
Налогообложение

НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА В УСЛОВИЯХ САНКЦИЙ

С. Г. СИНЕЛЬНИКОВ–МУРЫЛЁВ

Н. С. МИЛОГОЛОВ

С. Г. БЕЛЁВ

В текущих условиях актуализируется вопрос соответствия отечественной налоговой политики складывающейся внешней конъюнктуре. Исходя из того, что на сегодняшний день налоговая система России в своих основах и принципах сформирована, целесообразна ее корректировка с целью поддержки определенных секторов экономики с сохранением ключевых элементов. Развитие российской налоговой системы должно отталкиваться от базовых принципов построения «хорошей» налоговой системы. Помимо необходимости учета современных технологических возможностей к ним можно отнести нейтральность (отсутствие искажений конкуренции), определенность и простоту законодательства, а также фискальную эффективность (минимизацию затрат на администрирование и соблюдение законодательства).

Ключевые слова: налоговая система, налог на прибыль, налог на добавленную стоимость, консолидированная группа налогоплательщиков, инвестиционные налоговые соглашения, фискальная девальвация.

JEL: E62, H21.

Введение

Реализация экономической политики в условиях внешних шоков, таких как мировой финансовый кризис 2008–2009 гг., резкое колебание цен на мировых сырьевых рынках и санкции 2014–2015 гг., пандемия новой коронавирусной инфекции 2020 г., не могла не затронуть вопросы налогообложения. Необходимость сглаживания негативных последствий нынешней ситуации предопределила цели налоговой политики: 1) стимулирование экономической активности бизнеса за счет льгот и преференций в различных формах; 2) смягчение финансовых потерь бизнеса введением различных послаблений; 3) поддержка наиболее уязвимых слоев населения.

Большая часть введенных в рамках антикризисной политики временных мер стала но-

ситель бессрочный характер и была имплементирована в налоговую систему в качестве ее структурных элементов. Несмотря на необходимость и в целом положительный эффект от принятых мер, они в определенной степени усложнили российскую налоговую систему, создали предпосылки для некоторого искажения конкуренции, увеличили риски размывания сформированной в рамках налоговой реформы 2001 года методологии налогообложения, основанной на принципах нейтральности и простоты налоговой системы.

Заметными примерами перехода контрциклических мер в статус системных элементов являются: повышение в два раза (до 2 млн руб.) предельной суммы имущественного налогового вычета при покупке/строительстве жилья с 2008 г.¹; уменьшение ставки налога на прибыль

Синельников-Мурылёв Сергей Германович, ректор Всероссийской академии внешней торговли Минэкономразвития России, д-р экон. наук, профессор (Москва), e-mail: sinel@iep.ru; sinel@vavt.ru; *Милоголов Николай Сергеевич*, заведующий лабораторией исследований налоговой политики РАНХиГС при Президенте Российской Федерации, канд. экон. наук (Москва), e-mail: milogolovns@ganepa.ru; *Белёв Сергей Геннадьевич*, заведующий лабораторией бюджетной политики Института экономической политики имени Е.Т. Гайдара; старший научный сотрудник РАНХиГС при Президенте Российской Федерации, канд. экон. наук (Москва), e-mail: belev@iep.ru

¹ Эта мера была включена Правительством РФ в антикризисную программу того времени. Она не является индексацией, поскольку рост предельной суммы вычета опережал инфляцию.

организаций до 20% с 2009 г.; дифференциация ставки единого налога, взимаемого с доходов лиц, применяющих упрощенную систему налогообложения, в пределах 1–6% и расширение сферы действия «налоговых каникул» для индивидуальных предпринимателей с 2016 г.; снижение тарифа страховых взносов для субъектов МСП до 15% с выплат выше 1 МРОТ с 1 апреля 2020 г.; налоговый маневр в ИТ-отрасли с 2021 г. Таким образом, именно в кризисных условиях реализуются существенные и значимые налоговые реформы, направленные на поддержку отдельных секторов экономики.

