

НАЛОГОВАЯ
ПОЛИТИКА
РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ
В КОНТЕКСТЕ ЦЕЛЕЙ
УСТОЙЧИВОГО
РАЗВИТИЯ



Налоговая политика Российской Федерации в контексте целей устойчивого развития

Под редакцией
Заслуженного деятеля науки Российской Федерации,
доктора экономических наук, профессора **И.А. Майбурова**

Рекомендовано к изданию Международным учебно-методическим центром «Профессиональный учебник» в качестве монографии для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит»

Рекомендовано к изданию Научно-исследовательским институтом образования и науки в качестве монографии для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит»

Электронные версии книг
Издательства «ЮНИТИ-ДАНА» на сайте
Международной электронной библиотеки
«Образование. Наука. Научные кадры»
www.niion.org



Москва • 2023

УДК 336.221.2(470+571)

ББК 65.261.41-18(2Рос)

Н23

Научно-редакционный совет:

Л.И. Гончаренко, А.П. Киреенко, И.А. Майбуров, А.И. Погорлецкий

Авторский коллектив:

И.А. Майбуров, А.С. Адвокатова, О.В. Андриенко, И.В. Багаутдинова, С.А. Белозеров, О.С. Беломытцева, Н.Г. Викторова, Ю.А. Галышева, Л.И. Гончаренко, Н.В. Горднова, И.В. Дегтярева, Е.В. Долженкова, К.А. Захарова, В.В. Иванов, Е.Д. Караваева, А.П. Киреенко, Е.А. Кирова, В.А. Корецкая-Гармаш, Л.П. Королева, Т.Ю. Красикова, Ю.Е. Лабунец, Е.А. Лаврентьева, Д.В. Лазутина, С.А. Ларцева, Е.В. Леонтьев, Ю.В. Леонтьева, И.И. Огородникова, Р.А. Петухова, А.И. Погорлецкий, Н.В. Покровская, А.А. Пузачев, Л.С. Самodelко, О.А. Синенко, Е.В. Соколовская, О.Ю. Трофименко, М.А. Троянская, Ю.Г. Тюрина, Д.Ю. Федотов, А.С. Фуртатова, А.И. Чужмаров, С.И. Чужмарова, О.И. Шалина, Л.В. Юрьева, Е.В. Яереникова

Рецензенты:

член-корр. РАН, д-р экон. наук, проф. *Х.Н. Гизатуллин*
(Институт социально-экономических исследований УНЦ РАН)
член-корр. РАН, д-р экон. наук, проф. *Е.В. Попов*
(Уральский институт управления — филиал РАНХиГС)

Главный редактор издательства *Н.Д. Эриашвили*,
кандидат юридических наук, доктор экономических наук, профессор,
почетный работник сферы образования РФ

Н23 **Налоговая политика Российской Федерации в контексте целей устойчивого развития: монография для магистрантов, обучающихся по программам направлений «Экономика», «Государственный аудит» и «Финансы и кредит» / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова. — М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2023. — 359 с. — (Серия «Magister»).**

И. Майбуров, Игорь Анатольевич.

ISBN 978-5-238-03715-8

Агентство СІР РГБ

Монография подготовлена коллективом ведущих отечественных специалистов в сфере экономики для формирования облика новой магистерской дисциплины. Монография посвящена анализу налоговой политики России в контексте реализации 17 целей устойчивого развития, принятых в 2015 г. Генассамблеей ООН в резолюции «Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года».

Исследованы теоретические аспекты реализации налоговой политики в целях устойчивого развития. Проведен теоретический анализ специфики и значимости целей устойчивого развития для России. Проведен анализ российской практики налоговой поддержки реализации целей достижения целей ликвидации нищеты, голода, неравенства. Исследован российский арсенал налоговой поддержки достижения целей улучшения условия жизни для всех. Раскрыт опыт налоговой поддержки здорового образа жизни и достижения благополучия населения. Изучена российская практика налоговой поддержки достижения целей устойчивого развития экосистем. Проведен анализ перспектив совершенствования налоговой политики России в целях устойчивого развития.

Для магистрантов, аспирантов, преподавателей экономических специальностей вузов, а также специалистов в сфере налогообложения.

ББК 65.261.41-18(2Рос)

ISBN 978-5-238-03715-8

© Коллектив авторов, 2023

© ИЗДАТЕЛЬСТВО ЮНИТИ-ДАНА, 2023

Принадлежит исключительное право на использование и распространение издания. Воспроизведение всей книги или какой-либо ее части любыми средствами или в какой-либо форме, в том числе в интернет-сети, запрещается без письменного разрешения издательства.

Предисловие

Я сначала пишу предисловие, а книгу читаю потом,
чтобы сохранить беспристрастность.
Сидни Смит

Уважаемый читатель!

Двухтомник, вторую книгу которого Вы открыли, посвящен анализу возможностей и перспектив использования инструментария налоговой политики для реализации 17 целей устойчивого развития, принятых в 2015 г. Генассамблеей ООН в резолюции «Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года». В нем анализируется мировой и российский опыт коррекции налоговой политики для реализации целей устойчивого развития.

Данная книга воплотила в себе доклады участников XV Международного налогового симпозиума «Теория и практика налоговых реформ», который пройдет в г. Иркутск 2—9 июля 2023 г. В этом году предметом дискуссии на симпозиуме станут вопросы налогового стимулирования реализации целей устойчивого развития. Участниками симпозиума будут внимательно рассмотрены мировой и российский опыт налогового стимулирования в этой сфере.

Выбор тематического фокуса текущего симпозиума обусловлен тем, что именно налоги являются очень эффективным и перспективным экономическим инструментом обеспечения устойчивого развития, но при этом не фигурируют в качестве таковых в арсенале обозначенной повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. Для актуализации возможностей налоговой политики и привлечения внимания общественности к этой проблематике и выбран столь специфичный тематический фокус.

Данная книга посвящена анализу налоговой политики России в контексте реализации целей устойчивого развития. Несмотря на то, что теория налогового регулирования и налогового стимулирования довольно хорошо проработана, вопросы теории, проблематики, а также анализа лучших практик адресного преференциального налогообложения для достижения конкретных целевых установок крайне актуальна, что подтверждается значительным количеством научных публикаций в специальной налоговой литературе.

Тот факт, что интерес к научно-теоретическому осмыслению, казалось бы, хорошо изученного вопроса не ослабевает, связан с несколькими обстоятельствами. Во-первых, изменение социо-экологических условий современных реалий выдвигает новые требования к инструментарию налоговой политики. Во-вторых, значимость экономических регуляторов, заметное место среди которых занимают налоговые регуляторы, многократно возрастает в концепции устойчивого развития, когда арсенал запретительных мер в определенной мере уже задействован. В-третьих,

необходимость изменения экономического поведения хозяйствующих субъектов, физических лиц и домохозяйств в целях устойчивого развития, для чего также эффективно могут применяться инструменты налоговой политики.

Предлагаемые Вашему вниманию результаты исследований выполнены авторитетным коллективом ученых-экономистов, специализирующихся на налоговой проблематике и достаточно известных научной общественности своими исследовательскими разработками в данной сфере. Данная монография является плодом коллективного труда 44 авторов, представляющих 17 различных научно-образовательных организаций. Несмотря на территориальную удаленность авторов и следование канонам своих научных школ, такой синтез дифференцированных позиций позволяет учесть самые разные аспекты рассматриваемой проблемы, обеспечив комплексный подход к ее изучению.

Ответ на традиционный вопрос, для кого предназначена эта монография, вполне очевиден. Это научные работники, аспиранты, магистранты и студенты экономических специальностей, практикующие специалисты, занимающихся проблемой налогообложения доходов физических лиц. Особый интерес данная книга представит для управленческой элиты, налоговых консультантов, госслужащих, интересующихся проблемами разработки и реализации государственной и региональной налоговой политики.

А теперь несколько слов о структуре монографии. Она состоит из пяти примерно равных по объёму и наполнению глав.

Первая глава посвящена анализу теоретических аспектов реализации налоговой политики в целях устойчивого развития. Проведен теоретический анализ специфики и значимости целей устойчивого развития для России. Показано соотношение фискальной, регулирующей, социальной и экологической функций в налоговой политике России. Проведен анализ соотношения целей действующей налоговой политики России с целями устойчивого развития. Показана значимость налоговой политики России для достижения целей устойчивого развития. Раскрыта значимость экологической функции в реализации налоговой политики России.

Вторая глава посвящена анализу российской практики налоговой поддержки реализации целей достижения целей ликвидации нищеты, голода, неравенства. Подробно проанализирован налоговый инструментарий ликвидации бедности во всех ее формах. Раскрыта роль налоговых инструментов в обеспечении продовольственной безопасности России. Исследована роль налоговой политики в обеспечении гендерного и возрастного равенства. Обоснован налоговый арсенал уменьшения неравенства между регионами и доходными группами населения. Обозначены налоговые катализаторы повышения доступности правосудия и создания эффективных институтов. Аргументированы бюджетно-налоговые инструменты обеспечения устойчивого развития сельского хозяйства. Исследован налоговый опыт ликвидации нищеты в странах ЕАЭС.

Третья глава посвящена исследованию российского арсенала налоговой поддержки достижения целей улучшения условия жизни для всех. Раскрыт опыт налоговой поддержки здорового образа жизни и достижения благополучия населения. Проанализированы налоговые стимулы обеспечения и получения качественного образования на протяжении всей жизни. Аргументирована значимость налоговой поддержки повышения доступности чистой воды и санитарии для всех. Исследован опыт налогового стимулирования обеспечения всеобщего доступа к недорогостоящей и устойчивой энергии для всех. Показаны налоговые стимулы обеспечения экономического роста и достойной работы для всех.

Четвертая глава посвящена исследованию российской практики налоговой поддержки достижения целей устойчивого развития экосистем. Исследованы налоговые катализаторы создания инновационной инфраструктуры и обеспечения устойчивой индустриализации. Обоснована перспективность поддержки экологической устойчивости городов и населенных пунктов через инструментарий налогообложения. Рассмотрены налоговые конструкции стимулирования перехода к рациональным моделям потребления и производства. Проведен анализ налоговой поддержки борьбы с изменением климата и его последствиями. Рассмотрен опыт содействия сохранению морских экосистем через инструментарий налогообложения. Раскрыты налоговые стимулы развития водного транспорта для обеспечения экологической безопасности окружающей среды. Исследованы налоговые стимулы для поддержки ESG-инструментов на финансовом рынке России.

Пятая глава посвящена анализу перспектив совершенствования налоговой политики России в целях устойчивого развития. Исследованы перспективы совершенствования налоговой политики для снижения бедности и неравенства в России. Показаны перспективы развития налоговых стимулов поддержки повышения качества жизни и занятости. Обоснованы перспективы развития регионального и местного налогообложения в целях устойчивого развития территорий. Аргументирована роль налоговой политики в укреплении глобального партнерства.

Завершая предисловие, традиционно выражаю благодарность уважаемым рецензентам, известнейшим специалистам по государственному регулированию экономики — члену корреспонденту РАН, д-ру экон. наук, проф. Гизатуллину Хамиту Нурисламовичу и члену корреспонденту РАН, д-ру экон. наук, проф. Попову Евгению Васильевичу, а также издательству «ЮНИТИ-ДАНА» за неизменную поддержку данного проекта.

С пожеланием творческих успехов!
И.А. Майбуров

Авторский коллектив

Научный редактор монографии **Майбуров Игорь Анатольевич** — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой финансового и налогового менеджмента Института экономики и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 1.3, 5.2

Адвокатова Алена Станиславовна — кандидат экономических наук, доцент Департамента налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва) — § 2.5

Андрienко Олег Владимирович — кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и учета Института экономики и менеджмента Национального исследовательского Томского государственного университета (г. Томск) — § 4.7

Багаутдинова Инна Валерьевна — кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической теории Уфимского университета науки и технологий (г. Уфа) — § 2.2

Белозеров Сергей Анатольевич — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой управления рисками и страхования, председатель научной комиссии в области экономики и бизнеса Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург) — § 3.4

Беломытцева Ольга Святославовна — кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и учета Института экономики и менеджмента Национального исследовательского Томского государственного университета (г. Томск) — § 4.7

Викторова Наталья Геннадьевна — доктор экономических наук, доцент, профессор Высшей инженерно-экономической школы Института промышленного менеджмента, экономики и торговли Санкт-Петербургского политехнического университета Петра Великого (г. Санкт-Петербург) — § 3.3

Галышева Юлия Александровна — кандидат биологических наук, доцент Института мирового океана Дальневосточного федерального университета (г. Владивосток) — § 4.5

Гончаренко Любовь Ивановна — доктор экономических наук, профессор, научный руководитель Департамента налогов и налогового администрирования Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва) — § 2.3, 5.3

Городнова Наталья Васильевна — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры правового регулирования экономической деятельности Института экономики

и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 4.2

Дегтярева Ирина Викторовна — доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой экономической теории Уфимского университета науки и технологий (г. Уфа) — § 2.2

Долженкова Елена Владимировна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры гуманитарного и социально-экономического образования Нижнетагильского института Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Нижний Тагил) — § 1.1

Захарова Кристина Алексеевна — кандидат экономических наук, заведующий кафедрой экономики и финансов финансово-экономического института Тюменского государственного университета (г. Тюмень) — § 2.4

Иванов Виктор Владимирович — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры теории кредита и финансового менеджмента Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург) — § 2.1

Караваева Елена Дмитриевна — кандидат технических наук, доцент, доцент кафедры организационно-экономического обеспечения деятельности транспортных организаций Государственного университета морского и речного флота им. адм. С.О. Макарова (г. Санкт-Петербург) — § 4.6

Киреенко Анна Павловна — доктор экономических наук, профессор, директор Байкальского института БРИКС Иркутского национального исследовательского технического университета (г. Иркутск), профессор кафедры финансового и налогового менеджмента Института экономики и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 3.2

Кирова Елена Александровна — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления (г. Москва) — § 1.5

Корецкая-Гармаш Виктория Александровна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансового и налогового менеджмента Института экономики и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 2.7

Королева Людмила Павловна — кандидат экономических наук, доцент, доцент департамента экономической безопасности и управления рисками Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва) — § 4.1

Красикова Татьяна Юрьевна — кандидат экономических наук, доцент Байкальского института БРИКС Иркутского национального исследовательского технического университета (г. Иркутск) — § 3.2

Лабунец Юлия Евгеньевна — кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры экономической безопасности Томского государственного университета систем управления и радиоэлектроники (г. Томск) — § 5.2

Лаврентьева Елена Александровна — доктор экономических наук, профессор, проректор по развитию образовательного комплекса и взаимодействию с учебно-методическими объединениями, заведующий кафедрой организационно-экономического обеспечения деятельности транспортных организаций Государственного университета морского и речного флота им. адм. С.О. Макарова (г. Санкт-Петербург) — § 4.6

Лазутина Дарья Васильевна — кандидат экономических наук, доцент, директор финансово-экономического института Тюменского государственного университета (г. Тюмень) — § 2.4

Ларцева Светлана Александровна — кандидат экономических наук, и.о. директора Института экономики и управления Уфимского государственного авиационного технического университета (г. Уфа) — § 2.6

Леонтьев Евгений Владимирович — кандидат экономических наук, доцент кафедры финансового и налогового менеджмента Института экономики и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 4.2

Леонтьева Юлия Владимировна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансового и налогового менеджмента Института экономики и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 1.3

Огородникова Ирина Ивановна — кандидат социологических наук, доцент, доцент кафедры экономики и финансов финансово-экономического института Тюменского государственного университета (г. Тюмень) — § 1.2

Петухова Римма Алексеевна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов Санкт-Петербургского государственного экономического университета (г. Санкт-Петербург) — § 4.3

Погорлецкий Александр Игоревич — доктор экономических наук, профессор, профессор кафедры мировой экономики Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург) — § 3.5

Покровская Наталья Владимировна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры теории кредита и финансового менеджмента Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург) — § 2.1

Пугачев Андрей Александрович — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансов и кредита Ярославского государственного университета им. П.Г. Демидова (г. Ярославль) — § 5.1

Самоделько Людмила Сергеевна — кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, аудита и налогообложения Государственного университета управления (г. Москва) — § 1.5

Синенко Ольга Андреевна — кандидат экономических наук, доцент кафедры «Финансы и кредит» Дальневосточного федерального университета (г. Владивосток) — § 4.5

Соколовская Елена Васильевна — кандидат экономических наук, старший научный сотрудник, доцент кафедры управления рисками и страхования, ведущий научный

сотрудник лаборатории азиатских экономических исследований Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург) — § 3.4

Трофименко Ольга Юрьевна — кандидат экономических наук, доцент, и.о. заведующей кафедрой мировой экономики Санкт-Петербургского государственного университета (г. Санкт-Петербург) — § 3.5

Троянская Мария Александровна — доктор экономических наук, доцент, заведующий кафедрой государственного и муниципального управления Оренбургского государственного университета (г. Оренбург) — § 5.4

Тюрина Юлия Габдрашитовна — доктор экономических наук, доцент, профессор Департамента общественных финансов Финансового университета при Правительстве Российской Федерации (г. Москва) — § 5.4

Федотов Дмитрий Юрьевич — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры международных отношений и таможенного дела Байкальского государственного университета (г. Иркутск) — § 1.4

Фуртатова Алина Сергеевна — кандидат экономических наук, ассистент Высшей инженерно-экономической школы Института промышленного менеджмента, экономики и торговли Санкт-Петербургского политехнического университета Петра Великого (г. Санкт-Петербург) — § 3.3

Чужмаров Андрей Иванович — кандидат экономических наук, советник при ректоре Коми республиканской академии государственной службы и управления (г. Сыктывкар) — § 4.4

Чужмарова Светлана Ивановна — доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой банковского дела Сыктывкарского государственного университета имени Питирима Сорокина, ведущий научный сотрудник Пермского филиала Института экономики Уральского отделения Российской академии наук (г. Сыктывкар) — § 4.4

Шалина Ольга Игоревна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономической теории Уфимского государственного авиационного технического университета (г. Уфа) — § 2.6

Юрьева Лариса Владимировна — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры учета, анализа и аудита Института экономики и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 1.1

Ядренникова Елена Викторовна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры финансового и налогового менеджмента Института экономики и управления Уральского федерального университета имени первого Президента России Б.Н. Ельцина (г. Екатеринбург) — § 3.1

Глава 1

Теоретические аспекты реализации налоговой политики в целях устойчивого развития

Искусство — это всегда ограничение.
Смысл всякой картины в ее рамке.
Гилберт Честертон

1.1. Специфика и значимость целей устойчивого развития для России

Большинство теорий — лишь перевод
старых мыслей на новую терминологию.
Григорий Ландау

Понятие устойчивого развития. До настоящего момента согласия в определении понятия «устойчивое развитие» нет, а наоборот, наблюдается расхождение мнений¹. Все многообразие подходов к определению понятия «устойчивое развитие» можно разделить на пять групп:

- 1) устойчивое развитие — это одна из характеристик эволюционного движения материальной субстанции, доведения ее до желаемого состояния²;
- 2) устойчивое развитие — это постоянство преобразований для получения интегративных качеств системы во времени³;
- 3) устойчивое развитие — это способность противодействовать негативному воздействию со стороны факторов внешней и внутренней среды и адаптироваться к этим изменениям⁴;

¹ Сапрыкина Л.Н. Теоретико-методологическое обоснование сущности понятия «устойчивое развитие предприятия» // Вести Автомобильно-дорожного института. 2021. № 4 (39). С. 102—110.

² Вурганов М.Г., Хабалова А.С., Павлова Н.Ю. Современные подходы к определению понятия «устойчивое развитие» и разработка стратегии устойчивого развития компании // Global & Regional Research. 2020. Т. 2, № 1. С. 169—176.

³ Кучерова Е.Н. Современный подход к устойчивому развитию экономических систем // Актуальные вопросы экономических наук. 2012. № 25—2. С. 237—243.

⁴ Подгорный В.В. Устойчивое развитие: трансформация парадигмы в условиях глобальных изменений // Экономика и управление. 2016. № 7(129). С. 10—19.

4) устойчивое развитие — это сбалансированное движение, обеспечивающее целостность, взаимосвязанность и упорядоченность элементов системы под влиянием энтропийных воздействий¹;

5) устойчивое развитие — это способность системы возвращаться в состояние равновесия под воздействием факторов внешней и внутренней среды².

Для более точной формулировки понятия «устойчивое развитие» необходимо сформулировать его основные характеристики. Термин «устойчивое развитие» должен отражать морфологическое, функциональное и информационное единство доступных изучению объектов, процессов и явлений, а также единство законов их движения, а также обладать универсальностью. К таким основным свойствам можно отнести:

- сбалансированность, наличие структурных изменений;
- достижение желаемого состояния равновесия;
- способность противодействовать и адаптироваться к изменениям;
- постоянство преобразований, интегративные качества.

Таким образом, под устойчивым развитием понимается сбалансированное движение изменений факторов внешней и внутренней среды для достижения желаемого равновесия и интегративных качеств системы и ее адаптации к таким изменениям.

Устойчивое развитие в зависимости от окружающих условий. Данный аспект необходимо рассматривать со следующих позиций: (1) внутренне окружение; (2) рабочее окружение; (3) внешнее окружение.

Внутреннее окружение. Включает в себя внутренние элементы системы и позволяет определить ее внутренние возможности. К производственной сфере внутренней среды относятся трудовые ресурсы; основные средства, а также показатели их оценки: производительность, выработка, квалификация, уровень образования, фондоотдача, фондовооруженность, ритмичность, пропускная способность, прямооточность, уровень брака, технический уровень производства. Финансовая среда — это цены на факторы производства, показатели оборачиваемости капитала, финансовая устойчивость, финансовый рычаг и т.д. К логистической сфере внутренней среды относятся потоковые процессы, их организация и оптимизация, а также следующие показатели: уровень логистических издержек, надежность, уровень сервиса и др. К организации системы можно отнести человеческий капитал, предпринимательскую ориентацию, гибкость.

¹ Бринчук М.М. Концепция устойчивого развития: потребности в совершенствовании // Астраханский вестник экологического образования. 2015. № 1(31). С. 5—13.

² Ялмаев Р.А. Противоречия в системе управления устойчивым развитием // Проблемы современной науки и образования. 2015. № 12(42). С. 110—113.

Рабочее окружение. Это непосредственные контакты системы с внешней средой, которые оказывают прямое воздействие на систему. Это: поставщики экономических ресурсов; посредники — финансовые, торговые, маркетинговые; органы государственной власти; контактные аудитории.

Внешнее окружение. Состоит из элементов, которые не связаны с системой напрямую, но оказывают на нее влияние как прямое, так и косвенное. Можно выделить семь основных факторов внешнего окружения — демографические, экономические, природные, технологические, политические, социальные и международные.

Характеристика факторов внешнего окружения. Демографические факторы — это факторы, определяющие зависимости развития общества, его отдельных характеристик от таких параметров, как: численность населения, пол, возраст, состав домохозяйства, уровень рождаемости, уровень смертности. К таким факторам можно отнести этнический состав населения, уровень образования, региональные различия, состояние здоровья граждан, социальная мобильность, миграция.

Экономические факторы — это факторы, оказывающие воздействие на фазы расширенного воспроизводства, создающие общие границы деятельности хозяйствующих субъектов и определяющих структуру потребления. К таким факторам можно отнести: тарифы и налоги, субсидии, гранты, уровень инфляции, валютный курс, уровень развития банковской системы, источники инвестиций, уровень цен, уровень занятости, уровень безработицы и др.

Природные факторы — это факторы неживой природы, которые прямо или косвенно влияют на живые организмы. К таким факторам можно отнести: температурный режим, количество осадков, атмосферное давление, уровень кислорода в атмосфере, влажность, наличие полезных ископаемых и т.д.

Технологические факторы — это факторы, появляющиеся в процессе технологического развития. К таким факторам можно отнести: уровень инноваций, расходы на НИОКР, цифровая грамотность, степень доступа к инновациям, количество патентов на изобретения и т.д.

Политические и законодательные факторы — это факторы, определяющие политическое и государственное устройство общества, воздействие которых отражается на рыночном и ином поведении хозяйствующих субъектов. К таким факторам можно отнести: нормативно-правовые акты, политические традиции, уровень преступности и др.

Социальные (культурные) факторы — это факторы, оказывающие влияние на развитие человека, его культуру и здоровье. К таким факторам можно отнести: семейное положение, социальный статус, религиозность, подверженность влиянию со стороны окружающих и т.д.

Международные факторы — это факторы, связанные с мировыми тенденциями. К таким факторам можно отнести: глобализация, интернационализация экономики, стандартизация, автоматизация, усиление конкуренции и сотрудничества.

Концепция оптимального устойчивого развития. При управлении устойчивым развитием в современной экономической теории преобладают принципы комплементарного и синергетического подходов на мезо- и макроуровне. Устойчивость развития на мезо- и макроуровне связана с ее возможностью сохранять свои основные параметры, функционировать в соответствии с изменениями внешней и внутренней среды и восстанавливать установившиеся показатели при существенных изменениях экзо- и эндогенных факторов¹.

Рассмотрим четыре состояния неопределенности среды, которые можно выделить в зависимости от следующих параметров: время; уровень неопределенности.

Малая неопределенность (МН). Планирование и прогнозирование относительно несложно. Точность ретроспективного анализа относительно высокая. Динамика показателей внешней и внутренней среды стабильна. Информация в равной степени доступна всем субъектам хозяйствования. Слабая конкуренция на рынках благ, труда, капитала и денег. Возможности принятия оптимальных рациональных управленческих решений повышаются.

Условно-малая неопределенность (УМН). Планирование и прогнозирование относительно несложно, однако погрешности планов и прогнозов увеличиваются. Точность ретроспективного анализа снижается. Динамика показателей внешней и внутренней среды различна. Оценка информации усложняется из-за значительного количества вовлеченных элементов внешней и внутренней среды. Умеренно-слабая конкуренция на рынках благ, труда, капитала и денег. Возможности принятия оптимальных рациональных управленческих решений снижаются.

Условно-большая неопределенность (УБН). Планирование и прогнозирование осложнено из-за необходимости учета множества разнонаправленных тенденций и факторов. Результаты ретроспективного анализа не увеличивают точность прогнозов. Умеренно-высокая конкуренция на рынках благ, труда, капитала и денег. Возможности принятия оптимальных рациональных управленческих решений резко снижаются из-за большого количества элементов внутренней и внешней среды.

¹ Проектирование оптимальных социально-экономических систем в условиях турбулентности внешней и внутренней среды: монография / под ред. Х. Висмета, А. Н. Неппа. М.: Экономика, 2017. 512 с.

Большая неопределенность (БН). Планирование и прогнозирование затруднено, а прогнозные сценарии не имеют практического смысла ввиду разнонаправленности и краткосрочности. Высокая конкуренция на рынках благ, труда, капитала и денег. Возможности принятия оптимальных рациональных управленческих решений отсутствуют из-за большого объема информации, которую сложно оценить вследствие значительного количества параметров внешней и внутренней среды.

Динамику состояний неопределенности среды и их влияния на принятие оптимальных рациональных управленческих решений в зависимости от уровня неопределенности среды и времени можно представить следующим образом (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Изменение неопределенности среды в процессе принятия оптимальных рациональных управленческих решений

Тогда можно предположить, что устойчивость развития повышается в состояниях малой и условно-малой неопределенностей, когда точность принятия решений высока; при низкой точности прогнозов и планов устойчивое развитие может замедлиться, либо вообще сойти на нет. В этой связи возникает необходимость выявления и определения основных особенностей устойчивого развития России для снижения уровня неопределенности среды и возможности принятия оптимальных решений в условиях большой и условно-большой неопределенностей.

Особенности устойчивого развития для России на мезо- и макроуровне. В июле 2017 г. в России принята программа «Цифровая экономика

Российской Федерации», которая будет «способствовать формированию информационного пространства с учетом потребностей граждан и общества в получении качественных и достоверных сведений, развитию информационной инфраструктуры Российской Федерации, созданию и применению российских информационно-телекоммуникационных технологий, а также формированию новой технологической основы для социальной и экономической сферы»¹.

В рамках данной программы были выделены следующие направления устойчивого развития в условиях цифровизации:

- формирование современной информационной и телекоммуникационной инфраструктуры;
- повышение качества жизни населения;
- повышение эффективности управления со стороны органов государственной власти;
- противодействие коррупции и мошенничеству.

Все указанные направления способствуют снижению неопределенности среды, а значит, позволяют ей устойчиво развиваться, повышая точность планов и прогнозов.

На современном этапе меры государства направлены на стимулирование развития предприятий, отраслей, регионов и страны в целом. Ожидается, что информационные технологии могут оказать кумулятивное воздействие на рост основных макроэкономических показателей Российской Федерации, обеспечить увеличение предложения отечественных товаров и услуг, диверсификацию производств, быструю модернизацию основных средств и решение социальных проблем общества. Данная политика должна способствовать капитализации сравнительных конкурентных преимуществ российской экономики.

Для этого государство активно реализует меры по обеспечению конкурентоспособности информационных технологий на территории России. В течение последних лет созданы и успешно функционируют следующие государственные институты с использованием механизмов государственно-частного партнерства: Агентство стратегических инициатив; ОАО «РОСНАНО»; Фонд развития Центра разработки и коммерциализации новых технологий (СКОЛКОВО); Фонд содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере.

Помимо мер по обеспечению и развитию инфраструктуры отрасли информационных технологий органами государственной власти внесены изменения в Налоговый кодекс РФ, направленные на сокращение налогового бремени

¹ *Иноземцева С.А.* Технологии трансформации в России // Актуальные проблемы экономики, социологии и права. 2018. № 1. С. 44—47.

аккредитованных ИТ-компаний. Основными мерами налоговой поддержки являются:

- освобождение от начисления НДС;
- предоставление ежегодных субсидий, грантов;
- ставка налога на прибыль ИТ-компаний на период 2022—2024 гг. снижена до 0%;
- снижение страховых взносов, перечисляемых с ФОТ;
- мораторий на плановые налоговые проверки;
- льготное кредитование, в т.ч. льготная ипотека для работников аккредитованных ИТ-компаний;
- упрощение процедур по государственным закупкам;
- социальные гарантии для профильных специалистов.

Однако пока нельзя говорить о результативности всех вышеуказанных мер, направленных на обеспечение устойчивого развития. В условиях большой и условно-большой неопределенностей внешней и внутренней среды наблюдается слабая активность субъектов хозяйствования. По данным Федеральной службы государственной статистики РФ индекс предпринимательской уверенности организаций различных секторов экономики снижается к 2021 г., либо имеет значение близкое к 0 (рис. 1.2—1.4).



Рис. 1.2. Индекс предпринимательской уверенности в промышленности, %



Рис. 1.3. Индекс предпринимательской уверенности в розничной торговле, %

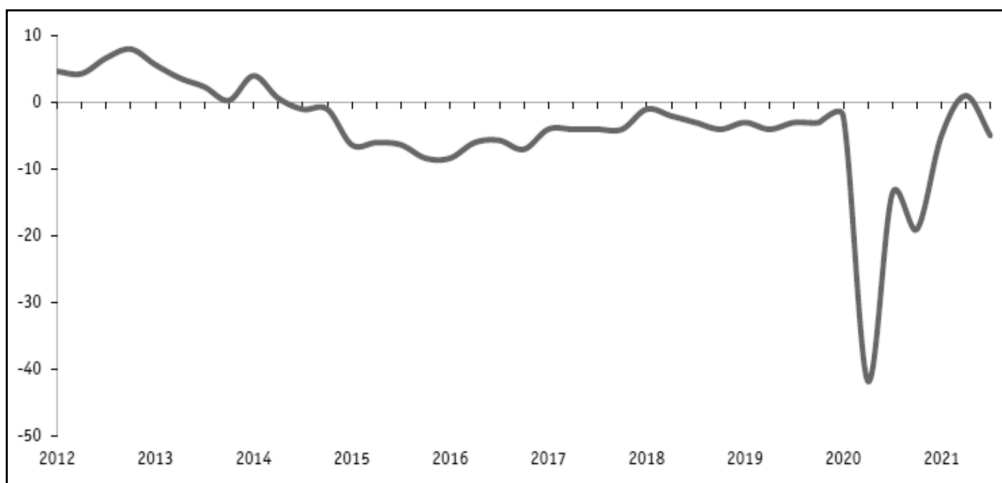


Рис. 1.4. Индекс предпринимательской уверенности в сфере услуг, %

Такие низкие значения индекса предпринимательской уверенности связаны со следующими факторами:

1) высокий уровень неопределенности среды, т.е. практически все предприятия и организации России находятся в условиях, когда принятие решений по планированию и прогнозированию устойчивого развития деятельности затруднено;

2) недостаточный спрос на продукцию и услуги вследствие падения покупательной способности населения;

3) относительно высокий уровень налогообложения;

- 4) нехватка финансирования, в том числе со стороны государства;
- 5) сложная геополитическая ситуация.

В таких условиях доля промышленных предприятий, осуществляющих разработку и внедрение технологических инноваций, не превышает 10—12% в зависимости от сектора экономики. Доля инновационной продукции в общем в общем объеме продаж по-прежнему остается невысокой и составляет всего 5—7%¹.

На основании анализа действующих в РФ законодательных и нормативных актов, данных статистической отчетности, представленных материалами Федеральной службы государственной статистики, были определены следующие особенности в управлении устойчивым развитием на мезо- и макроуровне в условиях большой и условно-большой неопределенностей внешней и внутренней среды: (1) отставание российских компаний от зарубежных в сфере информационных технологий и инноваций; (2) ускоренная цифровизация бизнеса; (3) преобладание принципов комплементарного и синергетического подходов к устойчивому развитию на мезо- и макроуровне; (4) неразвитость финансовых механизмов в управлении информационными технологиями; (5) развитие партнерства и стратегических союзов.

Следующим этапом необходимо рассмотреть, как эти особенности отражаются на устойчивом развитии на мезо- и макроуровне в условиях большой и условно-большой неопределенностей внешней и внутренней среды.

Формирование параметров устойчивого развития. Как показал анализ устойчивое развитие России зависит от уровня неопределенности среды, которая, в свою очередь, определяется показателями инновационной деятельности в сфере информационных технологий.

К таким показателям по данным Федеральной службы государственной статистики РФ относят:

- 1) уровень инновационной активности;
- 2) затраты на инновационную деятельность;
- 3) объем инновационных товаров (работ, услуг);
- 4) количество выданных патентов на изобретения.

Предлагается в качестве результирующего показателя — индикатора устойчивого развития — выбрать показатель 4 «количество выданных патентов на изобретения». Данный показатель является объективным при использовании в анализе, а также характеризует результаты инновационной деятельности в сфере информационных технологий, позволяющих снизить уровень неопределенности среды.

Следует понимать, что количество выданных патентов на изобретения зависит от большого числа параметров. Рассмотрим их по направлениям устойчивого развития в условиях цифровизации.

¹ Власова В.В., Фридлянова С.Ю., Дитковский К.А. Развитие инновационной деятельности в 2021 году. Расчеты ИСИЭЗ НИУ ВШЭ по данным Росстата: URL: <https://issek.hse.ru/news/760571653.html>

Формирование современной информационной и телекоммуникационной инфраструктуры. В данной группе факторов можно выделить следующие: объемы информационных потоков; доступность населения к современным информационным потокам; количество подключений широкополосного доступа; объемы оказания универсальных услуг связи населению; уровень финансовой и цифровой грамотности и т.д.

Повышение качества жизни населения. В данной группе факторов можно выделить следующие: уровень образования; уровень инфляции; уровень безработицы; уровень преступности; расходы государства на повышение качества образования, медицинского обслуживания, социальной защиты населения, содействие развитию культуры и средств массовой информации и т.д.

Повышение эффективности управления со стороны органов государственной власти. В данной группе факторов можно выделить следующие: социальная эффективность; экономическая эффективность; сокращение сроков оказываемых услуг; доступность и качество оказываемых услуг; эффективность информационного обмена и т.д.

Противодействие коррупции и мошенничеству. В данной группе факторов можно выделить следующие: неготовность пользователей к фишинговым атакам; использование незащищенных беспроводных сетей; возможность бесконтрольного использования съемных носителей; наличие устаревших версий компонентов и т.д.

Тогда анализируемая модель устойчивого развития — это функция, зависящая от вышеуказанных факторов. Ее можно представить таким образом: Количество выданных патентов на изобретения = F (Формирование современной информационной и телекоммуникационной инфраструктуры; Повышение качества жизни населения; Повышение эффективности управления со стороны органов государственной власти; Противодействие коррупции и мошенничеству).

Заключение. Для более детального исследования влияния каждой из группы факторов на результирующий показатель предлагается воспользоваться различными инструментами эконометрики, возможностями имитационного моделирования, работой с большими данными с использованием искусственного интеллекта и машинного обучения.

1.2. Соотношение фискальной, регулирующей, социальной и экологической функций в налоговой политике России

Ничто так не деморализует, как скромный,
но постоянный доход.
Эдмунд Уилсон

Сущность проявляется через функции. Исторически был определен тот факт, что первоначально изъятие части средств граждан для пополнения государ-

ственной казны трактовалось как насущная необходимость существования государства. Во второй главе «О налогах» труда классика политической экономии Адама Смита «Исследование о природе и причинах богатства народов» изложен распространённый постулат «...подданные государства должны по возможности соответствовать своей способности и силам участвовать в содержании правительства...»¹. Развитие налоговых теорий впоследствии было направлено на закреплении функций налогов, принципов налогообложения, описании достаточности и необходимости процесса взимания налогов с граждан в пользу государства.

Выработанная веками сущностная характеристика налогов, сформировала базовые функции налогов, которые в действительности можно свести к следующим: (1) фискальная, (2) регулирующая, (3) контрольная, (4) социальная, (5) экологическая. При этом регулирующая функция имеет подфункции: стимулирующая, дестимулирующая, воспроизводственная. Хотя дискуссионные споры о функциях налогов продолжаются и в современных исследованиях о налогообложении.

Разграничение может быть условным, поскольку функции налогов взаимосвязаны и взаимозависимы друг с другом. Государство варьирует реализацией функций налогообложения в зависимости от политической, социально-экономической ситуацией, усиливая влияние одних функций и ослаблять действие других.

Фискальная функция. Фискальная функция налогов является приоритетной и основополагающей для всех остальных функций.

Приоритетное значение эта функция имеет, поскольку первоочередной задачей при формировании доходов бюджета является стабильное поступление налоговых платежей на постоянной основе. Безусловно, достижения поставленной цели зависит от макро- и микроэкономических показателей, налоговой политикой отдельного государства и уровнем налоговой культуры налогоплательщика. Особое внимание при этом уделяется формированию в обществе законопослушного налогоплательщика. По сути, именно, фискальная функция налогов превалирует над остальными и отражает эффективность всего процесса налогового администрирования.

Данные по поступлению и планированию налоговых платежей представлены в таблице 1.1.

¹ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. М.: Эксмо, 2016. 1056 с.

