (работы, услуги), ввозимые на территорию РФ, в том числе исчисленный:	2933,6	-278,22
по ставке 10%	151,4	0
по ставке 20%	2782,2	-278,22
Итого	7202,3	-683,06

Таблица 3

## Сокращение возмещения НДС по экспорту

Поступления	Поступления, млрд руб.	Доля в экспорте, %	Расчетное возмещение НДС при ставке 20%, млрд руб.	Снижение возмещения НДС при ставке 18%, млрд руб.
Общая сумма экспорта	22969,29	100,0	2314,5	218,5
Сумма экспорта (без продовольственных товаров), в том числе:	20947,99	91,2	2184,8	218,5
– экспорт топливно-энергетических товаров	11392,77	49,6	761,0	76,1
– других товаров	9555,22	41,6	1423,7	142,4

В последующие два года разрыв по НДС несколько увеличился – до 0,75% на 01.05.2022 г. Тем не менее значительное снижение разрыва по НДС означает увеличение поступлений налога в бюджет и возможность получения налогового вычета налогоплательщиком. Расчет для 2020 г. по НДС на товары, реализуемые на территории РФ, показывает, что снижение разрыва по НДС с 8% до 0,67% (на 01.02.2021 г.), т.е. на 7,33 п.п., равнозначно поступлению налога в размере 291,5 млрд руб. Одновременно это позволило налогоплательщикам получить возмещение НДС в сумме 119 млрд руб. с учетом того, что расчетное значение средней доли материальных затрат в структуре затрат на производство и реализацию продукции по всем видам экономической деятельности составляет 40,9%. Последнее обстоятельство тем более важно, что добросовестные налогоплательщики нередко (особенно на начальном этапе введения АСК-НДС-2) фактически наказывались за неосмотрительное поведение, состоявшее в выборе поставщика, не выполнившего обязательство по уплате

НДС. В налогообложении важен принцип справедливости, которую налогоплательщики в данном случае создавали сами, изучая портрет своего потенциального контрагента, и выиграли, обеспечив себя реализацию права на возмещение НДС.

Снижение основной 20%-ной ставки НДС на 2 п.п. неизбежно приведет к снижению поступлений налога в бюджет. В качестве базисного периода для расчета выпадающих при этом доходов следует принять 2020 г., поскольку для него было характерно падение экономики не только из-за пандемии коронавируса, но и по причинам снижения импорта и падения спроса на энергоносители на мировом рынке. Два последних фактора будут определять влияние внешнего окружения на экономику России в ближайшей перспективе.

Расчеты проведены на основе показателей формы № 1-НДС по поступлениям за 2020 г. (табл. 2).

Снижение поступлений по НДС составит 9,5% от 2020 г. в годовом исчислении, что сопоставимо с выпадающей, по оценкам Минфина России, суммой налога

от льготы, предоставленной гостиницам и предприятиям общественного питания за 5 лет [11]. Эта льгота предоставлена организациям, вклад которых в валовую добавленную стоимость страны составил всего 0,9% в 2020 г.

Помимо выпадающих доходов следует учесть снижение потенциально возможного возмещения НДС. Расчет произведен по данным ФТС России за 2020 г. [12] с учетом курса рубля к доллару в 2023 г., который, по оценке Минфина России, составит 68,3. Из общего экспорта необходимо вычесть продовольственные товары, которые облагаются по ставке 10%. Расчет потенциально возможного возмещения НДС проведен с учетом доли материальных затрат в общей сумме затрат на производство и реализацию продукции в 2020 г.: сельское хозяйство – 64,2%, добыча полезных ископаемых – 33,4%, обрабатывающие производства – 74,5% (табл. 3).

При снижении ставки НДС на 2 п.п. возмещение налога из бюджета снизится на 218,5 млрд руб. В результате суммарные потери бюджета составят 464,5 млрд руб.