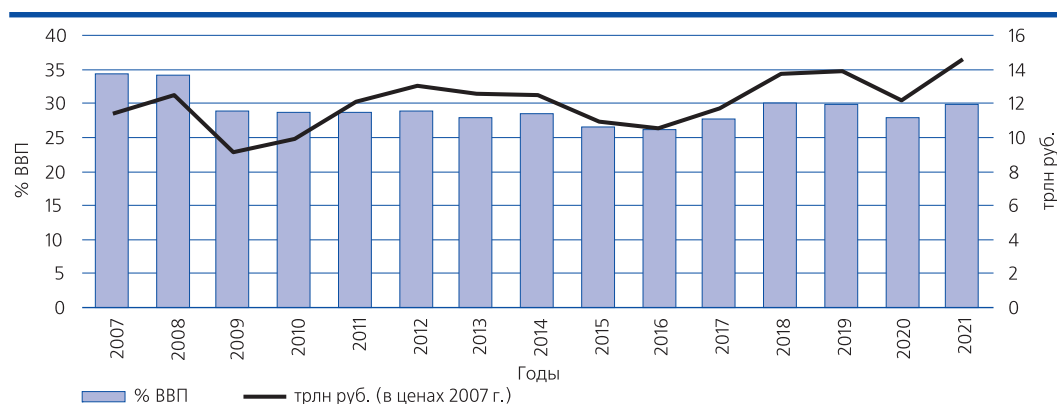
В условиях санкций 2022 г. приоритетами реализуемых мер налоговой политики становятся, во-первых, предотвращение экономического спада и, во-вторых, снижение зависимости от внешних шоков. Ниже рассмотрены оперативно реализованные меры налоговой политики, а также сформулированы предложения в части дополнительных мер. Ключевым вызовом является создание стабильных и сбалансированных условий налогообложения, которые были бы в то же время гибкими в меняющихся экономических реалиях, т.е. решали бы не только краткосрочные задачи, но и были бы методологически приемлемыми в среднесрочной перспективе.

Антикризисные изменения российской налоговой системы

К настоящему времени налоговая система РФ прошла базовые этапы своего развития и включает все основные механизмы, которые поддерживают высокую бюджетную эффективность налогов, взимаемых с организаций и физических лиц. За счет сочетания прямых и косвенных налогов с широкими базами и относительно невысокими ставками российская налоговая система позволяет выполнять свою ключевую функцию — обеспечение доходов консолидированного бюджета как в условиях экономических шоков, так и в периоды роста. (См. рисунок.) В период с 2007 по 2021 гг. поступления налогов и таможенных пошлин колебались около уровня 30% ВВП, при этом в постоянных ценах 2007 года их объем был достаточно стабильным.

Между тем 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. С учетом того, что налоговая система России является сбалансированной

Поступления налогов и таможенных пошлин в консолидированный бюджет Российской Федерации (в постоянных ценах* 2007 года)



* — Постоянные цены рассчитаны по ИПЦ.

Источник: расчеты авторов, Федеральное казначейство.

и сформировавшейся в своих основах и принципах, речь должна идти о ее настройке с целью поддержки определенных секторов экономики. Именно на это и были направлены точечные антикризисные меры Правительства РФ для реагирования на изменившиеся условия. 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»² и ориентирован не только на компании, но и на население. Наиболее значимыми из всех внесенных в налоговое законодательство в рамках данного закона поправки являются следующие:

1. Отраслевая поддержка ИТ (нулевая ставка по налогу на прибыль на период 2022–2024 гг. для российских ИТ-компаний, ранее уплачивавших данный налог по ставке 3%, зачисляемый в федеральный бюджет) и туристической отрасли (поправки устанавливают на пять лет нулевую ставку НДС в отношении услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения, а также услуг по предоставлению в аренду или пользование на ином праве объектов туристической индустрии, введенных в эксплуатацию с 1 января 2022 г.). Следствием Указа Президента Российской Федерации от 2 марта 2022 г. № 83 «О мерах по обеспечению ускоренного развития отрасли информационных технологий в Российской Федерации» стала приостановка выездных налоговых проверок ИТ-компаний до 3 марта 2025 г. (включая повторные проверки). Исключения могут составить только те проверки, которые будут назначены с согласия руководства вышестоящего налогового органа или ФНС России.

2. Ускоренный возврат НДС налогоплательщикам (кроме находящихся в процессе реор-

ганизации/ликвидации и в процедуре банкротства или попавших под подозрение в неверном исчислении НДС, в том числе за предыдущие налоговые периоды) без представления банковской гарантии или поручительства, если заявленная к возмещению сумма не превышает сумму налогов и страховых сборов за предыдущий год³.