Таблица 1.1. Доходы Федерального бюджета, млрд руб.¹

Показатели	2021 год (отчёт)	2022 год (оценка)	2023 (план)	2024 (план)	2025 (план)
ВСЕГО доходов	25 286,4	27 693,1	26 130,3	27 239,8	27 979,4
в % ВВП	19,03	19,0	17,4	17,1	16,4
Нефтегазовые доходы	9 056,5	11 666,2	8 939,0	8 656,3	8 488,5
в % от ВВП	6,9	8,0	6,0	5,4	5,0
Ненефтегазовые до- ходы	16 229,9	16 027,0	17 191,3	18 583,5	19 490,9
в % от ВВП	12,4	11	11,5	11,6	11,4
Оборотные налоги и сборы	11 216,6	11 181,8	12 641,1	13 485,5	14 336,5
Налоги на прибыль/ до- ходы	1 643,1	1 705	1 786	2 089,9	2 250,8

Структура и объём нефтегазовых доходов Федерального бюджета демонстрируют стабильность в предшествующем и будущем периоде. Прогнозно устанавливается, что доля ненефтегазовых доходов возрастёт с 11 % в ВВП в 2022 г. до 11,4 % к ВВП в 2025 г. на фоне постепенного восстановления экономической динамики.

В период 2023—2025 гг. ожидается поступление дополнительных доходов в результате изменений налоговой политики, связанной с частичными изменениями налогового законодательства, преимущественно в нефтегазовой сфере (например, корректировка фискальной нагрузки при добыче нефти и газа, угля, удобрений). Введение нового акциза на сахаросодержащие напитки предусматривает направление собранных средств на финансирование мероприятий по лечению заболеваний (сахарного диабета).

Регулирующая функция. Решение возникающих задач в условиях цифровизации экономики и других разнообразных вызовов налогового администрирования и адекватности экономического поведения налогоплательщиков предполагает участие регулирующей функции налогов. Исторический ракурс введения новых налогов может быть прокомментировано следующим: «Если даже налог вводится по чисто фискальным соображениям, он все же является тем новым искусственным фактором, который вторгается в прежние хозяйственные отношения и приводит к их перестройке, влияя на цены и прибыль, производство и потребление как облагаемых, так, отчасти, и необлагаемых товаров»².

¹ Закон о Федеральном бюджете на 2023—2025 годы. URL.: <http://duma.gov.ru/news/55836/>

² Соколов А.А. Теория налогов. М.: ООО «ЮрИнфоР-Пресс», 2003. 506 с.

Регулирование экономики посредством налогообложения общераспространённая международная практика. Высокие налоговые ставки влияют и частично ограничивают потребление вредных для здоровья товаров, привычек, слабостей и неблагоприятных зависимостей (игромания), снижают неблагоприятные воздействия на окружающую среду, нерациональное использование ресурсов и т.п.

Стимулирующие меры в отдельных приоритетных отраслях:

1) государство предоставляет различного рода рассрочки для представителей наиболее пострадавших отраслей экономики в пандемийный и постпандемийный периоды времени, а также малого среднего предпринимательства и индивидуальных предпринимателей;

2) снижение ставки по налогу на прибыль организаций сферы информационных технологий и электроники до 3% с ее обнулением для организаций сферы информационных технологий на 2022—2024 гг.;

3) предполагается дополнительная прибыль получателей льгот (хотя этот будут выпадающие доходы бюджета) в 2022—2024 гг. в размере более 10 млрд руб., общий размер льготы составит порядка 70 млрд руб. (с учетом ранее введенного снижения ставки до 3%);

4) установление пониженных тарифов страховых взносов (7,6%) для организаций в области информационных технологий (с 2021 г.) и электроники (на три года по 31.12.2024);

5) дополнительная прибыль получателей льгот в 2022—2025 гг. ожидается в размере порядка 250 млрд руб. от освобождения от НДС налогоплательщиков, оказывающих услуги общественного питания (при соблюдении определенных требований), и распространения пониженных тарифов страховых взносов, установленных для субъектов МСП (15% в отношении выплат, превышающих в течение месяца величину МРОТ) на плательщиков с численностью работающих свыше 250 человек;

6) нулевая ставка НДС на 5 лет в отношении услуг по предоставлению мест для временного проживания в гостиницах и иных средствах размещения;

7) дополнительная прибыль получателей льгот (выпадающие доходы бюджета) за период их действия (2022—2027 гг.) ожидается в размере более 430 млрд руб. от установления на пять лет нулевой ставки НДС в отношении услуг по предоставлению объекта туристской индустрии, введенного в эксплуатацию после 1 января 2022 г., в аренду или управление и др.¹.

Тенденции устойчивого роста России на современном этапе демонстрируют стимулирующее воздействие налогообложения на предпринимательство в значимых сферах деятельности и ставит перед собой такие индустриальные задачи,

¹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и плановый период 2024—2025 годов. URL.: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn_2023-2025.pdf

которые в будущем позволят сформировать целостный комплекс налогового стимулирования экономического роста на передовой технологической основе. Имеются в виду такие действия, которые, при общей направленности на соответствие требованиям, отражающим новые цифровые реалии, и с учётом выбранных приоритетов, призваны создавать благоприятные налоговые условия для решения проблем неоиндустриализации посредством:

- требованиям ускорения экономического роста, в том числе за счёт поиска альтернатив налогу на прибыль организаций, лучше соответствующих требованию цифровой алгоритмизации;
- усиления налогового стимулирования сферы НИОКР (которая в РФ пока отстаёт), разработки цифровых, «зелёных» и других передовых технологий;
- поощрения инноваций и инвестиций, в том числе посредством дальнейшего развития механизмов СПИК и СЗПК, гарантирующих неизменность налоговых и регуляторных условий для приоритетных проектов на весь период действия инвестиционных контрактов и соглашений;
- совершенствования системы межбюджетных отношений в части повышения финансовых возможностей на местах для продвижения ключевых технологий (как, например, это делает Китай) и специальных налоговых режимов для территорий (ОЭЗ, ТОСЭР и др.);
- совершенствования политики в сфере международного налогообложения с учётом новых геополитических реалий (налоговая поддержка корпоративных программ повышения конкурентоспособности, стимулирование экспорта хайтека и экологически чистой продукции в рамках взаимовыгодных обменов и др.)¹.

Примером применения дестимулирующей подфункции в России может служить введение повышенных ставок налога на прибыль для доходов казино в 1991—1998 гг. Налог на игорный бизнес был введён в августе 1998 г. в соответствии с Федеральным законом от 31.07.1998 № 142-ФЗ «О налоге на игорный бизнес». До этого момента налогоплательщики в соответствии с Законом РФ от 27.12.1991 № 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций» платили налог по повышенной ставке 90%. С 1 июля 2009 г. вне специально созданных игорных зон (Республика Крым, Алтайский край, Краснодарский край, Приморский край, Калининградская область) азартные игры можно проводить только в букмекерских конторах и тотализаторах.

¹ Вишневецкий В.П., Гончаренко Л.И., Дементьев В.В., Гурнак А.В. (2022). Принципы налогообложения для цифровой экономики. *Тетра Economicus* 20(2), 59—71. DOI: 10.18522/2073-6606-2022-20-2-59-71

Воспроизводственная подфункция заключается в существовании налогов, за счет которых осуществляется воспроизводство природных ресурсов (например, НДС, водный налог, земельный налог и т.п.). В стадии становления налоговой системы Российской Федерации налог на воспроизводство минерально-сырьевой базы использовался в контексте данной подфункции. Впоследствии было принято решение об отмене этого налога за непродуктивностью восстановления минерально-сырьевой базы, потому как денежные средства аккумулировались, а необходимые меры проводились частично, формально или отсутствовали как таковые.

Регулирующая функция мобильна и при необходимости может влиять на социально-экономические процессы в обществе, иметь антикризисное значение.

Ключевая особенность последствий санкционного давления западных стран — нарушение годами налаженных логистических связей. При этом происходит структурная перестройка экономики, которая сопровождается: пересмотром ценовой политики в сторону удорожания; сокращением производственных возможностей вследствие глубины интеграционных связей в отдельных капиталоемких отраслях промышленности.

В текущих условиях санкций и ограничительных мер важно реализовывать потенциал регулирующей функции налогов, в частности, в промышленном секторе. Внешнеполитические условия ориентируют настройку ряда сфер отраслей на импортозамещение, поддержку отечественного производителя, что необходимо для устойчивого развития страны. Существующие меры стимулирования промышленного производства заложены в налоговом законодательстве. В частности это инвестиционный налоговый вычет, позволяющий уменьшать на законном основании сумму налога на прибыль в региональный бюджет, для юридических лиц по инвестициям в основные средства, амортизационная премия¹.

Социальная функция. Основанием для наделения налогов социальной функцией является возможность применить аспекты социальной справедливости в налогообложении и соблюсти некое равенство в налогообложении, несмотря на дифференцированность благ, потребностей, ресурсов, в т.ч. через механизм налоговых преференций и льгот. В экономически развитых странах социальная функция реализуется за счёт использования прогрессивной шкалы налогообложения, установления высокого необлагаемого минимума при исчислении дохода, предоставления системы льгот малоимущим и т.п.

¹ *Ризаева М.В.* О реализации регулирующей функции налогов в промышленном секторе экономики в условиях санкций и ограничительных мер // Теория и практика общественного развития. 2022. № 6. С. 123—126.

Императивность налоговых льгот predeterminedена законностью, необходимостью и обоснованностью их применения, недопустимостью индивидуального и дискриминационного характера к их назначению (рис. 1.5).



Рис. 1.5. Варианты налоговых льгот

Социальная справедливость в налогообложении достигается за счёт применения налоговых вычетов, в частности, при исчислении и взимании налога на доходы физических лиц, налоговых льгот социально значимым категориям населения, отраслевым сферам экономики, введении налоговых каникул и отсрочки по налоговым платежам.

Отсрочка по налоговым платежам предоставляется в основном для индивидуальных предпринимателей и юридических лиц. Отрасли экономики, пострадавшие в период пандемии, а также попавшие в санкционный список утверждены постановлением Правительства РФ от 10.03.2022 № 337. В связи с этим, государство предоставляет возможность перенесения сроков уплаты страховых взносов, налога при применении упрощённой системы налогообложения, авансового платежа по налогу на прибыль. В частности, по данным Минэкономразвития отсрочка по уплате страховых взносов затронет порядка 2,8 млн компаний и индивидуальных предпринимателей и поможет перенести выплаты на 1,1 трлн руб. за второй квартал 2022 г. и еще на 500 млрд руб. — за третий квартал¹. Дополнительно предоставлено право региональным властям продлевать в 2022 г. сроки уплаты налогов (закон от 09.03.2022 № 52-ФЗ) и отдельные субъекты распространили отсрочку на уплату авансовых платежей по налогу на имущество организаций, транспортному и земельному налогу.

Налоговый вычет для физических лиц — это уменьшение налогооблагаемого дохода при исчислении НДФЛ, либо возврат части ранее уплаченного НДФЛ в установленных законодательством РФ о налогах и сборах случаях. На налоговые вычеты (стандартные, социальные, имущественные, инвестиционные, профес-

¹ Российский бизнес получил отсрочку от уплаты страховых взносов. URL.: <https://secrets.tinkoff.ru/novosti/rossijskij-biznes-poluchil-otsrochku-po-uplate-strahovyh-vznosov/>

сиональные) могут претендовать граждане, являющиеся налоговыми резидентами Российской Федерации. Сфера применения налоговых вычетов обширна и затрагивает все слои общества. Разграничения учитывают базовые аспекты жизнедеятельности человека — благотворительность, лечение, обучение, страхование, инвестирование, физкультурно-оздоровительные услуги, приобретения жилья, индивидуального жилищного строительства и т.д.

Социальная направленность налогообложения выражается в том случае, когда отдельным категориям граждан (инвалиды, лица, пострадавшие от различных социальных или природных катастроф и т.п.) предоставляются различные налоговые преференции. Налоговые льготы при этом должны быть минимальными и экономически целесообразными.

Проявление социальной функции налогообложения также может выражаться во введении прогрессии в налогообложение. В частности, в 2021 г. введена умеренно прогрессивная шкала налогообложения при получении дохода физическими лицами свыше 5 млн руб. Повышенная ставка 15 % пополняет бюджет и имеет целевое назначение — помощь детям в лечении тяжёлых заболеваний. В 2021 г. за счет ввода налоговой ставки 15% на доходы россиян свыше 5 млн руб. в год Федеральный бюджет получил 82,7 млрд руб. Больше половины указанной суммы обеспечено за счёт г. Москва, но в топ-10 регионов также вошли Челябинская область и Дагестан¹. Это примерно на 38% больше, чем изначально было спрогнозировано Министерством финансов России в сумме 60 млрд руб. в первый год действия прогрессивного налогообложения. На период 2022—2024 г. уже заложено в Закон о бюджете сборы в размере 79—90 млрд руб. с высоких доходов состоятельных граждан.

Косвенное налогообложение в российской налоговой системе представлено налогом на добавленную стоимость и акцизами. Налоговое бремя ложится на конечного потребителя и если потребителем является физическое лицо, то его налоговая нагрузка значительно повышается. В отношении акцизного налогообложения не социально-значимых товаров решается первоочередная задача сокращение спроса потребления алкоголя, табака и курительных смесей и т.п. Это способствует формированию здорового образа жизни. Такому образу жизни способствует также получение налогового вычета по налогу на доходы физических лиц при потреблении физкультурно-оздоровительных услуг. Налог на добавленную стоимость увеличивает цену потребления в зависимости от уровня налоговой ставки (10 % и 20 %), что также учитывает социальную значимость товара, работы, услуги.

¹ ФНС назвала сумму сборов за счет введения налога на доходы физических лиц (НДФЛ) по повышенной ставке 15%/ URL.: <https://www.audit-it.ru/news/finance/1054850.html>

Экологическая функция. Эта функция проявляется во введении налогов за пользование природными ресурсами, сборами за загрязнение окружающей среды, утилизационным сбором и т.п. Государство уделяет особое внимание налогообложению ресурсной ренты в отраслях горно-металлургического комплекса.

С 2022 г. предусмотрена модернизация механизма рентного налогообложения в этих секторах с привязкой к уровню мировых цен на соответствующие сырьевые товары. Такие изменения увеличивают долю перераспределяемых через рентное налогообложение доходов сектора горно-металлургического комплекса, что, в свою очередь, содействует справедливости распределения природной ренты между недропользователями и гражданами (через бюджет) в этих отраслях. Учитывая характер добычи, уровня и глубины запасов недр предусмотрены дифференцированные налоговые преференции для традиционных регионов добычи полезных ископаемых.

Мировая практика последних десятилетий обсуждает введение углеродного налога с целью сокращения выбросов диоксида углерода и постепенному появлению, и внедрению новых энергосберегающих технологий, в том числе оказывающих минимальное воздействие на окружающую среду. Как на самом деле введение углеродного налога повлияет на экологические, экономические и социальные процессы в России, остается под вопросом, так как помимо позитивных последствий данный налог имеет и отрицательные последствия¹.

Безусловно, это может быть связано с переложением налогового бремени с производителя на потребителя как это обычно происходит, а экологический налог должен взиматься непосредственно с самого налогоплательщика и учитывать по мере возможности фактические показатели негативного воздействия, не перекладывая налоговое бремя. Налоговое регулирование экологических процессов становится необъемлемым атрибутом государственной налоговой политики, затрагивает изменения окружающей среды и положительно влияют на качество жизни населения.

Контрольная функция. Она обеспечивает эффективность всех перечисленных функций. Контрольная функция проявляется в оперативном слежении за исполнением налогового законодательства, определении эффективности проведения налогового контроля и действенности налогового администрирования, сбора и обработки массива данных для последующего контроля, выявлении налоговых нарушений. Применение цифровых технологий в налоговом администрировании уменьшает налоговые риски возникновения и существования теневого сектора экономики, выдачи зарплаты в конвертах и различного рода трудно выявляемых налоговых нарушений².

¹ Макарова И.А. К вопросу о функциях и принципах экологического налога // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2016. № 3 (35). С. 147—158.

² Цифровые технологии налогового администрирования: монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮРИТИ-ДАНА, 2019.

Налоговый контроль обеспечивает интересы государства и общества. От уровня организации налогового контроля, его эффективности зависит функциональность налогообложения — эффективность функций налогов. Результативность налогового контроля выражается в проведении мероприятий налогового контроля. Мероприятиями налогового контроля являются формы деятельности налоговых органов по контролю за соблюдением налогоплательщиками, налоговыми агентами и плательщиками сборов, плательщиками страховых взносов законодательства о налогах и сборах (инвентаризация, осмотр, истребование документов, экспертиза и т.д.). Динамика доначислений на одну проверку представлена в табл. 1.2.

Таблица 1.2. Доначисление на одну выездную налоговую проверку за период 2020—2022 гг., млн руб.¹.

<i>9 месяцев 2020 года</i>	<i>9 месяцев 2021 года</i>	<i>9 месяцев 2022</i>
31,7	42,7	69,8

Аналитическая работа с базой данных, собранных воедино, позволяет прогнозировать налоговые риски. В целом по стране в рамках риск-ориентированного подхода такой подход позволяет проводить минимальное количество выездных налоговых проверок с максимальной суммой доначислений.

Функции налогов настолько взаимосвязаны между собой, что выделение какой-то одной из них в качестве исключительной не представляется возможным. Однако с позиций экономической мотивации и интересов государства главенствующее положение занимает фискальная функция, а все прочие играют подчиненную роль. Но есть иная точка зрения, выделяющая функции непосредственно в налоговом контроле — фискальная, конституционная, координирующая, правовая, межотраслевая, внешнеэкономическая. Наделение таким функционалом только сферы налогового контроля приводит к подчёркиванию и усилению именно контрольной функции налогообложения².

Социально-экономические преобразования в России во многом предопределены выбором проводимой государством налоговой политики. Ежегодно представляется отчёт о проделанной работе и озвучивается миссия налоговой службы, публичная декларация целей и задач на ближайшую перспективу. Одной из значимых целей является воспитание законопослушного налогоплательщика (рис. 1.6).

¹ Официальный сайт ФНС России URL.: gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics

² Безруков Г.Г., Козырев А.В. Сущность налогов и налогового контроля // Известия УрГЭУ. 2015. 1(57). С. 47—52.

ПОВЫШЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ ИНСТРУМЕНТОВ НАЛОГОВОГО АДМИНИСТРИРОВАНИЯ, НАПРАВЛЕННЫХ НА МОТИВИРОВАНИЕ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ К ДОБРОВОЛЬНОЙ УПЛАТЕ НАЛОГОВ И СБОРОВ И ПРИМЕНЕНИЮ В СДЕЛКАХ ЦЕН, СООТВЕТСТВУЮЩИХ РЫНОЧНЫМ

ЦЕЛЬ
5

ЗАДАЧИ:

- 1 ИСПОЛЬЗОВАНИЕ КРИТЕРИЕВ ОЦЕНКИ НАЛОГОВЫХ РИСКОВ ДЛЯ ЭФФЕКТИВНОГО ВЫЯВЛЕНИЯ НАЛОГ ОПЛАТЕЛЬЩИКОВ И КОНТРОлируемых сделок, попадающих в зону РИСКА НАРУШЕНИЯ НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА
- 2 РАЗВИТИЕ И СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДОВ ПОБУЖДЕНИЯ НАЛОГ ОПЛАТЕЛЬЩИКОВ К ДОБРОВОЛЬНОМУ ИСПОЛНЕНИЮ НАЛОГОВЫХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ, В ТОМ ЧИСЛЕ ПУТЕМ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РИСКАМИ
- 3 РАЗВИТИЕ МЕХАНИЗМОВ РАСШИРЕННОГО ВЗАИМОДЕЙСТВИЯ С КРУПНЕЙШИМИ НАЛОГ ОПЛАТЕЛЬЩИКАМИ (ПЕРЕХОД НА НАЛОГОВЫЙ МОНИТОРИНГ, ЗАКЛЮЧЕНИЕ СОГЛАШЕНИЙ О ЦЕНООБРАЗОВАНИИ)

ОЖИДАЕМЫЙ РЕЗУЛЬТАТ:

РАЗВИТИЕ ИНСТРУМЕНТОВ РИСК-АНАЛИЗА И ДИСТАНЦИОННОГО АВТОМАТИЗИРОВАННОГО КОНТРОЛЯ, ДОБРОВОЛЬНОЕ ИСПОЛНЕНИЕ НАЛОГ ОПЛАТЕЛЬЩИКОМ СВОИХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ В ПОЛНОМ ОБЪЕМЕ



— Количество выездных налоговых проверок (тысяч)
- - - Эффективность налоговых проверок (доля случаев на 1 выездную проверку, млн рублей)

Рис. 1.6. Декларация целей и задач Федеральной налоговой службы на 2022 г.¹

¹ Официальный сайт ФНС России. URL.: gov.ru/m77/related_activities/statistics_and_analytics/effectiveness/

Контрольно-надзорная деятельность как действенный инструмент налоговых органов направлена на предотвращение угрозы несвоевременного и не полного внесения налоговых доходов в бюджетную систему Российской Федерации¹.

Работа налоговых служб в настоящее время нацелена на «продвинутую» аналитику, цифровые технологии и использование технологичных решений для повышения качества налогового администрирования. Неизменны расчёты показателей налоговой нагрузки, которые измеряется объёмом налоговых обязательств, зависят от выбора налогового режима, количества и сумм уплачиваемых налоговых платежей в сопоставлении с основными показателями финансово-хозяйственной деятельности (выручка, прибыль, капитал). Просматривается заинтересованность сторон в укреплении позиций как отдельного взятого налогоплательщика, так и государства в целом. И поэтому именно в среде налоговых отношений возникают ситуации, которые определяют условия налоговой безопасности, обусловленные налоговыми рисками и угрозами. Чем больше возникает рискованных ситуаций в системе налогообложения и в налоговых отношениях субъектов, тем вероятнее появление угроз налоговой безопасности для государства, его субъектов и налогоплательщиков².

Налоговая политика в каждый текущий момент всегда находится во взаимодействии с той или иной конкретной финансово-экономической политикой³.

Россия должна обеспечить себе технологический и финансовый суверенитет, расширить партнерские связи с дружественными странами, развивать инфраструктуру для поставок своих товаров на новые рынки. В связи с этим государство может столкнуться с новыми вызовами: искажающим воздействием налогов, избыточным налоговым бременем, снижением деловой активности, бегством капитала за границу, развитием контрабанды и теневой экономики, неравномерным распределением налогового бремени и ухудшением качества жизни. И значит сочетание и значимость функций налогов является очень важным при построении эффективной государственной налоговой политики.

На содействие структурной трансформации будет ориентирован весь инструментарий бюджетной политики, включая налоговую систему. В целом в налоговой политике акцент сохранится на повышении эффективности стимулирующей функции налоговой системы и улучшении качества администрирования

¹ Миронова О.А., Новосёлов К. В. Экономическая безопасность и бюджетно-налоговый механизм её обеспечения // Развитие и безопасность. 2021. № 4(12), с. 85—94.

² Шилова Л.Ф., Миронова О.А., Смелик Р.Г. Типологический анализ экономической безопасности и его инструментария в управлении налоговыми отношениями // Инновационное развитие экономики. 2020. № 6 (60). С. 398—403.

³ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и плановый период 2024—2025 годов. URL.: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn_2023-2025.pdf

с сопутствующим облегчением административной нагрузки для налогоплательщиков и повышением собираемости налогов¹.

Значимая часть вынужденных потерь добавленной стоимости в наиболее уязвимых секторах в целом абсорбируется различными программами поддержки, а реструктуризация сроков уплаты налогов и взносов, наряду с расширением доступа к программам льготного финансирования, позволяет избежать массовых проблем с платежной дисциплиной.

Для проведения оценки эффективности действующих инвестиционных налоговых льгот в 2022 году запущена в эксплуатацию аналитическая система «Эффективность льгот», функционал которой позволяет:

Во-первых, оценить влияние инвестиционных налоговых льгот (преференциальных налоговых режимов) на финансово-экономические показатели деятельности налогоплательщиков в сопоставлении со среднеотраслевыми индикаторами;

Во-вторых, оценить влияние инвестиционной налоговой льготы (преференциального налогового режима) на динамику инвестиций, занятости, расходов на оплату труда и НИОКР.

Заключение. Приоритетные задачи государства на перспективу 2023—2025 гг. заключаются в обеспечении финансового суверенитета страны, снижения бедности и неравенства, рост реальных доходов граждан, сокращение разрыва в потенциале регионов. Ключ к повышению доходов — высокий экономический рост и новые хорошо оплачиваемые рабочие места. Здесь важным ключевым звеном в решении поставленных задач будет являться реализация функций налогов и формирование адекватной налоговой политики.

1.3. Анализ соотношения целей действующей налоговой политики России с целями устойчивого развития

Творчество — это загадка,
которую художник задает сам себе.
Станислав Ежи Лец

В книге «Налоговая политика... (2010)²» мы детально рассматривали теоретические аспекты и стратегические ориентиры государственной налоговой политики, проблемы и перспективы развития налогообложения капитала,

¹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и плановый период 2024—2025 годов. URL.: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn_2023-2025.pdf

² Налоговая политика. Теория и практика: учебник для магистрантов / Под ред. И.А. Майбурова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2010. 519 с.

труда, потребления, природопользования, отдельных сфер деятельности, противодействия теневой экономике, совершенствования налогового администрирования, соответствия национальной налоговой политики контексту глобализационных процессов. Однако при этом не проводили анализ соответствия этой политики целям устойчивого развития, что, впрочем, вполне объяснимо датой выхода указанной книги. Сейчас мы попытаемся в определенной мере восполнить этот пробел.

В той книге мы определили 5 уровней налоговой политики: макроуровень (государственная политика), мезоуровень (региональная, муниципальная политики), миниуровень (корпоративная) и микроуровень (семейная налоговая политика), имеющих заметные отличия в целеполагании, субъектном и объектном составах. Нас далее в целях анализа будет интересовать в основном макроуровень — это государственная налоговая политика.

Государственная налоговая политика — это деятельность органов государственной власти и местного самоуправления по совершенствованию налоговой системы страны в целях устойчивого обеспечения доходной части всех уровней бюджетной системы и достижения иных социально-экономических эффектов¹.

Цели государственной налоговой политики. Цель в самом общем виде — это образ конечного результата, который необходимо достичь.

Целеполагание в государственной налоговой политики — это формирование идеального образа налогообложения будущего и ожидаемой модели налоговой системы, на достижение которых направлены действия органов законодательной и исполнительной власти государства.

Такое целеполагание осуществляется в налоговой политике через разработку комплекса целей. Целеполагание в налоговой политике является принципиально важным моментом. Ведь цели определяют выбор конкретной модели, методов и средств налоговой политики. Именно поэтому постановка научно обоснованных, легитимных, а главное посильных данному виду политики целей является первоочередной задачей государства.

Чаще всего встречается упоминание фискальной цели. На самом деле цели, которые могут ставиться перед современной налоговой политикой, довольно разнообразны. Спектр их достаточно широк. В последние десятилетия многие правительства, реализуя налоговую политику, все активнее вмешиваются в функционирование рынка, способствуют приоритетному развитию отдельных отраслей, влияют на инновационную и инвестиционную активность, стимулируют осуществление структурной перестройки экономики, проводят реформы экологического налогообложения, достигают значимых экологических и экономических эффектов, решения конкретных социальных задач и др.

¹ Налоговая политика. Теория и практика... С. 15.

При множестве целей, а это кроме фискальных целей могут быть цели экономические, социальные, экологические, международные, их содержание не является чем-то раз и навсегда определенным, неизменным во времени. Конкретное их наполнение в разные периоды исторического развития различаются довольно сильно.

При этом фискальные цели всегда были и будут оставаться преобладающими — основными. Другие цели, хотя и крайне значимы для государства, имеют все же некий второстепенный характер. Это объясняется тем, что фискальная функция является основной в налогообложении, все остальные функции — вторичны. Указанные второстепенные цели являются основными в соответствующих политиках государства: социальной, экономической, экологической, внешней, для которых налоговая политика является только одним из методов их реализации, причем методом не прямым, а косвенным.

Объективность дифференциации целей на основную и второстепенные нередко приводит к проявлению *двойственного характера* налоговой политики, когда форсированная реализация какой-либо цели происходит в ущерб другим. Как правило, подобное усиление второстепенных целей всегда происходит за счет ущемления основных фискальных целей. Чаще всего налоговое стимулирование определенных процессов имеет такой двойственный характер.

По нашему мнению, эту двойственность ликвидировать нельзя, ее в идеале можно только сделать непротиворечивой. Для этого цели должны быть научно обоснованы и логически взаимосвязаны не столько между собой, сколько с основной — фискальной целью. Определенные противоречия в параллельной реализации кроме фискальной других целей и задач, конечно же, будут, их сохранение неизбежно, но объем возникающих при этом противоречий должен быть минимизирован.

Методика анализа. Мы будем анализировать налоговую политику России в двух разрезах: реализованную и перспективную. Реализованную налоговую политику мы будем оценивать по действующему Налоговому Кодексу РФ, а перспективную — по трем официальным программным документам — Основным направлениям бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на три года: на 2021 г. и плановый период 2022—2023 гг., на 2022 г. и плановый период 2023—2024 гг., а также на 2023 г. и плановый период 2024—2025 гг.¹

Цель анализа — оценка соответствия уже реализованных и среднесрочных целей налоговой политики России целям в области устойчивого развития, провозглашенным ООН².

¹ https://minfin.gov.ru/ru/statistics/docs/budpol_taxpol/

² <https://www.un.org/sustainabledevelopment/ru/progress-report/>

Анализ проводился экспертным методом. Были привлечены 5 довольно однородных высококвалифицированных экспертов в возрасте 40+. Высокий уровень квалификации подтверждался высшим профессиональным образованием, ученой степенью по экономическим наукам и сферой научных интересов в области налогообложения. Последний момент использовался для повышения объективности оценок, чтобы устранить эффект непонимания отдельных положений налоговой политики.

Эксперты перед процедурой оценивания внимательно изучали анализируемые документы, а также детализировку целей в области устойчивого развития. Эксперты предупреждались о необходимости дифференцированного понимания и оценивания инструментария именно налоговой политики при том, что анализируемые документы (речь в данном случае идет об Основных направлениях...) могут содержать интегральные положения бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики. Это второй аргумент почему нами использовались только эксперты с высоким уровнем квалификации.

Затем эксперты оценивали отражение каждой цели в анализируемых документах по пятибалльной шкале Ликерта в диапазоне от 1 до 5, где 5 — это полное согласие эксперта с отражением данной цели в налоговой политике России, 4 — согласие, 3 — среднее согласие, 2 — это несогласие, и 1 — это полное несогласие эксперта с отражением данной цели в налоговой политике России. Нами использовалась шкала Ликерта, поскольку ее легко построить, но главное, что она обеспечивает относительную надёжность оценок даже при небольшом количестве экспертных суждений¹.

Затем полученные оценки экспертов усреднялись по каждой цели и каждому году. Усреднение проводилось в целях минимизации субъективного фактора в процессе использования экспертного метода. Затем оценки суммировались по всем целям по каждому анализируемому документу и по каждой анализируемой цели за период.

После проставления оценок и их фиксации эксперты давали по желанию комментарии по своим суждениям, которые мы фиксировали. Некоторые из них представлены ниже.

Степень отражения целей. Количественно оценить уровень соответствия уже реализованных и среднесрочных целей налоговой политики России целям в области устойчивого развития, провозглашенным ООН можно посредством предлагаемого нами коэффициента отражения (отн. ед.) или показателя степени отражения (%).

¹ Малхотра Н.К. Маркетинговые исследования. Практическое руководство. Пер. с англ. М.: Вильямс, 2002. 960 с.

Для чего предлагается использовать соотношение полученных экспертных оценок, усредненных по группе экспертов ($O_{\text{эксп}}$) за вычетом нижнего порога оценок ($O_{\text{мин}}$), к максимально возможной величине оценки ($O_{\text{макс}}$) за вычетом ($O_{\text{мин}}$). Коэффициент отражения целей ($K_{\text{отр}}$) будет представлять собой показатель, изменяющийся от 0 до 1 и иметь размерность в относительных единицах:

$$K_{\text{отр}} = \frac{(O_{\text{эксп}} - O_{\text{мин}})}{(O_{\text{макс}} - O_{\text{мин}})}$$

В то время как степень отражения целей будет являться аналогично рассчитываемым показателем с размерностью от 0 до 100 %, где 0 — это минимальное отражение, а 100% — максимальное отражение:

$$K_{\text{отр}} = \frac{(O_{\text{эксп}} - O_{\text{мин}})}{(O_{\text{макс}} - O_{\text{мин}})} \times 100\%$$

Мы будем далее использовать последний показатель в разрезе каждой цели и в итоге по всем целям.

Оценки реализованной налоговой политики. Ниже представлены оценки экспертов по глубине отражения целей в области устойчивого развития в реализованной налоговой политике (табл. 1.3).

Таблица 1.3. Экспертные оценки отражения целей в области устойчивого развития в Налоговом кодексе РФ, шкала Ликерта от 1 до 5

Цели в области устойчивого развития		Эксперты					Средняя оценка по цели
№	Краткое название	1	2	3	4	5	
1	Ликвидация нищеты	3	2	4	2	2	2,6
2	Ликвидация голода	2	1	2	1	2	1,6
3	Хорошее здоровье и благополучие	3	3	3	3	3	3,0
4	Качественное образование	3	2	2	3	3	2,6
5	Гендерное равенство	1	1	2	1	1	1,2
6	Чистая вода и санитария	1	1	1	2	1	1,2
7	Недорогостоящая и чистая энергия	2	2	1	2	2	1,8
8	Достойная работа и экономический рост	5	4	4	5	4	4,4
9	Индустриализация, инновации и инфраструктура	4	4	3	3	4	3,6

Продолжение табл. 1.3

Цели в области устойчивого развития		Эксперты					Средняя оценка по цели
№	Краткое название	1	2	3	4	5	
10	Уменьшение неравенства	1	1	1	2	1	1,2
11	Устойчивые города и населенные пункты	3	3	2	3	3	2,8
12	Ответственное потребление и производство	4	4	3	4	3	3,6
13	Борьба с изменением климата	1	1	1	1	1	1,0
14	Сохранение морских экосистем	1	1	1	2	1	1,2
15	Сохранение экосистем суши	1	2	1	1	1	1,2
16	Мир, правосудие и эффективные институты	2	3	3	3	4	3,0
17	Партнерство в интересах устойчивого развития	5	4	4	5	3	4,2
Сумма оценок по экспертам		42	39	38	40	39	39

Анализ экспертных оценок соответствия действующей налоговой политики целям устойчивого развития показывает:

1. Небольшой разброс оценок экспертов (диапазон от 38 до 42), что свидетельствует о приемлемом уровне объективности оценок.

2. Группу из 4 целей с высоким уровнем поддержки в реализуемой налоговой политике (№ 8 — Достойная работа и экономический рост; № 9 — Индустриализация, инновации и инфраструктура; № 12 — Ответственное потребление и производство; № 17 — Партнерство в интересах устойчивого развития).

3. Группу из 5 целей со средним уровнем поддержки в реализуемой налоговой политике (№ 1 — Ликвидация нищеты; № 3 — Хорошее здоровье и благополучие; № 4 — Качественное образование; № 11 — Устойчивые города и населенные пункты; № 16 — Мир, правосудие и эффективные институты).

4. Группу из 8 целей с низким уровнем поддержки в реализуемой налоговой политике (№ 2 — Ликвидация голода; № 5 — Гендерное равенство; № 6 — Чистая вода и санитария; № 7 — Недорогостоящая и чистая энергия; № 10 — Уменьшение неравенства; № 13 — Борьба с изменением климата; № 14 — Сохранение морских экосистем; № 15 — Сохранение морских экосистем).

Из интересных комментариев к сделанным оценкам следует выделить, например, следующие. Низкий уровень поддержки по цели № 5 — Гендерное равенство объясняется невысокой актуальностью данной проблемы в российской ментально-

сти, а низкий уровень поддержки по цели № 10 — Уменьшение неравенства объясняется отсутствием прогрессии в подоходном налогообложении и общим подходом к консервации неравенства реализуемой налоговой политикой.

Оценки перспективной налоговой политики. Ниже представлены усредненные оценки по глубине отражения целей в области устойчивого развития в перспективной налоговой политике (табл. 1.4).

Таблица 1.4. Экспертные оценки (усредненные по группе экспертов) отражения целей в области устойчивого развития в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на три года, шкала Ликерта от 1 до 5

Цели в области устойчивого развития		Основные направления по годам			Сумма оценок по цели
№	Краткое название	2021—2023	2022—2024	2023—2025	
1	Ликвидация нищеты	1,0	1,2	1,0	1,07
2	Ликвидация голода	1,0	1,0	1,0	1,00
3	Хорошее здоровье и благополучие	2,2	3,0	2,8	2,67
4	Качественное образование	1,0	1,0	1,0	1,00
5	Гендерное равенство	1,0	1,0	1,0	1,00
6	Чистая вода и санитария	1,0	1,0	1,0	1,00
7	Недорогостоящая и чистая энергия	3,0	2,8	3,2	3,00
8	Достойная работа и экономический рост	3,8	3,6	3,4	3,60
9	Индустриализация, инновации и инфраструктура	4,0	4,2	4,2	4,13
10	Уменьшение неравенства	1,2	1,0	1,0	1,07
11	Устойчивые города и населенные пункты	3,0	2,8	2,6	2,80
12	Ответственное потребление и производство	4,2	3,8	4,0	4,00
13	Борьба с изменением климата	1,0	1,0	1,0	1,00
14	Сохранение морских экосистем	1,0	1,0	1,0	1,00
15	Сохранение экосистем суши	1,0	1,0	1,0	1,00
16	Мир, правосудие и эффективные институты	2,4	3,0	3,6	3,00
17	Партнерство в интересах устойчивого развития	3,8	3,0	3,2	3,33
Сумма оценок по периодам		35,6	35,4	36,0	35,67

Анализ экспертных оценок соответствия перспективной налоговой политики целям устойчивого развития показывает:

1. Небольшой разброс оценок экспертов по разным документам «Основным направлениям...» (диапазон от 35,4 до 36,0), что свидетельствует о стабильности целевых установок анализируемых документов.

2. Группу из 4 целей с высоким уровнем поддержки в перспективной налоговой политике (№ 8 — Достойная работа и экономический рост; № 9 — Индустриализация, инновации и инфраструктура; № 12 — Ответственное потребление и производство; № 17 — Партнерство в интересах устойчивого развития).

3. Группу из 4 целей со средним уровнем поддержки в реализуемой налоговой политике (№ 3 — Хорошее здоровье и благополучие; № 7 — Недорогостоящая и чистая энергия; № 11 — Устойчивые города и населенные пункты; № 16 — Мир, правосудие и эффективные институты).

4. Группу из 9 целей с низким уровнем поддержки в реализуемой налоговой политике (№ 1 — Ликвидация нищеты; № 2 — Ликвидация голода; № 4 — Качественное образование; № 5 — Гендерное равенство; № 6 — Чистая вода и санитария; № 10 — Уменьшение неравенства; № 13 — Борьба с изменением климата; № 14 — Сохранение морских экосистем; № 15 — Сохранение морских экосистем).

Из интересных комментариев к сделанным оценкам следует выделить, например, следующие. Оцениваемые «Основные положения...» сфокусированы на тех же стратегических целях, которые находили отражение в действующей налоговой политике. Как таковой коррекции перспективной налоговой политики в связи целями устойчивого развития не наблюдается.

Несколько экспертов отметили следующий момент. Уровень концептуальности «Основных направлений...» в целом снизился после интеграции всех видов финансовых политик в единый интегральный документ. В прежних «Основных направлениях...», в которых налоговая политика рассматривалась отдельно, концептуальные положения налоговой политики и их преемственность с действующей налоговой политикой демонстрировалась более рельефно.

Оценка степени отражения целей. Произведем расчет оценок степени отражения целей устойчивого развития в российской налоговой политике (табл. 1.5).

