

УДК 336.22

## **РЕГУЛИРОВАНИЕ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ В УСЛОВИЯХ ВНЕШНЕГО САНКЦИОННОГО ДАВЛЕНИЯ НА ЭКОНОМИКУ**

**Елена Владимировна Михина**

кандидат экономических наук, доцент

mikhina\_ev@mail.ru

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

г. Москва, Россия

**Аннотация.** В статье представлены значимые вопросы, связанные с регулированием налоговой нагрузки в условиях санкционного давления на экономику России. Автор приводит исследования, проводившиеся в разное время отечественными экономистами по вопросам использования налогов в качестве регулятора экономических процессов и тем самым, показывает актуальность данной проблемы в текущих условиях: влияние налогов на деятельность хозяйствующих субъектов и активность населения, подходы к исчислению налоговой нагрузки, причины и факторы, дестабилизирующие процессы, происходящие в налоговой сфере. По итогам исследования автор вносит рекомендации по дальнейшей настройке налоговой системы с учетом задач, стоящих перед нашей экономикой и обществом в целом.

**Ключевые слова:** налоги, налоговая политика, налоговая нагрузка, налоговое бремя, доходы бюджета.

В условиях внешних санкций приоритетами государственной налоговой политики становятся предотвращение экономического спада и снижение зависимости от внешних шоков. В значительной мере решение этих взаимосвязанных задач можно обеспечить посредством регулирования налоговой нагрузки, применения сбалансированных решений в направлении поддержки наиболее уязвимых секторов и видов деятельности, наряду с налоговыми механизмами, способными обеспечить требуемый запас прочности бюджета, как главного финансового фонда страны.

Еще в исследованиях российских ученых-финансистов 19-го столетия в процессе дискуссии о преимуществах и недостатках прямых и косвенных налогов были сформулированы принципиальные аспекты формирования налоговой нагрузки.

В трудах известных русских ученых И.Х. Озерова, Л.В. Ходского, В.Н. Твердохлебова, М.И. Фридмана, М.Н. Соболева, Г.И. Болдырева и ряда других ученых были систематизированы основные подходы к проблеме налоговой нагрузки, рассмотрены методы перераспределения налогового бремени между различными социальными группами населения, охарактеризована значимость и социальная направленность конкретных видов подоходного, имущественного и косвенного налогообложения.

В 20-е годы XX столетия финансовая наука продолжала развивать традиции российской и европейской финансовых школ. Новым поколением советских исследователей, к наиболее ярким представителям которого относятся И.М. Кулишер, Я.И. Таргулов, А.Н. Меньков, М.Н. Соболев, Д.П. Боголепов, А.И. Буковецкий, были подготовлены и написаны курсы по теории налогообложения, соответствующие новой ситуации. В 1923 г. вышло последнее издание учебного курса «Основы финансовой науки» И.Х. Озерова, одного из ведущих теоретиков русской школы налогообложения.

В теоретических работах этого периода следует выделить два направления, ориентированные на проблемы оптимизации налогообложения. В работах

первого из них был представлен сравнительный анализ фискального давления на население в России, позднее СССР, и в странах Запада, необходимый для преобразования отечественной налоговой системы: Г.И. Болдырев («Подходный налог на Западе и в России» (1924)), К.Ф. Шмелев («Налоговое бремя в СССР и иностранных государствах» (1928)), Г.Г. Соловей («Государственные бюджеты» (1928)), П.В. Микеладзе, В.Т. Строгий («Тяжесть обложения сельского и городского населения в Советском Союзе» (1926)).

Второе, малоисследованное не только в России, но и на Западе, направление, отражает проблемы использования налогов в качестве регуляторов экономического развития и инструментов, влияющих на хозяйственную активность населения. Это прежде всего работы А.А. Тривуса «Налоги как орудие экономической политики» (1925), П.П. Гензеля «Влияние налогов на народное хозяйство» (1928), Б.В. Дитмана «Переложение налогов. Налоги как ценообразующий фактор» (1930).

Советский экономист К.Ф. Шмелев в своей работе «Проблемы тяжести обложения» (1928 г.) отмечал, что оценка налогового бремени требует определения двух основных элементов: бремени обложения и давления, производимого этим бременем на народное хозяйство, или собственно тяжести, испытываемой народным хозяйством в целом, а также отдельными единичными хозяйствами, его составляющими.