3. Реформирование расчета авансов по налогу на прибыль – переход в течение 2022 г. на уплату ежемесячных авансовых платежей исходя из фактической прибыли.

4. Исключение курсовых разниц из налогообложения при применении правил недостаточной капитализации и при налоговом учете доходов и расходов.

5. «Заморозка» кадастровой стоимости имущества. Закон фиксирует кадастровую стоимость для исчисления физическими лицами и организациями налога на имущество и земельного налога на 2023 г. на уровне 1 января 2022 г.

6. Продление «налоговых каникул» для малого бизнеса. До конца 2024 г. продлены полномочия субъектов РФ устанавливать ставку 0% для впервые зарегистрированных ИП, применяющих УСН и ПСН и осуществляющих предпринимательскую деятельность в производственной, социальной и научной сферах, а также в сферах бытовых услуг населению и услуг по предоставлению мест для временного проживания (для плательщиков УСН).

7. Поддержка населения. Во-первых, по налогу на доходы физических лиц законом освобождаются от налогообложения доходы физических лиц в виде материальной выгоды, полученные в 2021–2023 гг. от экономии на процентах за пользование заемными (кредитными) средствами, а также доходы в виде процентов, полученные в 2021 и 2022 гг. по вкладам (остаткам на счетах) в банках. Во-вторых, в отношении доходов в виде процентов, по-

² См. текст пояснительной записки к проекту ФЗ. URL: <https://sozd.duma.gov.ru/download/3A235FB1-2DC7-4960-9C64-BF6B7BB2F95C>

³ В ином случае заявительный порядок возмещения в части превышения будет также возможен, но уже при предъявлении соответствующих документов.

лученных по вкладам (остаткам на счетах) в банках, находящихся на территории РФ, изменен порядок расчета налоговой базы: вместо ключевой ставки ЦБ РФ на 1-е число налогового периода будет учитываться максимальная ключевая ставка ЦБ РФ из действовавших на 1-е число каждого месяца в налоговом периоде. Поправка распространяется на правоотношения, возникшие с 1 января 2022 г. В-третьих, по транспортному налогу с 2022 г. предусматривается применение повышающего коэффициента только для тех транспортных средств, средняя стоимость которых превышает 10 млн руб.

8. Снижение пеней за просрочку налоговых обязательств бизнесом.

9. Ослабление контроля трансфертных цен и правил налогообложения контролируемых иностранных компаний.

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. Можно привести следующие примеры инициатив в данной сфере, реализуемых Правительством РФ:

1) повышение эффективности налогового контроля за счет новых мер обеспечения уплаты налогов в целях пресечения попыток проверяемых лиц выводить активы из поля зрения проверяющих органов;

2) снижение административной нагрузки на малые компании и индивидуальных предпринимателей (с годовыми доходами до 60 млн руб. при численности работников не более 5 человек) посредством внедрения нового режима налогового администрирования «УСН.онлайн». Его ключевым преимуществом

должно стать освобождение от представления налоговой декларации и автоматизации расчетов единого налога при использовании данных онлайн-касс и банковских выписок. Соответственно, условием применения такого режима будет выбор в качестве объекта налогообложения получаемых доходов;

3) формирование гибкого графика исполнения налоговых обязательств, как, например, в случае принятого Правительством РФ решения продлить на 6 месяцев сроки уплаты единого налога (УСН) малыми производственными предприятиями за 2021 г. и первый квартал 2022 г. и предоставить им рассрочку в виде возможности погашать налоговое обязательство равными частями в размере 1/6 его суммы.

На наш взгляд, совокупность данных мер, не меняя основ налоговой системы, позволяет направить поддержку наиболее пострадавшим секторам экономики и группам населения и фиксирует намерения государства последовательно совершенствовать налоговое законодательство в его существующих рамках, оперативно адаптируя используемые механизмы к возникающим вызовам и динамике социально-экономических процессов.

Однако в ходе дальнейшего развития мер налоговой поддержки следует проявлять осмотрительность. В качестве ключевых рисков можно выделить, во-первых, усиление правовой неопределенности при применении налоговых льгот и послаблений (когда заранее неизвестно, будут ли введенные в законодательство льготы доступны на практике), а во-вторых, то, что развитие инструментов стимулирования ставит вопрос о легитимности «стандартного» налогового режима, так как у бизнеса, который не затронули послабления, появляются значимые аргументы в дискуссии о том, что искажение конкуренции в пользу бенефициаров льгот является неправомерным и должно быть устранено за счет распространения льгот и на них⁴.