При этом можно использовать следующие качественные равно интервальные оценки для интерпретации показателя степени отражения:

- 0—24% — отсутствие отражения;
- 25—49% — минимальное отражение;
- 50—74% — среднее отражение;
- 75—100% — максимальное отражение.

Таблица 1.5. Степень отражения целей устойчивого развития в действующей и перспективной налоговой политике, %

<i>Цели в области устойчивого развития</i>		<i>Степень отражения целей устойчивого развития в налоговой политике</i>		
<i>№</i>	<i>Краткое название</i>	<i>в действующей</i>	<i>в перспективной</i>	<i>отклонение, п.п.</i>
1	Ликвидация нищеты	40	2	-38
2	Ликвидация голода	15	0	-15
3	Хорошее здоровье и благополучие	50	42	-8
4	Качественное образование	40	0	-40
5	Гендерное равенство	7	0	-7
6	Чистая вода и санитария	7	0	-7
7	Недорогостоящая и чистая энергия	20	50	+30
8	Достойная работа и экономический рост	85	65	-20
9	Индустриализация, инновации и инфраструктура	65	53	-12
10	Уменьшение неравенства	7	2	-5
11	Устойчивые города и населенные пункты	45	45	0
12	Ответственное потребление и производство	65	75	+10
13	Борьба с изменением климата	0	0	0
14	Сохранение морских экосистем	7	0	-7
15	Сохранение экосистем суши	7	0	-7
16	Мир, правосудие и эффективные институты	50	50	0
17	Партнерство в интересах устойчивого развития	80	58	-22
<i>Степень отражения по всем целям</i>		<i>32</i>	<i>27</i>	<i>-5</i>

Можно увидеть, что в действующей налоговой политике наблюдается:

1) Максимальное отражение наблюдается лишь по двум целям (№ 8 — Достойная работа и экономический рост; № 17 — Партнерство в интересах устойчивого развития).

2) Среднее отражение наблюдается по четырем целям (№ 3 — Хорошее здоровье и благополучие; № 9 — Индустриализация, инновации и инфраструктура; № 12 — Ответственное потребление и производство; № 16 — Мир, правосудие и эффективные институты).

3) Минимальное отражение наблюдается по трем целям (№ 1 — Ликвидация нищеты; № 4 — Качественное образование; № 11 — Устойчивые города и населенные пункты).

4) Отсутствие отражение отмечается по восьми целям (№№ 2, 5, 6, 7, 10, 13, 14 и 15).

5) Степень отражения по всем целям невысокая и находится в диапазоне минимального отражения.

По перспективной налоговой политике очень важно посмотреть, по каким целям наблюдается повышение (уменьшение) вовлеченности использования налогового инструментария.

Во-первых, прирост степени отражения (отклонение положительное) наблюдается по двум целям (№ 7 и № 12).

Во-вторых, сохранение степени отражения (отклонение нулевое) на том же уровне наблюдается по трем целям (№ 11, № 13 и № 16).

В-третьих, уменьшение степени отражения (отклонение отрицательное) наблюдается по одиннадцати остальным целям.

Соответственно, актуальной является задача повышения вовлеченности инструментария как действующей, так и перспективной налоговой политики в реализацию целей устойчивого развития.

Дискуссия. Полученные экспертные оценки, конечно же, имеют интервалы погрешностей и можно дискутировать об объективности полученных оценок. Можно согласиться с возможной критикой ограниченного восприятия перспективной налоговой политики лишь по трем программным документам.

Кроме того, мы понимаем, что перспективная налоговая политика скорее нацелена на совершенствование узких мест в налогообложении. Если какой-либо инструмент в налогообложении работает эффективно, то в этих программных документах он не будет отражен, соответственно, оценки экспертов будут по перспективной налоговой политике занижены. Этот момент объясняет более низкие оценки экспертов и более низкий уровень отражения целей устойчивого развития в перспективной налоговой политике, по сравнению с действующей (27% против 33%).

Однако представляется, что полученные нами довольно скромные оценки соответствия действующей и перспективной налоговой политики целям устойчивого развития довольно реалистичны. Главное при этом, что они нацелены на конструктивное восприятие налоговой политики (т.е. на формирование новой повестки совершенствования налоговой политики и ее эволюционное совершенствование), но никак не на негативное восприятие, т.е. на отрицание эффективности действующей налоговой политики с желанием ее радикального реформирования.

Видны перспективы качественного улучшения налоговой политики за счет:

- инструментария прогрессивного налогообложения доходов физических лиц,
- введения института свободного выбора налогоплательщиком фискальной единицы (индивида либо семьи),
- радикального снижения налоговой нагрузки на малоимущие и многодетные семьи,
- возможность расширения состава вычетов по подоходному налогу на сумму коммунальных платежей по единственному жилью, включая платежи на капитальный ремонт,
- регулярная индексация размера социальных вычетов по подоходному налогу соразмерно инфляции,
- стимулирование студентов очной формы обучения к трудовой деятельности за счет каникул по подоходному налогу в размере среднего заработка по региону,
- введение нового налога на наследование и дарение имущества и капиталов свыше определённого порога, в т.ч. между родственниками первой и второй очередей.
- а также иных налоговых инструментов, усиливающих социальную (перераспределительную) функцию налогообложения.

Заключение. Нами проведена оценка соответствия уже реализованных и среднесрочных целей налоговой политики России целям в области устойчивого развития, провозглашенным ООН. Показано, что как таковой коррекции перспективной налоговой политики в связи целями устойчивого развития не наблюдается.

Предложено количественно оценить уровень соответствия уже реализованных и среднесрочных целей налоговой политики России целям в области устойчивого развития, провозглашенным ООН посредством предлагаемого нами коэффициента отражения или показателя степени отражения. Полученные оценки соответствия действующей и перспективной налоговой политики целям устойчивого развития довольно скромные (на уровне 30% отражения).

Видны перспективы активизации налоговых инструментов, усиливающих социальную (перераспределительную) функцию налогообложения.

1.4. Значимость налоговой политики России для достижения целей устойчивого развития

Лучше быть здоровым, но богатым,
чем бедным, но больным.

Даниил Хармс

Выдвинутые мировым сообществом в XX веке задачи по переходу к устойчивому развитию потребовали от всех стран мира активного применения различ-

ных инструментов экономической, экологической и социальной политик, способствующих достижению целей устойчивого развития. Одним из инструментов экономической политики государства, содействующих переходу стран на устойчивое развитие, являются налоги. Налоги выступают действенным механизмом перераспределения доходов от богатой к бедной части населения страны, позволяя достичь социальных целей устойчивого развития. Во многих странах мира налоги используются в качестве инструмента экологической политики, стимулирующего крупные предприятия снижать выбросы загрязняющих веществ в окружающую среду, за счет повышения фискальной нагрузки на производства, основанные на технологиях, загрязняющих природную среду.

Вместе с тем цели устойчивого развития вносят противоречия в налоговую политику государства. Налоговая политика, направленная на достижение устойчивого развития, должна одновременно предусматривать снижение налоговой нагрузки на бизнес для стимулирования экономического роста, не ослабляя при этом фискальную и распределительную функции налогов, позволяющие изымать доходы от высокодоходных слоев населения и передавать их низкодоходным. В то же время налоговая политика должна стимулировать переход предприятий на экологически чистые технологии без ощутимого ущерба для экономического роста в стране. Не во всех странах мира удастся достичь гармоничного сочетания экономических, экологических и социальных аспектов устойчивого развития посредством реализации налоговой политики. Либо не все страны мира активно используют налоговые инструменты для достижения целей устойчивого развития.

В России задачи устойчивого развития в качестве приоритетов государственной политики впервые были поставлены в 1996 г. в связи с принятием Концепции перехода Российской Федерации к устойчивому развитию (далее — Концепция). В Концепции превалируют экологические аспекты устойчивого развития, а в качестве приоритета обозначено улучшение состояния окружающей среды за счет экологизации экономической деятельности, основанной на институциональных и структурных преобразованиях, позволяющих обеспечить широкое распространение экологически ориентированных методов ведения хозяйственной деятельности. В Концепции налоговая политика не рассматривается в качестве инструмента достижения целей устойчивого развития, слово «налог» в Концепции не встречается.

Отражение ЦУР в Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики России. Одним из ключевых официальных документов, формирующих налоговую политику в России, являются Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики России, ежегодно утверждаемые Министерством финансов России (далее — Основные направления налоговой политики).

Приоритетами налоговой политики России в последние годы являются: действие структурной трансформации российской экономики, ее адаптации к санкциям западных стран; стимулирование экономического роста и инвестиционной активности, стагнировавших под влиянием ограничений, вызванных пандемией COVID-19, в т.ч. за счет предоставления налоговых льгот и упрощения налогового администрирования.

Основные направления налоговой политики последних лет не содержат непосредственных задач, направленных на достижение целей устойчивого развития. Вместе с тем ряд положений данных документов предусматривают проведение налоговой политики России, в некоторых аспектах согласующейся с приоритетами устойчивого развития.

Ключевой задачей налоговой политики обозначено обеспечение выполнения фискальной функции налогов, связанной с формированием доходов бюджетной системы России. Бюджет рассматривается в качестве основного источника осуществления социальной политики в стране, позволяя за счет бюджетных социальных выплат нуждающимся категориям населения сократить в некоторой степени разрыв в уровне доходов между богатыми и бедными слоями населения. Тем самым государственная политика по мобилизации налоговых доходов признается важнейшим инструментом, обеспечивающим достижение социальных целей устойчивого развития.

Дополнительные меры бюджетной политики в 2021 г., имеющие социальный характер, были направлены на сдерживание роста инфляции. Активно применялись меры тарифного регулирования во внешней торговле, позволившие замедлить рост внутренних цен на продовольственные товары массового спроса, в т.ч. были введены зерновой демпфер (плавающая экспортная таможенная пошлина), квоты и пошлины на отдельные импортные товары.

В качестве важнейшего источника финансирования мероприятий социальной сферы является изъятая у отечественных добывающих предприятий часть природной ренты. Поэтому среди приоритетов налоговой политики России обозначено сохранение повышенной налоговой нагрузки на предприятия нефтегазового сектора, которая в последние годы неизменно превышает половину создаваемой в этих отраслях величины добавленной стоимости.

С 2023 г. предусмотрен рост налоговой нагрузки на иные добывающие отрасли, получающие доход от эксплуатации природной ренты, в частности организаций горно-металлургического комплекса (ГМК). Российские предприятия ГМК, объединяющие производство черных, цветных и драгоценных металлов, удобрений на протяжении 10 последних лет по оценкам Министерства финансов РФ получали доходность на вложенный капитал на уровне 200%, что в 3 раза превысило доходность нефтяной отрасли. Большая часть полученного дохода в ГМК носит рентный характер и связана с благоприятной конъюнктурой цен на

мировых рынках на сырье и товары первичной переработки. Традиционно через систему рентного налогообложения в отраслях ГМК перераспределялась незначительная часть добавленной стоимости.

За период 2012—2020 гг. налогоплательщики отраслей ГМК заплатили в бюджет рентных налогов в общем объеме 0,6 трлн руб., что составило 7,5% свободного денежного потока до фискального раздела (ЕВИТДА за вычетом рентных налогов после финансирования капиталовложений). В российской нефтяной отрасли аналогичный показатель за тот же период составил 80%. Для повышения рентной отдачи предприятий ГМК налоговой политикой России на 2022—2023 гг. предусмотрена модернизация принципов налогообложения в отраслях ГМК.

С 2022 г. введена привязка ставок НДС к уровню цен на соответствующие сырьевые товары, что позволяет увеличить долю перераспределяемых через рентное налогообложение доходов в среднем до 15—20%. По мнению авторов реформы, это повышает справедливость распределения рентных доходов в данных отраслях. На 2023 г. предусмотрено повышение НДС на уголь и введение экспортной пошлины на удобрения и уголь при превышении определенного уровня экспортных цен.

В соответствие с задачами по изъятию избыточной природной ренты в газовом секторе налоговой политикой России с 2023 г. повышаются ставки НДС и увеличиваются ставки экспортной пошлины на природный газ с размера превышения цены на газ уровня 300 \$/м³, а также вводится повышенная ставка налога на прибыль на экспортеров СПГ.

В нефтяном секторе корректируется демпфирующий механизм в обратном акцизе на нефтяное сырье и уточняется сопутствующая надбавка в ставке НДС. Дополнительные налоговые поступления в связи с изъятием природной ренты, по утверждению Министерства финансов РФ, будут направлены на финансирование социальных расходов бюджета, что позволит повысить потребление и уровень жизни низкодоходных групп населения страны.

Социальные приоритеты налоговой политики России. Финансированием социальной сферы за счет аккумулированных налоговых доходов, перераспределяемых затем через бюджетную систему, не исчерпываются социальные приоритеты налоговой политики России.

Нововведением в Основных направлениях налоговой политики, принятых в 2020 г., стало увеличение налоговой нагрузки на повышенные доходы российских граждан с 2021 г., призванные сократить разрыв в уровне доходов между низкодоходными и высокодоходными категориями населения России, за счет введения ставки налога на доходы физических лиц в размере 15% в отношении доходов физических лиц, превышающих 5 млн руб. за налоговый период, т.е. на 2 п.п. выше, чем обычная ставка.

Для повышения социальной отдачи налоговой политики с 2020 г. снижена ставка страховых взносов во внебюджетные фонды для субъектов малого и среднего предпринимательства с 30% до 15%. Обычно заработная плата у таких работодателей ниже, чем на крупных предприятиях. И эта мера должна способствовать росту уровня располагаемых доходов низкодоходной группы населения. Эта мера налоговой политики вводилась в качестве смягчающего инструмента для уязвимой группы хозяйствующих субъектов, наиболее пострадавшей от ковидных ограничений и сокращения потребления в сфере услуг. Данная льгота позволила сохранить рабочие места и рентабельность целому ряду малых и средних предприятий.

Социальные цели преследуют отдельные меры налоговой политики, вводимые с 2023 г., которые направлены на расширение применения отдельных льгот по налогу на доходы физических лиц, в т.ч.:

1) субъектам Российской Федерации предоставлено расширенное право уменьшения предельного (минимального) срока владения недвижимым имуществом для целей освобождения от налогообложения НДФЛ доходов от продажи недвижимого имущества, приобретенного в порядке наследования, в результате приватизации, по договору дарения, а также по договору аренды;

2) право на налоговый вычет на расходы по оплате медицинских услуг, оказанных детям (подопечным), признанным судом недееспособными, распространено на налогоплательщиков без ограничения по возрасту;

3) от налогообложения освобождены не только выплаты выходного пособия, среднемесячного заработка на период трудоустройства, но и любые иные компенсационные выплаты при увольнении работника.

В Основных направлениях налоговой политики на 2023 г. в качестве социальных мер налоговой политики обозначены мероприятия по сохранению сбережений населения, предусматривающие:

- освобождение от уплаты НДФЛ доходов по банковским вкладам, а также материальной выгоды от экономии на процентах за пользование заемными средствами;
- освобождение от уплаты НДФЛ доходов от реализации золота в слитках;
- освобождение от налогообложения НДС операций по реализации банками драгоценных металлов физическим лицам;
- освобождение от налогообложения НДС операций по реализации банками обработанных природных алмазов физическим лицам.

В то же время указанные налоговые льготы по НДФЛ и НДС вряд ли стоит рассматривать в качестве путей сокращения неравенства в доходах российских граждан в соответствии с целями устойчивого развития. Скорей стоит ожидать обратный эффект от данных нововведений. Существенными суммами на банковских вкладах обладают физические лица с высоким уровнем доходов, они же

обладают средствами для совершения купли-продажи золота в слитках и природных алмазов. Поэтому налоговые льготы, сокращающие издержки по банковским операциям, операциям с золотом и алмазами, позволят еще больше увеличить доходы богатых слоев населения. Налоговые льготы такого рода снижают степень устойчивости развития российского общества.

Проанализировав меры налоговой политики России социальной направленности следует сделать вывод о том, что они не предусматривают действенных механизмов по сокращению социального неравенства в стране, как это предусмотрено ключевыми международными документами устойчивого развития.

Сокращение социального неравенства можно достичь за счет увеличения дифференциации в налогообложении доходов населения, увеличив ставки НДФЛ для крупных доходов. Это позволит сократить разрыв в уровне жизни между богатыми и бедными слоями населения. Сейчас в России применяется пропорциональная модель обложения индивидуальных доходов с единой ставкой в 13%. Введенная с 2021 г. дополнительная ставка в размере 15% с сумм дохода, превышающего 5 млн руб. в год, недостаточна для сокращения разрыва в уровне располагаемых доходов населения. Для достижения социальных целей устойчивого развития необходимо переходить на прогрессивную модель налогообложения индивидуальных доходов.

Экологические приоритеты налоговой политики России. Современная российская налоговая политика имеет слабовыраженную экологическую направленность.

Крупным проектом последних лет по реформированию налогообложения природопользования стала в 2018 г. инициатива Министерства финансов России по введению экологического налога. Предполагалось, что данный налог должен заменить взимаемый в настоящее время неналоговый платеж — плату за негативное воздействие на окружающую среду (ПНВОС), который имеет признаки налога. Плательщики ПНВОС не всегда своевременно и в полном объеме исполняют свои обязанности по его уплате. Природоохранное законодательство предусматривает мягкие наказания за нарушения в уплате ПНВОС. Поэтому перевод данного обязательной платежа в категорию налогов, с добавлением новой главы в Налоговый Кодекс России, способно повысить платежную дисциплину при уплате ПНВОС.

Предусматривалось, что обязанность по контролю своевременности и полноты уплаты экологического налога должна быть возложена на налоговые органы, а к плательщикам будут применяться все меры ответственности за нарушения при уплате налогов, включая уголовную ответственность. Данная реформа стала бы стимулом к сокращению организациями загрязнения окружающей среды, а также способствовала бы росту налоговых доходов.

Новый налог планировалось ввести в действие с 1 января 2020 г. Однако по итогам обсуждения законопроекта было принято решение о нецелесообразности введения единого обязательного экологического платежа в форме налога за все виды загрязнений окружающей среды, так как виды загрязнений существенно различаются, так же, как и обязательные платежи за эти загрязнения. Поэтому в настоящее время введение экологического налога откладывается.

В Основных направлениях налоговой политики, являющихся ключевым документом, в котором изложены приоритетные налоговой политики России, достаточно редко поднимаются экологические проблемы и формулируются подходы к их решению посредством применения налоговых инструментов. В последние годы Основные направления налоговой политики рассматривают возможные налоговые меры по стимулированию предприятий сокращать вредные выбросы в окружающую среду в качестве угрозы для доходов бюджетной системы России, исходящей от налоговых инициатив ряда стран мира.

Заявленные планы по достижению углеродной нейтральности в Европейском Союзе (ЕС) к 2050 г., а в Китае к 2060 г. вынуждают составлять катастрофически неблагоприятные долгосрочные прогнозы доходов российского бюджета от экспорта нефти и нефтепродуктов. Большинство стран ЕС утвердили планы по запрету использования двигателей внутреннего сгорания к 2040 г. Страны ЕС в качестве способа перехода к углеродно-нейтральной экономике рассматривают квотирование выбросов парниковых газов с одновременным формированием рынка углеродных сертификатов.

Для защиты от риска переноса производств в «грязные» страны, с целью уклонения от обязательных платежей за загрязнение окружающей среды, в ЕС запущен механизм трансграничного углеродного регулирования (*Carbon Border Adjustment Mechanism — CBAM*). CBAM предусматривает взимание специального сбора за импорт в ЕС с товаров, чье производство связано с масштабной эмиссией CO₂. Эта мера призвана выравнять конкурентные условия для импортеров и европейских компаний, вынужденных платить повышенный налог за углеродный след при производстве собственной продукции.

В настоящее время действует переходный период CBAM, до 2026 г. платежи с импортеров взиматься не будут. В Основных направлениях налоговой политики России на 2022 г. поставлена задача по необходимости адаптации российских компаний, поставляющих свои товары на экспорт в ЕС, к введению с 2026 г. в полном масштабе механизма трансграничного углеродного регулирования.

Проблема введения в ЕС механизм трансграничного углеродного регулирования поднята в Основных направлениях налоговой политики, но в данном документе не сформулированы подходы к ее решению. В налоговой политике Рос-

сии не обозначены пути адаптации национальной налоговой системы к налоговым реформам в других странах, направленным на достижение углеродной нейтральности.

В наибольшей степени налоговый механизм СВАМ коснется российских производителей стали, железа, алюминия и минеральных удобрений. По оценкам экспертов, введение СВАМ приведет к увеличению налоговой нагрузки на российских производителей в размере 6 млрд евро в период до 2030 г.

В этой связи налоговая политика России должна предусматривать создание налоговых механизмов адаптации крупных российских предприятий к международным правилам экологического регулирования промышленной деятельности. Следует предусмотреть ведение в среднесрочной перспективе российского налогового механизма углеродного регулирования, способного стимулировать налогоплательщиков сокращать вредные выбросы. Предпочтительнее, чтобы российские крупные промышленные предприятия с одной стороны, подготовили свои производственные технологии к новым вызовам, с другой стороны, чтобы они уплачивали углеродный налог в российский бюджет, а не в бюджеты иностранных государств.

Стоит отметить, что для достижения экологических целей устойчивого развития в ряде стран мира успешно применяются налоги Пигу, предназначенные для компенсации отрицательных экстерналий, вызванных загрязнением окружающей среды. Введение экологических налогов, размер ставок которых пропорционален объему загрязнения природной среды, мотивирует налогоплательщиков сокращать объемы производства с отрицательными внешними экстерналиями.

В настоящее время в России отсутствуют экологические налоги, обладающие качествами налога Пигу. Взимаемый в настоящее время неналоговый экологический сбор в форме платы за негативное воздействие на окружающую среду обладает незначительными экономическими стимулами для плательщиков сокращать объемы выбросов загрязнений в окружающую среду.

Статистические органы ЕС к экологическим относят налоги, чья налоговая база включает физические объекты, оказывающие негативное воздействие на окружающую среду. Согласно этому подходу, к экологическим налогам относятся акцизы на топливо и транспортные средства, а также транспортный налог на транспортные средства с двигателями внутреннего сгорания (ДВС).

При формировании российской налоговой политики необходимо учитывать возможность сокращения выбросов в атмосферу CO_2 через повышение ставок указанных налогов, стимулирующих сокращение использования в стране автомобилей на ДВС и переход к использованию автомобилей с электродвигателями.

Вместе с тем решение таким образом экологических задач устойчивого развития чревато ухудшением социальной составляющей устойчивого развития, т.к. автомобили с электродвигателями в настоящее время являются более дорогими по сравнению с автомобилями на ДВС и повышение налоговой нагрузки на эти транспортные средства сократит располагаемые доходы низкодоходной категории населения. Кроме того, увеличение акцизов на топливо вызовет рост инфляции в стране, от которой прежде всего пострадает бедная часть населения страны.

На наш взгляд, российская налоговая система имеет резервы увеличения механизмов, стимулирующих налогоплательщиков повышать экологизацию своей производственной деятельности. Этому может служить адаптация в российскую практику успешного зарубежного опыта. В Японии применяется система ускоренной амортизации в отношении оборудования и сооружений, используемых для защиты окружающей среды и обезвреживания отходов. Налогоплательщикам, применяющим такие объекты, предоставляются льготы по имущественным налогам. От налога на имущество освобождены объекты, осуществляющие производство энергии из возобновляемых источников. Предоставляются вычеты из налога на прибыль в отношении инвестиций в строительство энергосберегающих домов.

Результативность налоговой политики России по достижению целей устойчивого развития. Ряд российских официальных документов содержит задачи по обеспечению устойчивого развития. Для решения этих задач предусмотрено применение различных инструментов, одним из которых является налоговая политика. Рассмотрим, насколько применение налоговых инструментов повлияло на достижение целей устойчивого развития в России.

На рис. 1.7 приведена динамика отдельных показателей, характеризующих налоговую политику и реализацию целей устойчивого развития в России в период 2002—2019 гг.

Рисунок составлен на основе данных Всемирного Банка. Одним из важнейших показателей, характеризующих налоговую политику, является величина фискальной нагрузки на экономику, который определяется соотношением налогов и других обязательных платежей к ВВП страны. В России наблюдается снижение фискальной нагрузки на протяжении анализируемого периода. За 17 лет она снизилась на 4,2 п.п. Снижение налоговой нагрузки на бизнес было объявлено органами власти одним из приоритетов налоговой политики. Представленные данные подтверждают достижение объявленных целей налоговой политики России.

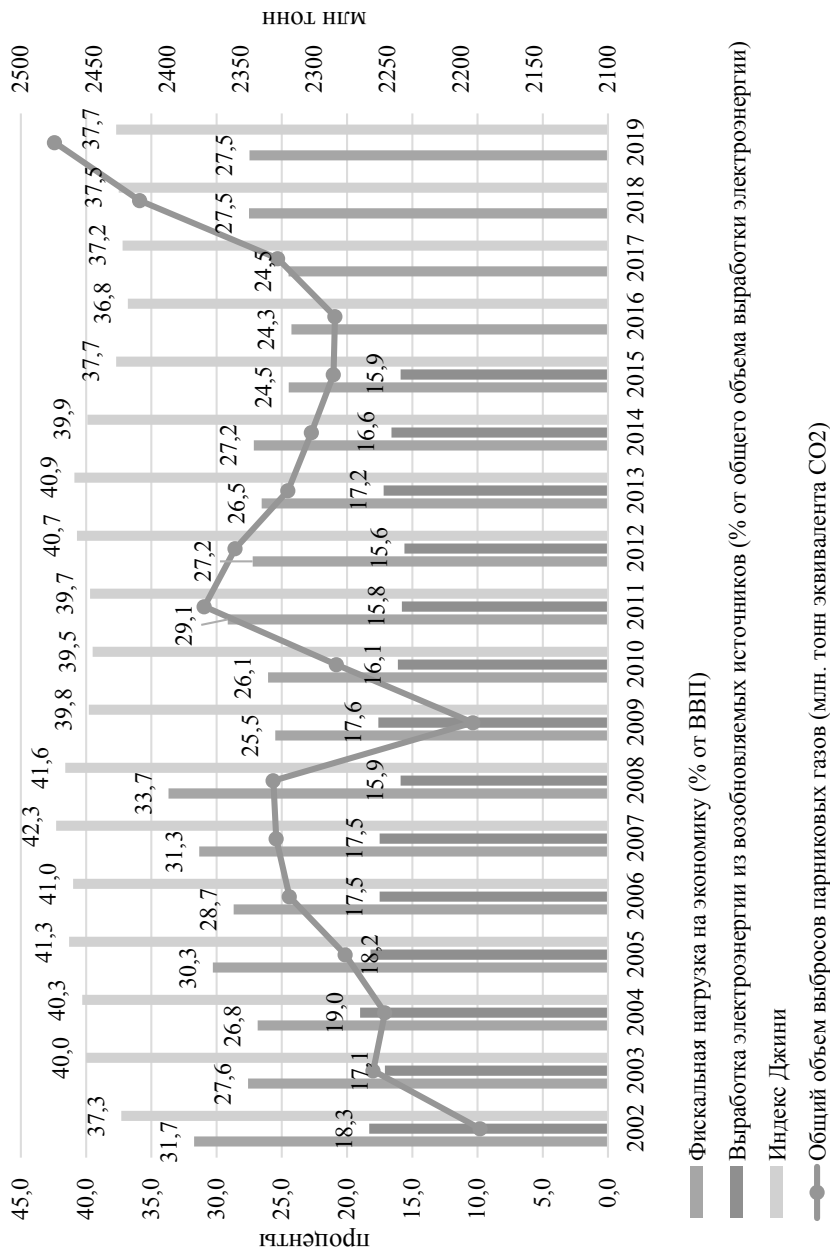


Рис. 1.7. Динамика отдельных показателей, характеризующих налоговую политику и реализацию целей устойчивого развития в России в 2002—2019 гг.¹

¹ Составлено автором на основе данных Всемирного Банка. <https://data.worldbank.org/indicator>

Оценку уровня жизни в стране дает показатель индекс Джини, который является процентным выражением коэффициента Джини. Чем ближе значение индекс Джини приближается к 100%, тем в большей степени имеет место расслоение общества по уровню доходов. В течение 2002—2019 гг. значение данного показателя то увеличивалось, то снижалось. К концу анализируемого периода оно практически вернулось к начальной величине, в итоге концентрация доходов увеличилась на 0,4 п.п.

Можно констатировать, что налоговая политика в России не оказала ощутимого влияния на сокращение социального неравенства в стране. Сокращение налоговой нагрузки не способствовало росту доходов низкодоходных категорий граждан.

Характеристику достижения экологических целей устойчивого развития дают такие показатели, как общий объем выбросов парниковых газов и доля электроэнергии, вырабатываемой из возобновляемых источников. Объем выбросов парниковых газов за анализируемый период увеличился на 13,3%, а доля альтернативных источников энергии, наоборот, снизилась на 2,4 п.п. Динамика обоих показателей демонстрирует ухудшение экологической обстановки в стране. В связи с чем можно сделать вывод о том, что налоговая политика в России, имеющая приоритеты в сокращении налоговой нагрузки, не способствует решению экологических задач устойчивого развития.

Заключение. В России на государственном уровне осознаются проблемы необходимости обеспечения устойчивого развития. Для достижения целей устойчивого развития в 1996 г. была утверждена Концепции перехода Российской Федерации к устойчивому развитию. Во многих странах мира одним из инструментов достижения целей устойчивого развития является налоговая политика. Рассмотрев содержание современной российской налоговой политики и проанализировав динамику отдельных показателей, характеризующих реализацию целей устойчивого развития в России, было установлено, что в России слабо реализуется потенциал налоговой системы страны по содействию переходу к устойчивому развитию.

В недостаточной мере применяются в России налоговые инструменты для стимулирования сокращения загрязнения налогоплательщиками окружающей среды. В России практически отсутствуют налоговые механизмы мотивирующие предприятия, загрязняющие окружающую среду, сокращать вредные выбросы или проводить природоохранные мероприятия и благодаря этому сокращать налоговые платежи. Применяемая в настоящее время в России модель пропорционального налогообложения индивидуальных налогов не способствует сокращению социального неравенства в стране. Обложение доходов граждан по единой ставке в 13%, независимо от того, высокий или низкий доход получает налогоплательщик, не позволяет снизить социальную напряженность в стране. Отчасти способствует сокращению социального неравенства в России активная реализация фискальной и распределительной функций налогов, благодаря которым удается перераспределить часть создаваемого национального дохода от богатых категорий граждан — бедным. Тем

самым можно говорить о том, что налоговая политика в России в недостаточной степени способствует достижению целей устойчивого развития.

1.5. Значимость экологической функции в реализации налоговой политики России

Всемирная история есть сумма всего того,
чего можно было бы избежать.
Бертран Рассел

Экологическая функция в реализации налоговой политики Российской Федерации понятие пока новое и «...до последнего времени была мало заметна в российской правовой действительности, поскольку проявлялась лишь в ограниченном числе отдельных норм и институтов законодательства о налогах и сборах и законодательства об охране окружающей среды»¹. Однако экологический аспект уже находит отражение при постановке и решении задач в области энергетики, строительной отрасли, освоения космоса, внедрения технологий и сопровождается оговорками, что это не прихоть для страны, богатой ресурсами — это вопрос конкурентоспособности в условиях интеграции в мировую экономику, вопрос качества жизни людей и экологической безопасности.²

Реализация экологической функции в РФ. Экологическая функция государственной политики Российской Федерации начала реализовываться как таковая с момента одобрения и принятия Экологической доктрины Российской Федерации³ в рамках перехода к модели устойчивого развития⁴. В свою очередь главное назначение экологической функции государства определено заключается в обеспечении научно обоснованного сочетания экологических, социальных и экономических интересов человека, общества и государства⁵, создании необходимых гарантий для реализации и защиты прав человека на чистую, здоровую и благоприятную для жизни природную среду, провозглашенные Конституцией Российской Федерации⁶.

¹ *Евдокимов П.В.* Правовые основы экологической функции налогообложения: автореферат дис. ... канд. юрид. Наук. Москва, 2008. 22 с.

² Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 10.05.2006: СПС «КонсультантПлюс»

³ Распоряжением Правительства РФ от 31.08.2002 № 1225-р «Экологическая доктрина РФ». СПС «КонсультантПлюс»

⁴ Указ Президента РФ от 01.04.1996 № 440 «О Концепции перехода Российской Федерации к устойчивому развитию». СПС «КонсультантПлюс»

⁵ Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ (ред. от 26.03.2022) «Об охране окружающей среды» (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2022). СПС «КонсультантПлюс»

⁶ Конституция Российской Федерации. СПС «КонсультантПлюс»

В рамках рыночной экономики государственное регулирование осуществляется в том числе посредством косвенных экономических методов одним из которых является налоговая политика государства.¹ Соответственно экологическая функция, возложенная на государство, должна реализовываться через налоговый механизм в рамках экономических и социальных процессов и находить отражение в налоговой политике Российской Федерации.

На сегодняшний день политика в области экологизации налогообложения претерпевает определенные трансформационные процессы на условно регулярной основе. Так, постепенно экологизируются законодательные требования, применяется экспериментальный подход при апробации фискального инструментария, а также оценивается его результативность.

На фоне реализации экологической функции влияние на налогообложение также оказывают смена промышленной парадигмы и цифровые процессы в рамках развития экономики. Начиная с 1994 г. вектор экономического развития ежегодно прослеживается в посланиях Президента Российской Федерации Федеральному собранию. Однако данный процесс все же является перманентным. Как результат с конца 90-х гг. и по настоящее время идея экологического регулирования преобразовалась в одну из приоритетных задач государственной политики в рамках модели устойчивого развития, построенной на принципе экологизации хозяйственной деятельности: от констатации и признания экологической безопасности как составной части национальной безопасности Российской Федерации², до идеи «окраски» экологических платежей, поступающих в федеральный бюджет³, создания экологических операторов и пр.

Следует отметить тот факт, что налоговая политика Российской Федерации претворяет уже не только обеспечительный процесс, но и является основой для мониторинга социально-экономических процессов в рамках контрольных мероприятий. Так результаты и прогнозное видение реализации налоговой политики в краткосрочной перспективе⁴ с учетом приоритетных задач национального развития публикуются Минфином России⁵, но экологическая проблематика как таковая пока не находит отражения в публикуемых отчетах.

¹ Экологическое налогообложение. Теория и мировые тренды: монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2018. 359 с.

² Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 24.02.1994. СПС «КонсультантПлюс»

³ Послание Президента РФ Федеральному Собранию от 24.02.1994. СПС «КонсультантПлюс»

⁴ Документ Правительства Российской Федерации от 02.10.2020 № П13-60855 «Общенациональный план действий, обеспечивающих восстановление занятости и доходов населения, рост экономики и долгосрочные структурные изменения в экономике» (одобрен Правительством РФ 23.09.2020, протокол № 36, раздел VII) (утв. Правительством Российской Федерации). СПС «КонсультантПлюс»

⁵ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и плановый период 2022 и 2023 гг. СПС «КонсультантПлюс»

Стоит отметить методологию счета экологических платежей, применяемую Росстатом.¹ Но все же данный мониторинг не раскрывает всего потенциала в рамках регулирования экологических процессов посредством налогового инструментария. Однако заметим, что данный подход отражает попытку систематизации фискальных платежей экологической направленности на государственном уровне. В результате налоговая политика в области экологического регулирования начинает приобретать свои очертания. А принципиально важным вопросом реализации налоговой политики в области экологии остается вопрос о цели проводимой государственной политики.

Направления налоговой политики при реализации экологической функции. К целям налоговой политики с учетом экологической составляющей относятся:

- формирование бюджетных средств для решения текущих и экстренных экологических проблем, развития научных и технологических ресурсов экологической направленности;
- стимулирование экологоориентированных производств и поддержание общественного спроса на экологические товары, работы, услуги;
- принуждение хозяйствующих субъектов к экологоориентированному производству и потреблению природоресурсных объектов.

На наш взгляд, сегодня целесообразно выделить три важнейших направления в области налогового регулирования экологических процессов:

1) социально-экономическое направление, нацеленное на урегулирование взаимоотношений, возникающих между обществом и хозяйствующими субъектами, где в первую очередь в качестве регулятора должно выступать ценообразование;

2) эколого-экономическое направление, направленное на урегулирование взаимоотношений, возникающих между хозяйствующими субъектами и окружающей средой, где основной акцент должен быть направлен на стимулирование переоснащения, модернизацию, создание товаров, работ, услуг с учетом экологических требований;

3) эколого-социальное направление, которое должно быть направлено на урегулирование взаимоотношений, возникающих в результате неудовлетворенности окружающей средой посредством бюджетной и таможенно-тарифной политики.²

¹ Приказ Росстата от 31.12.2020 № 872 «Об утверждении Методических указаний по формированию счета экологических налогов и платежей». СПС «КонсультантПлюс»

² Акимов О.М., Акоюн Д.В., Андрианова Р.И. [и др.] Анализ социально-экономического развития Российской Федерации за 2020 год: монография. В 2 ч. М., 2021. Ч. 2.

Таким образом налоговый механизм из чисто экономического регулятора становится социально-эколого-экономическим. Однако само понятие экологической функции, как в принципе и налоговой политики в нормативных документах пока не раскрывается. В результате до начала 2000-х гг. первое лицо государства лишь формулирует проблематику и озвучивает ее в виде стратегического видения. Продолжается процесс кодирования и формирования экологического законодательства, но в то же время налоговый инструментарий в Экологическом кодексе и Федеральном законе «Об охране окружающей среды» на сегодняшний день пока не нашел отражения в качестве одного из финансовых механизмов. То есть экологическая линия в рамках налоговой политики является непоследовательной. Определенно данные явления и в ближайшей перспективе будут определять современную парадигму налогообложения в рамках экономического развития государства, а налоговая политика в области экологического регулирования только продолжит приобретать свои очертания.

Экологическое налогообложение. Ключевым регулятором налоговой политики является ее налоговый механизм, который в научной среде именуется все чаще и чаще как экологическое налогообложение, оставаясь при этом противоречивой и дискуссионной категорией. Однако нельзя не согласиться с тем, что это комплексное понятие, заключающееся в симбиозе исполнения налогового законодательства хозяйствующими субъектами и деятельности налоговых органов через Федеральную налоговую службу России на фоне выстраиваемой политическим сообществом повестки в сфере экологии.

Основой экологического налогообложения является система налогов и сборов, призванная обеспечить реализацию экологической функции государства посредством аккумуляции финансов и применения регуляторных механизмов взаимодействия. Заметим, что определенные попытки выделения налогов и сборов экологической направленности в рамках действующей отечественной системы налогообложения современными учеными предпринимались. Однако в качестве основы брался зарубежный опыт, в котором просто нет места многим платежам, присущих российской налоговой системе, прежде всего, из-за скудности природоресурсного потенциала на рассматриваемых территориях. Другая причина видится в пренебрежительном отношении к льготам (преференциям) как к необязательному элементу налога.

На наш взгляд, наиболее удачным является структурирование системы экологического налогообложения через выделение налогового инструментария, исходя из классификационного признака в виде наличия экологического элемента у действующих налогов и сборов (см. рис. 1.8).

Данный подход позволяет выделить весь потенциально возможный инструментарий в рамках реализации экологической функции через налоговую политику Российской Федерации не только с позиции фискального аспекта, но и регулирующей составляющей. Однако, открытым остается вопрос выбора инструментария с позиции интернализации экстерналийных издержек и издержек за лесопользование в рамках налоговой системы. При этом данные издержки в Российской Федерации регулируются иными финансовыми механизмами.