Расчет тяжести обложения, по мнению К.Ф. Шмелева, включает два действия:

1 - исчисление размера налогового бремени, сложность подсчета которого сводится к отбору относящихся к нему платежей;

2 - на основе размера налогового бремени определение тяжести обложения, т.е. дать оценку давления налогового бремени на частные хозяйства и народное хозяйство в целом.

Был предложен статистический метод, известный под названием «исчисление тяжести обложения». Недостатки метода состояли в сложности

подсчета налогового бремени, а также в неточности методов распределения налогового давления между отдельными группами населения.

Объективной причиной появления значительного объема исследований, посвященных современным проблемам тяжести налогообложения, стал значительный рост налогового бремени и появление новых причин и факторов такого роста.

Проецируя интерес к теме налогового бремени и подходам к его регулированию на современную действительность в качестве исходных причин можно отметить появление новых факторов, способных оказать дестабилизирующее воздействие на процессы в налоговой сфере:

– политические: усложнение геополитической картины мира: появление новых вызовов, шоковых ситуаций и вызванных ими дополнительных расходов, требующих новых финансовых вливаний (пандемия – COVID, борьба с терроризмом, ведение военных действий),

– экономические: санкции и ограничения внешнего характера, неуклонный рост государственных расходов и изменение их структуры, бюджетный дефицит, инфляционные процессы, потребность в укреплении национальной денежной единицы, необходимость развития новых технологий и т.д.

– социальные: необходимость повышения качества жизни населения, повышение прожиточного минимума, оплаты труда, занятости населения, модернизация услуг сферы здравоохранения, образования [1].

Учитывая тот факт, что доходы государства формируются в значительной мере в составе бюджета за счет налоговых поступлений (данные таблицы являются тому подтверждением) (наряду с государственными внебюджетными фондами, займами и кредитами, %-ными доходами от госсектора в экономике и т.д.), именно данный канал формирования государственных доходов, является первостепенным по своей значимости, а, соответственно, наиболее активно

вовлекаемым в процедуры, направленные на противодействие негативным факторам и поддержание позитивных тенденций в жизни страны.

Обратимся к динамике доходов консолидированного бюджета России за период 2021-2023 годов (см. таблицу 1).

*Таблица 1*

Динамика доходов консолидированного бюджета РФ за 2021-2023 годы, млрд руб. [5]

№п/п	Показатель	2021г.	2022г.	2023г.	Отклонение 2023г. к 2021 г, темп роста / снижения, %
1.	Доходы, всего:	48 118,4	53 074,2	59 073,4	122,8
	в том числе:				
	- Нефтегазовые	9 056,5	11 586,2	8 822,3	97,4
	в % от общего объема доходов	18,8	21,8	14,9	X
	- Ненефтегазовые, из них:	39 061,9	41 488,0	50 251,2	128,6
	в % от общего объема доходов	81,2	78,2	85,1	X
2.	НДС	9 212,6	9 553,0	11 614,7	126,1
3.	Акцизы	2 095,5	2 367,9	2 399,6	114,5
4.	Налог на прибыль	6 081,7	6 355,9	7 922,5	130,3
5.	Налог на доходы физических лиц	4 883,9	5 729,1	6 539,1	133,9
6.	Ввозные пошлины	858,9	610,4	1 110,4	129,3
7.	Страховые взносы	9 018,3	9 397,2	11 651,9	129,2
8.	Прочие	6 911,0	7 474,4	9 012,9	130,4

Данные таблицы указывают на то, что доход бюджета увеличиваются за счет роста ненефтегазовых поступлений, динамика которых за представленный период характеризуется более высокими темпами в сравнении с аналогичным показателем по доходам в целом.

Практический опыт показывает, что увеличение налоговой нагрузки на экономику складывается под влиянием прямых и косвенных факторов. К первой группе можно отнести факторы, непосредственно затрагивающие устройство и функционирование налогов и их элементов:

- введение новых налогов,
- увеличение налоговой ставки,

- отмена налоговых льгот и преференций,
- расширение перечня позиций, включаемых в состав налоговой базы,
- изменение методики исчисления налоговой базы,
- введение прогрессивной шкалы налоговых ставок,
- пересмотр отчетных и налоговых периодов в сторону учащения расчетных сроков и сокращения длительности налоговых периодов,
- введение авансовых платежей и т.д.

В настоящее время наибольшую озабоченность в отношении налоговой нагрузки вызывает группа косвенных факторов, оказывающих общее (но не менее, а даже более емкое влияние на налоговую нагрузку). В их числе:

- активный рост государственных расходов,
- внешне- и внутривалютные явления, усложняющие экономическую обстановку в обществе (санкции, эмбарго, политическая изоляция, военное положение);
- объективный рост потребности в увеличении доходной части бюджета в условиях проведения СВО,
- изменения в ценовой политике, банковской, кредитной и т.д.,
- растущая инфляция,
- неустойчивое состояние национальной валюты.