⁴ Так, например, «Опора России» предлагает существенно повысить пороги по УСН, что только усугубит существующую в настоящее время проблему искусственного дробления бизнеса для получения льгот, предназначенных новым предприятиям. URL: https://opora.ru/news/biznes-prosit-belousova-snizit-nalogi-na-perekhodnyy-period-s-usn.html?sphrase_id=1880924

Дальнейшая настройка налоговой системы

Таким образом, с целью устранения непреднамеренных негативных последствий, эволюционное развитие российской налоговой системы должно отталкиваться от базовых принципов построения «хорошей» налоговой системы. Помимо необходимости учета современных технологических возможностей к ним можно отнести нейтральность (отсутствие искажений конкуренции, несмотря на государственную поддержку), определенность налоговых условий для налогоплательщиков и простоту методологии, а также фискальную эффективность (минимизацию затрат на налоговое администрирование и расходов налогоплательщиков на соблюдение законодательства). Исходя из данных принципов, можно выделить следующие меры налоговой поддержки, целесообразность реализации которых в текущих условиях значима.

1. Консолидированные группы налогоплательщиков (далее – КГН)

С 1 января 2023 г. прекратит действие институт консолидированных групп налогоплательщиков⁵, который на данный момент применяется при налогообложении прибыли 16 крупнейших российских холдингов. Институт КГН имеет ряд преимуществ для использующих его налогоплательщиков – в первую очередь это возможность зачета убытков убыточных участников КГН против прибыли прибыльных⁶, а также упрощение налогового администрирования и исключение из периметра контроля по трансфертному ценообразованию сделок между участниками КГН⁷.

Санкции, введенные зарубежными государствами против основных акционеров и руководства многих из КГН (ПАО «Мегафон»,

ПАО «НОВАТЭК», X5 Group, «Транснефть», ПАО «Северсталь», ПАО Evraz [3]), означают серьезное ухудшение условий их деятельности. Ряду КГН придется столкнуться с необходимостью изменения стратегии ведения бизнеса. К примеру, холдинг «Северсталь» заявил о прекращении отгрузки стальной продукции в европейские страны [7]. Другие компании из нефтегазовой отрасли и черной металлургии, образующие КГН, также сталкиваются с серьезными последствиями санкций⁸. В то же время предстоящая отмена института КГН ведет к изменению налоговых условий для применяющих его холдингов – возрастает налоговая и административная нагрузка.

Рост налоговой нагрузки будет обусловлен отменой возможности зачета прибылей и убытков между участниками КГН (пусть и с 50-процентным ограничением, которое действует с 2017 г.); рост административной нагрузки – увеличением административных затрат на подготовку отчетности, проведение налоговых проверок, необходимостью подготовки отчетности по трансфертному ценообразованию и проч.

В качестве мер, которые призваны снизить негативные последствия отмены КГН, планируется подготовка и принятие Федерального закона «Об установлении особенности применения статьи 56 Бюджетного кодекса РФ (в части распределения налога на прибыль организаций, уплаченной налогоплательщиками, которые до 1 января 2023 г. являлись участниками договора о создании КГН)» и Федерального закона «О внесении изменений в Налоговый кодекс РФ (в части уточнения определения доли прибыли обособленного подразделения)». Окончательно нормы предполагаемых федеральных законов могут быть оценены тогда, когда они будут готовы. Однако уже

⁵ Федеральный закон от 03.08.2018 г. № 302-ФЗ «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации» / Federal Law No. 302-FZ of 3 August 2018 «On Amendments to Parts One and Two of the Tax Code of the Russian Federation».

⁶ С учетом ограничений, внесенных в п. 1 ст. 278.1 НК РФ Федеральным законом от 30.11.2016 г. № 401-ФЗ.

⁷ За исключением ряда операций, поименованных в подп. 1 п. 4 ст. 105.14 НК РФ.

⁸ См., к примеру, URL: <https://www.forbes.ru/milliardery/458275-milliarder-lisin-obratilsa-k-sotrudnikam-nlmc-na-fone-operacii-na-ukraine>

сейчас понятно, что первый из них должен предусматривать переходный период, который смягчит эффект от отмены КГН, а второй — обеспечить новый принцип перераспределения налога на прибыль между субъектами РФ для организаций, имеющих обособленные подразделения.