Таким образом, экологическое налогообложение, являясь основой финансового механизма при реализации экологической функции в совокупности с кодификацией налоговых льгот (преференций) в перспективе позволит сформировать основу для мониторинга реализации налоговой политики Российской Федерации в области регулирования экологических процессов.

Резюмируя выше сказанное можно констатировать, что экологическое налогообложение, как система в Российской Федерации наличествует. Следовательно, кардинального реформирования не требуется, необходимо гармонизировать применяемый инструментарий в рамках экологического налогообложения. С методологической точки зрения для выстраивания эффективной системы регулирования посредством налогового инструментария требуется выстраивание принципиальных требований к национальной системе экологического налогообложения.

Принципы экологического налогообложения в РФ. Анализ различных источников в области экологического налогообложения показал, что экологическое налогообложение опирается как на общепринятые принципы налогообложения, так и на специфические, присущие только экологическим фискальным платежам и вызывающих полемику в научных кругах (рис. 1.9).

Устоявшимся специфическим принципом экологического налогообложения является принцип «загрязнитель платит». Данный принцип был обоснован ОЭСР в 1972 г. и предполагает ответственность хозяйствующих субъектов за причиняемый в процессе производства экологический ущерб. Однако в рамках устойчивого развития методика реализации данного принципа не раскрывается.

В Российской Федерации реализация принципа «загрязнитель платит» возможна как через фискальную функцию налогов и сборов, так и регулирующую. В первом случае влияние оказывается на налоговую нагрузку хозяйствующих субъектов, во-втором, осуществляется стимулирование общества к производству, реализации, потреблению экологоориентированных товаров, работ, услуг. Можно констатировать, что с методической точки зрения подходы к реализации принципов экологического налогообложения еще предстоит проанализировать и обосновать.

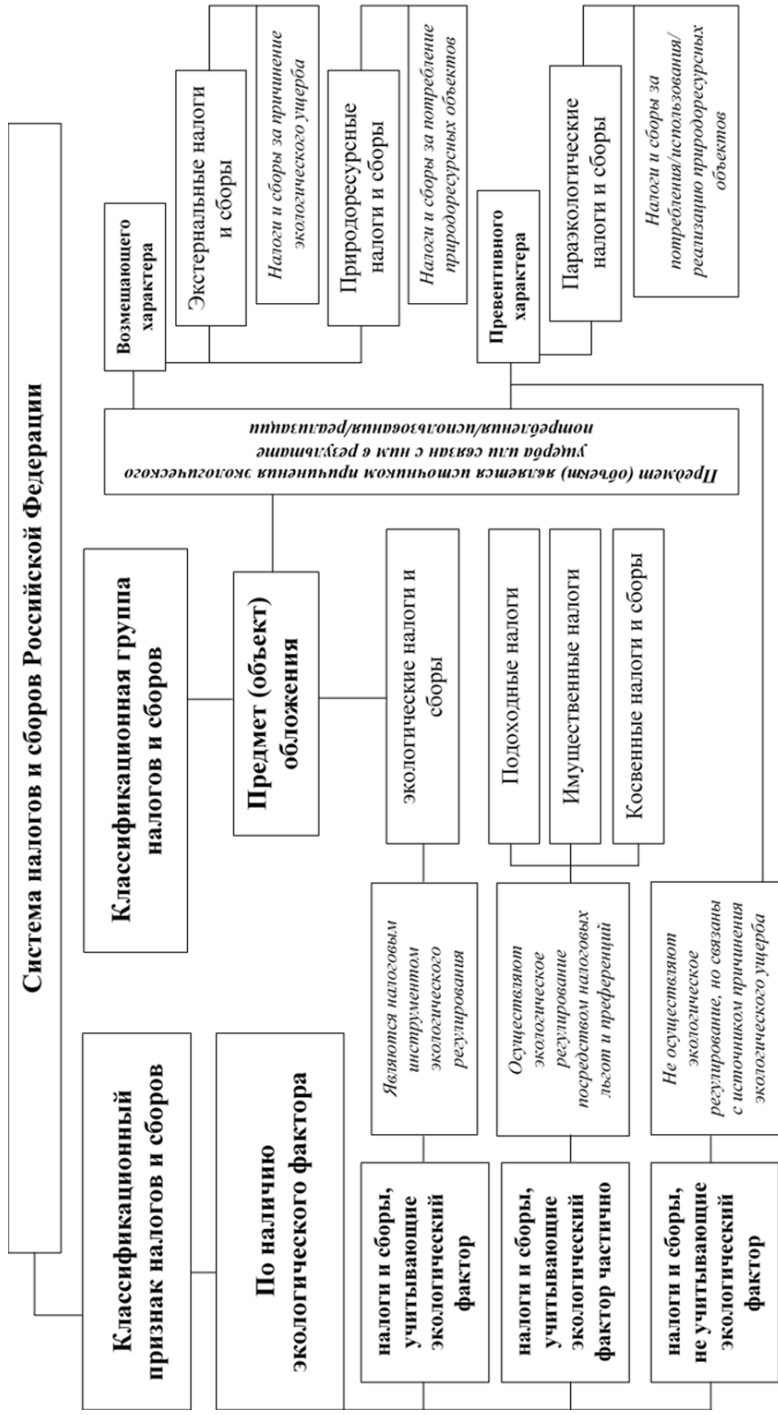


Рис. 1.8. Критериальные аспекты экологического налогообложения¹

¹ Самоделько Л.С. Перспективы использования экологического налогообложения в налоговой системе РФ: диссертация ... канд. экон. наук: 08.00.10. М., 2020. 185 с.

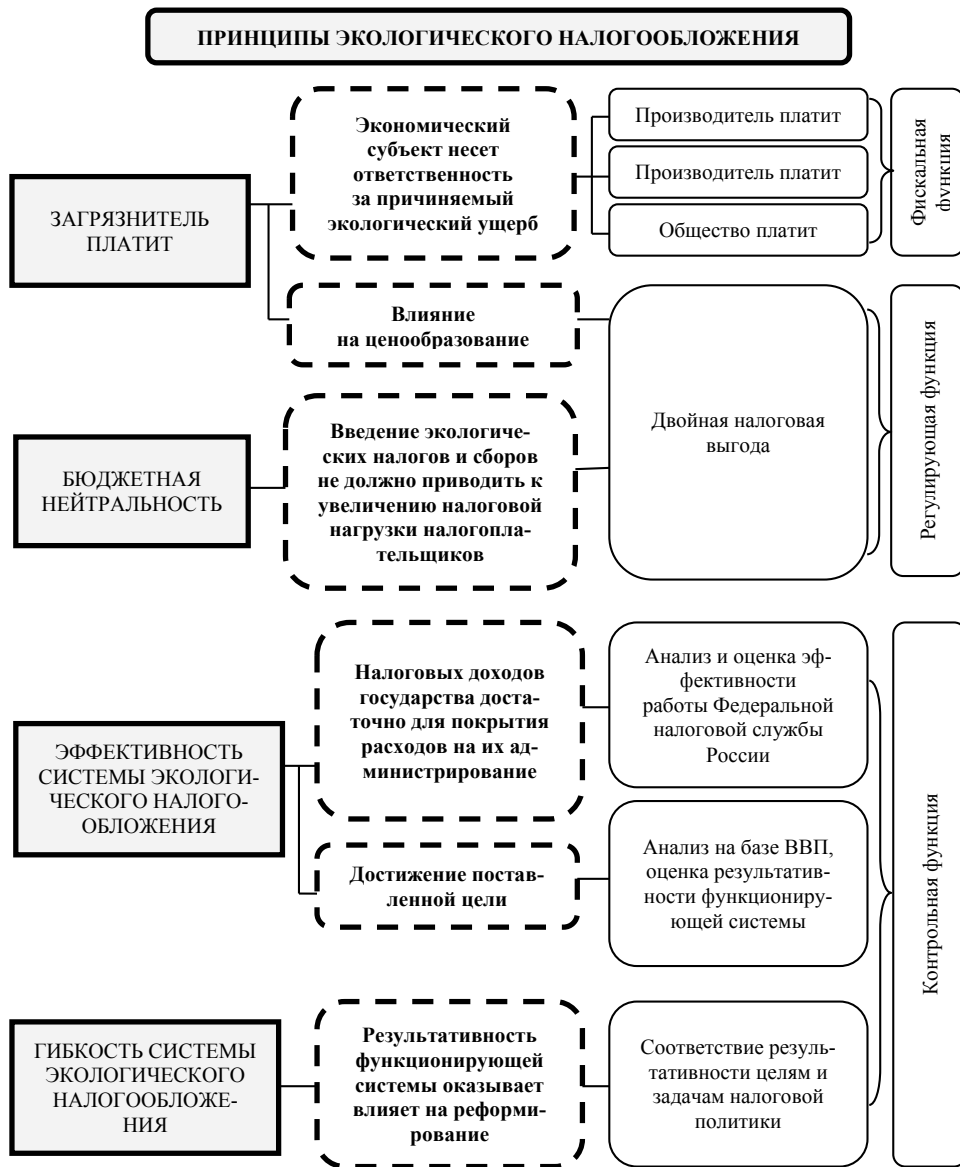


Рис. 1.9. Принципы экологического налогообложения¹

¹ Самodelко Л.С., Карп М.В. Значение и принципы экологического налогообложения // Вестник университета. 2020. № 11. С. 141—147.

Критерий «загрязнитель платит» для налоговой системы Российской Федерации остается дискуссионным. Так, российское налогообложение выстроено с позиции фискального подхода в регулировании взаимоотношений, возникающих между государством и налогоплательщиками, а также их налоговой нагрузки. В этих условиях введение экологического налога стало бы фактом реализации экологической составляющей в регулирующем процессе. Однако при налогообложении прибыли учитываются расходы, направляемые на производство, подчас далеко не экологических товаров, работ, услуг. В то же время современная практика применения экологических фискальных платежей показывает, что понесенные расходы организация в итоге перекладывает на конечного потребителя.

Таким образом экологическое налогообложение, основываясь на названных принципах, только начинает вырабатывать порядок практического применения в национальной налоговой системе. Поэтому сегодня мы наблюдаем процесс становления новой модели налогообложения, которая, опираясь на принцип «загрязнитель платит» в симбиозе с иными финансовыми механизмами регулирования, призвана обеспечить необходимое качество потребления природных ресурсов и экологических условий жизни людей. При этом установленные действующим законодательством меры по охране окружающей среды не обеспечены эффективными механизмами реализации.

Так, сформировавшаяся в научных кругах совокупность налоговых принципов не является универсальной и непреложной истиной. Детерминационные процессы заставляют их адаптироваться исходя из стратегических задач развития государства, что приводит к усилению роли того или иного типа налогообложения. Примером может служить тот факт, что в последние годы вектор развития государства с социально-экономического изменился на социально-эколого-экономический, который рассматривается пока в разрезе составляющих в виде социально-экономического и эколого-экономического развития. Соответственно, практическое применение налогов и сборов в качестве инструментов экономического механизма регулирования экологических процессов отражает сущностное понимание процесса регулирования, то есть функциональные особенности данного инструментария.

Роль и функции налогов (сборов) в регулировании экологических процессов. В рамках экологического налогообложения налоги и сборы выполняют обеспечительную роль через реализацию фискальной и регулирующей функций. Однако необходимо учитывать целевой аспект налоговых платежей в рамках природоохранной деятельности, который, по своей сути, не позволяет стимулировать и влиять на деятельность плательщиков. В то же время при анализе и оценке деятельности Федеральной налоговой службы России налоги и сборы выступают в качестве статистических данных различных мониторингов и реализуют контрольную функцию.

Проблематика фискальных платежей с позиции реализации государством экологической функции заключается в отсутствии собственной трактовки таких по-

нятий как «экологический налог», «экологический сбор», «экологический механизм регулирования» (механизм элементного взаимодействий как в рамках конкретного платежа, так и между платежами). На наш взгляд, сущность экологических налогов и сборов необходимо рассматривать через призму функционального предназначения, а не специфики налоговой базы платежа. Данный подход лежит в основе трактования понятия «экологический налог», предложенный Статистической службой Европейского союза и принят в качестве основы Федеральной службой государственной статистики России при разработке методических указаний по формированию счета экологических налогов и платежей.

В Российской Федерации регулирование экологических процессов осуществляется посредством налогов и сборов таких направлений, как потребление природоресурсных объектов (налог на добычу полезных ископаемых, водный и земельный налоги, сборы за пользование объектами животного мира и биологических ресурсов), потребление или использование на праве собственности объектов, причиняющих экологический ущерб (акцизы, транспортный налог).

Необходимо выделить, что применяемые в РФ налоговые льготы (преференции) заслуживают отдельного внимания и исследований в области влияния на налоговую нагрузку налогоплательщиков с позиции социально-экономических процессов. Сегодня использование налоговых льгот (преференций) направлено в основном на регулирование и поддержание природоресурсной базы государства, интересов определенных категорий плательщиков, научных исследований, проекта «Сколково» и поддержку нового технологического уклада.¹

Заключение. В результате можно заключить, что поиск решений регулирования экологических процессов продолжается, а применяемый налоговый инструментарий может использоваться в качестве основы финансово-фискального механизма не только для природоресурсного регулирования, но и стимулирования общества к природоохранным действиям.

Эффективное регулирование экологических процессов базируется на реализации экологической функции налогообложения в рамках проводимой налоговой политики. При этом важно соблюдение установленных принципов экологического налогообложения, как исходных требований к применяемому инструментарию, который сегодня требует переосмысления. Для практической реализации экологического налогообложения в Российской Федерации необходимо систематизировать разрозненные подходы и методы, выстроить методологическую основу использования определенного набора налоговых инструментов для регулирования экологических процессов.

¹ *Самоделко Л.С.* Роль и функции экологического налогообложения / Л.С.Самоделко // Экономика и предпринимательство. 2019. № 12 (113). С. 1037—1040.

Глава 2

Российская практика налоговой поддержки реализации целей достижения целей ликвидации нищеты, голода, неравенства

Не тратьте нервы на то,
на что вы можете потратить деньги.
Леонид Леонидов

2.1. Налоговый инструментарий ликвидации бедности во всех ее формах

Есть люди, которые никогда не простят нищему,
что не дали ему ничего.
Карл Краус

За последние 20 лет в Российской Федерации динамика номинальной начисленной заработной платы и реально располагаемых доходов населения претерпели существенную деформацию. Если с 2000 г. по 2013 г. имел место рост как номинальной заработной платы, так и рост реальных доходов населения, то за последние 8 лет при ежегодном росте среднегодовой номинальной заработной платы рост реальных доходов населения наблюдался лишь в 2018, 2019 и 2021 гг. В остальные годы инфляция и обязательные платежи обгоняли рост номинальной начисленной заработной платы. За 9 месяцев 2022 г. реальные доходы населения по отношению к аналогичному периоду 2021 г. составили 97,6%¹.

Территориальное распределение доходов. Значительная разница (в разы) наблюдается и в размерах среднегодовой номинальной начисленной заработной платы как по федеральным округам, так и по субъектам РФ внутри округов (табл. 2.1).

¹ <http://www.finmarket.ru/main/article/5406082>; <https://rosstat.gov.ru/folder/13397>

Таблица 2.1. Среднегодовая номинальная начисленная заработная плата работников по полному кругу организаций по субъектам РФ на 01.01.2014—2022 гг., руб.

	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022
Центральный федеральный округ	40 155	41 900	46 032	48 335	54 446	60 396	65 094	62 060	70 061
г. Москва	61 357	64 410	71 129	73 153	83 580	93 866	100 322	93 059	103 124
Ивановская область	20 562	21 219	22 122	23 173	25 680	27 286	28 173	27 241	30 883
Северо-Западный федеральный округ	35 457	37 626	41 024	44 686	49 483	52 640	56 771	55 636	62 270
Ненецкий АО	66 746	70 988	71 571	74 188	82 712	86 523	91 285	93 699	100 573
Нижегородская область	20 883	21 440	22 274	23 323	26 863	29 320	31 448	31 162	34 764
Южный федеральный округ	24 478	25 251	27 115	28 677	31 532	34 277	36 169	35 652	39 412
Краснодарский край	25 979	26 706	28 589	30 539	33 610	36 137	37 648	37 729	41 100
Республика Калмыкия	19 384	20 066	21 127	23 152	26 110	28 321	31 703	30 578	32 119
Северо-Кавказский федеральный округ	21 263	21 804	22 962	24 343	26 851	29 201	31 414	30 194	33 467
Ставропольский край	22 557	23 677	25 384	26 904	28 831	31 761	33 839	32 323	37 331
Республика Дагестан	19 389	19 046	19 951	21 797	24 764	27 171	29 857	28 731	31 169
Приволжский федеральный округ	24 642	25 778	27 290	29 190	31 798	34 383	36 795	35 975	40 449
Пермский край	27 213	28 262	30 655	32 468	35 559	38 476	41 038	39 091	45 151
Республика Мордовия	20 098	22 095	23 344	24 908	26 741	28 548	31 070	29 932	34 798
Уральский федеральный округ	37 428	39 272	41 734	43 952	47 501	50 709	54 033	52 149	58 899
Ямало-Ненецкий АО	74 502	77 540	83 860	89 915	96 680	100 347	110 506	107 511	116 828
Курганская область	21 111	21 897	23 379	25 330	27 776	30 369	32 701	32 516	34 410
Сибирский федеральный округ	28 348	29 594	31 336	33 822	37 494	40 815	43 809	43 451	49 076
Красноярский край	34 073	35 737	38 103	40 837	44 837	49 454	53 815	53 715	62 362
Алтайский край	19 457	19 960	21 039	22 733	25 532	27 859	29 727	28 821	31 789
Дальневосточный федеральный округ	40 653	42 877	46 071	49 031	54 202	55 996	59 847	59 196	65 392
Чукотская АО	76 204	78 804	85 686	92 579	98 572	106 834	121 193	120 214	120 769
Еврейская АО	29 292	30 764	31 967	34 519	39 014	42 358	46 677	41 756	48 657

Составлено авторами по: https://rosstat.gov.ru/labor_market_salaries

Так, например, на 01.01.22 г. средняя номинальная заработная плата по всему кругу организаций Центрального федерального округа составляла 70 061 руб. При этом средняя номинальная заработная плата в Ивановской области составляла 30 883 руб., а в Москве — 103 124 руб.

Характеристика распределения бедности. Россия является одним из лидеров по концентрации богатства в руках меньшинства населения: свыше 70% финансовых и нефинансовых активов находится в собственности у 5% граждан¹ при том, что значительная часть населения страны имеет доходы ниже прожиточного минимума (границы бедности) (табл. 2.2).

Таблица 2.2. **Численность населения с денежными доходами ниже границы бедности в целом по РФ (величины прожиточного минимума)**

	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Млн чел.	15,5	16,3	19,6	19,4	18,9	18,4	18,0	17,7	16,0
%%	10,8	11,3	13,4	13,2	12,9	12,6	12,3	12,1	11,0

Источник: <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

При этом имеет место значительное расхождение по уровню бедности в отдельных субъектах РФ. В 2021 г. максимальная доля населения с денежными доходами ниже прожиточного минимума была в Республике Ингушетия — 29,3%, в Республике Калмыкия — 22,6%. Минимальная доля была в Ямало-Ненецком автономном округе — 4,6% и в г. Санкт-Петербург — 5,0%².

Столь значительное расслоение населения страны как по доходам, так и по уровню бедности ведет не только к росту социальной напряженности в обществе, но и оказывает негативное воздействие на пространственно-экономическое развитие страны.

При определении уровня бедности Росстат использует параметр «граница бедности» в соответствии с Постановлением Правительства РФ № 2049 от 26 ноября 2021 г. До 2021 г. в качестве критерия границы бедности использовалась величина прожиточного минимума, которая базировалась на стоимости потребительской корзины, обязательных платежах и сборах на соответствующий период времени. С 2021 г. прожиточный минимум рассчитывается в размере 44,2% от значения медианного среднедушевого дохода за год, предшествующий году установления размера прожиточного минимума³.

¹ <https://iq.hse.ru/news/266438892.html>

² <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

³ <https://rosstat.gov.ru/folder/313/document/179769>

Распределение численности малоимущего населения в РФ зависит от:

1. Места проживания.
2. Размера и наличия детей.
3. Возрастно-половых групп.
4. Экономической активности.

Влияние места проживания. Большая часть малоимущих (имеющих доходы ниже прожиточного минимума) домашних хозяйств проживает в РФ в сельских поселениях (табл. 2.3).

Таблица 2.3. **Распределение численности малоимущих домашних хозяйств в зависимости от места проживания (по итогам выборочного наблюдения доходов населения и участия в социальных программах; %)**

Показатель	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Все малоимущие домашние хозяйства	100	100	100	100	100	100	100	100
в том числе домохозяйства								
Проживающие в городах — всего	41,8	41,1	47,1	47,8	48,5	49,1	47,4	48,7
в том числе с численностью населения, человек:								
менее 50 тыс.	17,2	19,0	17,1	17,2	15,2	16,0	15,7	16,4
от 50 до 99,9 тыс.	6,4	5,4	7,0	6,4	7,6	7,7	6,7	6,3
от 100 до 249,9 тыс.	5,9	5,1	6,3	6,6	6,1	6,0	6,3	7,1
от 250 тыс. до 499,9 тыс.	4,1	4,3	6,3	6,2	5,9	6,5	4,7	5,1
от 500 тыс. до 999,9 тыс.	3,6	3,7	5,1	5,6	6,1	7,2	6,2	6,3
1 млн. и более	4,6	3,6	5,4	5,8	7,6	5,7	7,7	7,5
Проживающие в сельских поселениях — всего	58,2	58,9	52,9	52,2	51,5	50,9	52,6	51,3
в том числе с численностью населения, человек:								
менее 200	1,0	2,1	1,6	2,3	4,2	1,3	4,9	3,2
от 201 до 1000	22,6	25,2	19,8	21,3	21,1	17,4	20,0	20,2
от 1001 до 5000	21,4	21,8	20,3	17,7	15,8	18,6	18,1	18,6
более 5 тыс.	13,2	9,7	1,1	11,0	10,4	13,6	9,6	9,4

Источник: <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

За рассмотренный период доля населения, находящегося за чертой бедности и проживающего в сельской местности, уменьшилось на 6,9 п.п., а доля малоимущих людей, которые проживают в городах, наоборот, увеличилась на 6,9 п.п.

Больше всего малоимущего населения проживает в городах с численностью населения менее 50 тыс. чел. и в сельских поселениях с численностью от 201 до 5000 чел.

Влияние размера домохозяйства и наличия детей. Значительная часть малоимущих домашних хозяйств — это семьи, имеющие детей в возрасте до 18 лет (табл. 2.4).

Таблица 2.4. **Распределение численности малоимущих домашних хозяйств в зависимости от размера домохозяйства и наличия детей (по итогам выборочного наблюдения доходов населения и участия в социальных программах; %)**

Показатель	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Все малоимущие домашние хозяйства	100	100	100	100	100	100	100	100
в том числе домохозяйства, состоящие								
из 1 человека	8,5	7,3	6,8	5,1	5,3	5,0	5,0	5,4
из 2 человек	13,8	12,0	11,4	11,4	10,7	9,5	10,0	11,4
из 3 человек	20,5	22,1	21,0	19,9	20,9	18,6	19,4	18,5
из 4 человек	28,2	28,8	28,2	29,4	28,2	28,4	28,7	26,9
из 5 и более человек	29,0	29,8	32,7	34,3	34,9	38,5	36,9	37,7
<i>Из общего числа малоимущих домохозяйств</i>								
Домашние хозяйства, не имеющие детей в возрасте до 18 лет	27,8	24,5	22,3	21,2	19,0	17,6	19,2	20,1
Домашние хозяйства, имеющие детей в возрасте до 18 лет	72,2	75,5	77,7	78,8	81,0	82,4	80,8	79,9
в том числе:								
1 ребенка	28,1	28,3	28,1	26,0	25,6	23,8	21,4	23,1
2 детей	28,5	30,3	30,7	33,1	33,5	33,2	33,3	30,3
3 и более детей	15,6	16,9	18,9	19,8	21,9	25,4	26,0	26,5

Источник: <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

Распределение численности малоимущих домашних хозяйств в зависимости от размера и наличия детей вполне закономерно: чем больше количество членов в семье, тем меньше доходов приходится на одного члена семьи. В 2020 г. доля малоимущих домашних хозяйств, состоящих из 5 и более человек, составляет 37,7%, а, состоящих из 1 человека, — 5,4%.

Если сравнивать малоимущие домашние хозяйства, не имеющих детей в возрасте до 18 лет, и домашние хозяйства, имеющие детей в возрасте до 18 лет, то вторая группа является значительно более уязвимой (79,9% против 20,1% по итогам 2020 г.). наибольшую долю составляли домашние хозяйства, в семьях которых двое несовершеннолетних детей (на 2020 г. — 30,3%).

Влияние возраста и пола. По возрастно-половым группам наблюдается следующая ситуация: наибольший процент малоимущего населения относится на «трудоспособный возраст», затем идут «дети в возрасте до 16 лет», далее — «молодежь в возрасте от 18 до 29 лет» и категория «старше трудоспособного возраста» (табл. 2.5).

Таблица 2.5. **Распределение численности малоимущего населения по возрастно-половым группам (по итогам выборочного наблюдения доходов населения и участия в социальных программах; %)**

Показатель	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Все малоимущее население	100	100	100	100	100	100	100	100
в том числе								
Дети в возрасте до 16 лет:	34,6	35,6	36,6	37,5	39,3	39,9	41,0	39,7
до 3 лет	7,5	7,1	7,2	7,1	7,1	7,3	7,0	5,8
3—6 лет	8,9	9,5	9,3	9,9	10,3	11,2	10,7	9,9
7—15 лет	18,2	19,1	20,0	20,4	21,8	21,4	23,3	23,9
Молодежь в возрасте от 18 до 29 лет	16,1	16,1	14,9	13,4	12,3	12,1	10,6	11,9
В трудоспособном возрасте ¹⁾	58,9	58,2	56,4	55,1	54,1	53,7	52,0	55,2
в том числе								
мужчины	28,1	27,8	26,8	26,7	5,2	25,9	24,8	26,6
женщины	30,8	30,4	29,6	28,4	27,9	27,8	27,2	28,6
Старше трудоспособного возраста	6,5	6,1	7,0	7,4	6,6	6,5	6,9	5,2
в том числе								
мужчины	1,5	1,4	1,6	1,8	1,5	1,7	1,8	1,2
женщины	5,1	4,7	5,4	5,6	5,1	4,8	5,2	4,0

Источник: <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

Примечание. ¹⁾ в 2020 г. трудоспособный возраст: мужчины в возрасте 16—60 лет, женщины в возрасте 16—55 лет.

Снижение доли малоимущего населения в трудоспособном возрасте наблюдалось с 2013 по 2019 гг. В 2020 г. этот показатель вернулся к уровню 2016 г. Перманентный рост доли населения категории «дети в возрасте до 16 лет» наблюдался до 2019 г. прежде всего за счет роста доли малоимущего населения, имеющих детей в возрасте с 7—15 лет.

Что касается группы «старше трудоспособного возраста», то здесь в целом наблюдается тенденция уменьшения доли малоимущего населения данной категории. При этом количество женщин, находящихся за чертой бедности, как в трудоспособном, так и в нетрудоспособном возрасте больше, нежели мужчин.

Влияние экономической активности. Распределение численности малоимущего населения по экономической активности, то есть занятых в экономике и не занятых в экономике, представлено в табл. 2.6.

Таблица 2.6. **Распределение численности малоимущего населения по экономической активности (по итогам выборочного наблюдения доходов населения и участия в социальных программах; %)**

Показатель	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Все малоимущее население	100	100	100	100	100	100	100	100
в том числе								
занятые в экономике (работающие)	32,0	32,4	33,6	31,9	31,5	31,0	28,9	27,3
из них работающие пенсионеры	0,7	1,0	1,0	1,0	0,7	0,8	0,7	0,4
не занятые в экономике (не работающие)	33,4	32,0	29,8	30,7	29,2	29,2	30,1	33,1
в том числе								
неработающие пенсионеры	8,7	8,0	8,9	9,2	8,2	8,2	8,5	7,2
иные категории незанятого населения	24,7	24,0	20,9	21,5	21,0	21,0	21,6	25,9

Источник: <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

В 2013 г. из всего малоимущего населения России в экономике было занято 32%, из них 0,7% — работающие пенсионеры. Малоимущее неработающее население составляло 33,4%, в том числе неработающие пенсионеры 8,7% и иные категории незанятого населения — 24,7%.

К 2020 г. доля малоимущих занятых в экономике сократилась до 27,3%, включая 0,4% работающих пенсионеров, доля малоимущих неработающих сократилась до 33,1%, из них 7,2% неработающих пенсионеров и 25,9% иных категорий незанятого населения.

Депривационный подход к оценке бедности. Сведения, представленные в табл. 2.1—2.6, основываются на монетарном подходе: к категории бедных отнесены те граждане, доходы которых ниже прожиточного минимума.

По мнению ряда экспертов¹, его нельзя назвать вполне корректным. Объективную картину бедности, по их мнению, можно получить, дополнительно прибегнув к депривационному методу.

Депривация (от лат. *deprivatio* — потеря, лишение) — это метод вычисления лишений, недополучения различных социальных благ. В мае 2017 г. Институтом социального анализа и прогнозирования Российской академии народного хозяйства и государственной службы (ИНСАП РАНХиГС) был проведен опрос 3 000 респондентов по методу депривации. На основе результатов опроса был сделан вывод о том, что уровень бедности в России составлял порядка 25% от всего населения страны².

Следует отметить, что депривационный подход к оценке бедности является лишь дополнением к монетарному. Он позволяет выделить наиболее уязвимые группы населения, требующие особого внимания со стороны государства.

Изменения в структуре бедности. Приведенные выше данные Росстата свидетельствуют о том, что за последние десять лет значимых изменений в численности малоимущего населения в РФ не происходило (сокращение численности населения с доходами ниже границы бедности в 2021—2022 гг. в основном связано с изменением методологии определения «границ бедности» в соответствии с Постановлением Правительства РФ № 2049 от 26.11.2021 г.).

Изменения произошли в самой структуре малоимущего населения.

Во-первых, наметилась тенденция сокращения пропорций в численности малоимущего населения, проживающего в сельских поселениях (их доля уменьшается) и в городах (их доля возрастает).

Во-вторых, возрастает доля малоимущих домашних хозяйств, имеющих более одного ребенка в возрасте до 18 лет.

В-третьих, уменьшается доля малоимущего населения в трудоспособном возрасте.

В-четвертых, сохраняется высокая доля (свыше 30%) малоимущего населения, не занятого в экономике.

Сокращение численности малоимущего населения представляет собой комплексную проблему, имеющую специфику в отдельных субъектах, регионах РФ.

Роль налогового инструментария в снижении бедности. Налоговые инструменты в решении проблем бедности определенных групп населения России представляются нам в качестве встроенных регулятивов стимулирования

¹ Корчагина И.И., Прокофьева Л.М., Попова Р.И., Филоненко Ю.В., Фурса Е.В. Немонетарное измерение бедности и социальной уязвимости населения России // Народонаселение. 2015. № 1. С. 82—94

² <https://www.gazeta.ru/business/2018/05/09/11745109.shtml?updated>

бизнеса, органов власти по обеспечению роста реальных доходов малоимущих домохозяйств.

Одним из главных направлений в решении проблем бедности является снижение уровня безработицы, увеличение числа занятых в экономике посредством создания новых рабочих мест. На наш взгляд, при решении этой проблемы можно использовать советский опыт, когда крупные предприятия были обязаны создавать свои филиалы в городах — районных центрах областей. Неоспоримо, что без участия крупного капитала хотя бы частично решить проблемы малых городов и многих крупных сельских поселений в обозримые сроки невозможно, а это означает необходимость предоставления особых условий и, прежде всего, особых фискальных условий для ведения бизнеса на территориях, еще недостаточно освоенных бизнесом.

Полагаем, что для этого было бы целесообразно на федеральном законодательном уровне предоставить право субъектам РФ заключать Соглашения с крупными компаниями по созданию новых рабочих мест в их дочерних структурах в малых городах, сельских поселениях с предоставлением этим дочерним структурам разнообразных преференций по налогам и различного рода взносам на определенный период времени.

На протяжении последних 10 лет многие экономисты, ученые предлагают установить для низкодоходных категорий налогоплательщиков пониженную ставку налога на доходы физических лиц (НДФЛ). Признавая порочность не нулевой ставки НДФЛ на доходы малоимущего населения в условиях объявленной «войны с бедностью» в стране, властные структуры, тем не менее, настойчиво сохраняют существующий порядок, объясняя это тем, что подобное налоговое решение приведет к значительному падению налоговых доходов в большинстве «бедных регионов». Следует иметь в виду, что в современных условиях НДФЛ составляет порядка 40% консолидированного бюджета субъектов РФ¹. Естественно, возникает вопрос источников замещения выпадающих доходов, прежде всего, в высокودотационных субъектах РФ.

По нашему мнению, данная дилемма может быть разрешена различными способами. Чаще всего для ее разрешения предлагается введение прогрессивной шкалы НДФЛ. Переход к прогрессивной шкале НДФЛ затрагивает значительное число налогоплательщиков, большинство из которых весьма негативно относятся к подобным решениям. И властные структуры с пониманием относятся к мнению этой категории налогоплательщиков.

На наш взгляд, паллиативом данному подходу к реформированию НДФЛ могло бы явиться введение прогрессивной шкалы на доходы с дивидендов физических и юридических лиц. В соответствии со статьей 224 НК РФ повышенная

¹ Малис Н.И. Роль собственных доходов региональных бюджетов в их сбалансированности // Финансы. 2022. № 12. С. 43.

ставка в размере 15% установлена на дивиденды физических лиц в случае, если сумма налоговых баз резидента за год окажется более 5 млн руб. Вряд ли подобную повышенную налоговую ставку на дивиденды можно признать существенной и достаточной. Представляется, что при налогообложении дивидендов можно было бы использовать опыт стран Евросоюза, в частности, опыт ФРГ, где базовая ставка налога на дивиденды установлена в размере 25%.

Значительный резерв налоговых поступлений от НДФЛ имеется в области сокращения налоговых льгот. Выпадающие доходы субъектов РФ в 2021 г., как результат использования налоговых льгот по НДФЛ, составили 7,1 трлн руб. Из них 6,2 трлн руб. — различного рода налоговые вычеты, в том числе инвестиционного характера, предоставленные налогоплательщикам¹.

Вопросы оценки эффективности налоговых льгот и, соответственно, принятия решений об их целесообразности постоянно откладывается Министерством финансов РФ. В выступлении зам. Министра финансов РФ А. Сазонова на Московском финансовом форуме в ноябре 2022 г. было озвучено, что работа по совершенствованию инвестиционных налоговых льгот и оценке их эффективности будет осуществлена в 2023 г.²

По нашему мнению, в вопросах реформирования НДФЛ в РФ было бы целесообразно учесть в определенной мере опыт ФРГ в распределении доходов от поступлений НДФЛ. Что имеется в виду: поступления от НДФЛ целесообразно аккумулировать на федеральном уровне и в дальнейшем перераспределять между субъектами РФ пропорционально численности занятых в экономике, скорректированной на коэффициент среднедушевого медианного дохода за предшествующий год. Полагаем, что минимальную величину данного коэффициента целесообразно установить равной единице для субъекта с минимальным значением среднедушевого медианного дохода. Для других субъектов РФ значение коэффициента должно увеличиваться, например, пропорционально величине медианного среднедушевого дохода по данному субъекты РФ.

Одновременно, полагаем, что и должностные оклады и различного рода премии, доплаты работниками исполнительных и представительных органов власти субъекта РФ целесообразно устанавливать пропорционально величине медианного среднедушевого дохода его населения. Предлагаемый нами подход к распределению доходов от поступления НДФЛ между субъектами РФ и оплате труда работников, занятых во властных структурах, будет стимулировать последних к увеличению медианного среднедушевого дохода и тем самым способствовать росту доходов малоимущих работников, занятых в экономике.

¹ Там же. С. 46.

² <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2022/11/21/951247-minfin-planiruet-donastroiku-nalogovih-lgot-dlya-biznesa>

Крайне негативной тенденцией на наш взгляд является рост доли малоимущих домашних хозяйств, имеющих детей в возрасте до 18 лет. Если доля малоимущих семей, имеющих детей в возрасте до трех лет сокращается, то в возрасте от 3 до 15 лет она растет. Многочисленные меры, принимаемые на федеральном уровне по поддержке семей, имеющих детей, по поддержке роста рождаемости, таких, как:

- выплаты при постановке на учет в женской консультации;
- пособия по беременности и родам;
- единовременное пособие при рождении ребенка;
- ежемесячное пособие по уходу за ребенком до 1,5 лет;
- материнский капитал;
- дополнительные ежемесячные выплаты при рождении первого и второго ребенка семьям с доходом не более 2-х региональных прожиточных минимумов на каждого члена семьи до достижения ими трехлетнего возраста;
- ежемесячные выплаты на ребенка в возрасте от 3 до 7 лет включительно для семей, чей среднедушевой доход не превышает прожиточного минимума на душу населения в регионе;
- выплаты многодетным семьям при рождении третьего и последующих детей;
- ежемесячное пособие на ребенка от 8 до 17 лет для неполных семей, если размер среднедушевого дохода не превышает величину прожиточного минимума на душу населения в субъекте РФ;
- и ряд других мер безусловно, способствовали снижению доли малоимущих семей, имеющих детей, прежде всего, в возрасте до трех лет.

Заключение. Полагаем, что для снижения доли малоимущих семей, имеющих детей в возрасте до 18 лет, необходимы дополнительные меры в виде ежемесячных детских пособий, например, по образцу детских пособий в ФРГ. В качестве источника финансирования указанных пособий можно было бы использовать средства Фонда национального благосостояния. Возможно создание и специального фонда для поддержки семей, имеющих детей. Источником средств данного фонда могли бы стать, например, средства, реально выявленные в результате судебных дел по коррупционным преступлениям, незаконного ведения бизнеса и т.п. По данным Росстата и Росфинмониторинга объем теневого сектора в РФ в 2018 г. составил 20,7 трлн руб. или 20% от ВВП¹.

¹ <https://rosinfostat.ru/tenevaya-ekonomika/>

2.2. Налоговые инструменты обеспечения продовольственной безопасности России

Прежде чем дать нищему 35 пенсов на сэндвич,
не поленитесь на этот сэндвич взглянуть.
Джайлс Брандрет

Важнейшим условием устойчивого развития государства является продовольственная безопасность, как основная часть экономической безопасности, и соответственно основополагающий элемент национальной безопасности государства. Продовольственная безопасность определяет суверенитет государства, стабильность его внутренней и внешней политики. Продовольственная проблема в ближайшее время останется приоритетной в экономической программе России.

Во времена нестабильности, как политической, так и финансовой, угроза обеспечению продовольственной безопасности, становится наиболее злободневной для каждого государства. Общемировые экономические и геополитические обострения, когда нарушаются логистические цепочки поставок продовольствия, вводятся санкции в отношении ряда стран и продовольствие используется в качестве инструмента политического и экономического давления, делают проблему обеспечения продовольственной безопасности еще более актуальной.