Самым сложным вызовом в отношении налоговой политики нашей страны за последнее десятилетие (2014-2024 гг.) стали масштабные внешние санкции в адрес России со стороны отдельных стран, международных союзов и фондов. С начала СВО санкции против России ввели более 60 стран. Применили меры против РФ страны Европейского союза, США, Великобритания, а также Канада, Новая Зеландия, Япония и ряд скандинавских стран. Лидеры по количеству запретов — США и ЕС [3].

Основные усилия со стороны Правительства России в таких условиях направлены на недопущение возникновения избыточного налогового бремени и его неконтролируемого роста в целом, радикальных изменений в налоговой

системе. В условиях действующих внешних санкций приоритетами реализуемых мер налоговой политики становятся предотвращение экономического спада и снижение зависимости от внешних шоков [4].

В сложившейся обстановке необходимо сбалансированно подходить к вопросу регулирования налоговой нагрузки, оказывая налоговую поддержку наиболее уязвимым и пострадавшим категориям плательщиков и отраслям экономики, бизнеса, с одной стороны, и обеспечивая поиск эффективных и обоснованных источников доходов по причине неминуемого роста бюджетных расходов, с другой. Внешняя конъюнктура, подрывающая сегодня экономическую стабильность РФ, повышает роль налоговых послаблений как стимулирующих и компенсаторных механизмов, на широком использовании которых будет выстраиваться налогообложение, по крайней мере в кратко- и среднесрочной перспективе. По мнению современных ученых при выборе инструментов снижения налоговой нагрузки следует выбирать наиболее эффективные инструменты в решении поставленных задач: изменение ставки налога и порядка исчисления налоговой базы; предоставление дополнительных льгот, преференций в иных формах [2].

В частности, принятый Закон № 67-ФЗ от 26 марта 2022 г. предусматривает «внесение изменений, направленных на реализацию первоочередных антикризисных мер поддержки в условиях совершения иностранными государствами недружественных действий в отношении российских лиц» и ориентирован не только на компании, но и на население.

Традиционный набор инструментов, способных смягчить и сдержать рост налоговой нагрузки включает:

- снижение налоговых ставок и расширение налоговых льгот,
- введение «0» ставки по определенным позициям,
- упрощение налогового администрирования (приостановка проведения проверок организаций, осуществляющих внешнеэкономическую деятельность, малого бизнеса),

- отсрочка уплаты налогов,
- налоговая амнистия,
- перераспределение налоговой нагрузки (по отраслям, по налогам и их группам, по категориям плательщиков).

Вместе с тем, зачастую ситуация требует принятия прямо противоположных решений. В частности, с 2024г. введен в действие налог на сверхприбыль (со ставкой в размере 10%).

Основные налоги, которые чаще всего требуют поправки в направлении смягчения налоговой нагрузки, это НДС и налог на прибыль для организаций.

Крайне важной задачей в условиях экономического шока является сохранение платежной дисциплины налогоплательщиков, в том числе в пострадавших секторах. Увеличивается потребность в продолжении и реализации тех утвержденных инициатив, которые касаются роста собираемости налогов и «обеления» экономики, в том числе через дальнейшую цифровизацию налогового администрирования.

Сложной и значимой по важности задачей государства является поиск механизмов стимулирования организаций, обеспечивающих технологический суверенитет страны. Перечень таких отраслей определен Постановлением Правительства Российской Федерации от 15 апреля 2023 года №603. Главный вопрос - обоснование набора конкретных налоговых инструментов для стимулирования развития указанных отраслей, находится в стадии реализации.

На наш взгляд, дальнейшие действия по донастройке налоговой системы видятся в следующем:

- 1 - Актуализация и переход к регулярной индексации налоговых вычетов по НДФЛ. Крайне высокое отставание вычетов от реального уровня цен означает сокращение социальных гарантий. Поэтому в первую очередь необходимо актуализировать эти вычеты по предельной сумме, а затем перейти к практике их ежегодной индексации;

2 - Снижение нагрузки по прямым налогам и возможное одновременное ее увеличение по косвенным налогам («фискальная девальвация»);