Общее у этих федеральных законов в том, что они направлены (причем частично) на решение только одной задачи, которая решалась механизмом КГН, — справедливого распределения налога на прибыль между субъектами РФ. При этом не предусмотрено мер по устранению негативных последствий от того, что без решения останутся остальные задачи, которые ставились перед институтом КГН и которые он успешно решал: сокращение административных издержек, отсутствие необходимости подготовки отчетности по трансфертному ценообразованию, возможность консолидации прибыли и убытков участников КГН. Таким образом, предусмотренные меры частично снижают негативные последствия от отмены КГН только для самого государства, но не для бизнеса [5].

Более того, предлагаемые меры по снижению негативных последствий от отмены КГН не снимают всех вопросов и для государства. Существует проблема, которая не решается наличием переходного периода после отмены КГН и более совершенной формулой распределения прибыли между обособленными подразделениями организации, — произвольное перераспределение прибыли между различными предприятиями одного холдинга. В условиях сужения периметра внутрироссийского трансфертного ценообразования с 1 января 2019 г. отмена института КГН вновь делает эту проблему актуальной и насущной и приведет нас к ситуации, существовавшей до 1 января 2012 г. Благодаря КГН нефтяные и металлургические компании ушли от давальческой схемы, предполагавшей создание структур, которые могут находиться в любом регионе РФ и через которые зарабатывается прибыль. Бизнес начал выстраивать реальные, а

не искусственные производственные цепочки, однако существует значительный риск того, что отмена КГН вновь вернет к жизни такие давальческие схемы [4].

Таким образом, отказ от КГН и суженный периметр действия правил контроля за трансфертным ценообразованием могут вернуть то распределение налога на прибыль организаций между регионами, каким оно было до 2012 г., когда более 35% суммы прибыли всех российских организаций приходилось на два региона — Москву и Санкт-Петербург.

2. Поддержка малого и среднего предпринимательства через изменение порядка учета убытков для целей налога на прибыль

Представляется целесообразным разрешить зачет убытков, полученных по итогам 2022 г., против налогооблагаемой прибыли пяти последних лет (за 2017–2021 гг.) в полном размере без ограничений с возмещением из бюджета ранее уплаченного налога на прибыль для субъектов МСП, применяющих общий режим налогообложения (ОСН) с ограничением по выручке в 2 млрд руб.

Мера представляет собой контрциклический автоматический стабилизирующий механизм, ориентированный на поддержку МСП в условиях экономического спада. Выплаты из бюджета будут пропорциональны понесенным убыткам, что приводит к автоматическому определению размера государственной финансовой поддержки и адресности. Возврат налога будет производиться только тем налогоплательщикам, которые в течение хотя бы одного из пяти последних лет уплачивали налог на прибыль, что минимизирует злоупотребления и поощряет добросовестных налогоплательщиков.

3. Внедрение института «инвестиционных налоговых соглашений»

На наш взгляд, следует предусмотреть механизм дополнительной защиты инвесторов при применении налоговых льгот, прежде всего

инвестиционных, в виде права обращаться в Правительство РФ/Минфин РФ для заключения имеющего юридически обязывающую силу 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 налогоплательщиками⁹. 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).

4. Влияние курсовых разниц на доходы организаций и физических лиц от реализации (погашения) ценных бумаг в иностранной валюте

В связи с тем, что курсы доллара и евро на сегодняшний день ниже, чем 1 февраля 2022 г., проблема резкого «нерыночного» увеличения налоговой базы при отчуждении (продаже, погашении) ценных бумаг (вследствие пересчета дохода в рубли по значительно более высокому курсу) сегодня не возникает. Данное обстоятельство делает неактуальным внесение в законодательство поправок, которые ограничивали бы верхнее значение валютного курса в то время, когда он снижается. По той же причине отпадает необходимость в срочной отмене налога с доходов в виде положительной курсовой разницы.

