

Основные формы реализации налоговой политики в условиях цифровизации экономики

О. В. Староверова

доктор юридических наук, кандидат экономических наук, доцент, профессор кафедры
государственных и муниципальных финансов РЭУ им. Г. В. Плеханова.
Адрес: ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова»,
109992, Москва, Стремянный пер., д. 36.
E-mail: Staroverova.OV@rea.ru

А. А. Агапова,

кандидат экономических наук, доцент кафедры государственных
и муниципальных финансов РЭУ им. Г. В. Плеханова.
Адрес: ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова»,
109992, Москва, Стремянный пер., д. 36.
E-mail: agapova.aa@rea.ru

Р. Г. Ахмадеев,

кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры государственных
и муниципальных финансов РЭУ им. Г. В. Плеханова.
Адрес: ФГБОУ ВО «Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова»,
109992, Москва, Стремянный пер., д. 36.
E-mail: ahm_rav@mail.ru

The Main Forms of Tax Policy Implementation in the Context of Digitalization of the Economy

O. V. Staroverova

Doctor of Law, PhD in Economics, Associate Professor,
Professor of the Department of State and Municipal Finance
of Plekhanov Russian University of Economics.
Address: Plekhanov Russian University of Economics, 36 Stremyanny Lane,
Moscow, 109992, Russian Federation.
E-mail: Staroverova.OV@rea.ru

A. A. Agapova,

PhD in Economics, Associate Professor of the Department of State and Municipal Finance
of Plekhanov Russian University of Economics.
Address: Plekhanov Russian University of Economics, 36 Stremyanny Lane,
Moscow, 109992, Russian Federation.
E-mail: agapova.aa@rea.ru

R. G. Akhmadeyev,

PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of State and Municipal Finance
of Plekhanov Russian University of Economics.
Address: Plekhanov Russian University of Economics, 36 Stremyanny Lane,
Moscow, 109992, Russian Federation.
E-mail: ahm_rav@mail.ru

Аннотация

В статье представлены основные формы реализации проводимой налоговой политики. В целях эффективной реализации задач налоговой политики государство использует различные налоговые инструменты, которые существенно отличаются друг от друга. Наиболее актуальным на данный момент направлением налогового контроля является комплексное администрирование налогового производства посредством организации системы федеральных центров обработки данных, функционирования системы управления рисками и проведение сравнительной характеристики сведений, представленных плательщиками, и данных их контрагентов. В свою очередь, рост числа международных операций требует совершенствования процесса управления налоговыми рисками во внешнеэкономической деятельности, в связи с чем учет тенденций цифровизации экономики позволит сформировать более гибкую систему налогообложения. Внедрение цифровых технологий в процесс налогового администрирования – основная задача, возникающая в ходе трансформации налоговой системы в условиях современной экономики и в процессе внедрения современных технологий, которые появляются по мере интеграции цифровой экономики и могут обеспечить прозрачность данного процесса в бюджетной системе государства в условиях «фронтального» сокращения расходов.

Ключевые слова: функции налогообложения, налоговая система, налоговое администрирование, бюджет.

Abstract

The article presents the main forms of implementation of the tax policy. In order to implement the objectives of tax policy at an effective level, the state uses various tax instruments that differ significantly from each other. The most effective direction of tax control at the moment is the comprehensive administration of tax production through the implementation of the system of federal data processing centers, the functioning of the risk management system and the comparative characteristics of the submitted information of payers and data of their counterparties. In turn, the growth in the number of international transactions will require improving the process of managing tax risks in foreign economic activity, in this regard, taking into account the trends of digitalization of the economy will allow for a more flexible tax system. The introduction of digital technologies into the process of tax administration is the main task in implementing the transformation of the tax system in a modern economy, the process of introducing modern technologies that appear as the digital economy integrates will be able to ensure transparency of this process in the state budget system, in conditions of "frontal" cost reduction.

Keywords: functions of taxation, tax system, tax administration, budget.