Для Российской Федерации, находящейся в условиях беспрецедентного санкционного давления со стороны стран Запада, значимость обеспечения продовольственной безопасности как фундамента всей экономической безопасности предопределяет актуальность вопросов государственного и, в частности, налогового регулирования продовольственной безопасности на национальном уровне. На национальном и международном уровнях Россией предпринимаются усилия по достижению Цели устойчивого развития № 2 — ликвидация голода, обеспечение продовольственной безопасности и улучшение питания, и содействие устойчивому развитию сельского хозяйства, как неотъемлемого элемента комплекса целей и задач, заложенных в Повестке-2030.

Доктрина продовольственной безопасности. Основополагающим в процессе обеспечения продовольственной безопасности России является принятие новой Доктрины продовольственной безопасности Российской Федерации (2020). Согласно Доктрине — «Продовольственная безопасность Российской Федерации является одним из главных направлений обеспечения национальной безопасности страны в среднесрочной перспективе, фактором сохранения ее государственности и суверенитета, важнейшей со-

ставляющей демографической политики, необходимым условием реализации стратегического национального приоритета — повышение качества жизни российских граждан путем гарантирования высоких стандартов жизнеобеспечения».

Стратегической целью обеспечения продовольственной безопасности является обеспечение населения страны безопасной, качественной и доступной сельскохозяйственной продукцией, сырьем и продовольствием в объемах, обеспечивающих рациональные нормы потребления пищевой продукции¹. Достижение данной цели гарантируется стабильностью внутреннего производства и наличием необходимых резервов и запасов². Смягчение дефицита и обеспечение продовольствием не только снизит социальную нестабильность в обществе, но и, несомненно, будет способствовать решению ряда важных вопросов национальной безопасности и социально-экономического развития.

Продовольственная безопасность России: проблемы и перспективы.

Продовольственная безопасность — комплексное понятие, предполагающее обеспечение физической и экономической доступности продуктов питания для населения в объемах, ассортименте и качестве, необходимых для здоровой жизнедеятельности, с учетом достигнутого уровня доходов населения или их роста за счет преимущественно внутреннего производства продуктов питания с учетом рекомендуемых физиологических норм³.

Сегодня обеспечение продовольственной безопасности носит многоаспектный характер. Необходимо принимать во внимание внешние факторы, вызванные эскалацией международных политических противоречий, которые проявляются в торговых эмбарго по ограничению импорта продовольствия; также и внутренние факторы, непосредственно связанные с качеством функционирования АПК, его инновационной составляющей в части внедрения лучших технологий и практик ведения сельского хозяйства и организации пищевой промышленности. Кроме того, изменившиеся рыночные реалии требуют кардинального усовершенствования бизнес-модели обеспечения продовольственной безопасности и ее интеграции с агропромышленным комплексом, цифрового реформирования и выстраивания эффектив-

¹ Указ Президента РФ от 21.01.2020 № 20 «Об утверждении Доктрины продовольственной безопасности Российской Федерации».

² Валигурский Д.И., Арустамов Э.А. Предпосылки формирования стратегически безопасного продовольственного рынка Российской Федерации // Вестник Евразийской науки, 2018 № 3. <https://esj.today/PDF/76ECVN318.pdf>

³ Иванова Д.А., Павлюкова А.В., Ялов А.М. Воздействие секторальных санкций на продовольственную безопасность России // Государственное и муниципальное управление. Ученые записки. 2020. № 4. С. 91—96.

ного налогового инструментария в условиях макроэкономической турбулентности¹.

Экономический раскол мировой экономики, связанный широкомасштабными санкционными ограничениями в отношении России и ответными контрсанкциями, вызвал необходимость активизации собственной ресурсной базы, индустриализации сфер экономики, ответственных за решение продовольственной проблемы. Так, в современных условиях проблема продовольственной безопасности может быть решена в результате разработки инновационной стратегии развития АПК, позволяющей нивелировать вызовы деглобализации как нового институционального порядка и обеспечить действенную реализацию политики импортозамещения с целью достижения технологического суверенитета. В основе такого подхода к обеспечению продовольственной безопасности лежит организация всего агропромышленного комплекса, охватывающая крупные национальные аспекты, такие как выращивание растений и животных, обеспечение средствами производства и реализация конечной продукции, а также обеспечение экологической безопасности.

Продовольственная независимость определяется как уровень самообеспечения (табл. 2.7), рассчитываемый как отношение объема отечественного производства сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия к объему их внутреннего потребления.

В 2020 г. уровень продовольственной независимости выполнен по большинству основных продуктов питания, однако по некоторым группам пороговые значения пока не достигнуты. Более поздние исследования концептуальных вопросов обеспечения продовольственной безопасности РФ, охватывающие и 2021—2022 гг. показали, что из 8 групп продовольственных товаров несоответствие имеется в 50% из них.

Таблица 2.7. Уровень продовольственной независимости РФ в 2015—2020 гг.

Наименование продукции	Уровень самообеспечения некоторыми категориями товаров, %					
	2015	2016	2017	2018	2019	2020
Молоко	79,9	80,7	82,3	83,9	83,9	84,0
Мясо	88,7	90,6	93,5	95,7	97,4	100,1
Яйца	96,7	97,1	97,9	97,7	97,1	97,4
Картофель	102,1	93,2	91,1	95,3	95,1	89,2
Овощи и бахчевые	86,8	87,4	87,6	87,2	87,7	86,3
Фрукты и ягоды	32,5	36,5	33,1	38,8	40,2	42,4

Источник: <https://rosstat.gov.ru/folder/11193>

¹ Удар по продовольственной системе: выводы, сделанные за время эпидемии Covid-19. <https://roscongress.org/materials/udar-po-prodovolstvennoy-sisteme-vyvody-sdelannye-za-vremya-epidemii-covid-19/>

Согласно полученным данным, общий уровень продовольственной независимости показывает рост после 2016 г. Это указывает на положительные последствия ухода иностранных конкурентов с рынка, расширение имеющихся и открытие новых направлений производства. Общая оценка современного состояния отечественного АПК демонстрирует прогресс в укреплении продовольственной безопасности государства, хотя проблемы по некоторым группам продуктов по-прежнему остаются.

Агропромышленный комплекс — важнейшая отрасль российской экономики. Его уровень интенсивного и экстенсивного развития определяет не только возможности обеспечения продовольственной безопасности, но и социально-экономическую ситуацию в обществе. Одним из важнейших компонентов АПК является сельское хозяйство, основная деятельность которого в первую очередь направлена на обеспечение продовольствием населения страны, а также выполнение роли поставщика сырья для пищевой промышленности.

Для стабилизации и развития агропромышленного производства, улучшения продовольственного обеспечения населения, защиты отечественных товаропроизводителей в сфере агропромышленного производства, наряду с обеспечением условий для действия рыночных механизмов функционирования экономики, необходимо непосредственное государственное регулирование этой отрасли путем финансирования, кредитования, страхования и льготного налогообложения. Недостаточность финансовой поддержки АПК может вызвать замедление процессов интенсификации и импортозамещения, дальнейшее снижение инвестиционных возможностей и развитие стагнационных процессов.

Для повышения уровня продовольственной безопасности России необходимо обеспечить устойчивое развитие отечественного производства, физическую и экономическую доступность продовольствия высокого уровня качества для населения. Данные цели планируется достичь в первую очередь за счет повышения инновационной активности, стимулирования притока инвестиций, развития сельской инфраструктуры и подготовки кадров для отрасли.

Налоговые инструменты обеспечения продовольственной безопасности. Налоговая политика, являясь одним из основных инструментов регулирования экономики, во многом определяется системой существующих общественных отношений¹. Соответственно, она выступает инструментом для решения основных социально-экономических и общественно-политических за-

¹ Анисимов А.Л., Ширтужев С.В. Формирование налогового инструментария обеспечения экономической безопасности региона // Управленец. 2017. № 3(67).

дач, стоящих перед государством. Налоги и сборы являются главным источником формирования доходов бюджета, выполнение расходных статей в значительной степени зависит от эффективной налоговой политики, при этом установленные нормы налогового права являются элементом планирования, регулирования и контроля государственных налоговых доходов.

В специальной литературе отмечается системный эффект налогообложения, который проявляется не только при формировании доходов бюджетной системы государства, но и в процессе налогообложения товаропроизводителей, а также роли налогов в ценообразовании на продукцию и товары, включая продукты питания.

Применительно к рассматриваемой проблеме обеспечения продовольственной безопасности можно выделить три направления такого влияния: через налогообложение сельхозпроизводителей с целью их стимулирования и увеличения количества и улучшения качества продовольствия на рынке; через установление акцизов на «вредные товары» с целью оказания влияния на потребительское поведение и структуру потребления; через процесс ценообразования продовольственных товаров, с целью повышения доступности продуктов питания.

Все более возрастают роль и значение налогов как регулятора рыночной экономики, поощрения и развития приоритетных отраслей народного хозяйства. Через налоги государство может проводить активную политику развития наукоемких и ресурсоемких производств, в том числе организаций и предприятий агропромышленного комплекса. В налоговой политике РФ задействовано определенное количество мер по налоговому стимулированию работы сельхозпроизводителей. Существующие в настоящий момент налоговые льготы и послабления, предполагают возможность снижения налоговой нагрузки для предприятий, работающих в аграрном секторе экономики.

Налоговое стимулирование сельхозпроизводителей. При формировании системы аграрного налогообложения налоговые инструменты стимулирования предприятий сельскохозяйственной отрасли учитываются следующим образом: зависимость производства от природных условий предполагает высокий риск получения больших издержек, что обуславливает необходимость наличия в налоговой системе дополнительных возможностей, таких как отсрочка налоговых платежей, налоговый кредит, перенос убытков на будущие налоговые периоды. Риск неравномерности получения дохода в течение года обусловлен влиянием сезонности производства, большим отчетным периодом, а также переносом обязанности уплаты налогов на конец года. Относительно невысокий уровень доходности в отрасли предполагает льготный порядок взимания нало-

гов, следовательно, налоговое бремя в сельском хозяйстве должно быть уменьшено. Низкие налоги обеспечивают правильное и справедливое распределение доходов в обществе¹.

Таким образом, в связи с обозначенными выше особенностями и значимостью сельскохозяйственной отрасли для государства, стимулирующая функция налогов (т.е. использование методов налогообложения в качестве инструментов косвенного государственного регулирования) в сельском хозяйстве может существенно превалировать над фискальной функцией, отвечающей за наполняемость государственного бюджета.

Принимая во внимание специфику сельского хозяйства, можно выделить следующие особенности налогообложения сельскохозяйственных организаций:

- налоговое стимулирование привлечения инвестиционных вложений в предприятия отрасли;
- экологическое налогообложение;
- особый (льготный) порядок взимания налогов и платежей;
- особый порядок земельного налогообложения как стратегически важного ресурса производства;
- использование единого налога, упрощающего учет и отчетность сельхозпредприятий.

Налоговое стимулирование в сельском хозяйстве считается значимым инструментом субсидирования аграрного сектора, однако в качестве субсидий выступают не сами средства, выделяемые из бюджета, а широкая система налоговых льгот, позволяющая оставлять в распоряжении сельхозпредприятий больше денежных средств².

Можно отметить, что налоговая политика в сельском хозяйстве должна стремиться к использованию всего перечня налоговых инструментов, применяемых в иных отраслях экономики. Разнообразие таких льготных инструментов разрешает регулировать различные стороны земельного производства. Налоговый механизм сельскохозяйственных производителей мобильный и довольно стремительно изменяется в условиях развития экономики государства. Современные подходы в налогообложении позволяют сельскохозяйственным товаропроизводителям использовать как общую систему налогообложения, так и специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога (ЕСХН).

При применении общей системы налогообложения сельхозпроизводители имеют ряд льгот и послаблений, касающихся таких налогов как НДС, налог на

¹ Минаков И.А. Экономика сельского хозяйства. Учебник. М.: Инфра-М, 2013.

² Жарова Е.Н. Актуальные проблемы налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей // Современные технологии управления. 2012. № 24.

прибыль, транспортный налог. Освобождение от НДС относится при этом только на продукцию собственного производства, а вот на использование продукции других производителей льгота по НДС не распространяется. Есть свои особенности и относительно применения льготной ставки по налогу на прибыль. Для ее применения предприятие должно соответствовать критериям сельхозпроизводителя, закрепленными соответствующими пунктами статьи 346.2 Налогового кодекса РФ. Льгота по уплате транспортного налога действует в части тракторов и комбайнов и распространяется на сельхозпроизводителей кроме ИП и только в ряде субъектов РФ.

Единый сельскохозяйственный налог. Этот налог в настоящее время в общем случае уплачивался по стандартной ставке в 6 %. При этом власти субъектов РФ могут установить дифференцированные значения ставки в диапазоне от 0 до 6 %. Такая возможность появилась с начала 2019 г. Размер ставки зависит от:

- вида с/х продукции (или работ/услуг);
- размера доходов от ведения бизнеса в сфере сельского хозяйства;
- места, где лицо осуществляет деятельность;
- численности сотрудников компании или ИП.

Вариация ставок позволяет найти баланс между нагрузкой на плательщиков и величиной налоговых поступлений. Некоторые регионы уже воспользовались правом ввести на их территории пониженные ставки. Например, в Московской области установлена была нулевая ставка налога (на 2021 год). Соответствующие ставки установлены местными законами в Свердловской (5 %) и в Кемеровской областях (3 %).

С 1 января 2019 г. у сельхозпроизводителей на спецрежиме появилась обязанность уплачивать в бюджет налог на добавленную стоимость. Она установлена Федеральным законом от 27 ноября 2017 № 335-ФЗ, вносящим поправки в Налоговый кодекс. Ранее для плательщиков этого налога НК РФ предусматривалось освобождение от НДС. Однако и сейчас у предприятий на ЕСХН также существует право получить освобождение от уплаты НДС. Это возможно в следующих ситуациях:

Для новых компаний уведомление на получение освобождения от НДС и уведомление о начале работы на спецрежиме относятся к одному календарному году. Если новая организация не перейдет на ЕСХН сразу, то получит право воспользоваться освобождением от НДС через три месяца как обычный плательщик.

Для действующих — соблюдение норматива по выручке от с/х деятельности. Пороговая величина постепенно будет снижаться. Так, чтобы получить

освобождение от НДС в 2022 году, доход без учета налога в 2021 году не должен был превысить 70 млн руб. за год. Критерии для последующих лет приведены в таблице 2.8.

Таблица 2.8. Освобождение от уплаты НДС для сельхозпроизводителей

<i>Год</i>	<i>Пороговое значение выручки</i>
2022	70 млн руб. в 2021 г.
2023	60 млн руб. в 2022 г.
2024 (2025, 2026 и т.д.)	60 млн руб. в 2023 (2024, 2025 и т.д.) г.

Источник: <https://rynok-apk.ru/web-magazine-apk/web-magazine/07-2022-14-16/?ysclid=lcp4p0iidu194090833>

Таким образом, у новой обязанности сельхозпроизводителей есть положительные и отрицательные особенности. Уплата НДС — это дополнительная налоговая нагрузка для предприятий. Автоматически увеличивается объем составляемой отчетности, а, следовательно, и трудозатраты. Также появление обязанности уплачивать новый налог означает дополнительный контроль со стороны налоговой службы. С другой стороны, плательщики единого сельхозналога теперь являются более привлекательными для контрагентов. Торговым партнерам зачастую невыгодно приобретать товары у тех производителей, которые не должны уплачивать НДС. В этих случаях они теряют свое право на получение вычета. Предполагается, что введение НДС для сельхозпроизводителей повысит спрос на их продукцию.

Продовольственная инфляция. С конца 2020 г. отмечается рост цен на продовольственные товары в РФ и в мире, однако следует отметить, что в России уровень продовольственной инфляции ниже среднемирового. Высокие цены на товары потребительского назначения, особенно на жизненно важные продукты питания, снижают экономическую доступность их для населения.

В целях стабилизации потребительских цен Минсельхоз России, Минпромторг России, крупнейшие торговые сети и производители продовольственных товаров заключили соглашения о принятии мер по стабилизации цен на основные (социально значимые) продовольственные группы, что позволяет решить проблему в краткосрочном периоде.

В долгосрочном периоде может быть использован налоговый инструментарий, который оказывает влияние на процесс ценообразования продовольственных товаров, с целью повышения доступности продуктов первой необходимости для потребителей с экономической точки зрения.

Налоги являются системным инструментом воздействия на макроэкономические индикаторы развития, что проявляется в непосредственном воздействии налогов на ценообразовательные процессы. Влияние налогов на цену

продукции — сложное и многофакторное явление, так как налоговые выплаты включаются в цену товара на различных этапах его производства и реализации¹.

Так, ценообразование напрямую влияет на размер денежных средств, остающихся в распоряжении предприятий и организаций, которые в дальнейшем могут быть направлены на перспективное накопление ресурсов. Безусловно, государство заинтересовано в получении наибольших налоговых доходов в бюджетную казну, но, при этом, продукция должна легко реализовываться и быть доступной потребителю.

Следует отметить, что по мере реализации продукции, хозяйствующие субъекты соответственно получают доходы. Посредством установления цен на продовольствие происходит обслуживание оборотов по реализации товаров, что позволяет возмещать затраты на их производство, в том числе оказывая влияние на размер денежных средств, остающихся в распоряжении предприятий, включая накопление ресурсов организаций на перспективу. Отметим, что не только косвенные налоги (НДС, акцизы) оказывают влияние на цены через выручку от производства и реализации продукции. Иные налоги и платежи налогового характера (страховые платежи во внебюджетные фонды), также включаются в себестоимость, что определяет во многом уровень затрат².

Помимо этого, ряд налогов для организаций могут относиться на формирование финансового результата деятельности хозяйствующего субъекта, а налог на прибыль организаций выплачивается за счет формируемой прибыли³.

Таким образом, происходит включение налогов в цену продукции на различных этапах ценообразования в установленные элементы цены согласно ст. 252—255, 265 Налогового кодекса РФ.

В настоящее время нормы НК РФ, позволяющие сельскохозяйственным производителям применять общую систему налогообложения и специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога, способствуют снижению себестоимости продукции сельского хозяйства, которая служит сырьем для пищевой отрасли и позволяет поддерживать относительную ценовую стабильность на рынке продовольственных товаров. Однако проводимая в сфере АПК политика слабо учитывает состояние отрасли, ее индивидуальный характер, имеющиеся риски в сравнении с другими отраслями экономики, а также региональные особенности.

¹ Журавлева Т.А. Роль налогов в обеспечении продовольственной безопасности России // Экономика. Налоги. Право. 2015. № 3.

² Журавлева Т.А. Роль налогов в обеспечении продовольственной безопасности России // Экономика. Налоги. Право. 2015. № 3.

³ Журавлева Т.А. Методология функционирования механизма налогового регулирования на федеральном и региональном уровнях: Диссерт. на соиск. ... докт. эконом. наук. М., 2008. С. 111.

Данное обстоятельство обуславливает причины возникновения значительных проблем хозяйствующих субъектов в данной сфере. Сегодня в российской экономике еще сохраняются неблагоприятные условия для функционирования АПК из-за нехватки средств и невысокой доступности заемного капитала вследствие высоких процентных ставок, неудовлетворительного уровня развития рыночной инфраструктуры. Финансовая неустойчивость отрасли обусловливается нестабильностью получения дохода, незначительным притоком частных инвестиций ввиду низкой рентабельности, затрудненным доступом сельхозпроизводителей к рынкам финансовых и информационных ресурсов. Для агропромышленного сектора России характерны высокий удельный вес убыточных предприятий (29%) и низкая рентабельность, что обусловлено, как уже отмечалось, более высокими рисками в аграрном секторе, чем в других отраслях.

Оптимальным решением в данной ситуации для стимулирования инвестиционных вложений в предприятия отрасли представляется привлечение частных консалтинговых компаний и экспертов от агробизнеса для сбалансированного рассмотрения заявленных проектов. Не менее важна популяризации частных инвестиций в агротехнические стартапы путем создания системы налоговых стимулов (налоговые каникулы, отсрочка по уплате налога на прибыль, НДС) и поощрения создания открытых паевых фондов для вовлечения широкого круга инвесторов в финансирование инноваций в АПК на уровне конкретных регионов и финансово благополучных сельхозпредприятий.

По мере достижения показателей по уровню самообеспечения по всем основным продовольственным позициям, и параллельно с этим, необходим переход к экологически устойчивым производственным агросистемам, в которых учитываются факторы потребления воды, электроэнергии, выброс парниковых газов, использование удобрений и других сельскохозяйственных ресурсов.

Анализируя мировую практику налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, ориентирующихся на принципы устойчивости агропродовольственного сектора, можно сделать вывод о том, что «щадающий» налоговый режим позволяет сельскому хозяйству за рубежом успешно функционировать за счет либо налоговых льгот, либо применения специальных налоговых режимов.

В связи с этим, в отечественной практике важны такие направления применения положительного опыта в сфере налогообложения сельскохозяйственных товаропроизводителей, как разработка налоговой политики с учетом отличий земельного производства в отдельных регионах, налоговое стимулирование социально-ответственных инвестиций в данную отрасль экономики и другие налоговые меры из линейки международных финансовых инструментов и стандартов нефинансовой отчетности в сфере устойчивого развития.

Выводы. Понятие устойчивого развития применительно к проблеме обеспечения продовольственной безопасности во всех основополагающих государственных документах РФ, регулирующих продовольственную безопасность, в первую очередь соотносено с принципом обеспечения продовольственной независимости. Политический кризис последних лет в отношениях Российской Федерации с западными государствами послужил стимулом к активному продвижению политики импортозамещения и, в свою очередь, более качественному развитию системы обеспечения продовольственной безопасности страны.

Сегодня обеспечение продовольственной безопасности носит многоаспектный характер. Необходимо принимать во внимание внешние факторы, вызванные эскалацией международных политических противоречий, которые проявляются в торговых эмбарго по ограничению импорта продовольствия; также и внутренние факторы, непосредственно связанные с качеством функционирования АПК, его инновационной составляющей в части внедрения лучших технологий и практик ведения сельского хозяйства и организации пищевой промышленности.

В январе 2020 г. утверждена новая Доктрина продовольственной безопасности. Она ориентирована на предупреждение возможных внутренних и внешних рисков, полное самообеспечение нашей страны основными видами сельскохозяйственной продукции и повышение экономической доступности качественной пищевой продукции. Центральная задача, определенная в документе, — обеспечение человека полноценным, здоровым и доступным рационом питания вне зависимости от социального уровня и достатка.

Поэтому одним из важнейших стратегических направлений государственной продовольственной политики является создание эффективной рыночной системы производства, распределения, обмена и сбыта сельхозпродукции и продовольствия, в которой активно используются налоговые инструменты государственного регулирования.

Для повышения уровня продовольственной безопасности России необходимо обеспечить устойчивое развитие отечественного производства, физическую и экономическую доступность продовольствия высокого уровня качества для населения. И если сегодня можно говорить о том, что физическая доступность продовольствия в основном достигнута, то экономическая представляет определенную угрозу российской продовольственной безопасности.

Налоги, несомненно, можно рассматривать как один из важнейших, стимулирующих к росту, и ценообразующих факторов производства продовольственной продукции. Нормы НК РФ, позволяющие сельскохозяйственным производителям применять общую систему налогообложения и специальный налоговый режим в виде единого сельскохозяйственного налога, способствуют увеличению производства и снижению себестоимости продукции сельского хозяйства, которая служит сырьем для пищевой отрасли и позволяет поддерживать относительную ценовую стабильность на рынке продовольственных товаров.

Пробелы в налоговом законодательстве, порождающие различные конфликты в области налоговых правоотношений, оказывающие негативное воздействие в том числе и на состояние продовольственной безопасности, могут быть устранены с помощью соответствующего налогового инструментария. Однако сегодня в российской экономике еще сохраняются неблагоприятные условия для функционирования АПК из-за нехватки средств и невысокой доступности заемного капитала вследствие высоких процентных ставок, неудовлетворительного уровня развития рыночной инфраструктуры. Первостепенной задачей является непосредственное государственное регулирование этой отрасли путем финансирования, кредитования, страхования и льготного налогообложения. Недостаточность финансовой поддержки АПК может вызвать замедление процессов интенсификации и импортозамещения, дальнейшее снижение инвестиционных возможностей и развитие стагнационных процессов.

Стабилизация и дальнейшее развитие агропромышленного комплекса, прежде всего, требуют создания таких условий для его сердцевины — сельского хозяйства, которые бы обеспечивали расширенное экологичное воспроизводство на основе целевой, дифференцированной по отраслям, зонам и регионам страны поддержки производителей продовольствия. Необходима разработка четкой и последовательной стратегии налогообложения, основывающейся на комплексном анализе имеющейся информации о сложившейся ситуации на продовольственных рынках России, с учетом положительного отечественного и международного опыта.

Состояние мировой экономики в последние два года подтвердило важность политики продовольственной независимости и необходимость полного самообеспечения государства основными продуктами продовольствия и сельского хозяйства. В долгосрочной перспективе необходим переход агропромышленного сектора на путь ведения бизнеса, в котором первостепенное значение приобретает забота об окружающей среде и человеке. Для этого необходима, в том числе разработка соответствующего налогового инструментария.

2.3. Роль налоговой политики в обеспечении гендерного и возрастного равенства

Мелочи тревожат нас больше всего:
легче вернуться от слона, чем от мухи.
Генри Шоу Уилер

Важность обеспечения гендерного и возрастного равенства для развития общества, создания благоприятного социального климата для формирования

устойчивых связей поколений стоит в повестке научных дискуссий широкого круга направлений: философского, экономического, юридического, социального, политологического и др. Более того такие вопросы имеют долговременную историю.

Обеспечение гендерного и возрастного равенства можно рассматривать как составной элемент социальной политики государства. Отсюда корректен вывод о том, что многие налоговые инструменты, используемые в налоговом механизме социальной поддержки, имеют отношение также к вопросам гендерного и возрастного равенства. Рассматривая действующую редакцию Налогового кодекса Российской Федерации на предмет наличия налоговых инструментов, направленных на обеспечение реализации социальной политики государства, можно отметить следующее.

Налоговый инструментарий гендерного и возрастного равенства. Инструментами налогового механизма реализации налоговой политики, в части направленной на обеспечение социальной поддержки прежде всего являются: пониженный уровень налоговой базы, налоговые льготы. Следует заметить, что имеют место налоговые меры, оказывающие:

Во-первых, прямое, непосредственное влияние на обеспечение гендерного и возрастного равенства, причем как на соответствующие категории физических лиц (например, освобождение от налогообложения доходов в виде государственных пенсий по возрасту), так и на институциональные факторы (например, освобождение от налогообложения доходов благотворительных организаций при соблюдении условий);

Во-вторых, косвенное, опосредованное влияние на гендерное и возрастное равенство, а именно направленные на решение социально-экономических задач, но также влияющее на исследуемые категории физических лиц (например, применение пониженной ставки НДС по товарам первой необходимости и услугам социального характера) и институциональные образования (освобождение от налогообложения доходов детских развивающих групп, общественных организаций инвалидов).

Уровень налоговой нагрузки регулируется государством прежде всего через совокупность налогов и сборов, а также размер налоговых ставок по отдельным налогам и сборам. Относительно предмета настоящего исследования в части совокупности налогов — это НДФЛ (как основной), налог на прибыль организаций, имущественные налоги физических лиц (на имущество, транспортный, земельный).

Среди групп населения по возрасту укрупненно исходя из целей налоговой политики по достижению возрастного равенства выделим людей старшего возраста, прежде всего пенсионеры, и молодых людей. Доля лиц старше трудо-

способного достигает в настоящее время практически четверти всего населения страны (в 2021 г. — 25,3%, в 2022 г. — 24.1%) с тенденцией некоторого роста с 2005 г.

Налоговые инструменты поддержки людей старшего возраста. Уровень пенсий в нашей стране далеко не всегда соответствует объективным потребностям человека (не берем в рассмотрение неоправданно высокие запросы отдельных личностей и групп). В социальной политике государства предусмотрен целый комплекс мер по поддержке возрастной категории населения и пенсионеров, в том числе и на региональном уровне.

Есть при этом и отдача/встречное движение в пользу государства, когда, например, забота о поддержке активного образа жизни таких слоев населения относительно снижает нагрузку на медицинское обслуживание, а также поддерживает их потребительский спрос на различные группы товаров, а не только на медикаменты и товары самой первой необходимости. Определенное место в государственной политике имеют место и инструменты налоговой политики.

К прямым налоговым инструментам поддержки людей старшего возраста можно отнести налоговые льготы и преференции, связанные как с государственными пенсиями, так и негосударственными. При этом государство:

- ограждает от налогообложения доходы физических лиц, связанные с получением пенсионных выплат;
- способствует заинтересованности физических лиц в дополнительном финансовом самообеспечении старости, в том числе через негосударственные российские пенсионные фонды;
- стимулирует организации, прежде всего работодателей, к участию, например, через социальный пакет работников, в их финансовом обеспечении при выходе на пенсию по возрасту.

При реализации перечисленных направлений используются такие инструменты налогового механизма, как освобождение доходов от налогообложения, включение расходов в состав, учитываемых при формировании налоговой базы, налоговые вычеты из налоговой базы. Рассмотрим более внимательно некоторые из инструментов.

Согласно п.2 ст.217 НК РФ, «Доходы, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)» не подлежат обложению НДФЛ пенсии по государственному пенсионному обеспечению, страховые пенсии, фиксированная выплата к страховой пенсии (с учетом повышения фиксированной выплаты к страховой пенсии) и накопительная пенсия, назначаемые в порядке, установленном действующим законодательством, социальные доплаты к пенсиям, выплачиваемые в соответствии с законодательством Российской Федерации и законодательством субъектов Российской Федерации.

Кроме того, не облагаются и взносы работодателя, уплачиваемые в соответствии с Федеральным законом "О дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений", в сумме уплаченных взносов, но не более 12 000 рублей в год в расчете на каждого работника, в пользу которого уплачивались взносы работодателем (п.39 ст.217 главы 23 НК РФ).

В плане влияния налоговой политики на формирование институциональной среды в части развития негосударственных пенсионных фондов, основное предназначение которых можно рассматривать, как финансовое сглаживание перехода от занятости к пенсии физических лиц, достаточно принципиальное значение имеют положения НК РФ в части освобождения от налогообложения страховщиков и самого страхователя.

Так, при определении налоговой базы НДФЛ по договорам негосударственного пенсионного обеспечения и договорам обязательного пенсионного страхования, заключаемым с негосударственными российскими пенсионными фондами, имеющими соответствующую лицензию, не учитываются, в частности¹:

- страховые взносы на обязательное пенсионное страхование, уплачиваемые организациями и иными работодателями;
- суммы пенсий, выплачиваемых по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным работником в свою пользу;
- суммы пенсионных взносов по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным организациями и иными работодателями;
- суммы пенсионных взносов по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным физическими лицами в пользу других лиц.

Для работодателей по налогу на прибыль организаций в расходы, учитываемые при формировании налоговой базы в части оплаты труда, включены (с установленными ограничениями), в частности, суммы взносов работодателей, уплачиваемых в соответствии с Федеральным законом "О дополнительных страховых взносах на накопительную пенсию и государственной поддержке формирования пенсионных накоплений", а также суммы платежей (взносов) работодателей по договорам негосударственного пенсионного обеспечения, заключенным в пользу работников с негосударственными пенсионными фондами, имеющими лицензии на ведение соответствующих видов деятельности в Российской Федерации (п.16 ст. 255 гл. 25 НК РФ).

¹ В ст.ст.213.1. гл.23 НК РФ

Как выше отмечалось, в настоящее время в отечественном налоговом законодательстве имеет место довольно широкая система налоговых льгот и преференций, преимущественно социальной направленности (добровольное страхование, образование, медицинские расходы, расходы на содержание детей и иждивенцев и т.д.). По количеству и разносторонней направленности налоговых вычетов выделяется механизм исчисления НДФЛ, в том числе с позиции обеспечения гендерного и возрастного равенства.

В контексте пенсионного обеспечения имеет место налоговый вычет в сумме уплаченных налогоплательщиком в налоговом периоде пенсионных взносов по договору негосударственного пенсионного обеспечения, заключенному налогоплательщиком с негосударственным пенсионным фондом в свою пользу и (или) в пользу членов семьи и (или) близких родственников в соответствии с Семейным кодексом Российской Федерации, детей-инвалидов, находящихся под опекой, и (или) в сумме уплаченных налогоплательщиком в страховых взносов по добровольному пенсионному страхованию, заключенному со страховой организацией в свою пользу и (или) в пользу третьих лиц (с ограничениями, согласно п.4 ст.219 НК РФ).

Вместе с тем проводимые научные исследования констатируют, что в действующей системе подоходного налогообложения недостатки действующей системы налоговых вычетов по НДФЛ все же остаются одним из основным факторов, препятствующим эффективной реализации принципа справедливого налогообложения¹. Это относится и к ситуации малой результативности налоговых инструментов содействия к гендерному и возрастному равенству.

Обратим внимание на различие в подходах к трудоустройству и политике оплаты труда молодых и возрастных людей. В 2020 г. «Хедхантер» исследовал отношение работодателей к соискателям исходя из их возраста — и 41% опрошенных признались, что отказывали соискателям именно потому, что те были либо слишком молоды, либо, наоборот, старшего возраста. Для сравнения, 49% респондентов называли причиной отказа отсутствие необходимого опыта работы, а 38% — невыполненное тестовое задание².

По всем из 14 видам деятельности, которые были охвачены исследованием, были выявлены минимальные и несколько повышающиеся зарплаты у молодых людей от 20 до 30 лет, а затем повышение оплаты труда, но следом — снижение зарплаты с 50 лет. Например, в банках, бухгалтерии, на государственной службе и т.д. первые годы (20—25 лет) заработная плата в среднем составляет

¹ Влияние подоходного налогообложения на социальное неравенство в России: монография / Под ред. Л.И. Гончаренко. М.: КноРус, 2019. 224 с. С.144—145.

² В каком возрасте россияне претендуют на самую высокую зарплату. <https://journal.tinkoff.ru/stat-ageism/>

до 50—55 тыс. руб. Соответственно после 55—60 лет — в среднем — с понижением примерно с 65 тыс. руб. и ниже (несмотря на наличие практического опыта и др.). Можно сказать, что налицо ситуация с возрастной «дискриминацией» в части оплаты труда. Отсюда ограничения в возможности применения налоговых вычетов, в частности, направленных на учет социальных потребностей как молодых, так и возрастных, физических лиц (например, по медицинскому обслуживанию, страхованию и т.п.). Чувствительнее, конечно, для молодых людей, не имеющих, как правило, накоплений.

В этой связи переход на прогрессивную шкалу налоговых ставок по НДФЛ можно косвенно рассматривать не только как инструмент снижения социального материального неравенства, но косвенно и как инструмент поддержки молодых кадров, поскольку нередко именно они занимают низовые должности с точки зрения оплаты труда, не имея практического опыта и трудового стажа.

В Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 г. и на плановый период 2024 и 2025 гг. в разделе предложений по налогу на доходы физических лиц анонсирован ряд мер, которые имеют целью поддержать молодежь непосредственно и детей через родителей. В совокупности, представляется, что эти меры будут способствовать росту удельного веса молодых людей в структуре населения страны.

Среди наиболее часто указываемых недостатков, особенно в сравнении с зарубежной практикой, в том числе при оценке отражения в его механизме выполнения задачи гендерного и возрастного равенства выступает — отсутствие семейного налогообложения в смысле субъекта налогообложения.

В какой-то мере переход к семейному налогообложению также можно рассматривать как поддержка гендерного и возрастного равенству, ибо менее защищенными прежде всего все же считаются женщины, обремененные рождением и выхаживанием детей, некоторой «дискриминацией» карьерного роста и т.д. Так, по данным исследователей НИУ ВШЭ, разница в оплате труда мужчин и женщин в России в среднем составляет 37,3% и может достигать почти до 70%¹. Среди основных причин неравенства в доходах мужчин и женщин, как заметила первый замминистра труда и социальной защиты РФ Ольга Баталина в ходе круглого стола в Госдуме, выступают «штрафы» за материнство, профессиональная сегрегация и доминирование мужчин в крупнейших компаниях².

Косвенно о разнице в уровне оплаты труда мужчин и женщин свидетельствует и динамика среднего размера назначенных пенсий (табл. 2.9).

¹ Гендерный разрыв в уровне заработной платы в России составляет 37,3%. URL: <https://www.forbes.ru/forbes-woman/469861-gendernyj-razryv-v-urovne-zarabotnoj-platy-v-rossii-sostavlaet-37-3>

² Минтруд: Разница зарплат женщин и мужчин в РФ почти 28 процентов <https://rg.ru/2023/01/23/mintrud-raznica-zarplat-zhenshchin-i-muzhchin-v-rf-pochti-28-procentov.html>

Таблица 2.9. Динамика среднего размера назначенных пенсий в зависимости от пола пенсионера в РФ (на 1 января в руб.)¹

	2013	2014	2015	2016	2017 ²	2018	2019	2020	2021	2022
Средний размер назначенных пенсий пенсионеров, состоящих на учете в системе Пенсионного фонда Российской Федерации	9153,6	10029,7	10888,7	12080,9	12425,6	13323,1	14102,1	14904,4	15744,6	16884,1
из них:										
женщины	8967,2	9846,6	10663,7	11852,6	12200,1	12783,3	13949,9	14781,4	15571,2	16661,8
мужчины	9534,4	10404,1	11346,5	12543,2	12882,6	14410,8	14407,4	15150,6	16092,0	17328,0
Разница в размере назначенной пенсии.	-567,2	-557,5	-682,8	-690,6	-682,5	-1627,5	-457,5	--369,2	-520,9	-666,2

¹ По данным Пенсионного фонда Российской Федерации.

² Данные приведены, не включая единоразовную денежную выплату, назначенную в соответствии с Федеральным законом от 22 ноября 2016 г. № 385-ФЗ в размере 5 тыс. руб.

Видно, что разница в среднем уровне назначенных пенсий в пользу мужчин составляет от 369,2 руб. в 2020 г. до 690,6 в 2016 г. (2018 г. не берем из-за слишком резкой разницы, не имеющей место в другие года).

Соответственно из того, что доходы женщин характеризуются меньшими доходами, у них имеет место и принципиально более узкие возможности налоговых вычетов при их совокупном сопоставлении с полученными доходами.

В настоящее время женщины выступают активной категорией занятых в малом бизнесе. По результатам проведенного анализа ФНС России следует вывод, что на сегодня общее число предприятий малого бизнеса — 3,31 млн, а доля женщин-предпринимательниц — 1,33 млн, что составляет 40,2%. С начала эксперимента по введению специального налогового режима для самозанятых их общее количество достигло 1,8 млн, из них — 747 тыс. женщины, что составляет порядка 40%. Доход женщин-самозанятых превысил 100 млрд руб., а это 32% всех доходов самозанятых¹.

Однако субъекты малого предпринимательства в меньшей мере применяют формы налогообложения, по которым возможны налоговые вычеты по социальному и иным направлениям. Возможным вариантом решения вопроса содействия гендерному равенству, представляется корректным рассмотрение применения специальных режимов, предназначенных для микробизнеса, ибо опыт, свидетельствует о том, что в этой сфере распространен труд женщин. Наиболее результативным в будущем при подведении итогов эксперимента, но возможно и ранее, целесообразно было бы распространение на налог на профессиональный доход пусть минимального, но налогового вычета, связанного с материнством и детством, для неработающих женщин, зарегистрировавшихся как плательщики НПД.