Но если вести речь о подобной мере вне текущей ситуации экономического шока, то

аргументация в ее пользу может быть связана с созданием благоприятных условий для вложения капитала в российские активы. Именно на этом основании в налоговых целях нивелируются колебания валютного курса по еврооблигациям Минфина РФ путем пересчета расходов в рубли на дату получения доходов. Более высокая инфляция, характерная для российской экономики по сравнению со странами, где функционируют наиболее популярные валюты активов мировых финансовых рынков, а также более быстрый и полный перенос колебаний курса рубля в цены по сравнению с развитыми странами могут быть дополнительными аргументами для обоснования введения правил, аналогичных применяемым для еврооблигаций, к другим финансовым инструментам, используемым физическими лицами для инвестиций. Вместе с тем применение аналогичной меры ко всем ценным бумагам юридических лиц означало бы перестройку базовой структуры налоговой системы, в которой налоги исчисляются в функциональной валюте, колебания которой ведут к возникновению не только налогооблагаемых доходов, но и расходов с возможностью учета убытков в случае укреплении курса рубля.

5. Актуализация и переход к регулярной индексации налоговых вычетов по НДФЛ

К значимым механизмам социальной поддержки населения относятся налоговые вычеты, использование которых позволяет более гибко настраивать налоговую нагрузку на доходы граждан с учетом социального положения и нужд последних. В то же время эффект существующих налоговых вычетов при высокой инфляции будет неизбежно снижать-

⁹ Разночтения могут возникать в специфических ситуациях, налоговые последствия которых определяются на основе оценочных суждений. Например, инвестор, финансирующий региональный инвестиционный проект за счет кредитов в иностранной валюте, может быть лишен права на пониженную ставку налога на прибыль из-за того, что налоговый орган исключит положительную курсовую разницу, образовавшуюся по таким средствам, из доходов от льготированной деятельности, доля которых упадет ниже 90% и заблокирует льготу (см., например, постановление Арбитражного суда Дальневосточного федерального округа от 20.11.2019 г. № Ф03-5236/2019 по делу № А16-514/2019). У резидентов особых экономических зон могут возникнуть сложности с учетом убытков, если прежде они не вели раздельный учет доходов (постановление Арбитражного суда Поволжского федерального округа от 25.06.2019 г. № Ф06-48215/2019 по делу № А65-29371/2018), или, например, с применением пониженной ставки налога на прибыль к доходам в виде процентов по корпоративным депозитам (постановление Арбитражного суда Поволжского федерального округа от 04.04.2019 г. № Ф06-45460/2019 по делу № А65-21013/2018).

ся, поскольку их величина не подлежит индексации. Наиболее значимы риски обесценения вычетов, которые предоставляются социально уязвимым категориям граждан, прежде всего чернобыльцам, ветеранам, инвалидам, а также многодетным семьям. Так, стандартные налоговые вычеты для перечисленных категорий лиц не индексировались с 2001 г., для семей с детьми — с 2012 г. Учитывая, за период 2001–2021 гг. цены выросли более чем в 6 раз, вычеты в размере 3000 и 500 руб. сегодня должны были бы составлять примерно 18 000 и 3000 руб. соответственно, а базовый вычет на первого и второго ребенка — 2600 вместо 1400 руб. 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.

6. Снижение нагрузки по прямым налогам и возможное одновременное ее увеличение по косвенным налогам («фискальная девальвация»)

В условиях санкционного давления на российскую экономику возрастают риски негативного шока совокупного предложения (шока растущих затрат). В такой ситуации возможной стимулирующей экономическую 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 [8; 13]. Исследования показывают, что для российской экономики справедливо последнее замечание, поскольку автоматизация администрирования НДС повысила его собираемость [6], а в кризисные годы сокрытие доходов обычно возрастает [1; 2]. Так как сокрытие доходов при

неформальной занятости затрагивает именно доходы от трудовой деятельности, 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 экономическую 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 [10], так как экспорт становится дешевле (из-за снижения ставок налога на прибыль и страховых взносов), а импорт — дороже (из-за увеличения НДС). Это будет актуально, когда произойдет восстановление объемов импорта и высокое сальдо платежного баланса перестанет воздействовать на укрепление курса рубля. В условиях же внешних санкций чувствительность импорта к изменениям валютного курса потенциально снижается, что усиливает стимулирующий эффект от фискальной девальвации для внутреннего производства.