Введение

Сложившиеся макроэкономические условия периода 2022–2023 гг., обусловленные факторами снижения покупательной способности населения, повышения стоимости кредитования, отсутствия устойчивого потребительского спроса на товары, производимые российскими производителями, а также последствиями вынужденной перестройки наработанных хозяйственных связей, негативно сказываются на развитии инвестиционных возможностей хозяйствующих субъектов. В отличие от периода влияния глобальной пандемии текущий период переформатирования экономики характеризуется продолжающимся влиянием инфляции и ростом процентных ставок, с одной стороны, и приданием фискального импульса осуществлению забалансовых мер бюджетной поддержки, с другой, включая финансирование приоритетных направлений экономики, в том числе за счет полученных доходов от нефтегазового сектора [3; 7]. Вместе с тем рост налоговой нагрузки на бизнес при определенных

условиях может послужить одной из причин его банкротства, что в среднесрочной перспективе способно повлиять на снижение маржинальности предложения на рынке, а в совокупности – на деловой климат в экономике. Таким образом, проводимая налоговая политика должна содействовать усилению стимулирующего воздействия налогообложения на развитие бизнеса при одновременном устойчивом выполнении фискальной функции налогов [2; 4].

Следует отметить, что налоговая политика способна напрямую воздействовать на показатели социально-экономического развития, поскольку она является одним из макроэкономических регуляторов и способствует повышению конкурентоспособности хозяйствующих субъектов. На уровне государства при планировании налоговой политики в среднесрочной перспективе существует необходимость регулирования показателя налоговой нагрузки на бизнес, в частности, предоставления дополнительных налоговых льгот и преференций, а также корректирования

ставок основных взимаемых налогов [9]. По данным ФНС России¹, за 2022 г. показатель средней минимальной налоговой нагрузки по стране на бизнес незначительно увеличился по сравнению с 2021 г. (0,3%), составив в относительном значении показатель 10,7%. При этом для большинства отраслей экономики показатель налоговой нагрузки снизился незначительно, в пределах 1%, а по отдельным из них, наоборот, скорректирован в сторону увеличения (в сфере добычи полезных ископаемых – на 1,8%, в строительстве – 1%, в сфере оптово-розничной торговли – 0,9%, в деятельности гостиничного бизнеса и общественного питания – 0,6%). В связи с этим проводимая фискальная политика в сфере налогообложения, в том числе по отраслевому признаку и категориям плательщиков (от крупнейших компаний до субъектов малого предпринимательства), требует взвешенных и до конца продуманных решений. Несмотря на то, что налоговая политика, являясь составным элементом проводимой социально-экономической политики, представляет собой самостоятельную область деятельности государства, она должна иметь базис в виде налоговой теории, отсутствие которого может привести к тому, что государству не удастся добиться желаемого результата в сфере налогового регулирования в среднесрочной перспективе.

Обзор литературы

В теоретическом аспекте налоговая политика, основываясь на целенаправленном подходе при реализации государством фискальных мероприятий, способна напрямую воздействовать на приоритетные отрасли экономики, тем самым обеспечивая справедливое распределение налоговой нагрузки на бизнес. В исследованиях И. А. Майбунова налоговая политика представлена как один из элементов всей социально-экономической политики государства, главной целью которой является формирование эффективной и качественной налоговой системы, способной рационально использовать и накапливать национальное богатство страны, стимулируя при этом развитие социума [8]. Исследуя фискальную функцию налогов и характер их влияния на бюджетную систему страны, Н. З. Зотиковым выявлен дисбаланс в доходной и расходной частях

региональных и местных бюджетов при осуществлении действующей политики фискального федерализма [5]. В целях налогового стимулирования экономического роста, по мнению В. Г. Панскова, необходимым аспектом проведения налоговой политики государства является учет лимитов налоговой нагрузки не по экономике в целом, а в разрезе бизнес-единиц и населения [9]. Следовательно, при формировании приоритетных направлений реализации основных задач налогово-бюджетной политики базисом является разработка концептуального подхода, обеспечивающего последовательность и преемственность принятых решений [11]. Данный подход, по мнению большинства исследователей, позволяет обеспечить стабильный характер выстраивания налоговой системы в целом и уровня налоговой нагрузки в частности по соответствующим приоритетным секторам экономики [1; 10].

Практические результаты исследования

В практическом аспекте при реализации стоящих перед налоговой системой задач и выбранного курса налоговой политики применяются различные ее формы и инструменты, набор которых зависит от целей конкретного государства, приоритетных сфер жизнедеятельности социума, текущей экономической ситуации и характера стоящих перед государством и социумом задач. Основные формы реализации налоговой политики представлены на рис. 1.

Первой формой, признанной во всем мире, является политика максимальных налогов, главная характеристика которой – большое количество налогов, разрешенных на территории данного государства, и высокая налоговая ставка, что в глазах налогоплательщиков выглядит пугающе. Государство, как правило, использует данную форму только в критических ситуациях, которые требуют экстренного вмешательства властей, к примеру, во времена экономического кризиса или военных действий. Именно политика максимальных налогов функционировала на территории России в период становления рыночной экономики.