Следует отметить, что определенные изменения в перечне и условиях налоговых вычетов по НДФЛ, имеющих «семейный» характер, безусловно, имеют место практически каждый год. В Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 г. и на плановый период 2024 и 2025 гг. в разделе предложений по налогу на доходы физических лиц также анонсированы меры, косвенно поддерживающие женщин-матерей. В частности, предполагается предоставление права на получение стандартного налогового вычета, если на обеспечении находятся дети или подопечные, признанные недееспособными. Как продолжение имеет место и другая возможная мера в виде распространения права на социальный налоговый вычет на расходы, произведенные на оплату медицинских услуг, оказанных детям (подопечным), признанным судом недееспособными, без ограничения по возрасту.

¹ ФНС России подсчитала, сколько женщин занято в малом бизнесе. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/10662978/

Вместе с тем вновь встает вопрос о разнице в оплате труда мужчин и женщин, соответственно, о реализации прав на налоговые вычеты. Представляется, что справедлив вывод, к которому пришли члены ВТК из Финансового университета: «Социальная справедливость государственного налогового стимулирования существенно усилится, если развивать налоговые льготы членам семей с детьми; молодым выпускникам колледжей и ВУЗов в первые годы работы; работникам — членам многодетных семей, работникам, имеющим 1-й спортивный разряд и выше»¹.

Общепризнанным в мировой практике социальным институтом является благотворительность, благотворительные институты как ее важнейшая организационная форма. Цели благотворительности перечислены в ст. 2 Закона о благотворительности и включают очень широкий спектр направлений. Так, благотворительность может способствовать научным открытиям или помогать в патристическом воспитании молодежи, направляться на защиту материнства, отцовства и детства; на поддержку образования, просвещения, духовного развития; на профилактику и охрану здоровья, а также пропаганду здорового образа жизни и т.д.

Инструменты налоговой политики имеют принципиальное значение для развитие института благотворительности. Так, косвенно на поддержку возрастных категорий граждан оказывают влияние льготы по благотворительности. Причем в отдельных случаях, как например, распространяющиеся на расходы по содержанию домов престарелых или на поддержку образования, просвещения можно рассматривать и как оказывающие прямое влияние. К тому же льготы по благотворительности реализуются обычно в рамках подоходного налогообложения как для юридических, так и для физических лиц. Для получателей поддержки льготы могут выражаться в невключении отдельных доходов в налоговую базу по налогу на доходы, налоговых вычетах (гл. 25, ст. 251, п. 2 пп. 4), пониженном налогообложении доходов (гл. 34, ст. 427, п. 1, пп. 8). Так, согласно пп. 8.2 ст. 217 НК РФ не подлежат обложению НДФЛ суммы выплат в виде благотворительной помощи в денежной и натуральной форме, оказываемой в соответствии с законодательством Российской Федерации о благотворительной деятельности зарегистрированными в установленном порядке российскими и иностранными благотворительными организациями.

Для некоммерческих благотворительных организаций, трастов, фондов и пр. обычно предусмотрен особый порядок налогообложения доходов и имущества (в зависимости от статуса, целей создания, направлений деятельности).

¹ Влияние подоходного налогообложения на социальное неравенство в России: монография / Под ред. Л.И. Гончаренко. М.: КноРус, 2019. 224 с. С. 151

Вместе с тем в экономической литературе отмечается, что в налоговом законодательстве по налогу на прибыль организаций и НДС отсутствует эффективный механизм налогового стимулирования поддержки благотворительных организаций. В частности, наличие у коммерческой организации права на освобождение от НДС при оказании комплекса работ или услуг в пользу той или иной некоммерческой организации связано с наличием у последней статуса благотворительной организации. Организациям, которые хотят воспользоваться налоговой льготой по НДС, необходимо выполнить одно условие: имущество должно пойти именно на благотворительные цели»¹ (п. 12 ст. 149). Столь жестко установленный подход обусловлен и тем, что опыт практического применения налоговых льгот по благотворительности изобилует примерами нецелевого их применения (широкую известность получила история с благотворительными организациями афганцев).

Современное имущественное налогообложение также предусматривает широкое и не всегда обоснованное использование социальных льгот, что, с одной стороны, выгодно налогоплательщикам и поддерживает их, но, с другой стороны, усложняет механизм налогообложения, исчисления, уплаты налогов и контроля со стороны уполномоченных государственных органов. Примером здесь могут служить налоговые льготы по транспортным средствам для инвалидов, автомобили которых зачастую используют их здоровые родственники.

Однако такого рода примеры не должны негативно сказываться на поддержке государства, в том числе через налоговые инструменты, решения задач гендерного и возрастного равенства. Напротив, по сравнению с экономически развитыми странами, где учитываются множество факторов и подходы к налогоплательщику имеют более дифференцированный характер, в отечественном налоговом законодательстве следует расширять инструментарий, направленных на поддержку молодежи, женщин, людей старшего поколения. Примером может служить предложение, высказанное ВТК по теме «Влияние подоходного налогообложения на социальное неравенство в России» в части применения повышающих коэффициентов по имущественным налоговым вычетам на приобретение жилой недвижимости в зависимости от возраста (молодые люди имеют преимущество, как и молодые семьи с детьми, причем с учетом количества детей)².

С точки зрения комплексности подхода к применению различных экономических инструментов, следует отметить тесную связь мер социальной и налоговой политики. Так, например, для подоходного налогообложения, в частности, в части

¹ Грищенко А.В. Налоговое регулирование деятельности некоммерческих организаций. Монография. М.: «Финпресс», 2016. С. 197—199.

² Влияние подоходного налогообложения на социальное неравенство в России: монография / Под ред. Л.И. Гончаренко. М.: КноРус, 2019. 224 с. С.112—114.

величины налоговых вычетов и сумм необлагаемых доходов, имеет значение уровень/увеличение прожиточного минимума для детей и прожиточного минимума пенсионеров за прошедший год. В то же время есть и косвенная обратная связь. Так, в ст. 4 ФЗ «О ежемесячных выплатах семьям, имеющим детей» определено, что для целей предоставления ежемесячной выплаты в связи с рождением первого или второго ребенка при расчете среднедушевого дохода семьи, установлено, что доходы каждого члена семьи учитывается до вычета налогов. Для поддержки молодежи важна государственная поддержка массового детского и молодежного спорта, а также меры по пропаганде здорового образа жизни населения. Соответственно, симметрично должны приниматься и налоговые меры.

Между тем следует заметить, что эволюционно изменения в налогообложении нередко опаздывают по сравнению с изменениями в социальной политике и институциональном реформировании социальных процессов. Так, например, случилось с решением о создании негосударственных пенсионных фондов. До 2005 г. взносы работодателей в эти фонды за своих членов коллектива облагались НДФЛ с источником — оплата труда. Лишь частично такое положение можно связать с характерным тогда уровнем налогового контроля за выплатой зарплаты, достаточно широким распространением «серых» схем, оплатой труда «в конвертах». С запозданием предоставлены налоговые преференции и в отношении добровольчества (волонтерства) (2018 г.) (п. 12 ст. 149 НК РФ).

Равенство перед налогообложением состоит не только в самом механизме исчисления и уплаты налогов и сборов, но и в ответственности за правильность и своевременность уплаты причитающихся налоговых платежей. В этой связи стоит заметить решение вопроса об уплате налогов за несовершеннолетних детей и их принудительном взыскании в Определении КС РФ от 30 июня 2020 г. № 1467-О. Как отмечается эта тема в определенной степени замалчивается как «деликатная», а налоговые органы (службы судебных приставов) не слишком стремятся реально взыскивать такую задолженность с несовершеннолетних в отсутствие добровольной уплаты, предпочитая убеждать о необходимости их добровольной уплаты родителей (законных представителей)¹. Согласно п. 11 ст. 45 НК РФ уплата налога может быть произведена за налогоплательщика иным лицом. По разъяснениям налоговым органов законодательством не установлены особенности взыскания с несовершеннолетних задолженности по налогу на имущество физических лиц (как и по другим имущественным налогам). Вместе с тем в силу возраста несовершеннолетние налогоплательщики участвуют в налоговых отношениях через своих законных представителей, к которым относятся родители/усыновители².

¹ Попкова Ж.Г. «Уплата налогов родителями за детей» Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2020 года. М.: Статут, 2020. с.105—112.

² Взыскание с физического лица недоимки и пени по имущественным налогам. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn25/ifns/r25_14/info/10077267/

В части возрастного равенства при рассмотрении вопроса налогового администрирования в связи с возрастающим участием молодых людей в различного рода бизнес-процессах, в том числе с применением цифровых технологий, следует обратить внимание на то, что налоговое законодательство РФ предусматривает возможность регистрации несовершеннолетних физических лиц в качестве индивидуальных предпринимателей, соответственно с правом применения специальных налоговых режимов, как упрощенная система налогообложения, патентная система. Кроме того, несовершеннолетние физические лица вправе применять специальный налоговый режим «Налог на профессиональный доход»¹ без регистрации в налоговых органах в качестве налогоплательщика. Соответственно, имеют место и обязательства по уплате налогов, ответственность за их невыполнение.

Заключение. Рассмотрение инструментов реализации налоговой политики, направленных на обеспечение гендерного и возрастного равенства, показало их тесную связь с государственными и корпоративными мерами социальной направленности. Их координация, в том числе во временном аспекте, при условии эффективного налогового администрирования позволит создавать комфортный климат для развития общества и соответственно достигать целей устойчивого развития страны.

2.4. Налоговый арсенал уменьшения неравенства между регионами и доходными группами населения

Лучше быть здоровым, но богатым,
чем бедным, но больным.

Даниил Хармс

Масштабы различия территориальных единиц и регионов, находящихся в границах одного государства, часто превышают специфику отдельных стран. Данное явление особенно характерно для государств, имеющих большие и продолжительные территориальные границы, как, например, Российская Федерация. При этом Россия не единственная страна, сталкивающаяся с данными проблемами, региональное неравенство на современном этапе касается большинства стран мира.

¹ Письмо ФНС России от 13.02. 2019 № СД-4-3/2440@ «О применении налога на профессиональный доход». URL: <https://www.consultant.ru>

Причины территориальных диспропорций. Прежде чем рассматривать методы нивелирования региональных неравенств, необходимо разобраться в причинах территориальных диспропорций.

Вопросам регионального неравенства и территориальных диспропорций посвящены многие научные труды. Так, например, американский экономист П. Кругман, лауреат нобелевской премии в своей книге «Пространственная экономика» отмечает сильные региональные различия объединенных территорий в связи с несовершенной конкуренцией, вызванной концентрированностью экономического пространства и сильных внешних агломерационных эффектов.

В своих научных трудах исследователи особенно подчеркивают неравномерное территориальное развитие, которое основывается на конкурентных преимуществах. Данные конкурентные преимущества представлены двумя типами, первый из которых не зависит от воздействия человека.

Этот тип преимущества включает в себя природно-климатические особенности территориальной единицы, то есть *фактор «первой природы»*. Данный фактор характеризует регион с точки зрения его обеспеченности востребованными рынком природными ресурсами, а именно полезными ископаемыми, плодородными почвами и др. Важным, с точки зрения, специфических особенностей региона, является его географическое местоположение, так как близость к крупным центрам, торговым путям значительно сокращают затраты на транспортные перевозки, что, в свою очередь, облегчает доступ к инновациям.

Второй тип конкурентных преимуществ определяется посредством общественного и политического развития государства. Данный тип принято обозначать как *фактор «второй природы»*. К данной группе можно отнести:

Во-первых, агломерационные эффекты, определяющие все инфраструктурные связи территориальной единицы, включая экономическую, деловую и социокультурную среду отдельно рассматриваемого региона. Наиболее развитые в этом отношении территории концентрируют бизнес-сектор в своих границах, тем самым производя эффект видового разнообразия и производственного масштаба.

Во-вторых, к данной группе факторов, необходимо также отнести уровень развития человеческого капитала территории, что в последствии определяет уровень подготовки трудовых ресурсов. Здесь важно отметить уровень развития образования, степень заботы о здоровье, механизмы трудовых мотиваций, а также мобильность и адаптивность населения.

В-третьих, к данной группе факторов относится институциональная составляющая, так как важным аспектом в данном отношении является то, как устроена и функционирует система управления, а также общественная жизнь населения территории.

Таким образом, можно сделать вывод, что наиболее эффективным способом устранения территориальных диспропорций является формирование и развитие второго типа конкурентных преимуществ, а именно *факторов «второй природы»*. Это объясняется тем, что институциональная и инфраструктурная развитость региона больше способствует модернизации, нежели его ресурсная обеспеченность, которая имеет тенденцию к исчерпанию и снижению спроса.

К тому же, в рамках приведенных выше исследованиях пространственного развития, был отмечен факт о случавшихся изменениях территориальных диспропорций, путем перемещения экономического центра из периферии в полупериферии.

Экономическое неравенство регионов. По мнению Зубаревич Н.В.¹, сформированное в России региональное неравенство относится к центрально-периферийной модели, обуславливающей значительное количество барьеров, препятствующих территориальному развитию. Саму по себе централизацию ресурсов нельзя отнести к исключительно негативному эффекту формирующейся экономической инфраструктуры, однако дальнейшая обратная передача и распространение инновационных технологий осуществляется значительно низкими темпами.

Данное явление объясняется, в том числе различными, институциональными и инфраструктурными причинами, что проявляется в связи с отсутствием значительного многообразия экономических центров и равно устойчивых территориальных единиц. Схожая ситуация наблюдается и внутри отдельно рассматриваемой территориальной единицы относительно регионального центра и периферии.

Данные теоретические концепции, отражающие факторы «первой» и «второй природы», а также центрально-периферийную модель наиболее точно описывают сложившиеся проблемы реальной модели регионального неравенства в Российской Федерации.

Основным показателем, характеризующим экономическое развитие относительно территориальной принадлежности в Российской Федерации, является среднедушевой ВРП. Данный показатель за период 1999—2019 гг. отражен на рис. 2.1.

Анализируя рисунок, можно отметить за двадцатилетний период отсутствие значительных изменений в динамике территориальных диспропорций. Основными лидерами по объему душевого ВРП являются такие регионы, как это Москва, Тюменская область (включая Ханты-Мансийский и Ямало-Ненецкий автономные округа), и Сахалин. Что, ожидаемо, так как Москва является агломерационными центром РФ, а Тюменская область и Сахалин являются крупными центрами по добычи нефтегазовых ресурсов и связанных с данной отраслью инвестиционных проектов. В 2020 г. картина по регионам лидерам почти не изменилась, но в тройку лидеров вошел Санкт-Петербург, сместив немного Сахалин.

¹ Зубаревич Н. Региональное неравенство в России // ЭКОНС. Экономический разговор.

Таким образом, можно отметить, что для российской модели двигателем регионального развития является именно отраслевая составляющая, то есть факторы «первой природы». Отсюда все сопутствующие трудности, связанные с замедленными темпами развития и модернизации государства в целом, а именно зависимость от мирового спроса на добываемые ископаемые (нефть, газ) и продукты, производимые на первичной стадии обработки (металлургия, удобрения и т.д.).

Экономические территориальные диспропорции. Чуть больше десяти субъектов России можно отнести к числу обладающих данными конкурентными преимуществами, благодаря успешной занимаемой позиции в рамках мировой экономической системы.

Группу регионов, имеющих наиболее низкие показатели относительно ВРП на душу населения составляют, в основном, Республики, отличающиеся слабым развитием и отдельные территории, относящихся к числу депрессивных регионов¹. У 70% всех субъектов РФ отсутствуют видимые конкурентные особенности, что обуславливает их причисление к группе «средняков»².

Таким образом, можно сделать вывод, что сложившиеся в 90-е гг. территориальные диспропорции подвержены слабым изменениям. Однако необходимо отметить тот факт, что следствием описываемых факторов неравенства являются экономические диспропорции, которые обуславливаются воздействием меняющихся рыночных условий.

Первым условием, в этой связи, можно назвать агломерационный эффект. Как уже было отмечено выше, крупнейшие экономические центры притягивают и концентрируют в рамках собственной территории бизнес-структуры, что увеличивает эффект масштаба производства и разнообразия предложения. Однако данный эффект имеет и негативную сторону в виде рисков перепроизводства.

Вторым условием можно указать ресурсообеспеченность региона. Однако, данное условие является преимуществом только в рамках растущего спроса на соответствующий объем.

В рамках третьего фактора можно заключить территориальное месторасположение региона, что, в свою очередь, также имеет двойственный эффект. С одной стороны — это приближенность к центру и снижение транспортных издержек, с другой, различные территориальные барьеры относительно специфики географической принадлежности.

Данный эффект можно рассмотреть и сточки зрения мировой экономики в виду межстранового обмена ресурсами и технологиями.

¹ Аналитики назвали регионы с наибольшим неравенством доходов. <https://finexpertiza.ru/press-service/researches/2022/nerav-dokhodov/>

² *Зубаревич Н.* Неравенство регионов характерно для стран догоняющего развития. https://www.vedomosti.ru/opinion/articles/2011/03/21/pravila_borby_s_nespravedlivostyu

Также стоит отметить, важность развития уровня человеческого капитала отдельно взятой территории, так как его высокий уровень отмечается в соответствующих экономических центрах. Концентрация бизнес-структур обуславливает высокий спрос на трудовые ресурсы, что, в последствии, цепляет институциональную составляющую, обеспечивающую подготовку данного ресурса. Данные факторы особенно влияют на развитие инфраструктуры и формирование политэкономической среды.

Стоит отметить значительную концентрацию перечисленных выше условий в таких регионах, как Москва и Московская область. Объем ВРП данных территорий входит группу мировых лидеров, что свидетельствует о сверх концентрированной агломерации экономики данных регионов. Однако, это не единственный показатель, который свидетельствует о значительных преимуществах столицы России. Среди анализируемых показателей можно отметить долю Москвы в суммарном ВРП регионов, что составляет 20%, в инвестиционных потоках — более 18%, в среднедушевых доходах населения — 17%, в банковских вкладах — более 35%. На столичный бюджет приходится почти 20% всех доходов и расходов бюджетов регионов и 27% расходов на национальную экономику. Не говоря уже о концентрированности и плотности населения города Москвы.

Источники доходов региональных бюджетов. Особое внимание стоит уделить доходам региональных бюджетов. Основным источником доходов регионального бюджета являются налоговые платежи, при этом почти $\frac{3}{4}$ налоговых доходов консолидированных бюджетов РФ составляет налог на прибыль организаций и НДФЛ.

При чем в разных регионах и разные периоды первенство принадлежит то налогу на прибыль, то НДФЛ, но в 2022 г. в доходах консолидированного бюджетов РФ налог на прибыль составляет более 40%, а НДФЛ более 30% (рис. 2.2).

Налоговые инструменты воздействия на доходы бюджета региона по НДФЛ сложно определить, т.к. налог федеральный и условия его взимания одинаковы для всех регионов РФ.

Но, что касается налога на прибыль, то в соответствии со статьей 284 НК РФ субъекты имеют право снизить ставку налога на прибыль, которая зачисляется в региональный бюджет с 17%, тем самым стимулируя инвестиционную деятельность в регионе. Также субъекты РФ правомочны предоставлять льготы организациям и инвесторам по региональным налогам. Например, в Тюменской области на протяжении более чем 20 лет, действуют налоговые льготы для отдельных категорий налогоплательщиков, привлекающие инвесторов. Созданные на территории производства позволяют не только увеличивать ВРП, но и создать рабочие места тем самым увеличивая поступления в бюджет не только по налогу на прибыль, но и НДФЛ.

НАЛОГОВЫЕ ПОСТУПЛЕНИЯ В КОНСОЛИДИРОВАННЫЕ БЮДЖЕТЫ СУБЪЕКТОВ РФ

- Все
- Налог на прибыль
- НДФЛ
- Акцизы
- Имущественные налоги
- НДПИ
- Остальные налоги и сборы

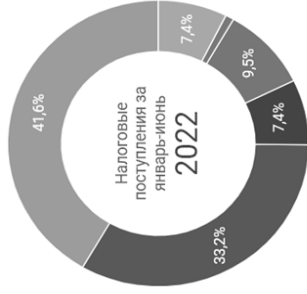
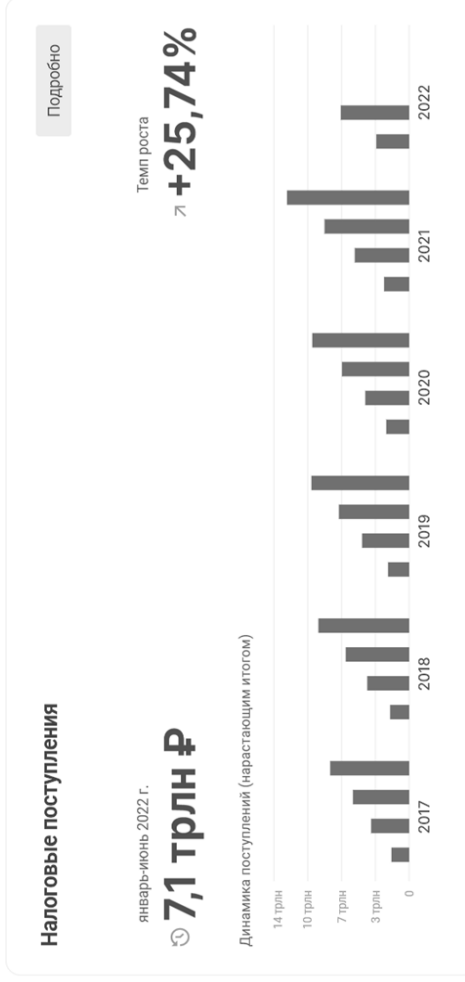


Рис. 2.2. Налоговые поступления в консолидированные бюджеты субъектов РФ

Источник: nalog.ru

Так, в Тюменской области установлена пониженная налоговая ставка по налогу на прибыль в размере 14%, для отдельных категорий налогоплательщиков: держателям инвестиционных проектов Тюменской области; резидентам зон экономического развития; организациям, осуществляющим строительство и эксплуатацию объектов обращения с отходами на основании концессионных соглашений; организациям, оказывающим комплексные услуги по выработке электрической энергии на базе собственного мобильного оборудования, пакетированного в стандартных 20-футовых контейнерах, парк которого составляет не менее 600 единиц; организациям, имеющим на балансе специализированный парк железнодорожных грузовых вагонов и вагонов-цистерн в количестве не менее 4000 единиц и т.д. Особо следует отметить, что указанные налогоплательщики полностью или частично освобождены от уплаты региональных налогов (транспортного налога и налога на имущество организаций).

Хотя при предоставлении налоговых льгот суммы выпадающих доходов значительны, о чем свидетельствуют данные отчетов ФНС, например, в Тюменской области в 2021 году сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, даже больше суммы начисленного налога на имущество организации (табл. 2.10).

Таблица 2.10. Данные о налоговой базе и структуре начислений по налогу на имущество организаций за 2021 г. в Тюменской области

<i>Показатель</i>	<i>Значение показателя, тыс. руб.</i>
1. Количество налогоплательщиков, единиц из них:	3 080
которым исчислен налог к уплате и не применяющие налоговые льготы	1 687
применяющие налоговые льготы, из них	1 381
применяющие льготы, установленные в соответствии с п.2 ст. 372 НК РФ органами законодательной власти субъектов РФ	1 312
количество налогоплательщиков, применяющих, установленную законом субъекта РФ ставку в размере 0%	19
2. Остаточная стоимость недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения, на 31.12.2021	1 004 497 617
3. Среднегодовая стоимость недвижимого имущества за налоговый период	1 001 161 567
4. Кадастровая стоимость	32 767 954
5. Налоговая база	789 395 025
6. Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет	10 824 214

Продолжение табл. 2.10

Показатель	Значение показателя, тыс. руб.
7. Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, в отношении имущества, налоговая база по которому исчисляется как среднегодовая стоимость	10 836 170
по льготам, установленным в соответствии с п.2 ст. 372 НК РФ органами законодательной власти субъектов РФ	16 677

Источник: отчет 5-НИО

Но при этом, создаются новые производства, а это ведет к росту ВРП, созданию новых рабочих мест, и как следствие увеличение доходов населения и поступлений от НДФЛ.

Можно заметить, что для увеличения ВРП, доходов регионального бюджета, территориям необходимо формировать благоприятный и привлекательный инвестиционный климат путем предоставления различных льгот и преференций, что в последствии может выступить в качестве конкурентных преимуществ региона.

Отдельно стоит рассмотреть и доходы населения, которые отличаются не только по регионам, но и внутри региона. Так, по данным аналитической службы аудиторско-консалтинговой сети FinExpertiza среднемесячные доходы россиян в 2021 году составляли 40 тыс. руб. При этом 20% населения располагали лишь около 10,8 тыс. руб. в месяц, в то время как 20% наиболее обеспеченных россиян получали в среднем по 93,5 тыс. руб.

Таким образом, разница в доходах между наименее и наиболее состоятельными гражданами составила 8,6 раза, незначительно увеличившись по сравнению с коронакризисным 2020 г., когда это соотношение равнялось 8,5 раза.

Сильнее всего отличаются доходы жителей северных нефтегазовых регионов Ямало-Ненецкого (наиболее обеспеченные 20% населения получали в среднем по 236,6 тыс. руб. в месяц, наименее обеспеченные — 22,7 тыс. руб.) и Ненецкого автономных округов (9,4 раза — 203,9 тыс. руб. против 21,7 тыс. руб.), а также Москвы (9,4 раза — 210,6 тыс. руб. против 22,4 тыс. руб.).

Кроме того, в десятку регионов с наибольшим неравенством вошли Адыгея (8,8 раза), Краснодарский край (8,7 раза), Чукотка (8,6 раза), Санкт-Петербург (8,6 раза), Сахалин (8,2 раза), Якутия (8,2 раза) и Ростовская область (8 раз). Наименее выражено неравенство доходов в небогатых регионах — Ингушетии (отличаются в 5,5 раза — 36,2 тыс. руб. у наиболее и 6,6 тыс. руб. у наименее обеспеченных жителей), Еврейской автономной области (5,5 раза — 61,5 тыс.

руб. против 11,2 тыс. руб.), Хакасии (5,5 раза — 52,1 тыс. руб. против 9,5 тыс. руб.), Костромской области (5,6 раза), Карачаево-Черкесии (5,6 раза), Кировской области (5,6 тыс. руб.), Калмыкии (5,7 раза), Владимирской области (5,8 раза), Тверской области (5,8 раза) и Удмуртии (5,8 раза).

Таким образом, можно сделать вывод, что степень дифференциации доходов населения существенно отличается от региона к региону. Как правило, поляризация доходов оказывается выше в благополучных регионах с высокими среднемесячными заработками населения. И, наоборот, чем ниже общий уровень благосостояния людей на конкретной территории, тем слабее выражено доходное неравенство¹.

Возвращаясь к вопросу регионального неравенства, стоит отметить, что в регионах — лидерах по душевому ВРП живут 12% населения, еще 23% россиян живут в относительно развитых регионах — в совокупности это треть населения России, которая проживает в регионах с конкурентными преимуществами, которые развиваются.

Более половины населения — 52% — живет в «срединных» регионах, где нет явных конкурентных преимуществ, где необходимо улучшать институты, чтобы содействовать развитию регионов. И примерно каждый восьмой россиянин живет в регионе-аутсайдере, с низким среднедушевым ВРП.

Выравнивающая социальная политика и поддержка бедных домохозяйств должна быть, но не все это понимают и с этим согласны. Государство в первую очередь осуществляет поддержку Тыве, Дагестану, Чечне, Ингушетии, в этих регионах в легальном поле почти нет налоговой базы и невозможно реально оценить доходы населения, а формально они очень низкие.

Заключение. Отдельно стоит отметить, что в рамках российских приоритетов рассматривается не только уровень бедности и развития, но и геополитические интересы. Территории, имеющие соответствующие конкурентные преимущества, в современных условиях, требуют особого внимания в части защиты территориальных границ и обеспечения необходимых условий развития.

Как можно увидеть, простого решения для снижения регионального неравенства нет и нивелирование территориальных диспропорций требует сложных решений, включающих не только поддержку государства (центра), но и активную деятельность регионов по привлечению инвесторов на свои территории, в том числе посредством налоговых льгот и преференций, для создания новых производств и рабочих мест.

¹ Аналитики назвали регионы с наибольшим неравенством доходов. <https://finexpertiza.ru/press-service/researches/2022/nerav-dokhodov/>

2.5. Налоговые катализаторы повышения доступности правосудия и создания эффективных институтов

Верьте тем, кто ищет истину;
не доверяйте тем, кто нашел её.
Андре Жид

Защищенность системы налогообложения является одним из важнейших условий обеспечения экономической безопасности страны в целом и финансовой, в том числе бюджетно-налоговой, в частности¹. При этом важно отметить, что такая защищенность является не менее важной для участников налоговых отношений как носителей налоговых рисков в части риска неопределенности вызванными коллизиями в нормативно-правовом поле.

Принцип доступности правосудия. Этот принцип толкуется различными исследователями как открытость судебной защиты нарушенного права для всех заинтересованных лиц. Лицо, желающее обратиться в суд, не должно сталкиваться с какими-либо необоснованными препятствиями².

Согласно ст. 46 Конституции Российской Федерации каждому гарантируется судебная защита его прав и свобод, решения и действия (или бездействие) органов государственной власти, органов местного самоуправления, общественных объединений и должностных лиц могут быть обжалованы в суде³.

Как неоднократно указывал Конституционный Суд Российской Федерации (далее — Конституционный Суд) в своих решениях, положения ст. 46 Конституции выступают гарантией в отношении всех других конституционных прав и свобод и не подлежат ограничению.

Государство обязано обеспечить полное осуществление права на судебную защиту, которая должна быть справедливой, компетентной и эффективной. Право на обжалование в суд любого правового акта, кроме актов, проверка которых отнесена законодателем к исключительной компетенции Кон-

¹ Кучеров И.И., Шукин А.В. Уголовная ответственность за сокрытие денежных средств и имущества, за счет которых должно производиться взыскание налогов и сборов. М.: ИД «Юриспруденция», 2006. С. 5.

² Дзыбал М.А. Тенденции развития доступности правосудия в гражданском процессе // Арбитражные споры. 2022. № 2. С. 242–259.

³ Конституция Российской Федерации (принята всенародным голосованием 12.12.1993 с изменениями, одобренными в ходе общероссийского голосования 01.07.2020) // СПС КонсультантПлюс.

ституционного Суда, обеспечивается проверкой, осуществляемой на основании гражданского процессуального и арбитражного процессуального законодательства¹.

Отметим, что конституционная норма нашла отражение и в налоговом законодательстве. Так, согласно ст. 137 и 138 Налогового кодекса Российской Федерации (далее — НК РФ), налогоплательщик-организация или индивидуальный предприниматель, который считает, что его права нарушены актом (как нормативным, так и ненормативным) налогового органа, действиями или бездействием соответствующих должностных лиц, может обжаловать их в вышестоящий налоговый орган (вышестоящему должностному лицу) или в арбитражный суд путем подачи искового заявления в соответствии с арбитражным процессуальным законодательством.

Налоговые риски как источник налоговых споров. На современном этапе развития налоговых отношений, несмотря на уже существенный прогресс в реформирования экономики и финансовой сферы, технологических контуров налогового администрирования и контроля, решение судебных органов по налоговым спорам по-прежнему является в теоретическом аспекте формализацией принципов налогообложения и налогового права. В практическом же аспекте такие решения выступают важным фактором снижения налоговых рисков налогоплательщиков в части соблюдения налоговыми органами процессуальных основ при проведении мероприятий налогового контроля, а также в случае спорных аспектов переквалификации сделок.

Как справедливо отмечает Д.М. Щекин², формализацию принципов налогового права могут осуществлять законодатели — в процессе издания нормативных правовых актов, а также судебные органы — в рамках дискретных полномочий судов, и иные участники налоговых правоотношений — в форме правовых обычаев, т.е. путем устойчивой правоприменительной практики и ее санкционирования государством.

В этом контексте следует отметить факторы, влияющие на проявление налоговых рисков, которые приводят к налоговым спорам. Так, одним из факторов рисков являются коллизии нормативно-правового поля, другим — частые изменения в НК РФ. В этих факторах риска бизнес и исследователи видят нестабильность, а в непрекращающемся потоке изменений — большую проблему. Эволюционный анализ внесения изменений в НК РФ показывает, что за период с 1999 г.,

¹ Конституционный суд Российской Федерации постановление от 16 июля 2004 г. № 14-п по делу о проверке конституционности отдельных положений части второй статьи 89 Налогового кодекса в связи с жалобами граждан А.Д. Егорова и Н.В. Чуева.

² Демин А.В. Принцип определенности налогообложения: монография. М.: Статут, 2015. 368 с. <https://znanium.com/catalog/document?id=280944>

когда была принята первая часть НК РФ, насчитывается 153 закона, внесших в нее изменения (в среднем 7 законов в год). Второй части НК РФ, регулирующей порядок взимания отдельных налогов, еще больше «не везет». В нее изменения вносились 581 раз за 20 лет (30 законов в год, три-четыре закона в месяц).¹

Что же касается риска коллизий нормативно-правового поля, следует обратить внимание на позицию Ядрихинского С.А.², который отмечает, что, создавая «точки напряжения» в сфере налоговых правоотношений, притязания налогоплательщика выступают не только предметом налоговых споров и научных дискуссий, но и подспорьем для законотворческой деятельности, являясь, таким образом, катализатором развития налогового законодательства. Будучи не закрепленными нормами налогового права, фактические притязания налогоплательщика через правоприменительное испытание создают основу для законодательного разрешения проблемных зон в системе правового регулирования, формируют внутреннее убеждение законодателя и мотивируют его в части легализации стремления налогоплательщика или наложения на него своего вето, признав притязания неприемлемым.

Не стоит недооценивать роль Конституционного суда в разрешении проблем налогового законодательства и правоприменения. Исследователи проблем налогообложения относят техническо-юридическое несовершенство налоговых норм и устойчивое искажение их смысла к правоприменительной практике. Это подтверждается практикой Конституционного Суда РФ, из которой следует, что в большинстве дел именно указанные причины послужили основанием для признания налоговой нормы неконституционной³.

Вместе с тем эксперты отмечают, что на уровне Конституционного суда в последние годы рассматриваются преимущественно обращения граждан, не выступающих предпринимателями. В основном решаются проблемы, не связанные с деловыми отношениями, а налоговые проблемы бизнеса рассматриваются значительно реже⁴.

Следует отметить, что риск налогоплательщиков, связанный с процессуальными аспектами деятельности уполномоченных органов исполнительной власти государства, предопределен также применением норм права «по разумению налоговых органов», в том числе при проведении мероприятий налогового контроля.

¹ Налоговый кодекс шпигуется новеллами без остановки. URL: <https://www.pgplaw.ru/ analytics-and-brochures/articles-comments-interviews/nalogovyi-kodeks-shpiguetysya-novellami-bez-ostanovki/>

² Ядрихинский С.А. О формах существования законного интереса налогоплательщика // Вестник Омской юридической академии. 2018. № 3. С. 341 — 345.

³ Тарибо Е.В. Влияние конституционного правосудия на налоговую систему и возможные пути повышения его эффективности. Вестник Санкт-Петербургского университета. Право 3: 343—352. <https://doi.org/10.21638/11701/spbu14.2018.305>

⁴ Налоговое право в решениях Конституционного Суда Российской Федерации 2021 года. По материалам XIX Междунар. науч.-практ. конф. 20—29 апреля 2022 г. М.: Статут, 2022.

Как отмечает Щекин Д.М.¹, «в этом случае риск может возникнуть и без правоприменительного акта налогового органа и суда», т.е. не только риски возникновения неблагоприятных правовых последствий в процессе право применения, но и риски таких последствий, вызванные иными действиями государственных органов — исполнительных, законодательных, судебных, а также органов местного самоуправления, которые компетентны принимать правовые акты в сфере налогообложения. Однако следует отметить, что такой подход является предметом пристального внимания внутреннего аудита налоговых органов.

Систему ежегодного принятия нормативных актов, имеющих отношение к налогам, иногда называют принципом подвижности (эластичности) налогообложения. Этот принцип подразумевает, что налоговая система должна гибко учитывать перемены социально-экономического характера в жизни общества. При определении условий налогообложения должны приниматься во внимания изменения в составе налогоплательщиков, их налоговой способности, отношений к налоговым обязательствам и т.п.².

Проблема правовой определенности. Стоит отметить, что принцип регулярности пересмотра налоговых законов закреплен в конституциях различных государств и территорий. Система ежегодного принятия акта, которым могут быть внесены порой довольно существенные изменения в налогообложение, действует во многих государствах, в том числе принадлежащих к романо-германской правовой среде³.

Конституционный Суд многократно провозглашал, что требование формальной определенности, предполагающее точность и ясность законодательных предписаний, является неотъемлемым элементом верховенства права и выступает в законотворческой и правоприменительной деятельности необходимой гарантией эффективной защиты конституционных прав и свобод.

В академическом дискурсе категория «правовая определенность» с точки зрения своего содержания имеет многозначный и многоуровневый характер. В узком значении она ограничивается нормами позитивного права, их особыми юридико-техническими характеристиками, т.е. речь идет об определенности правовых норм. В более широком значении требование определенности охватывает все уровни правового регулирования, включая, в частности, «устойчивость законных и обоснованных судебных актов, а также стабильность складывающихся на их основе правоотношений, чтобы заинтересованные лица с разумной степенью вероятности могли предвидеть последствия применения... правовых

¹ Щекин Д.М. Налоговые риски и тенденции развития налогового права / Под ред. С.Г. Пепеляева. М.: Статут, 2007. С. 16—17.

² Щепенко Р.А. Налоговое право: конституционные норма. М.: Статут, 2006. С. 42.

³ Щепенко Р.А. Налоговое право: конституционные норма. М.: Статут, 2006. С. 42.

предписаний и в соответствии с этим предвидеть последствия выбора того или иного варианта своего поведения».¹

Безусловно, учитывая специфику правоотношений, складывающихся в процессе исчисления и уплаты налогов, сборов, страховых взносов, отдельного внимания требует доработка сферы процессуального права, посредством достижения принципа доступности правосудия для целей обеспечения права на судебную защиту.

Президент Российской Федерации В.В. Путин 29 ноября 2022 г. на Всероссийском съезде судей заявил о необходимости повышения эффективности и доступности правосудия. Президент отметил, что судейскому сообществу принадлежит большая роль в укреплении делового климата в стране. Дела, связанные с работой предпринимателей, часто сложные, запутанные и потому требующие всестороннего и глубокого рассмотрения, всегда в поле зрения судов. Глава государства подчеркнул, что значимость судебных решений, принимаемых в экономической сфере, высока, так как от них во многом зависит стабильная работа целых предприятий, корпораций, огромных коллективов.²

Таким образом роль доступности правосудия для целей реализации принципов налогообложения имеет важное значение для всех участников налоговых отношений.

Вместе с тем сопряженность рисков государства и налогоплательщиков как носителей налоговых рисков находит подтверждение также и в вероятности неблагоприятных последствий для участников налоговых отношений, вызванных трактовкой нормы права высшими судебными инстанциями, причем еще и различающейся по регионам, при рассмотрении споров между налогоплательщиками и налоговыми органами, зачастую связанных именно с итогами налогового контроля³.