Возможной стимулирующей экономику мерой могло бы стать встречное сокращение издержек ведения бизнеса через изменение структуры налогового бремени. Перенос «центра тяжести» с прямых налогов на налоги на потребление является вариантом снижения налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков и способом улучшения платежной дисциплины в экономике – ведь скрыть от налогообложения потребление сложнее, нежели доходы. Исследования показывают, что для российской экономики справедливо последнее замечание, поскольку автоматизация администрирования НДС повысила его собираемость, а в кризисные годы сокрытие доходов обычно возрастает;

3 - Целесообразно снизить ставки страховых взносов и налога на прибыль при повышении ставок косвенных налогов (НДС и акцизов). Снижение ставок страховых взносов, помимо препятствования разрастанию неформального сектора, вызовет и иные стимулирующие экономику эффекты: во-первых, сдерживание безработицы и предотвращение снижения оплаты труда; во-вторых, поддержку производства через стимулирование экспорта, поскольку экспорт освобождается от НДС. Фискальная девальвация в условиях плавающего валютного курса вызывает укрепление курса национальной валюты, так как экспорт становится дешевле (из-за снижения ставок налога на прибыль и страховых взносов), а импорт – дороже (из-за увеличения НДС);

4 – Внедрение «института инвестиционных соглашений».

В качестве механизма дополнительной защиты инвесторов при применении налоговых льгот, прежде всего инвестиционных, имеет смысл разработать оформление налогового соглашения, например, на срок до 5 лет. В нем должен отражаться исчерпывающий перечень спорных вопросов, которые могут возникать по причине разного толкования правовых норм налоговыми органами и налогоплательщиками. Эта мера должна быть гармонизирована с

цифровыми новациями в сфере налогового администрирования – например, через обеспечение оперативного контроля налоговых рисков и обмена информацией с налогоплательщиками, запросившими «инвестиционные налоговые соглашения» через цифровые каналы взаимодействия (режим «частичного» налогового мониторинга).

Ряд приоритетных налоговых стимулов уже активно применяются (представлены выше), однако существенный объем нерешенных социально - экономических задач государства определяет необходимость дальнейшего развития налоговых инструментов поддержки.

### **Список литературы:**

1. Гаджиева М. А. Налоговое бремя и факторы его определяющие // УЭПС: управление, экономика, политика, социология. 2016. № 1. С. 69-74. DOI 10.24411/2412-2025-2016-00014. EDN WXKTCX.

2. Гончаренко Л. И., Князева А. В. Направления трансформации налоговой политики в целях обеспечения поддержки и стимулирования инновационного развития экономики // Экономика. Налоги. Право. 2023. Т. 16. № 6. С. 108-119. DOI 10.26794/1999-849X-2023-16-6-108-119. EDN RLBFWL.

3. Мельникова Н. П., Тихонова А. В. Налоговая политика России в условиях санкционного давления: теоретические подходы и альтернативные направления практической реализации // Национальная безопасность / Nota Bene. 2023. № 3.

4. Синельников-Мурылев С. Г., Милоголов Н. С., Белев С. Г. Налоговая политика в условиях санкций // Экономическое развитие России. 2022. Т. 29. № 9. С. 42-51. EDN RLYXMD.

5. Отчет об исполнении консолидированного бюджета Российской Федерации и государственных внебюджетных фондов за 2023 год / Официальный сайт Министерства финансов России – URL: <https://minfin.gov.ru/ru/statistics/conbud/>

**UDC 336.22**

**REGULATION OF THE TAX BURDEN IN THE CONDITIONS OF  
EXTERNAL SANCTIONS PRESSURE ON THE ECONOMY**

**Elena V. Mikhina**

candidate of economic sciences, associate professor

evmikhina@fa.ru

Financial University at Government of the Russian Federation

Moscow, Russia

**Abstract.** The article presents significant issues related to the regulation of the tax burden in the context of sanctions pressure on the Russian economy. The author cites studies conducted at different times by domestic economists on the use of taxes as a regulator of economic processes and thus shows the relevance of this problem in the current conditions: the impact of taxes on the activities of economic entities and the activity of the population, approaches to calculating the tax burden, causes and factors that destabilize the processes occurring in the tax sphere. Based on the results of the study, the author makes recommendations for further adjustment of the tax system, taking into account the challenges facing our economy and society as a whole.

**Key words:** taxes, tax policy, tax burden, tax burden, budget revenues.

Статья поступила в редакцию 25.11.2024; одобрена после рецензирования 20.12.2024; принята к публикации 25.12.2024.

The article was submitted 25.11.2024; approved after reviewing 20.12.2024; accepted for publication 25.12.2024.