Очевидно, что данная форма налоговой политики не вызывает симпатии у населения, т. е. налогоплательщиков. По этой причине граждане пытаются скрывать от государства часть своих доходов или другие элементы налоговой базы для того, чтобы платить меньше. В результате начинается активное развитие «теневой» экономики, которая, в свою очередь, замедляет процесс экономического развития.

¹ См.: <https://www.rnk.ru/article/217417-nalogovaya-nagruzka-po-vidam-deyatelnosti-v-2023-godu>

Российская Федерация с точки зрения реализации данной формы налоговой политики не несла в себе признаки политики максимальных налогов, такие как рост экономического инвестиций и социальных расходов. Объективных причин для введения данной формы налоговой политики в указанный выше период не было, поэтому данная мера привела только к отрицательным последствиям, например, к массовым по-

пыткам скрыть налоговую базу, формированию фирм, изначальной целью создания которых было уклонение от налогов. Естественно, у этого процесса были и более негативные последствия, которые серьезно ухудшили экономику страны того времени, – например, тот факт, что россияне на собственные сбережения покупали недвижимое имущество в других юрисдикциях и т. д.

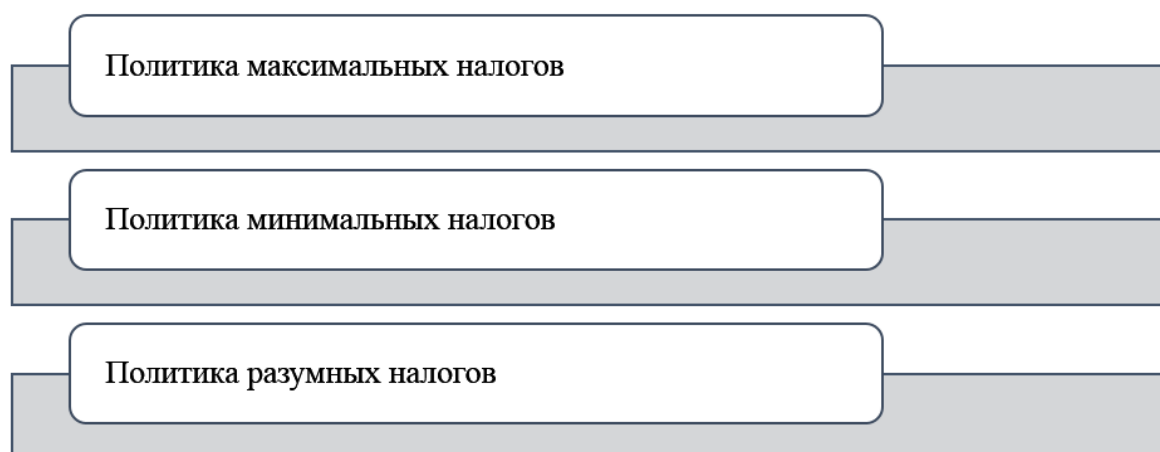


Рис. 1. Основные формы реализации налоговой политики

Следующая форма налоговой политики – политика экономического развития. При ее реализации государство значительно уменьшает свои расходы на осуществление социальных программ для того, чтобы снизить налоговую ставку для граждан, имеющих бизнес. Главной целью и причиной использования данной налоговой политики является желание государства расширить производство и непосредственно производственные возможности, параллельно стимулируя еще и инвестиционную деятельность. Как правило, политика экономического развития наблюдается в тех странах, которые находятся на грани экономического кризиса. Данная форма также применялась в начале 2000-х гг., когда количество региональных и местных налогов существенно сократилось.

Еще одна форма налоговой политики – политика разумных налогов, отличительной чертой которой является соблюдение интересов государства и учет желаний налогоплательщиков, т. е. собственно населения, почти в равной мере [12]. В теории данную политику можно назвать оптимальным вариантом развития экономики, не вызывающим недовольства со стороны граждан,

однако на практике реализовать ее в полной мере очень трудно.

В современной практике налогообложения в большинстве государств преобладают только некоторые значимые функции, а именно: фискальная, регулирующая и социальная, исходя из которых формируются важнейшие цели проводимой налоговой политики в целом. При этом использование вышеуказанных методов налоговой политики не является постоянным. Сами методы тоже могут трансформироваться в зависимости от ситуации, складывающейся в экономической и социальной сферах.