Проблема противоречивых практик. Представляется, что в моделях развития налогового контроля, смена идеологии контрольно-надзорной деятельности государства важное значение для вышеназванных рисков имеет проблема противоречивого разнообразия правоприменительной и судебной практики, имеет место и противоречивость судебных решения в различных федеральных округах. Одним из примеров может служить противоречивая судебная практика относительно квалификации одних и тех же сооружений (отнесения их к движимому или недвижимому имуществу). В этой части правоприменительную практику осложняют и дискуссии

¹ Демин А.В. Принцип определенности налогообложения: монография. М.: Статут, 2015. 368 с. <https://znanium.com/catalog/document?id=280944>

² Владимир Путин выступил за дальнейшее повышение справедливости и доступности правосудия. URL: <https://rg.ru/2022/11/29/pravo-na-zashchitu.html>

³ Адвокатова А.С. Налоговый контроль в условиях модификации отношений налоговых органов и налогоплательщиков: монография. М.: Русайнс, 2020. 190 с.

в части ведения бухгалтерского учета этих объектов. В результате суть противоречий приводит к тому, что некоторые суды признают данные объекты движимым имуществом, а другие — недвижимым.

В рассматриваемом контексте стоит обратить внимание на усиление роли прецедентов, несмотря на то что в Российской Федерации отсутствует система закрепленного прецедентного права. Верховный суд России в 2020 г. признал усиление роли прецедентов в своих позициях по принципиальным вопросам, высказанных в конкретных делах. Нижестоящие суды больше не вправе игнорировать официальное мнение высокой инстанции.

Так, проверяя правильность применения судом первой инстанции норм материального и процессуального права, суд апелляционной инстанции применительно к части 4 ст. 170 АПК РФ устанавливал соответствие выводов судов практике применения правовых норм, определенной постановлениями Пленума Верховного Суда Российской Федерации и сохранившими силу постановлениями Пленума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации по вопросам судебной практики, постановлениями Президиума Верховного Суда Российской Федерации и сохранившими силу постановлениями Президиума Высшего Арбитражного Суда Российской Федерации, а также содержащейся в обзорах судебной практики, утвержденных Президиумом Верховного Суда Российской Федерации¹.

Досудебный порядок урегулирования налоговых споров. Эффективным институтом в налоговых отношениях стал досудебный порядок урегулирования налоговых споров. В августе 2013 г. вступил в силу Федеральный закон от 02.07.2013 № 153-ФЗ «О внесении изменений в часть первую Налогового кодекса Российской Федерации», которым были внесены существенные изменения в порядок досудебного рассмотрения споров между налоговыми органами и налогоплательщиками. Основным нововведением Закона являлся обязательный досудебный порядок обжалования всех ненормативных актов налоговых органов, действий или бездействия их должностных лиц (пункт 2 статьи 138 НК РФ).

Если же налогоплательщик не был удовлетворен результатом обжалования конкретного процедурного решения или действий налоговиков в вышестоящем налоговом органе, налогоплательщик вправе обжаловать это решение (действие) в суде (п. 1 ст. 138 НК РФ). Эволюционный аспект правоприменительной практики в части обжалования решений налоговых органов показывает, что судебная практика арбитражных судов конца XX в. и начала XXI в. была ориентирована на максимальную защиту прав налогоплательщиков (рис. 2.3 и 2.4²), а процент обращений с каждым годом увеличивался.

¹ Постановление Пленума Верховного Суда Российской Федерации от 30 июня 2020 г. № 12 г. Москва «О применении Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации при рассмотрении дел в арбитражном суде апелляционной инстанции». — <https://rg.ru/documents/2020/07/17/verhovniy-sud-arbitraj-dok.html>

² Составлено автором по данным: Зрелов А.П. Общие тенденции разрешения налоговых споров арбитражными судами // Арбитражное правосудие в России. 2008. № 8. С. 92—95.

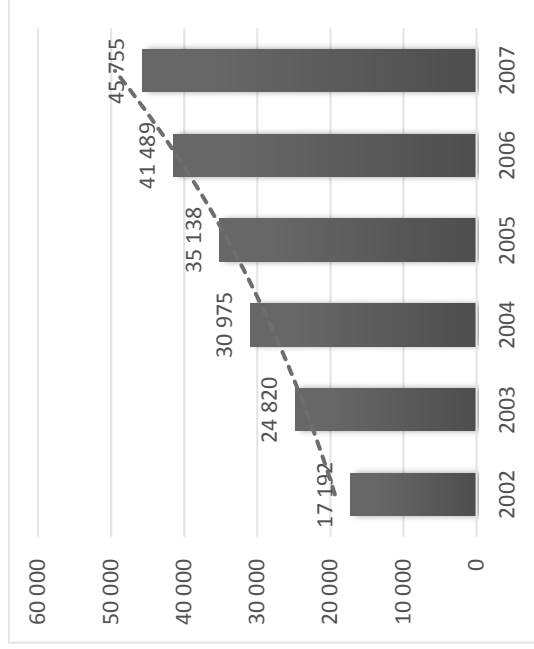


Рис. 2.3. Динамика удовлетворенных требований о признании недействительными актов налоговых органов

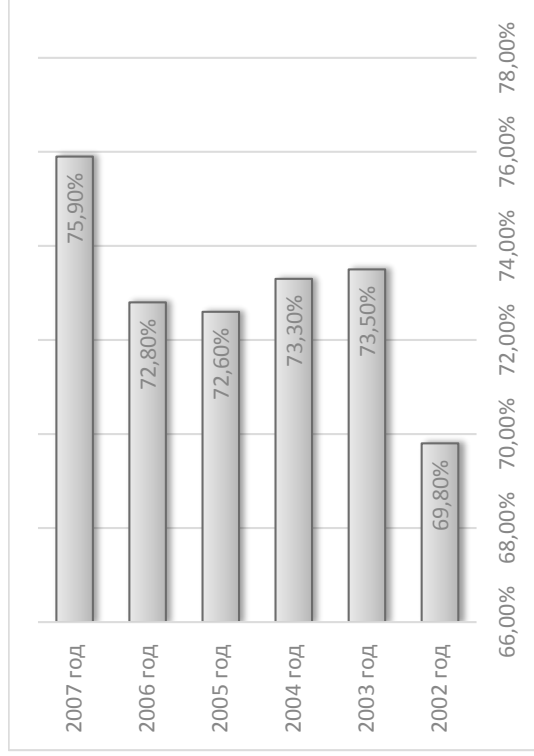


Рис. 2.4. Процент удовлетворенных требований о признании недействительными актов налоговых органов по отношению к поданным

Вместе с тем смещение баланса прав и обязанностей субъектов налоговых отношений в сторону налогоплательщиков, выразившееся в чрезмерном ограничении теперь уже прав налоговых органов при проведении мероприятий налогового контроля, стало фактором злоупотребления правом в поведении налогоплательщиков и причиной снижения эффективности контрольных мероприятий, поскольку значительно затруднили работу по сбору доказательной базы.

Последующие высказывания Конституционного Суда (с конца 2002 г.) относительно вопроса о продолжительности налоговых проверок можно расценивать, как попытку защитить уже действия государственных органов¹.

В динамике количества налоговых споров преобладает регрессионный характер, а количество споров в пользу «бюджета» увеличивается (рис. 2.5).

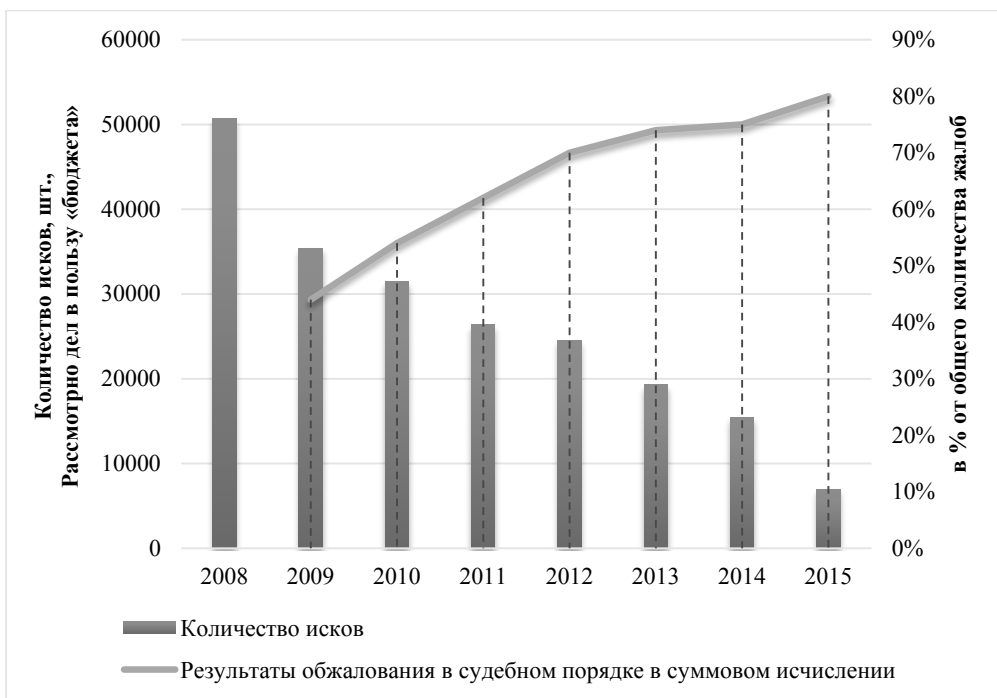


Рис. 2.5. Количество исков налогоплательщиков об оспаривании актов налоговых органов, и их доля результатов обжалования в пользу «бюджета»

¹ Адвокатова А.С. Налоговый контроль в условиях модификации отношений налоговых органов и налогоплательщиков: монография. М.: Русайнс, 2020. 190 с.

Досудебное урегулирование представляется инструментом реализации концепции партнёрского взаимодействия между налогоплательщиками и налоговыми органами как результат:

1) предотвращения налоговых споров за счет сокращения потенциальных причин их возникновения, в т.ч. преодоления коллизий при проведении налогового контроля из-за несовершенства налогового законодательства;

2) информирования об изменениях и разъяснения нормы действующего налогового законодательства (организация консультационных семинаров, вебинаров, информационные стенды в офисах, издание брошюр и т.д.).

Эффект от внедрения досудебного урегулирования налоговых споров можно проследить на рис. 2.6.

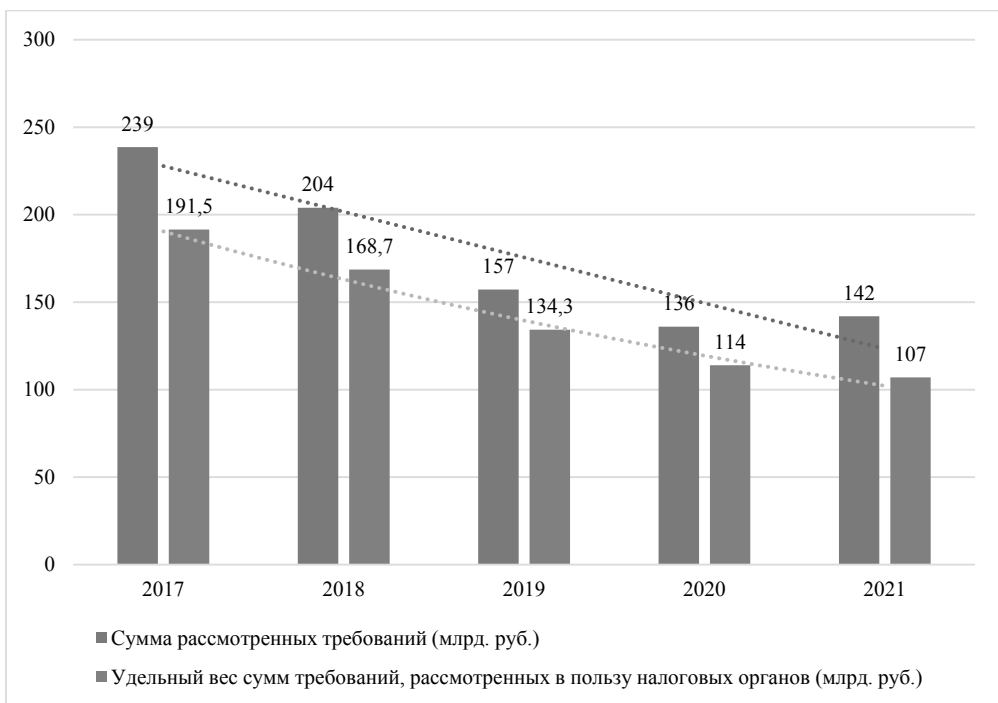


Рис. 2.6. Сумма рассмотренных требований и удельный вес сумм требований, рассмотренных в пользу налоговых органов (в млрд руб.)

Согласно данным ФНС России, по состоянию на 2020 г. количество рассмотренных судами споров с бизнесом снизилось на 47% по сравнению с аналогичным периодом предшествующего года. Количество споров, связанных с обжалованием результатов налоговых проверок, также снижено на 60% по сравнению с аналогичным периодом предшествующего года.

Сумма рассмотренных требований в пользу налоговых органов составила 114 млрд руб. или 84% от общей суммы рассмотренных требований. Данный показатель имеет стабильную тенденцию и в настоящее время сохраняется на уровне около восьмидесяти процентов от общей суммы рассмотренных судами требований по всем спорам с налогоплательщиками. Вместе с тем на 2021 г. количество рассмотренных судами споров с бизнесом снизилось на 2,2% по сравнению с 2020 г. Удельный вес удовлетворенных судами в пользу бюджета сумм требований за 2021 г. составляет 75,3%.

Трансформация модели налогового контроля. Из представленных данных видно, что модель клиентоцентричного подхода в деятельности ФНС России находит свое отражение в снижении судебных споров. С 2022 г. ФНС России путем внедрения человекоцентричной модели налогового контроля планирует дальше совершенствовать взаимоотношения с налогоплательщиками путем автоматизации и улучшения сервисности для целей снижения конфликтности с заявителями.

Как следует из публичной декларации ФНС России на 2022 г. данная цель будет реализовываться путем: (1) формирования единой правоприменительной практики с учетом работы с причинами возникновения споров (ПВС); (2) создания удобных сервисов с целью взаимодействия с налоговыми органами в рамках досудебного урегулирования споров; (3) развития досудебных (внесудебных) способов урегулирования споров¹.

Одним из приоритетных векторов развития в деятельности налоговых органов эффективных институтов урегулирования налоговых споров является институт мировых соглашений с участием ФНС России. За 2022 г. заключено и утверждено арбитражным судом 592 мировых соглашений с юридическими и физическими лицами на сумму 16,7 млрд руб., что значительно превышает показатели прошлых лет. В частности, сумма урегулированного долга по сравнению с аналогичным периодом 2021 года выросла на 124,2%².

Развитие медиации. Еще одним потенциальным для развития института урегулирования налоговых споров, помимо суда, является медиация.

Медиация — это процедура, дающая возможность сторонам спора разрешать на локальном уровне возникшие между ними разногласия до обращения в суд при участии посредника (медиатора) на основе добровольного согласия сторон в целях достижения ими взаимоприемлемого решения конфликта. Как отмечают исследователи³, на

¹ Публичная декларация целей и задач ФНС России 2022. URL: nalog.ru

² За 2022 год благодаря мировым соглашениям урегулирована рекордная сумма долга. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/news/activities_fts/13126019/

³ Митин Д.А. Медиация как инструмент досудебного урегулирования налоговых споров. Экономика. Налоги. Право. 2022;15(3):127-134. DOI: 10.26794/1999-849X-2022-15-3-127-134

современном развитии института досудебного урегулирования налоговых споров данная процедура не распространена, имеют место отдельные случаи ее применения, не имеющие под собой достаточного правового регулирования.

Модификация взаимодействия налоговых органов и налогоплательщиков в сторону партнёрства достигнуто благодаря обеспечению мер по улучшению качественного состояния налогового законодательства. В числе этих мер: достаточно оперативная работа по устранению неоднозначности трактовки норм налогового законодательства; определение правового поля налоговых соглашений между налогоплательщиками и налоговыми органами по применению трансфертных цен; нормативное определение процедуры реализации прав и обязанностей сторон, участвующих в процедуре налогового мониторинга др.

Смягчение ответственности. В некоторой степени процесс смягчения уголовной ответственности за налоговые правонарушения также в русле новых подходов к работе с налогоплательщиками. Данный тезис фактически реализуется не первый год. Уже в 2010 г. было принято решение об освобождении от уголовной ответственности в случае уплаты налогов и всех причитающихся штрафов до начала судебного разбирательства, в 2020 г. — освобождение распространяется даже, если погашение недоимки и штрафов осуществляется на этапе непосредственно судебного разбирательства при отсутствии выявленных иных обстоятельств, утяжеляющих вину.

Современное предложение (февраль 2023 г.) — это вовсе не возбуждать уголовное дело, если будет погашена налоговая задолженность и штрафы. Такой подход связан с тем, что в предыдущих случаях все же страдала репутация предпринимателя, а для бизнеса — ее чистота очень важна.

Почему принципиально принятие данного предложения стало возможно в настоящее время? Представляется, что дело в создании институциональной среды заинтересованности бизнеса в своей добросовестности, в частности, определены условия для дисквалификации, например, по банковским работникам, реестры недобросовестных налогоплательщиков, соответственно недопуска их в добросовестную среду ведения бизнеса, например, в сфере налога на добавленную стоимость как недобросовестных поставщиков.

Заключение. Выявление составов правонарушений, работа с налогоплательщиками уже сейчас строится в большей степени на технологиях камерального контроля. Это уже не только контроль налоговых деклараций, в том числе с применением для анализа автоматизированных систем обработки информации, а также методов автоматизированного выявления налогоплательщиков-объектов контроля по уровням риска, но и углубленный анализ на основе разнообразных методов аналитической работы, безусловно, с использованием дополнительных

критериев и новых технологий процессной аналитики. Целеполаганием камерального контроля все в большей мере должно стать изменение фоновой среды налогоплательщиков, продвижение их к добровольному выполнению в полном объеме налоговых обязательств.

2.6. Бюджетно-налоговые инструменты обеспечения устойчивого развития сельского хозяйства

Правда бывает удивительнее вымысла,
зато вымысел правдивее.
Фредерик Рафeyл

Всемирная продовольственная организация (ФАО, FAO) отмечает, что «производственная сельскохозяйственная система становится все более неадекватной»¹. Нынешняя траектория роста сельскохозяйственного производства является неустойчивой из-за ее негативного воздействия на природные ресурсы и окружающую среду: третья часть всех сельскохозяйственных угодий в мире деградировала, утрачено три четверти разнообразия сельскохозяйственных культур. Сельское хозяйство вносит основной вклад в изменение климата, одновременно являясь жертвой последствий таких изменений. ФАО, ОЭСР, прочие международные организации, правительства развитых стран бьют тревогу и призывают перейти к устойчивому сельскому хозяйству.

Переход к устойчивому сельскому хозяйству. Миссией устойчивого сельского хозяйства является удовлетворение потребностей общества в сельскохозяйственной продукции (в первую очередь продуктах питания и текстиле) в настоящем без ущерба для будущих поколений². Эта миссия интегрирует в себя три основные цели:

- 1) минимизация негативных эффектов сельского хозяйства для окружающей среды;
- 2) поддержание экономической рентабельности и конкурентоспособности сельского хозяйства страны;

¹ Устойчивое сельское хозяйство | Цели устойчивого развития | Продовольственная и сельскохозяйственная организация Объединенных Наций. URL: <https://www.fao.org/sustainable-development-goals/overview/fao-and-the-2030-agenda-for-sustainable-development/sustainable-agriculture/en/>

² Программа исследований и образования в области устойчивого сельского хозяйства. <https://sarep.ucdavis.edu/sustainable-ag>

3) обеспечение социальной и экономической справедливости для жителей сельских регионов как ключевых производителей сельскохозяйственной продукции.

Все субъекты экономики, вовлеченные в сельское хозяйство, производители, переработчики сельскохозяйственной продукции, дистрибьюторы, розничные торговцы, потребители, должны играть свою роль в обеспечении устойчивости сельскохозяйственной системы.

Переход к устойчивой сельскохозяйственной системе означает, что производители используют методы, способствующие оздоровлению почвы, минимизации потребления воды, снижению уровня загрязнений. Потребители, дистрибьютеры и розничные торговцы, заинтересованные в устойчивом развитии, ищут и покупают продукты, основанные на “ценностях”: выращенные с использованием методов, способствующих социальному благополучию сельскохозяйственных работников, являющихся экологически чистыми и способствующими укреплению сельской экономики. Инфраструктура построена таким образом, чтобы обеспечить справедливое ценообразование и минимизировать потери сельскохозяйственной продукции.

Экономическая политика в области сельского хозяйства и все происходящие сознательные изменения должны учитывать сложные, взаимные и постоянно меняющиеся отношения между сельскохозяйственным производством и обществом в целом.

Переход к устойчивому сельскому хозяйству невозможен без участия государства, которое должно разрабатывать и имплементировать меры по следующим направлениям:

- пропаганда устойчивого сельского хозяйства через СМИ, специальные образовательные сайты и курсы;
- поддержка создания и развития инноваций в области сельского хозяйства, в том числе финансовая (грантовая) поддержка научных междисциплинарных исследований на стыке биологии, экономики, инженерии, IT, химии по созданию передовых сельскохозяйственных культур, технологий, практик;
- поддержка внедрения продуктовых, технологических, управленческих, социальных инноваций на селе путем обучения, финансирования, сопровождения, консультирования сельскохозяйственных производителей;
- создание здорового социального «климата» в сельской местности путем поднятия престижа работы и жизни в селах, развития сельской социальной инфраструктуры, диверсификации сфер занятости и пр.

Для поэтапной реализации данных мер необходимо реформировать все направления экономической политики: структурную, промышленную, социальную, денежно-кредитную, бюджетно-налоговую.

Целью параграфа является оценка возможностей использования бюджетно-налоговых инструментов для перехода к устойчивому сельскому хозяйству в России.

Для достижения данной цели решены следующие задачи: (1) анализ современного состояния сельского хозяйства в России; (2) определение направлений перехода от сложившегося к устойчивому типу сельского хозяйства; (3) оценка применения инструментов бюджетно-налоговой политики, способствующих развитию устойчивого сельского хозяйства.

Современное состояние сельского хозяйства в России. России за последние 10 лет удалось добиться положительных изменений в сфере сельского хозяйства. Ежегодный прирост объема произведенной продукции составлял в среднем 4—5% в год. С усилением экономических санкций с конца 2014 г. и значительным удорожанием импортной продукции Россия начала политику импортозамещения в целях обеспечения продовольственной безопасности. В 2014 г. импорт сельскохозяйственных товаров и продовольствия превышал экспорт в 4 раза.

В результате предпринятых мер к 2020 г. экспорт продукции АПК превысил импорт, и Россия по многим позициям перешла к почти полному импортозамещению, а по некоторым даже к экспортоориентированной политике. Доля России в мировом агропромышленном производстве и в мировом экспорте сельскохозяйственной продукции, по оценкам специалистов ВШЭ, составляет около 1,3%¹. Россия занимает 19 строчку в рейтинге экспортёров продукции АПК и в течении ряда последних лет традиционно входит в пятерку мировых лидеров по экспорту пшеницы (3 место по производству, 2-е — по экспорту), ячменя (2-е место по производству, 4-е — по экспорту), кукурузы (10-е место по производству, 5-е — по экспорту), а также является ключевым поставщиком минеральных удобрений (табл. 2.11).

Таблица 2.11. Доля России в мировом экспорте сельскохозяйственной продукции

<i>Наименование</i>	<i>Производство, млн т</i>	<i>Экспорт, млн т</i>	<i>Доля в мировом экспорте, %</i>
Зерно	121,2	44,4	10,1
в том числе пшеница	74,5	34,8	18,9
Мясо	11,2	0,59	1,5
В том числе мясо птицы	5,1	0,28	1,8

Источник: по данным²

¹ Прогноз научно-технологического развития агропромышленного комплекса (АПК) до 2030 года. ВШЭ <https://www.hse.ru/news/expertise/201397875.html>

² Россия и мир: 2022 Экономика и внешняя политика. Ежегодный прогноз. М.: ИМЭМО РАН, 2021. 136 с.

В результате роста экспорта России удалось выйти на положительное сальдо внешней торговли продуктами питания и сельскохозяйственной продукцией. Однако положительное сальдо поддерживается за счет экспорта продукции низкого и среднего переделов, в торговле продукцией высоких переделов продолжает сохраняться внешнеторговый дефицит.

Доля сельскохозяйственного сектора в ВВП России составляет около 3,6%, в нем задействовано примерно 5,8% всего занятого населения (порядка 4 млн чел., в том числе около 1 млн человек работают на крупных агропредприятиях) (табл. 2.12).

Таблица 2.12. Основные показатели деятельности аграрного сектора России

Показатель	2016	2017	2018	2019	2020	Прирост, %
Среднегодовая численность занятых, тыс. чел	4 890	4 481	4 346	4 212	4 011	-17,98
Количество фактически отработанного времени, млн человеко-часов	19 933	19 098	19 032	18 565	18 731	-6,03
Инвестиции в основной капитал, млн руб.	582,6	651,4	707,3	750,4	743,8	27,67
Коэффициент обновления	15,2	14,2	12,9	12,9	12,6	-17,11
Уровень рентабельности, %	16,4	13,6	15,4	14	20,3	23,78

Источник: составлено авторами по данным Росстата¹

Степень износа основных фондов в сельском хозяйстве ниже, чем в среднем по экономике, что связано с интенсивной модернизацией основных средств в крупных агрохолдингах. В то же время коэффициент выбытия основных средств также очень высокий: за 10 лет парк зерноуборочных комбайнов и тракторов сократился на 18—22%, число плугов и кормоуборочных комбайнов на 22—27%.

Особенностью аграрного сектора России является низкая доля в выпуске аграрной продукции фермерских хозяйств и, одновременно, высокий процент населения, имеющий личные приусадебные и подсобные хозяйства. Основными производителями сельскохозяйственной продукции являются сельскохозяйственные организации — 58,5%, на долю фермеров приходится только 14,9% объема выпуска агропродукции (в мире на семейные фермы приходится 80% выпуска сельскохозяйственной продукции) (рис. 2.7).

¹ Сельское хозяйство в России. 2021: Стат. сб. М.: Росстат, 2021. 100 с. С. 29.



Рис. 2.7. Доли сельскохозяйственных производителей в общем объеме выпуска, тыс. т

Источник: составлено авторами по данным Росстата¹

Производительность труда. Важнейшим показателем результативности сельского хозяйства является производительность труда. В 2019 г. значение этого показателя составило 1,2 млн руб./чел. и выросло по сравнению с 2015 г. на 22% (в постоянных ценах), среднегодовой прирост производительности труда составляет порядка 4% (табл. 2.13). При этом производительность труда в крупных агрохолдингах сопоставима с западными конкурентами, однако средние и мелких производители существенно отстают по данному показателю от фермерских хозяйств в странах ЕС и Северной Америки.

Таблица 2.13. Производительность труда в сельском хозяйстве России

Показатель	2015	2019	Прирост номинальный, в %	Прирост реальный, в %
Производительность труда в сельском хозяйстве, тыс. руб./чел	870	1 220	40,2	20
Доля высокопроизводительных рабочих мест, тыс. ед.	380	610	—	60,5

Источник: составлено авторами по данным сайта Агроинвестор²

¹ Сельское хозяйство в России. 2021: Стат. сб. М.: Росстат, 2021. 100 с. С. 29.

² Максимова Е. Сколько продукции на работника за час. Динамика производительности труда в российском АПК // Агроинвестор. 4 мая 2022. <https://www.agroinvestor.ru/analytics/article/38001-skolko-produktsii-na-rabotnika-za-chas-dinamika-proizvoditelnosti-truda-v-rossiyskom-apk/>

Растениеводство — наиболее эффективная отрасль российского сельского хозяйства. По животноводству наиболее эффективным по производительности труда является птицеводство, а наименее производительным — сектор КРС (в том числе в результате проблем с кормовой базой).

Оценим основные факторы, влияющие на производительность труда в России.

1. *География и изменение климата.* Многие сельскохозяйственные угодья с высоким плодородием (чернозем) расположены в зонах, которые начинают испытывать проблемы с водой для орошения, и наоборот, территории, оснащенные хорошими запасами пресной воды, являются низкоплодородными ввиду качества земель, либо расположены в зонах рискованного земледелия.

2. *Степень химизации.* В России объем вносимых удобрений составляет порядка 25—39 кг на один Га, что существенно ниже, чем в развитых странах мира.

3. *Цифровизация сельского хозяйства.* Значительная часть тракторного парка крупных агрохозяйств¹ представлена зарубежной техникой, оборудованной GPS-системами навигации, которые позволяют снизить нагрузку на тракториста, время прохождения машины по полю². В животноводческом секторе внедрение цифровых технологий происходит медленнее, так как сама по себе отрасль менее рентабельна. Тем не менее, применение цифровых технологий в России на сегодня не носит масштабного характера, только около 10% пашни обрабатываются с применением цифровых систем, а именно с использованием технологий точного земледелия, ввиду высокой стоимости их внедрения.

4. *Автоматизация и обеспеченность техникой.* В России с 2015 г. наблюдается снижение обеспеченности сельскохозяйственной техникой по причине подорожания как импортируемой зарубежной, так и отечественной сельскохозяйственной техники, производимой с использованием большого числа зарубежных узлов и компонентов. В результате этого растет нагрузка на существующую технику³.

5. *Трудовые ресурсы и их квалификация.* В России наблюдается возрастающая нехватка квалифицированных рабочих кадров для работы на современной технике и специалистов, способных использовать современные информационные технологии. На дефицит специалистов в агросфере влияют низкие заработная плата, невысокий престиж профессии и неудовлетворительное качество жизни в сельской местности.

6. *Наличие свободных земель.* Россия обладает сравнительно большей долей свободных посевных площадей, чем в мире в целом (31% против 20%)⁴.

¹ Такие агрохолдинги как «Степь», «Русагро» и пр.

² Максимова Е. Сколько продукции на работника за час. Динамика производительности труда в российском АПК // Агроинвестор». 4 мая 2022.

³ В 2018 г. нагрузка на один трактор в РФ составила 184 Га посевной площади (в Канаде — 62,5 Га, в США — 38,6 Га и в Германии — 15,4 Га).

⁴ Исследование передовой российской и зарубежной практики в области повышения производительности труда в сфере производства зерновых культур. ФЦК. 2019.

7. *Ценовой фактор.* В течение 2020—2022 гг. наблюдается рост мировых и российских цен на сельскохозяйственную продукцию и продовольствие, что определяется снижением урожая некоторых сельскохозяйственных культур (в том числе в России) ввиду ухудшения климатической, геополитической и эпизоотической ситуации (последствия вспышек птичьего гриппа и африканской чумы свиней).

Доходы сельского населения. Доходы сельского населения по-прежнему сильно отстают от доходов городского населения. Основным источником доходов — заработная плата, по темпам прироста в 1,5—2 раза отстает от данного показателя по экономике России в целом.

Намного более высоким, чем в городах, является уровень бедности — 23,6% (приблизительно в четыре раза выше, чем у городского населения). В 2019 г. средние доходы малоимущего индивида, проживающего в селе, составляли 7284 руб. (66,5 % прожиточного минимума) (табл. 2.14).

Таблица 2.14. **Уровень бедности городского и сельского населения России в 2013—2019 гг.**

<i>Группа населения</i>	<i>2013</i>	<i>2016</i>	<i>2019</i>	<i>Прирост, %</i>
Городское население	5510	7584	8614	56,33
Сельское население	4666	6381	7284	56,11
Городское население	72,7	73,7	74,4	2,34
Сельское население	65,1	65,1	66,5	2,15
Городское население	5,2	8,3	6,9	32,69
Сельское население	22	27,1	23,6	7,27

Источник: составлено авторами по данным Росстата¹

Большинство семей, проживающих в сельской местности, имеют личные подсобные хозяйства, в структуре которых преобладают огороды и сады, среди животноводства доминирует выращивание птицы. Наличие личных подсобных хозяйств несколько облегчает положение сельского населения по доходам, но не решают всех проблем.

Цепочки поставок и добавленная стоимость. Что касается цепочек поставок, то они в России очень длинные: сельскохозяйственное производство формирует только 10% ВВП продовольственного сектора. Это обусловлено, с одной стороны географическими особенностями страны (большими рассто-

¹ Социально-экономические индикаторы бедности в 2013—2020 годах. Сборник Росстата. https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Bul_Ind_bedn_2013-2020.pdf

аниями, а, следовательно, сложной логистической цепочкой поставки товаров в северные города, непригодные для развития сельского хозяйства), а с другой, невысокой эффективностью самих цепочек поставок в результате большого числа непродуктивных посредников, увеличивающих итоговые цены и сроки поставки.

Сельское сообщество и условия жизни в сельской местности. Качество жизни в сельской местности сильно отстает от городской, а качество жизни в малых населенных пунктах еще хуже. На этом фоне усиливаются крайне негативные тенденции: падает рождаемость и растут миграционные потоки. За последние 5 лет сельская местность потеряла около 0,5 млн чел вследствие естественной убыли и около 0,2 млн чел в следствии миграционной убыли.

Тревожными тенденциями является также оптимизация системы образования и здравоохранения, в результате которой во многих населенных пунктах прекратили свое существование детские сады, школы, больницы. Например, за период с 2015 по 2020 гг. число лечебно-профилактических организаций в сельской местности сократилось на 2729 единиц (7,1%) (табл. 2.15). Нехватка учреждений дошкольного образования отмечается в 42 регионах России, общего образования — в 37 регионах, услуг здравоохранения — в 25 регионах.

Таблица 2.15. **Некоторые показатели развития сельских территорий**

<i>Показатель</i>	<i>2015</i>	<i>2021</i>
Инвестиции в основной капитал, тыс. руб.	25 566 005	21 793 668
Ввод в действие жилых домов, в том индивидуальных, м ² общей площади	16 512 590	16 947 362
Число лечебно-профилактических организаций, ед.	38 414	35 685

Источник: составлено авторами по данным Росстата¹

В сельской местности преобладают малые населенные пункты, число которых составляет 53% всех населенных пунктов, а численность жителей 10% населения регионов. К малым населенным пунктам (НП) относятся те, численность населения которых ниже средней численности населения в населенных пунктах региона на 50%. Число же крупных населенных пунктов составляет 12,3%, но проживает в них более половины всех жителей села.

Только 26,1% всего жилья сельских домохозяйств оборудованы коммуникациями, особенно низок этот показатель в малых населенных пунктах (20,7%). Охват услугами образования и здравоохранения также существенно зависит от размеров населенных пунктов (табл. 2.16).

¹ Сельские территории Российской Федерации в 2021 году. Росстат. URL: <https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/sel-terr.html>

Таблица 2.16. **Некоторые показатели обеспеченности инфраструктурой в зависимости от размера сельского населенного пункта**

<i>Размер населенных пунктов (НП)</i>	<i>Доля жилья, оборудованного коммуникациями</i>	<i>Удельный вес НП, имеющих учреждения общего образования, в общем количестве НП, %</i>	<i>Удельный вес НП, имеющих учреждения здравоохранения, в общем количестве НП, %</i>
Малые	20,7	3,8	12,4
Средние	36,4	39,1	63
Крупные	44,2	68,6	88

Ситуация в сельской хозяйстве и сельской местности РФ, несмотря на множество принятых программ, является крайне неоднозначной. С одной стороны, сельскохозяйственный сектор России на сегодняшний момент достаточно развит для того, чтобы обеспечивать продовольственную безопасность России, и по отдельным позициям достаточно конкурентоспособен. С другой стороны, состояние сельскохозяйственной инфраструктуры, а также качество жизни жителей села не соответствуют концепции устойчивого сельского хозяйства.

Так, в Стратегии устойчивого развития сельских территорий России до 2030 г. подчеркивается, что «рост агропромышленного комплекса, уровень и качество жизни сельского населения в целом существенно отстают от уровня жизни в городах, сужается доступ населения к услугам организаций социальной сферы, углубляется информационный и инновационный разрыв между городской и сельской местностью»¹.

Две из трех базовых целей устойчивого сельского хозяйства являются в основном не реализованными (табл. 2.17).

Таблица 2.17. **Соответствие развития сельскохозяйственной сферы России концепции устойчивого сельского хозяйства**

<i>Цель устойчивого сельского хозяйства</i>	<i>Уровень реализации цели в регионах России по шкале низкий-средний-высокий</i>
Минимизация негативных эффектов сельского хозяйства для окружающей среды	Низкий (меры по улучшению ситуации практически не предпринимаются)
Поддержание экономической рентабельности и конкурентоспособности сельского хозяйства страны	Средний — Высокий (предпринимаются меры, которые дают преимущественно положительные результаты)
Обеспечение социальной и экономической справедливости для жителей сельских регионов как ключевых производителей сельскохозяйственной продукции	Низкий — Средний (предпринимаются меры, которые дают как положительные, так и отрицательные результаты)

Источник: составлено авторами

¹ Распоряжение Правительства РФ от 02.02.2015 № 151-р (ред. от 13.01.2017). Об утверждении Стратегии устойчивого развития сельских территорий Российской Федерации на период до 2030 г. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_174933/2844094b7ba6e57e91fd5bb036ee91d9f6727238/

Таким образом, можно констатировать наличие дисбаланса между относительно высокими темпами развития агропромышленного производства и низкими темпами социального развития сельских территорий. Многие исследователи считают, что данный разрыв с годами только нарастает¹.

Направления перехода от сложившегося к устойчивому типу сельского хозяйства. Для поддержания продовольственной безопасности и социальной справедливости основной акцент при переходе к устойчивому сельскому хозяйству должен быть сделан на поддержку крестьянских (фермерских) хозяйств (К(Ф)Х), а не крупных игроков агробизнеса.

Сельские домохозяйства, желающие продавать свою продукцию, ограничены местными рынками или их продукция продается посредникам по низким ценам. Эта ситуация характерна как для России, так и для других стран Восточной Европы, где разбросанность деревень, плохая дорожная сеть и концентрация услуг в городах являются препятствиями для развития прямых связей между местными сельскими производителями и городскими потребителями.

Развитие фермерских ассоциаций может стать решением проблемы расширения доступа к региональным или даже национальным рынкам, обеспечения коротких цепочек поставок и снижения зависимости от импорта продуктов питания из-за рубежа, особенно в странах с высоким потенциалом производительности сельского хозяйства. России необходимо поднять свою сельскую экономику от поставщика дешевого сельскохозяйственного сырья, предназначенного для экспорта, к промышленным товарам и услугам (например, мебельная промышленность, пищевая промышленность, органическое земледелие, агротуризм).

Отдаленные сельские районы России из-за плохого покрытия электрических сетей, высоких затрат на транспортировку топлива, непригодных дорог с сопутствующими проблемами загрязнения должны полагаться на возобновляемые источники энергии.

Общие проблемы сельского хозяйства России, в разрезе субъектов и инфраструктуры, а также предполагаемые направления их развития в контексте повышения степени соответствия концепции устойчивого сельского хозяйства, приведены в таблице 2.18.

¹ Ушаев И.Г., Бондаренко Л.В., Чекалин В.С. Основные направления комплексного развития сельских территорий // Вестник РАН, 2021. Т. 91. № 4. С. 316—325.