### Заключение

Дилемма налоговой политики между изъятием средств в бюджет или стимулированием экономики всегда обостряется в период кризисных явлений. В нынешней ситуации Правительство России использует в основном инструменты точечной настройки в виде налоговых льгот и субсидий для тех отраслей, которые определены в числе приоритетных. Между тем масштаб воздействия разрыва мирохозяйственных связей выходит далеко за пределы этих отраслей и требует адекватных инструментов финансового регулирования, к числу которых может быть отнесено снижение ставки НДС до 18%. Потери бюджета – это выигрыш предприятий, которым эти средства необходимы сейчас для стабилизации финансового положения. Анализ показал, что в наибольшей степени выиграют организации обрабатывающей промышленности, которые имеют наиболее длительный цикл производства и наибольшую долю материальных затрат в структуре затрат на производство и реализацию продукции. В развитии обрабатывающих производств, во-первых, нуждается вся экономика страны, во-вторых, эта сфера – абсолютный лидер в экономике России по созданию добавленной стоимости, размер которой влияет на поступления по НДС.

Выпадающие доходы бюджета при снижении ставки НДС, рассчитанные по реализуемому на территории РФ, а также по ввози-

мым на территорию РФ товарам, частично компенсированы за счет сокращения возмещения НДС по экспорту. Предприятия-экспортеры получили выгоду от повышения ставки НДС в 2019 г., тогда как экономика страны в целом от этого проиграла.

Обратный эффект от снижения ставки не будет столь ощутимым, но воздействие на экономику в виде сдерживания инфляции и всех связанных с ней индикаторов представляется наиболее очевидным.

Возможные источники компенсации выпадающих доходов бюджета следует искать в пересмотре налогообложения доходов граждан. В 2021 г. налог на доходы физических лиц по ставке 15% принес в бюджет почти 87 млрд руб., что говорит о бюджетном потенциале этой сферы налогообложения. Системный пересмотр налогообложения доходов граждан должен стать новым этапом налоговой политики государства в целях реализации принципа справедливости.

### Список литературы

1. Пансков В.Г. Налоговая реформа: проблемы завершения // *Финансы*. 2021. № 7. С. 30–37.
2. Соколов М.М. О снижении налоговой нагрузки на обрабатывающие отрасли в целях поддержки ТЭК // *Финансы*. 2021. № 4. С. 16–21.
3. Муравлева Т.В. Фискальная парадигма развития НДС в России // *Вестник Российского университета кооперации*. 2021. № 1. С. 93–97.
4. Полбин А. Макроэкономические эффекты от повышения НДС с 18 до 20%. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.iep.ru/ru/makroekonomicheskie-effekty-ot-povysheniia-nds-s-18-do-20.html> (дата обращения: 07.11.2022).
5. Пансков В.Г. О приоритетах в налоговой политике ближайшего будущего // ЭТАП: экономическая теория, анализ, практика. 2017. № 2. С. 54–65.
6. Российский статистический ежегодник. 2021: Стат. сб. / Росстат. М., 2021. 692 с.
7. Балгина А.М., Пивоварова Н.В. Отражение налоговых расходов и субсидий в отчетности по бюджету // *Современные проблемы науки и образования*. 2015. № 2 (Ч. 3).
8. Российская экономика в 2021 году. Тенденции и перспективы (Выпуск 43). [Электронный ресурс]. URL: <https://www.iep.ru/ru/publikacii/publication/rossiyskaya-ekonomika-v-2021-godu-tendentsii-i-perspektivy-vypusk-43.html> (дата обращения: 07.11.2022).
9. Смирнова Е.Е. Страховые взносы: администрирование в Российской Федерации // *Вестник Российского университета кооперации*. 2021. № 2. С. 78–82.
10. Вылкова Е.С., Шматко А.Д. Тенденции реформирования страховых взносов в странах ОЭСР и РФ // *Вестник Забайкальского государственного университета*. 2020. Т. 26. № 4. С. 74–82.
11. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и плановый период 2024 и 2025 годов. [Электронный ресурс]. URL: [https://storage.consultant.ru/ondb/attachments/202209/28/ONNP\\_73J.pdf](https://storage.consultant.ru/ondb/attachments/202209/28/ONNP_73J.pdf) (дата обращения: 07.11.2022).
12. ФТС России: данные об экспорте-импорте России за январь-декабрь 2020 года. [Электронный ресурс]. URL: <https://customs.gov.ru/press/federal/document/267169> (дата обращения: 07.11.2022).