В целях эффективной реализации задач налоговой политики государство использует различные налоговые инструменты, каждый из которых имеет свои особенности. Комплекс этих инструментов представлен на рис. 2.

При формировании задач проводимой налоговой политики следует отметить важность выбора методов налогообложения, являющихся ее неотъемлемой частью. Основным из них можно считать равное налогообложение, которое заключается в том, что все налогоплательщики уплачивают одинаковую налоговую сумму без учета их специфических особенностей. При ис-

пользовании пропорционального метода установлена пропорциональная налоговая ставка, согласно которой величина отдаваемых денежных средств на уплату налогов будет разной. Прогрессивное налогообложение, в большей степени считающееся справедливым, применяется при существенном социальном и экономи-

ческом неравенстве различных групп населения. В свою очередь, регрессивный метод отличается тем, что у граждан, обладающих более высоким уровнем дохода, будет более низкая процентная ставка [13].

Фискальная функция	Регулирующая функция	Социальная функция
• обеспечение государства необходимыми денежными ресурсами. Важность данной функции приуметь нельзя, так как большую долю доходных поступлений в бюджет Российской Федерации составляют именно налоги, сборы и взносы.	• государство в качестве одной из целей осуществляет достаточно плавное и эффективное развитие экономики. Данная функция проявляется в использовании специальных налоговых режимов, предназначенных для отдельных категорий плательщиков, а также в предоставлении налоговых преференций, при этом по основным взимаемым налогам действуют максимальные ставки.	• равенство населения в аспекте получения доходов. Достижение данной цели непосредственно связано с введением прогрессивного налогообложения и одновременным введением необлагаемого минимума полученных доходов.

Рис. 2. Взаимосвязь функций налогов и задач проводимой налоговой политики

Одной из наиболее актуальных проблем налогообложения цифровой экономики является применение различных схем уклонения налогоплательщиков от обязанностей по уплате налогов – в первую очередь уклонение электронного бизнеса от налогов. Основными схемами уклонения электронного бизнеса от налогов являются:

- 1) использование различий в налоговом регулировании разных стран, в том числе для вывода средств за пределы юрисдикции при использовании офшорных зон;
- 2) применение посредников для заключения договора «последней мили» с клиентом и минимизации доходов в конкретной юрисдикции;
- 3) создание иностранными компаниями юридических лиц, не являющихся официально их представителями, для целей налогового администрирования;
- 4) оплата труда официально не трудоустроенных в компании работников (фрилансеров) посредством применения электронных средств перевода.

На текущий момент можно обозначить существенные результаты использования механизма обложения налогом на добавленную стоимость (далее – НДС) «цифровых услуг» в Российской

Федерации, а также его актуальные проблемы и возможные перспективы. Начиная с 2017 г. в силу вступили нормы определения места реализации для электронных услуг в рамках электронной коммерции в соответствии с положениями статьи 174.2 Налогового кодекса России (по месту нахождения покупателя). За период вступления новых положений по данным Федеральной налоговой службы России только 143 иностранные компании были зарегистрированы в российской юрисдикции, задекларировав 9,4 млрд рублей по НДС [6]. При этом данные меры не вполне разрешили ситуацию, обнажив противоречие между новыми правовыми нормами и правовыми нормами в области интеллектуальной собственности. Значимая доля электронной коммерции все еще освобождена от уплаты налогов в связи с налоговыми льготами, полученными на основании законодательства в области интеллектуальной собственности.

Иной проблемой является недостаток информации и контроля налоговой базы в условиях уплаты налога на добавленную стоимость зарубежными компаниями. По этой причине необходимы меры в области проведения налого-

вой политики при реализации «цифровых услуг» являются:

1) проведение комплексной оценки полученных аналитических данных (информации участников рынка электронной коммерции и аналитические сведения по данным статистического учета рынка) для исчисления задекларированной налоговой базы при уплате НДС зарубежными компаниями;

2) осуществление сравнения фактического уровня уплаты налогов и задекларированных сведений для оценки полноты представленных сведений о величине налоговой базы с учетом текущих макроэкономических тенденций прогнозирования объема налоговой базы в среднесрочной перспективе.

Отдельного упоминания заслуживает налоговое администрирование в сфере криптовалюты. Внедрение цифровых технологий обуславливает возникновение рисков в области налогового администрирования рынка криптовалют, включая появление рисков налогообложения деятельности криптопредпринимателей. В данном контексте наиболее важной проблемой является отсутствие оснований определения принадлежности сети блокчейн к конкретной юрисдикции, что существенно осложняет порядок определения налоговой базы при уплате налога. Вместе с тем возможность оперативной и масштабной обработки данных обеспечивается за счет внедрения

информационных технологий и создания федеральных центров обработки данных.