7. Развитие механизма взимания НДС

Сегодня многие крупные российские компании и эксперты предлагают активнее использовать налоговые меры с целью антикризисного регулирования. Одной из таких идей, вдохновленной китайским опытом, является применение ограничений права на возврат «входящего» НДС, в частности, при экспорте сырьевых товаров (металлов) с целью регулирования цен на металлы на внутреннем рынке. Механизм ограничения права налогоплательщиков на зачет (возврат) «входящего» НДС при экспорте применяется в КНР в качестве инструмента экономической, торговой и экологической политики [11; 12; 14]. Мера используется в комплексе с другими инструментами (экспортными и импортными пошлинами). Однако ее

применение необходимо рассматривать в широком контексте — как механизма взимания НДС в Китае (который значительно отличается от «стандартного» НДС), так и для решения специфических задач экономической, торговой и экологической политики этой страны. В научной литературе есть оценки в пользу того, что данная мера позволяет снизить объем экспорта по различным товарным группам до 15% за счет сокращения производства с целью дальнейшего наращивания экспорта [9].

Комментируя описанную выше идею, отметим, что основной аргумент с обоснованием возврата «входящего» НДС экспортерам — принцип территориальности НДС, который позволяет сделать механизм этого налога нейтральным по отношению к торговле со всем остальным миром. Таким образом,

обложение экспорта НДС по нулевой ставке не является налоговой льготой, а представляет собой необходимый элемент структуры этого налога. В связи с этим следует учитывать, что российский механизм взимания НДС на сегодня соответствует стандартному в мировой практике подходу, а китайский существенно отклоняется от него. Нулевая ставка НДС при экспорте соответствует условиям открытой экономики, где ресурсы распределяются рыночными силами. При усилении влияния государства через налоговую систему как на распределение ресурсов, так и на создание ограничений, влияющих на рынки отдельных товаров, следует проявлять крайнюю степень осторожности, а не слепо копировать опыт, возникший в совершенно иной регулятивной среде. ■

Литература

1. Белёв С.Г., Векерле К.В., Евдокимова А.Н. Различия в размере уклонения от уплаты налогов в России по категориям налогоплательщиков // Прикладная эконометрика. 2021. № 2 (62). С. 66–84. DOI: 10.22394/1993-7601-2021-62-66-84
2. Гимпельсон В.Е., Зудина А.А. Неформалы в российской экономике: сколько их и кто они? // Вопросы экономики. 2011. № 10. С. 53–76. DOI: 10.32609/0042-8736-2011-10-53-76
3. ЕС вводит санкции против Пескова, Сечина и Токарева // INTERFAX.RU. 28.02.2022. URL: <https://www.interfax.ru/business/825294>
4. Корытин А.В., Кострыкина Н.С. Почему опыт консолидированных групп налогоплательщиков оказался неудачным? // Финансы: теория и практика. 2022. № 26 (3). С. 252–270. DOI: 10.26794/2587-5671-2022-26-3-252-270
5. Кострыкина Н.С. О целесообразности сохранения института КГН // Налоговед. 2022. № 7. С. 13–22.
6. Леонов Е., Соколов И. Собираемость налога на добавленную стоимость: выявление новых детерминант // Экономическая политика. 2020. № 6. С. 42–65. DOI: 10.18288/1994-5124-2020-6-42-65
7. «Северсталь» прекратила экспорт в ЕС из-за санкций в отношении Мордашова // РосБизнесКонсалтинг. 02.03.2022. URL: <https://www.rbc.ru/business/02/03/2022/621f17e09a794758e2319712>
8. Boadway R., Marchand M., Pestieau P. Towards a theory of the direct-indirect tax mix // Journal of Public Economics. 1994. Vol. 55. Issue 1. Pp. 71–88.
9. Braakmann N., Gao B., Maioli S. VAT rebates as trade policy: Evidence from China // China Economic Review. 2020. Vol. 63. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1043951X20301334?via%3Dihub>
10. Farhi E., Gopinath G., Itskhoki O. «Fiscal Devaluations» // Review of Economic Studies. Oxford University Press. 2014. Vol. 81. No. 2. Pp. 725–760.
11. KPMG China: Country VAT Essentials Guide 2021. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/cn/pdf/en/2021/02/china-vat-essentials-guide-2021.pdf>
12. Lam et al. (2017). URL: <https://www.library.imf.org/view/books/071/23209-9781513539942-en/ch02.xml>
13. Richter W.F., Boadway R.W. Trading Off Tax Distortion and Tax Evasion // Journal of Public Economic Theory. 2005. No. 7. Pp. 361–381.
14. Wang et al. (2010). URL: <https://www.iddri.org/sites/default/files/import/publications/ipd-1008-wang%2C-li%2C-zhang.pdf>