Наиболее эффективным на данный момент направлением налогового контроля является комплексное администрирование налогового производства посредством:

- осуществления системы федеральных центров обработки данных;
- функционирования системы управления рисками;

- проведения сравнительной характеристики представленных сведений плательщиков и данных их основных контрагентов (покупателей, заказчиков, посреднических организаций и т. д.).

Все элементы данного направления налогового контроля функционируют и развиваются благодаря повсеместному внедрению цифровых технологий, специальных IT-продуктов, аналитических программ и программ обработки данных, повышающих качественные и количественные показатели эффективности налогового администрирования. Данный подход находит применение на практике и выражается в повышении уровня налоговых поступлений, в частности за счет улучшения доказательных возможностей (в контексте уклонения от уплаты налогов), обеспеченного последовательным развитием цифровизации экономики.

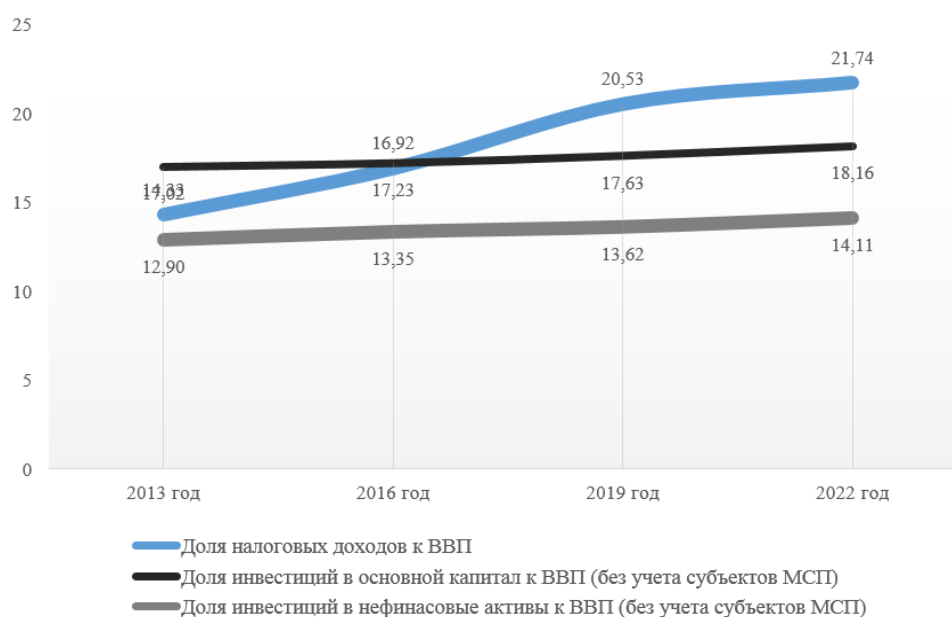


Рисунок 3. Динамика соотношения налоговых доходов и инвестиций в основной капитал и нефинансовые активы к ВВП

Источник: Данные по формам налоговой отчетности ФНС России. – URL: https://www.nalog.ru/statistics_and_analytics; Данные по формам статистической отчетности Росстата. – URL: https://rosstat.gov.ru/investment_nonfinancial

Отметим, что проводимая налоговая политика напрямую зависит от текущего уровня развития государства, но в то же время способна самостоятельно воздействовать на социальную и экономическую сферы. Именно эти аспекты налоговой политики оказывают непосредственное влияние на плательщиков, поскольку на региональных и местных уровнях управления формируются необходимые условия (введение дополнительных налоговых льгот и преференций, понижение ставок по региональным и местным налогам и сборам), которые в значительной степени являются для бизнеса мощным стимулирующим механизмом инвестиционных возможностей (рис. 3).

При установлении соответствующих ставок взимаемых налогов, сборов и взносов в налоговой системе государства важным финансовым аспектом является обеспечение поддержки развития бизнеса, применение стимулирующих мероприятий, направленных на инвестиционную активность бизнеса, с учетом оценки влияния инвестиционных налоговых льгот преференциального характера на финансовые показатели деятельности плательщиков при их сопоставлении со среднеотраслевыми индикативными значениями.

Заключение

Формирование цифровой экономики – это процесс существенных изменений во всех сферах деятельности общества и государства, в том числе в налоговой системе, которые в большей степени подразумевают изменения текущего процесса налогового администрирования. Вместе с тем процесс развития цифровой экономики представляет собой масштабный и комплексный процесс, который затрагивает практически все сферы экономической жизни, в том числе налогообложение. В связи с этим растет заинтересованность государств в построении эффективной и гибкой системы налогообложения с учетом

сложившихся макроэкономических аспектов периода 2022–2023 гг. При этом влияние цифровизации экономики на налогообложение главным образом может проявиться в следующем: автоматизация экономических процессов способна привести к технологической безработице, что повлияет на снижение налоговых поступлений по налогам и взносам, взимаемым по трудовой деятельности.

Вместе с тем процесс цифровизации неизбежно повлечет за собой необходимые изменения в налоговой системе. В частности, снижение объемов поступлений от налогов потребует пересмотра действующей системы налогообложения и смещения акцента обложения с объектов, находящихся в сфере владения и продаж, в сферу потребления и использования, в частности, посредством введения налога на транзакции. В свою очередь, рост числа международных операций потребует совершенствования процесса управления налоговыми рисками во внешнеэкономической деятельности, в связи с чем необходима разработка специальной методики оценки таких рисков. Таким образом, учет тенденций цифровизации экономики позволит сформировать более гибкую систему налогообложения. Цифровые технологии обуславливают становление нового этапа развития системы фискального администрирования, позволяя существенно оптимизировать процесс налогового контроля, в частности упрощение процесса оборота документации, отчетности, деклараций и т. д. Внедрение цифровых технологий в процесс налогового администрирования – основная задача государства при осуществлении трансформации налоговой системы в условиях расширения использования современных цифровых технологий в экономике и обеспечения прозрачности данного процесса в бюджетной системе государства в условиях «фронтального» сокращения расходов.

Список литературы

1. Бочков П. В., Бровченко Е. С. Налоговые риски как механизм повышения эффективности налогового администрирования в РФ в период неопределенности // Конкурентоспособность в глобальном мире: экономика, наука, технологии. – 2023. – № 4. – С. 295–297.
2. Букина И. С. Мировые тенденции и эффекты бюджетно-налоговой политики в 2021 г // Федерализм. – 2022. – Т. 27. – № 1 (105). – С. 113–129.
3. Букина И. С. Реакция бюджетно-налоговой политики на новые вызовы и результаты исполнения бюджетов в I квартале 2023 г. // Федерализм. – 2023. – Т. 28. – № 2 (110). – С. 121–138.
4. Гордиевич Т. И., Рузанов П. В. Конъюнктурные колебания в российской экономике // Омский научный вестник. Серия Общество. История. Современность. – 2022. – Т. 7. – № 2. – С. 124–133.

5. Зотилов Н. З. Фискальная функция налогов, ее влияние на доходы бюджетов различных уровней // Вестник университета. – 2023. – № 1. – С. 189–198.
6. Коваленко Г. К. Развитие цифровых налоговых сервисов на примере сервиса «Прозрачный бизнес» // Аудиторские ведомости. – 2022. – № 4. – С. 134–137.
7. Косов М. Е. Фискальный федерализм как ответная мера на кризис, вызванный пандемией коронавируса // Вестник экономической безопасности. – 2023. – № 1. – С. 226–230.
8. Налоговая политика и цели устойчивого развития. Мировой опыт сопряжения: монография для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит» / Под ред. И. А. Майбутова. – М. : Юнити-Дана, 2023.
9. Пансков В. Г. Изменение приоритетов в распределении налоговой нагрузки как условие обеспечения перехода к опережающему развитию // Экономика. Налоги. Право. – 2023. – Т. 16. – № 1. – С. 140–151.
10. Селюков М. В. Роль налоговых льгот в реализации налоговой политики // Инновационная экономика и общество. – 2023. – № 2 (40). – С. 46–52.
11. Слепкова, Т. И., Баснукаев М. Ш., Зангионов А. Н. Направления и механизм реализации налоговой политики Российской Федерации на современном этапе развития // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2023. – Т. 2. – № 1 (133). – С. 133–142.
12. Современные финансы: проблемы, тенденции, риски: коллективная монография / Российский экономический университет им. Г. В. Плеханова. – Минск : ООО «Лаборатория интеллекта», 2023.
13. Тускаева М. Р., Гогичаева К. Э., Гасанова З. А. Экономическая сущность налогов: эволюция научных подходов и отличительные признаки // Аудиторские ведомости. – 2022. – № 2. – С. 106–108.