References

1. Belev S.G., Vekerle K.V., Evdokimova A.N. The difference in tax evasion amount among various taxpayers' groups in Russia // *Prikladnaya Ekonometrika*. 2021. No. 2 (62). Pp. 66–84. DOI: 10.22394/1993-7601-2021-62-66-84
2. Gimpelson V., Zudina A. Informal Workers in the Russian Economy: Who Are They and How Many? // *Voprosy Ekonomiki*. 2011. No. 10. Pp. 53–76. DOI: 10.32609/0042-8736-2011-10-53-76
3. EU imposes sanctions against Peskov, Sechin and Tokarev // *INTERFAX.RU*. 28.02.2022. URL: <https://www.interfax.ru/business/825294>
4. Korytin A.V., Kostrykina N.S. Why did the Consolidated Taxpayer Group Regime Fail? // *Finance: Theory and Practice*. 2022. No. 26 (3). Pp. 252–270. DOI: 10.26794/2587-5671-2022-26-3-252-270
5. Kostrykina N.S. Should the Consolidated Taxpayer Group Regime be saved? // *Nalogoved*. 2022. No. 7. Pp. 13–22.
6. Leonov E., Sokolov A. Collection Efficiency of the Value Added Tax: Identifying New Determinants // *Ekonomicheskaya Politika*. 2020. Vol. 15. No. 6. Pp. 42–65. DOI: 10.18288/1994-5124-2020-6-42-65
7. Severstal has stopped exporting to the EU due to sanctions against Mordashov // *RosBiznesConsulting*. 02.03.2022. URL: <https://www.forbes.ru/milliardery/458275-milliarder-lisin-obratilsa-k-sotrudnikam-nlmk-na-fone-operacii-na-ukraine>
8. Boadway R., Marchand M., Pestieau P. Towards a theory of the direct-indirect tax mix // *Journal of Public Economics*. 1994. Vol. 55. Issue 1. Pp. 71–88.
9. Braakmann N., Gao B., Maioli S. VAT rebates as trade policy: Evidence from China // *China Economic Review*. 2020. Vol. 63. URL: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1043951X20301334?via%3Dihub>
10. Farhi E., Gopinath G., Itskhoki O. «Fiscal Devaluations» // *Review of Economic Studies*. Oxford University Press. 2014. Vol. 81. No. 2. Pp. 725–760.
11. KPMG China: Country VAT Essentials Guide 2021. URL: <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/cn/pdf/en/2021/02/china-vat-essentials-guide-2021.pdf>
12. Lam et al. (2017). URL: <https://www.elibrary.imf.org/view/books/071/23209-9781513539942-en/ch02.xml>
13. Richter W.F., Boadway R.W. Trading Off Tax Distortion and Tax Evasion // *Journal of Public Economic Theory*. 2005. No. 7. Pp. 361–381.
14. Wang et al. (2010). URL: <https://www.iddri.org/sites/default/files/import/publications/ipd-1008-wang%2C-li%2C-zhang.pdf>

Tax Policy under Sanctions

Sergey G. Sinelnikov-Murylev – Rector of the Russian Foreign Trade Academy at the Ministry of Economic Development of the Russian Federation, Doctor of Sciences in Economics, Professor (Moscow, Russia). E-mail: sinel@iep.ru; sinel@vavt.ru

Nikolay S. Milogolov – Head of the Laboratory for Tax Policy Research of the Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Candidate of Economic Sciences (Moscow, Russia). E-mail: milogolov-ns@ranepa.ru

Sergey G. Belev – Head of Budget Policy Department of the Gaidar Institute for Economic Policy; Senior Researcher of the Russian Presidential Academy of National Economy and Public Administration, Candidate of Economic Sciences (Moscow, Russia). E-mail: belev@iep.ru

In the current conditions there is a need to ensure that the domestic tax policy corresponds with the current external conditions. Given that today's Russian tax system is developed and its main principles are set, it is reasonable to make only minor adjustments to it to support certain industries and sectors of the economy. Development of Russian tax system shall be based on principles of "good" tax system. Despite of technological possibilities such principles as neutrality (no distortion of competition), certainty and simplicity of law and fiscal efficiency (minimization of administration and compliance costs) shall be considered.

Key words: tax system, corporate income tax, value added tax, consolidated group of taxpayers, investment tax agreements, fiscal devaluation.

JEL-codes: E62, H21.