Таблица 2.18. Проблемы и направления развития субъектов и инфраструктуры сельского хозяйства

<i>Субъект или элемент</i>	<i>Проблемы</i>	<i>Направления развития</i>
Трудовые ресурсы	Труд в аграрном секторе намного более тяжелый и низкооплачиваемый, но менее престижный, чем во многих других секторах экономики. Низкая квалификация и сокращение сельских трудовых ресурсов	Обеспечение социально справедливой и безопасной занятости, достойной заработной платы. Создание нормальных условий труда, обеспечение социальных льгот (в том числе по охране здоровья) и уверенности в экономической стабильности
Сельское сообщество	Плохое экономическое, а в некоторых регионах и экологическое, состояние. Дегра-ция села. Низкий уровень жизни, усиление процессов миграции в города. Низкий престиж жизни в селе	Диверсификация работы на селе, в том числе путем развития параллельных направлений занятости, таких как агротуризм, ремесло и пр. Развитие социальной инфраструктуры (образовательные, медицинские, культурные учреждения и мероприятия)
Сельскохозяйственный рынок	Нечестные методы ценообразования (основанная добавленная стоимость формируется производителем, а основная прибыль «оседает» у дистрибьютеров и розничных торговцев). Слишком длинные цепочки поставок, которые влекут потери продукции и высокие издержки.	Сокращение цепочек поставок. Контроль за справедливостью ценообразования, особенно на стадии первичной реализации сельскохозяйственной продукции производителями. Борьба с монополизаций дистрибьютеров. Льготы (в том числе налоговые) для производителей сельскохозяйственной продукции. Развитие цифровых технологий, предоставляющих новые способы доступа к ценовой и другой рыночной информации.
Сельскохозяйственные технологии	Традиционные низкорентабельные и экологически «недружественные» технологии, износившийся технический парк, широкое использование пестицидов и других химикатов, неэффективная система управления. Зависимость от импортных кормов и лекарственных препаратов в животноводстве, от импортных семян — в растениеводстве.	Переход на инновационные технологии. Внедрение точного животноводства и растениеводства, современного ПО, автоматизация технологий, переход на вертикальное земледелие на гидропонике или аэропонике и пр. Импортзамещение в сфере кормов и лекарств в животноводстве, семян — в растениеводстве.

Продолжение табл. 2.18

Субъект или элемент	Проблемы	Направления развития
Потребители продукции	При выборе товаров не обращают внимание на условия их производства в контексте экологичности, обеспечения, социальной справедливости и пр.	Внедрение стратегий, расширяющих кругозор потребителей и стимулирующих их к социально-ответственным покупкам (при принятии решений о покупке должны учитываться вопросы качества окружающей среды, использования ресурсов и социальной справедливости).
Окружающая среда	Использование производств и технологий, способствующих выделению колоссального объема парниковых газов ¹ . Массовое использование пестицидов и других ядохимикатов. Усиленное использование антибиотиков. Нарушение среды обитания пчел, что приводит к их вымиранию.	Внедрение технологий, сокращающих выбросы углекислого газа и метана. Сокращение использования ядов и химикатов, замена их современными биотехнологиями. Поддержание популяции пчел.

Источник: составлено авторами.

Указанные направления перехода к устойчивому сельскому хозяйству требуют принятия мер по сохранению природных ресурсов, изменению методов производства, трансформации экономических институтов и социальных ценностей, а также изменение государственной, в том числе бюджетно-налоговой, политики.

Оценка инструментов бюджетно-налоговой политики, способствующих развитию устойчивого сельского хозяйства. В контексте устойчивого сельского хозяйства определим цель бюджетно-налоговой политики следующим образом: стимулирование организаций и К(Ф)Х внедрять лучшие методы управления сельским хозяйством, производить органические продукты питания и развивать несельскохозяйственную деятельность (например, агротуризм, рекреационные мероприятия, мероприятия по охране окружающей среды, восстановлению лесов и пр.), а также затормозить миграцию из сельской местности в города и поднять уровень жизни сельского населения.

Рассмотрим бюджетно-налоговые инструменты, определяющие текущее положение сельской экономики, в разрезе доходной части бюджета (налоги и таможенные пошлины) и расходной части бюджета (государственные программы, гранты и прочие меры поддержки).

Налоги и таможенные пошлины. Большинство производителей сельскохозяйственной продукции применяет специальный налоговый режим ЕСХН

¹ На сектор животноводства как в мире, так в России, приходится примерно 14,5% всех выбросов парниковых газов, из них 65% приходится на крупный рогатый скот.

(Единый сельскохозяйственный налог). Данный налоговый режим был введен в целях стимулирования притока в эту отрасль дополнительных производителей и уменьшения налоговой нагрузки (табл. 2.19).

Таблица 2.19. Характеристика ЕСХН

<i>Элемент</i>	<i>Характеристика</i>
Налогоплательщики	Сельскохозяйственные товаропроизводители (организации и ИП)
Налоговая база	Денежное выражение доходов, уменьшенных на величину расходов ¹
Налоговая ставка	6% ²
Расчет налога	Сумма налога = налоговая база*налоговая ставка
Условия перехода	Доход от сельскохозяйственной деятельности которых превышает 70%
Отчетный период	полугодие
Налоговый период	год
Особенности	Организации не производящие, а перерабатывающие агропродукцию, не в праве применять ЕСХН

В последние годы число налогоплательщиков ЕСХН снижается во всех категориях, но особенно среди организаций (–7,3% и –21,7%, соответственно). В структуре налогоплательщиков лидируют ИП и К(Ф)Х, на долю которых приходится 79,9% всей численности сельхозпроизводителей. Из всех налогоплательщиков только 4,8% применяют пониженную налоговую ставку, установленную законами субъектов РФ (табл. 2.20).

Таблица 2.20. Динамика числа налогоплательщиков ЕСХН, ед.

<i>Показатель</i>	<i>2015</i>	<i>2020</i>	<i>Прирост, %</i>
Число налогоплательщиков ЕСХН	98310	91111	–7,32
в том числе организации	23381	18310	–21,69
ИП и К(Ф)Х	74929	72801	–2,84
Число налогоплательщиков ЕСХН, представивших нулевую отчетность	12495	8141	–34,85
в том числе организации	1994	1648	–17,35
ИП и К(Ф)Х	10501	6492	–38,18
Количество налогоплательщиков, применяющих пониженную налоговую ставку, установленную законом субъекта Российской Федерации	н/д	4352	
в том числе организации	н/д	1627	
ИП и К(Ф)Х	н/д	2725	

Источник: составлено авторами по данным Формы № 5-ЕСХН³

¹ Доходы и расходы определяются нарастающим итогом с начала года

² Законами субъектов РФ налоговая ставка может быть уменьшена до 0%.

³ Форма № 5-ЕСХН Статистические данные о налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу <https://www.nalog.gov.ru/opendata/7707329152-eshn/>

В то же время поступления в консолидированный бюджет России по ЕСХН растут, особенно в категории ИП и К(Ф)Х (101,6% и 191,4% соответственно). Косвенно, рост налоговых поступлений наряду со снижением числа налогоплательщиков свидетельствует о повышении эффективности (производительности) сельскохозяйственной отрасли.

Кроме того, доминирующий прирост выручки (доходов) крестьянских (фермерских) хозяйств по сравнению с организациями, говорит о более высокой эффективности организации бизнеса в данной форме, что соответствует общемировым реалиям.

Таблица 2.21. **Налоговая база и налоговые поступления по ЕСХН, млн руб.**

<i>Показатель</i>	<i>2015</i>	<i>2020</i>	<i>Прирост, %</i>
Доходы, в том числе	1443238	2065566	43,12
организации	1209177	1524917	26,11
ИП и К(Ф)Х	234061	540648	130,99
Расходы, в том числе	1295986	1763377	36,06
организации	1102397	1339301	21,49
ИП и К(Ф)Х	193589	424076	119,06
Налоговая база, в том числе	193589	368440	90,32
организации	152656	245972	61,13
ИП и К(Ф)Х	43183	122468	183,60
Сумма убытков прошлых периодов, уменьшающих налоговую базу, в том числе	32020	40488	26,45
организации	29187	36639	25,53
ИП и К(Ф)Х	2833	3849	35,86
Сумма исчисленного ЕСХН, в том числе	9587	19331	101,64
организации	7184	12329	71,62
ИП и К(Ф)Х	2403	7002	191,39

Источник: составлено авторами по данным Формы № 5-ЕСХН¹

Что касается таможенных пошлин по сельскохозяйственной продукции, то поступления в бюджет по данной позиции ежегодно растут за счет роста объемов экспорта и за счет увеличения ставки таможенных пошлин. Доля

¹ Форма № 5-ЕСХН Статистические данные о налоговой базе и структуре начислений по единому сельскохозяйственному налогу <https://www.nalog.gov.ru/opendata/7707329152-eshn/>

экспорта сельскохозяйственной продукции и продовольственных товаров в последние несколько лет стабильно увеличивается и занимает около 5,9% в общей структуре товаров, поставляемых за рубеж.

Государственные программы, гранты и прочие меры поддержки. За период 2015—2022 гг. в России действовали пять государственных программ в области поддержки развития сельского хозяйства и сельских территорий:

1. Государственная программа развития сельского хозяйства и регулирования рынков сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия. Цель программы — обеспечение продовольственной безопасности России (путем увеличения объема производства и экспорта продукции). Срок реализации: 2013—2021 гг., 2021—2030 гг. (два этапа). Объем финансирования: 1 294 874 млн руб.

Некоторые целевые индикаторы программы представлены в табл. 2.22.

Таблица 2.22. **Некоторые целевые индикаторы государственной программы развития сельского хозяйства и их фактическое выполнение**

<i>Индикатор</i>	<i>Целевое значение на 2025 год</i>	<i>Фактическое значение на 2021 год</i>
Индекс производства продукции сельского хозяйства в хозяйствах всех категорий (в сопоставимых ценах к уровню 2017 г.	114,6%	104,6%
Объема экспорта продукции АПК	35,4 млрд долл.	35,9 млрд долл.
Индекс физического объема инвестиций в основной капитал сельского хозяйства к уровню 2017 г. (без субъектов малого предпринимательства)	118,2%	104,5%

Источник: составлено авторами по данным ФТС и исполнения федерального бюджета за 2021 г.¹

В 2021 г. на исполнение данной государственной программы было потрачено 325 815,0 млн руб. Целевые индикаторы пока достигнуты только по одной позиции — объем экспорта продукции АПК.

¹ Исполнение федерального бюджета и бюджетов бюджетной системы Российской Федерации за 2021 год. Минфин России. https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/08/main/Книга_itogovaya_09.06.2022.pdf

2. Стратегия устойчивого развития сельских территорий Российской Федерации на период до 2030 г.¹². Цель стратегии — создание условий для обеспечения стабильного повышения качества и уровня жизни сельского населения на основе преимуществ сельского образа жизни, что позволит сохранить социальный и экономический потенциал сельских территорий и обеспечит выполнение ими общенациональных функций — производственной, демографической, трудоресурсной, пространственно-коммуникационной, сохранение историко-культурных основ идентичности народов страны, поддержание социального контроля и освоенности сельских территорий. Срок реализации: 2013—2030 гг. Финансирование данной Стратегии осуществляется в рамках государственных программ по развитию сельского хозяйства (табл. 2.23).

Таблица 2.23. **Целевые индикаторы Стратегии развития сельских территорий Российской Федерации на период до 2030 г. (на начало года)**

<i>Индикатор</i>	<i>2013</i>	<i>2020</i>	<i>2030</i>	<i>Выполнение индикатора на 2021 г.</i>
Численность сельского населения, тыс. чел	37 228	36 367	35 006	Снижается более высокими темпами
Ожидаемая продолжительность жизни, лет	69,2	72,7	75,6	Растет более медленными темпами
Миграционный прирост, тыс. чел	-176,8	-102,1	-105,5	Падает более высокими темпами
Индекс производства продукции, в % к предыдущему году	105,8	102,1	105,5	Соответствует
Доля К(Ф)Х, в %	10,2	13,4	20	Соответствует
Темп роста выручки, в % к предыдущему периоду	106,2	109,9	112	Соответствует
Уровень занятости, в %	60,2	62,3	65,5	Соответствует
Отношение заработной платы в сельском хозяйстве к среднему значению по экономике страны, в %	50,8	55	80	Соответствует
Общая площадь жилых помещений, приходящаяся на одного жителя в сельских населенных пунктах, кв м	24,7	28	33	Растет более высокими темпами

¹ Стратегия устойчивого развития сельских территорий Российской Федерации на период до 2030 года, утвержденная распоряжением Правительства Российской Федерации от 30 ноября 2010 г. № 2136-р.

² Положения Стратегии являются развитием основных направлений Концепции устойчивого развития сельских территорий Российской Федерации на период до 2020 года, утвержденной распоряжением Правительства Российской Федерации от 30 ноября 2010 г. № 2136-р.

Продолжение табл. 2.23

<i>Индикатор</i>	<i>2013</i>	<i>2020</i>	<i>2030</i>	<i>Выполнение индикатора на 2021 г.</i>
Удельный вес общей площади жилых помещений в сельских населенных пунктах, оборудованной всеми видами благоустройства, в %	26	32,6	45	Соответствует
Ввод в действие фельдшерско-акушерских пунктов и (или) офисов врачей общей практики в сельской местности, ед.	175	71	184	Наблюдается обратная тенденция
Доля сельских домашних хозяйств, имеющих доступ к ИКТ «Интернет»	49,8	58,6	85	Соответствует
Удельный вес сельских населенных пунктов, имеющих связь по дорогам с твердым покрытием с сетью автомобильных дорог, в %	69,2	73,7	80	Растет более низкими темпами

Источник: Составлено авторами по данным Стратегии устойчивого развития сельских территорий РФ на период до 2030 г. и данным Росстата.

3. Федеральная научно-техническая программа развития сельского хозяйства на 2017—2025 гг.¹. Цель программы — обеспечение стабильного роста производства сельскохозяйственной продукции, полученной за счет применения семян новых отечественных сортов и племенной продукции (материала), технологий производства высококачественных кормов, кормовых добавок для животных и лекарственных средств для ветеринарного применения, пестицидов и агрохимикатов биологического происхождения, переработки и хранения сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, современных средств диагностики, методов контроля качества сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия и экспертизы генетического материала. Срок реализации: 2017—2025 гг. Заявленный объем финансирования: 26 094 млн руб.

¹ Федеральная научно-техническая программа развития сельского хозяйства на 2017—2025 годы, утвержденная постановлением Правительства Российской Федерации от 25 августа 2017 г. № 996.

4. Государственная программа эффективного вовлечения в оборот земель сельскохозяйственного назначения и развития мелиоративного комплекса Российской Федерации¹. Цель программы — получение достоверных качественных и количественных сведений о землях сельскохозяйственного назначения и введение в оборот земель площадью не менее 13234,8 тыс. Га, сохранение сельскохозяйственных угодий и мелиорация почв площадью не менее 2895,2 тыс. Га, обеспечение водного режима гидромелиоративных систем, предотвращение выбытия и сохранение мелиорированных земель. Срок реализации: 2022—2031 гг. Объем финансирования: 754 048 млн руб.

5. Государственная программа «Комплексное развитие сельских территорий»². Цель программы — сохранение доли сельского населения в общей численности населения Российской Федерации на уровне не менее 25,1 % в 2025 г., достижение соотношения среднемесячных располагаемых ресурсов сельского и городского домохозяйств в размере 75,5 % в 2025 г., повышение доли общей площади благоустроенных жилых помещений в сельских населенных пунктах до 43,2% в 2025 г. Срок реализации: 2020—2025 гг. Объем финансирования: 1 491 259 млн руб.

Таким образом, в нашей стране реализовано на уровне нормативно-правового и концептуального обеспечения устойчивое развитие сельского хозяйства. Объемы финансирования, выделяемые в рамках государственных программ, достаточно внушительные. Однако целевые индикаторы постоянно меняются, в некоторых программах противоречат друг другу, выполняются далеко не по всем показателям. В большей степени соответствуют целевым индикаторам количественные денежные показатели (выручка, стоимостной объем экспорта, производительность труда), в меньшей степени соответствуют (или противоречат) индикаторам качественные показатели (доступность услуг образования и здравоохранения, показатели уровня жизни населения).

Ряд исследователей³ указывает на несоответствие заявленных целевых индикаторов, в частности, касающихся уровня заработной платы сельских жителей,

¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 14.05.2021 № 731 «О Государственной программе эффективного вовлечения в оборот земель сельскохозяйственного назначения и развития мелиоративного комплекса Российской Федерации»

² Постановление Правительства РФ от 31.05.2019 № 696 (ред. от 10.07.2020) «Об утверждении государственной программы Российской Федерации «Комплексное развитие сельских территорий» и о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации»

³ Скальная М. Доходы сельского населения как фактор социальной устойчивости сельских территорий // АПК: экономика, управление. 2018. № 1. С 62—71.

реалиям российской экономики. Фактически, выполняя, планы по выпуску продукции АПК, сельские территории во многих регионах России продолжают вымирать и деградировать.

Кроме того, увеличение объемов выпуска продукции происходит без учета экологических критериев. Между тем, рост сельского хозяйства и развитие устойчивого сельского хозяйства не являются тождественными терминами.

Льготы для сельхозпроизводителей. В рамках государственных программ реализуется система льгот для производителей сельскохозяйственной продукции.

1. Льготное кредитование. Данная мера поддержки является наиболее востребованной и представляет собой возможность получения сельскохозяйственным производителем краткосрочного или инвестиционного кредита (по ставке не более 5%) в одном из уполномоченных Минсельхозом России банков. Исследования и опросы участников рынка показывают, что не все производители (особенно МСП) могут получить доступ к льготному кредитованию.

2. Льготный лизинг. Также является важной мерой поддержки производителей в условиях сокращения парка техники и низкой энерговооруженности. Ставка по льготному лизингу составляет 3—3,5% против ставки в 18,5% по лизингу на коммерческих условиях. Эксперты отмечают, что «повышение закупочных цен на технику, при сохранении текущего значения льготной ставки, может привести к сокращению объема поддержки производителей через данный инструмент»¹.

3. Льготный тариф на перевозку сельскохозяйственной продукции.

4. Компенсация части прямых понесенных затрат на создание и (или) модернизацию объектов АПК.

5. Компенсация части затрат на транспортировку продукции АПК².

6. Компенсация части затрат на приобретение семян³.

Кроме того, действуют специальные гранты для малых и средних предприятий. Обор действующих грантов представлен в таблице 2.24.

¹ Исследование передовой российской и зарубежной практики в области повышения производительности труда в сфере производства зерновых культур. ФЦК. 2019.

² На финансовое обеспечение субсидий из федерального бюджета российским организациям на компенсацию части затрат на транспортировку сельскохозяйственной и продовольственной продукции в соответствии с Постановлением № 1104 предусмотрены бюджетные средства в размере 7 000,0 млн руб.

³ Предусмотрена компенсация затрат на покупку семян в размере 70%.

Таблица 2.24. Меры поддержки МСП

<i>Наименование гранта</i>	<i>Сумма гранта и назначение</i>	<i>Срок реализации</i>	<i>Соотношение собственных и грантовых средств</i>
Агростартап	3 млн руб. — на все виды деятельности 5 млн руб. — на разведение КРС	18 месяцев	10% и 90%
Грант на реализацию проектов развития семейных ферм	30 млн руб. — на все виды деятельности	24 месяца	40% и 60%
Агропрогресс	30 млн руб. — на все виды деятельности	24 месяца	5% и 25% (плюс обязательное целевое кредитование 70%)
Грант на реализацию проектов развития материально-технической базы СПоК	70 млн руб. — на приобретение производственных объектов, оборудования, спецтехники и транспорта, мощностей для хранения продукции, торговых объектов	24 месяца	40% и 60% или 5% и 25% (плюс обязательное целевое кредитование 70%)

Источник: составлено авторами по данным Министерства сельского хозяйства России¹

Перечень грантов достаточно обширен и может покрыть многие направления, способствующие повышению устойчивости сельского хозяйства и развитию малого бизнеса в форме К(Ф)Х в данной сфере. Однако, можно отметить и ряд существенных недостатков, снижающих эффективность такого финансирования:

- короткие сроки грантов, за которые грантополучатель не успевает реализовать заявленные цели;
- неосведомлённость сельхозпроизводителей об условиях грантовой поддержки и отсутствие консультативной помощи со стороны местных органов власти;
- коррумпированность задействованных в грантовом механизме органов, которая влияет на фактические суммы полученного заявителем гранта и создает возможность манипулирования показателями отчётности.

¹ Меры поддержки субъектов МСП в сфере переработки сельскохозяйственной продукции. Минсельхоз России. <https://mcx.gov.ru/>

Бюджетно-налоговые инструменты стимулирования. Для перехода к устойчивому развитию необходимо задействовать следующие бюджетно-налоговые инструменты:

Налоговые льготы и преференции для производителей сельскохозяйственной продукции на покупку/внедрение современных инновационных технологий, техники и цифровых систем и /или применяющих экологически чистые технологии или производящих экологически чистую продукцию предприятий. В частности, необходимо разработать и ввести систему налоговых льгот по ЕСХН для:

- 1) новых производителей, особенно К(Ф)Х, в форме снижения налоговой ставки в первые три года функционирования;
- 2) всех агропроизводителей при использовании инновационных технологий и/или выпуска экологически чистой продукции в форме налоговой скидки пропорционально расходам или доли этой продукции в доходах субъекта налогообложения.

Необходимо развивать институт экологического налогообложения. На сегодняшний момент в России нет налогов на выбросы углекислого газа и метана, основными «производителями» которых является именно сельское хозяйство. В то же время невозможно стимулировать производителей сокращать выбросы и переходить на «зеленые» технологии при отсутствии такого рода налогов, либо прозрачной системы экологических штрафов.

Перспективными шагами по развитию системы регулирования могут являться: определение перечня показателей, характеризующих влияние сельского хозяйства на окружающую среду; определение целевых предельных значений в разрезе данных показателей; определение системы штрафов/поощрений за превышение установленных показателей, либо установка налоговой ставки на выбросы парниковых газов за каждую тонну выбросов;

Необходимо скорректировать действующий механизм государственной поддержки сельскохозяйственных производителей, особенно К(Ф)Х, в части расширения информационно-консультационного сопровождения грантового процесса (от получения информации о существующих гарантиях и помощи в оформлении заявки до подготовки отчетности) и увеличения сроков реализации гранта (сроки должны быть сопоставимы со сроками окупаемости сельскохозяйственного проекта).

Также целесообразно увеличить размер погектарных субсидий на поддержку производителей, ориентируясь при этом на размеры субсидий стран-конкурентов на данном рынке¹. Кроме того, необходимо увеличить адресность мер поддержки, в частности выдавать субсидии под проекты, соответствующие концепции устойчивого развития сельского хозяйства²;

¹ Средний объем выплат составляет всего 300 руб./Га, против 12—20 тыс. руб. в странах ЕС.

² Хорошим действующим примером, является выдача ряда субсидий производителям в сфере растениеводства, которые используют кондиционные семена районированных сортов.

Развитие системы подготовки высококвалифицированных кадров для агропромышленного комплекса. Устойчивое сельское хозяйство создает запрос на формирование новой категории специалистов, владеющих современными профессиональными и дополнительными знаниями и навыками (в частности, цифровыми). Необходимо не только создавать современные образовательные программы и выделять под них бюджетные места, но и поднимать престиж профессии в данной сфере.

Заключение. Не все существующие налоговые инструменты и меры государственной поддержки эффективны, в результате чего становится чрезвычайно актуальной корректировка механизмов поддержки сельскохозяйственных производителей в части перехода к устойчивому развитию. Для проработки возможностей по совершенствованию бюджетно-налоговых мер поддержки устойчивого сельского хозяйства и последующего их внедрения необходимо вовлечение широкого круга заинтересованных сторон, включая представителей предприятий и К(Ф)Х.

2.7. Налоговый опыт ликвидации нищеты в странах ЕАЭС

Ясность — настолько очевидное свойство истины,
что нередко их даже путают между собой.
Жозеф Жубер

Нищета является распространенным социально-экономическим явлением, охватывающим как богатейшие, так и развивающиеся страны мира, связанным с невозможностью удовлетворения базовых личных физиологических и социальных потребностей человека по причине низкого уровня денежного дохода. Вопросы сокращения нищеты как следствие наличия неравенства уровня денежных доходов и повышения уровня благосостояния нуждающихся граждан остаются актуальными для всего мира, столкнувшегося с новыми вызовами и реалиями для ликвидации последствий пандемии COVID-19, оказавшими значительное влияние на экономическое состояние стран ЕС, Китая, США и стран-членов ЕАЭС.

Согласно толковому словарю русского языка¹ «нищета — крайняя бедность, недостаток в самом необходимом»; «состояние, при котором основные потребности индивида превышают имеющиеся средства их удовлетворения»²; «крайняя форма бедности, определяется отсутствием средств к существованию»³.

¹ <https://enc.biblioclub.ru/Encyclopedia/117?ysclid=ldvmiavn5g678718924>

² *Войтов А.Г.* Экономический словарь: уч. пособ. М.: МИИТ, 2011.

³ *Шамардин А.И.* Энциклопедический словарь терминов по менеджменту маркетингу экономике предпринимательству в 2 т. Волгоград: ФГОУВПО, 2012. 608 с.

Распространенность нищеты. Согласно данным Всемирного банка, в условиях крайней нищеты (имеют доход ниже 1,9 долл. США в день) живут 736 млн чел. (10% населения планеты). Почти половина населения мира — 3,4 млрд чел. живут на менее чем 5,5 долл. США в день, испытывая трудности в удовлетворении базовых потребностей в здравоохранении, образовании и доступе к водным ресурсам. Континентом с самым высоким уровнем бедности является Африка, а беднейшими странами на планете Демократическая Республика Конго (уровень крайней бедности — 77,1%) и Мадагаскар (77,6%)¹.

Первой и главной целью ООН на международном уровне была объявлена ликвидация нищеты среди населения во всех ее формах. ООН определяет нищету (черту бедности) как уровень доходов, необходимый для покупки основных товаров и услуг (продукты питания, одежда, приобретение крупной бытовой техники, личного автомобиля, оплата жилья, коммунальных услуг, медицинского обслуживания).

Уровень бедности является относительным понятием и зависит от общего уровня благосостояния в конкретной стране. Различают абсолютную и относительную бедность. Люди, живущие в абсолютной бедности, могут удовлетворить только минимальные потребности, обеспечивающие биологическую выживаемость. Те, кто существует в условиях относительной бедности, имеют доход, равный 50—60% от медианного дохода по стране.

Национальные органы власти устанавливают порог (черту) бедности, чтобы выявить наименее обеспеченные слои населения, определить задачи в области их социальной защиты. В богатых странах порог бедности выше, чем в бедных.

Ввиду наличия различий в стоимости жизни в странах мира Всемирный банк столкнулся с необходимостью периодического пересмотра показателя глобального уровня бедности. В 2005 г. Банк произвел перерасчет этого показателя на основе уровней бедности, принятых для беднейших стран мира, и глобальный порог бедности был повышен до 1,25 долл. США. В 2015 г. порог был вновь пересмотрен и увеличен до 1,9 долл. США в ценах 2011 г. на основе паритета покупательной способности (ППС)².

Уровень бедности в ЕАЭС. Рассмотрим государственную фискальную практику, нацеленную на ликвидацию нищеты среди населения на примере стран-членов ЕАЭС. В состав ЕАЭС входят различные по уровню своего социально-экономического развития, государственного устройства, налоговой системе и по уровню жизни страны (рис. 2.8).

¹ Как Всемирный банк оценивает уровень бедности. ТАСС (tass.ru).

² Как Всемирный банк оценивает уровень бедности. ТАСС (tass.ru)

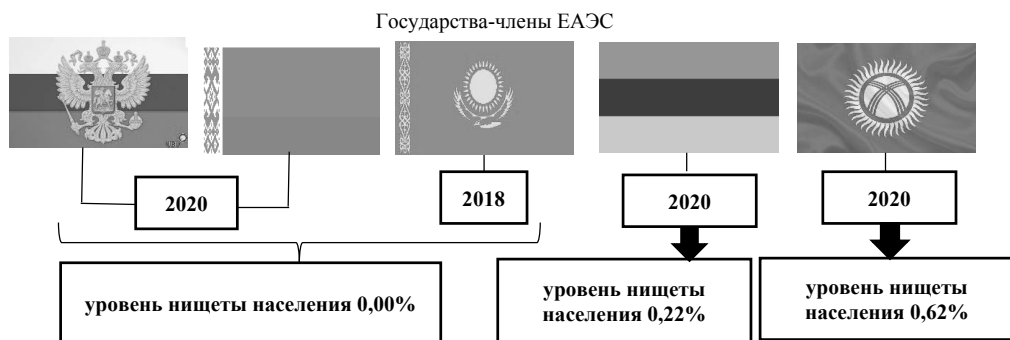


Рис. 2.8. Показатели уровня жизни населения, имеющего денежный доход ниже 1,9 долл. США в странах-членах ЕАЭС

В Российской Федерации, Республиках Беларусь и Казахстане за чертой бедности проживало 0% граждан от общего количества населения страны при условии наличия дохода менее 1,9 долл. США. Киргизская Республика является лидером по количеству домохозяйств, живущих за чертой бедности, их доля составляла 0,62% от общего количества граждан. Республика Армения имеет 0,22% домохозяйств от общего количества граждан живут в условиях нищеты при уровне денежного дохода менее 1,9 долл. США¹².

Неравенство денежных доходов населения стран-членов ЕАЭС обусловлено различными условиями для ведения бизнеса (налогообложение; сложность процедуры регистрации предприятий и собственности; получение кредитов; международная торговля; обеспечение исполнения контрактов; защита прав инвесторов и прочие) (табл. 2.25).

В рейтинге по легкости ведения бизнеса лидирующие позиции занимает Республика Казахстан (25 позиция), что объясняется высоким рейтингом по обеспечению исполнения контрактов, защитой миноритарных инвесторов, регистрацией собственности и предприятий, получением кредитов.

Лучшие условия для налогоплательщиков среди стран-членов ЕАЭС предлагает Республика Армения (52 позиция) за счет среднего по количеству налоговых платежей 15 против 14,4 в странах Европы и Центральной Азии, а в Республике Беларусь их количество минимально — 9 по сравнению с другими странами-членами ЕАЭС. Низкий размер ставки налогов и взносов, уплачиваемых из прибыли (дохода) налогоплательщиками Республики Армения в размере 22,6% против 31,7% в странах Европы и Центральной Азии.

¹ Всемирный банк. Благоприятность условий ведения бизнеса. Ведение бизнеса в Кыргызстан. Doing Business. Всемирный Банк

² Всемирный банк. Платформа бедности и неравенства. Черта бедности страны. <https://pip.worldbank.org/country-profiles/RUS>

Таблица 2.25. **Рейтинг Всемирного банка для стран-членов ЕАЭС по степени легкости ведения бизнеса, налогообложению и уровню денежных доходов населения в 2020 г.¹**

<i>Страна</i>	<i>Рейтинг по легкости ведения бизнеса</i>	<i>Рейтинг по уровню налогообложения</i>	<i>Размер валового национального дохода, на чел., долл. США</i>	<i>Уровень дохода населения</i>
Российская Федерация	28	58	10 230	выше среднего
Республика Казахстан	25	64	7 830	выше среднего
Республика Беларусь	49	99	5 670	выше среднего
Республика Армения	47	52	4 230	выше среднего
Кыргызская Республика	80	117	1 220	ниже среднего

По размеру валового национального дохода в 2020 г. первенство занимала Российская Федерация в размере 10 230 долл. США, а в Кыргызской Республике, которая занимает 117 позицию в рейтинге по индикатору налогообложения, значение дохода составляло всего 1 220 долл. США, что характеризует уровень доходов населения как ниже среднего.

Многомерная бедность в ЕАЭС. Всемирным банком установлены более высокие уровни бедности для стран с доходом ниже среднего, со средним и высоким уровнем дохода в размере 3,2 долл. США, 5,5 долл. США и 10,0 долл. США² соответственно. В связи с тем, что бедность по уровню доходов не отражает доступа к коммунальным услугам (вода, электричество), здравоохранению или образованию, был введен показатель многомерной бедности (табл. 2.26).

Можно сделать вывод, что в странах-членах ЕАЭС присутствует неравенство населения по уровню денежных доходов, особенно в Республике Армения и Кыргызской Республике на уровне 82—88% при размере денежного дохода меньше 10 долл. США, но уровень населения живущего за чертой бедности (в нищете) с доходом меньше 1,9 долл. США составляет менее 1,0% от общей численности населения стран.

¹ Всемирный банк. Благоприятность условий ведения бизнеса Ведение бизнеса в Беларусь. Doing Business. Всемирный Банк.

² Как Всемирный банк оценивает уровень бедности. ТАСС (tass.ru)

Таблица 2.26. Доля населения стран-членов ЕАЭС, имеющих среднедушевые денежные доходы ниже границы бедности, установленной на международном уровне с учетом паритета покупательной способности (ППС 2011), % от общей численности населения¹²

Страна	Доля населения, имеющего среднедушевые денежные доходы ниже, долл. США				Коэффициент многомерной бедности
	1,9	3,2	5,5	10,0	
2019					
Республика Казахстан	0,0	0,22	6,2	46,37	0,02
2020					
Республика Беларусь	0,0	0,03	0,44	9,04	3,16
Российская Федерация	0,0	0,14	1,63	15,2	5,01
Республика Армения	0,22	4,04	32,82	82,75	0,39
Кыргызская Республика	0,62	11,33	51,0	88,17	1,33

Стоит обратить внимание на значение показателя «коэффициент многомерной бедности» значение которого в России самое большое и составляет 5,01, что показывает наличие проблемы доступности услуг сферы здравоохранения и медицины для части населения страны.

Точный учет уровня нищеты (границы бедности) населения страны на основе абсолютной и относительной концепций, медианного дохода населения, методике Всемирного банка (при ППС 2011 г.), величины прожиточного минимума позволит определить размер государственных расходов для сокращения количества людей, проживающих в условиях нищеты, бедности и улучшить в целом социальное положение населения. И чем меньше величина нищеты и бедности населения, тем лучше для государства.

Источниками финансирования государственных расходов для ликвидации проблемы нищеты и бедности населения являются налоговые, неналоговые и безвозмездные поступления. Налоговые доходы являются основными, их структура и величина зависят от проводимой государственной налоговой политики.

¹ Всемирный банк. Благоприятность условий ведения бизнеса. Ведение бизнеса в Кыргызстан. Doing Business — Всемирный Банк

² Всемирный банк. Платформа бедности и неравенства. Черта бедности страны. <https://pip.worldbank.org/country-profiles/RUS>

Влияние государства через налоги на уровень жизни. На рис. 2.9 представлено влияние государства через налоговую систему на размер реальных располагаемых денежных доходов населения после уплаты обязательных налоговых платежей согласно ст. 57 Конституции РФ¹, ст. 56 Конституции Республики Беларусь², ст. 35 Конституции Республики Казахстан³, п. 8. ст. 60 Конституции Республики Армения⁴, ст. 50 Конституции Кыргызской Республики⁵.



Рис. 2.9. Влияние государства через налоги на уровень жизни домохозяйств

¹ Конституция Российской Федерации от 12.12.1993 с изменениями и дополнениями. <https://base.garant.ru/10103000/089b4a5b96814c6974a9dc40194feaf2/?ysclid=ldkckk051d493056301>

² Конституция Республики Беларусь от 20.01.2022 № 14. <https://promtransinvest.by/wp-content/uploads/2022/01/izmeneniya-i-dopolneniya-v-konstitucziyu.pdf>

³ Конституция Республики Казахстан от 05.09.1995 с изменениями и дополнениями.

⁴ Конституция Республики Армения от 06.12.2015. National Assembly of the Republic of Armenia

⁵ Конституция Кыргызской Республики от 05.05.2021 (mkk.gov.kg)

Преодолевая последствия кризиса COVID-19 правительства многих стран стремятся к возобновлению экономического роста, в основном с позиции усиления налоговой нагрузки на налогоплательщиков, но с учетом финансовых возможностей бедных и живущих за чертой бедности людей, которые являются получателями государственной социальной адресной финансовой помощи.

Выбор государственной налоговой политики для ликвидации неравенства денежных доходов должен основываться на типе фискальной системы и экономической структуре страны. Налоги, трансферты и субсидии снижают неравенство в экономиках всех стран, но по-разному, с разных исходных позиций и в разной степени. В более богатых странах сокращение неравенства денежных доходов происходит более интенсивно, чем в странах с уровнем денежного дохода ниже среднего.

Ключевой особенностью, на которую обращают внимание исследователи Всемирного банка, является то, что в дополнение к очевидным различиям между категориями доходов стран, значительные различия также происходят внутри самих категорий доходов: они имеют разные начальные уровни неравенства, достигают разных уровней бюджетного перераспределения и в итоге, оказываются на разных уровнях неравенства после уплаты налогов и получения конечного дохода населением страны.

На примере стран-членов ЕАЭС представлен процесс формирования денежных доходов населения после уплаты налоговых платежей, уменьшающих размер располагаемых (конечных) денежных доходов граждан.

Процесс формирования денежных доходов в РФ. Согласно Налоговому кодексу Российской Федерации п. 1 ст. 41 доходом признается экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить. Процесс формирования денежных доходов населения в следствие налоговой политики, представлены на рис. 2.10.

Источники денежных доходов населения и налоговых доходов консолидированного бюджета России представлены в табл. 2.27¹.

Видно, что в структуре источников формирования денежных доходов домохозяйств наблюдается одинаковое увеличения значения доли денежных доходов на 0,3 п.п. по заработной плате (составляет около 65%), доходам по результатам предпринимательской деятельности физических лиц-ИП (государственные программы финансовой поддержки), прочим видам доходов в виде прямых денежных переводов. Необходимо обозначить в 2021 г. по сравнению с 2020 г. наличие

¹ Российский статистический ежегодник. 2022: Стат. сб. М.: Росстат, 2022 691 с.

проблемы, связанной с наибольшим размером уменьшения доли государственных социальных выплат населению на 0,8 п.п.

Таблица 2.27. **Источники формирования денежных доходов граждан и налоговых доходов консолидированного бюджета России за 2020—2021 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>Изменение, млрд руб./п.п.</i>
Источники формирования денежных доходов, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
Оплата труда	64,6	64,9	0,3
Доходы от предпринимательской деятельности	5,2	5,5	0,3
Социальные выплаты	21,4	20,6	-0,8
Доходы от собственности	5,8	5,7	-0,1
Прочие поступления (переводы)	3,0	3,3	0,3
Доходы бюджета, всего, млрд руб.	38 205,7	48 118,4	9 912,7
Размер налоговых поступлений, млрд руб.	32 754,9	41 889,2	9 134,3
Размер налоговых поступлений, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
НДС	22,66	22,65	-0,01
Акцизы	6,09	1,99	-4,1
Социальные взносы на обязательное социальное страхование	26,06	22,18	-3,88
НДФЛ	13,38	12,01	-1,37
Налоги на прибыль и доходы	14,51	16,96	2,45
Налоги на имущество	4,27	3,56	-0,71
Налог на добычу полезных ископаемых	13,03	20,65	7,62

Налоговые поступления в 2020 г. в общей сумме доходов консолидированного бюджета составляли 85,73%, а в 2021 г. — 87,05%, что свидетельствует о важности выполнения обязательств налогоплательщиками перед государством по уплате законно установленных налогов и сборов. В сумме налоговых доходов консолидированного бюджета России превышают прямые налоги над непрямыми (НДС и акцизы составляют от 28,0% в 2020 г. до 24,6% в 2021 г. в результате ухудшения материального состояния домохозяйств).

В 2021 г. сместились акценты с налогообложения доходов физических лиц, на которые в 2020 г. приходилось 13,38% до 12,01% в 2021 г., что можно объяснить снижением уровня денежных доходов населения. В 2021 г. наблюдается увеличение суммы налоговых платежей за пользование природными ресурсами на 7,62 п.п. до 20,65% от общего размера налоговых доходов бюджета.

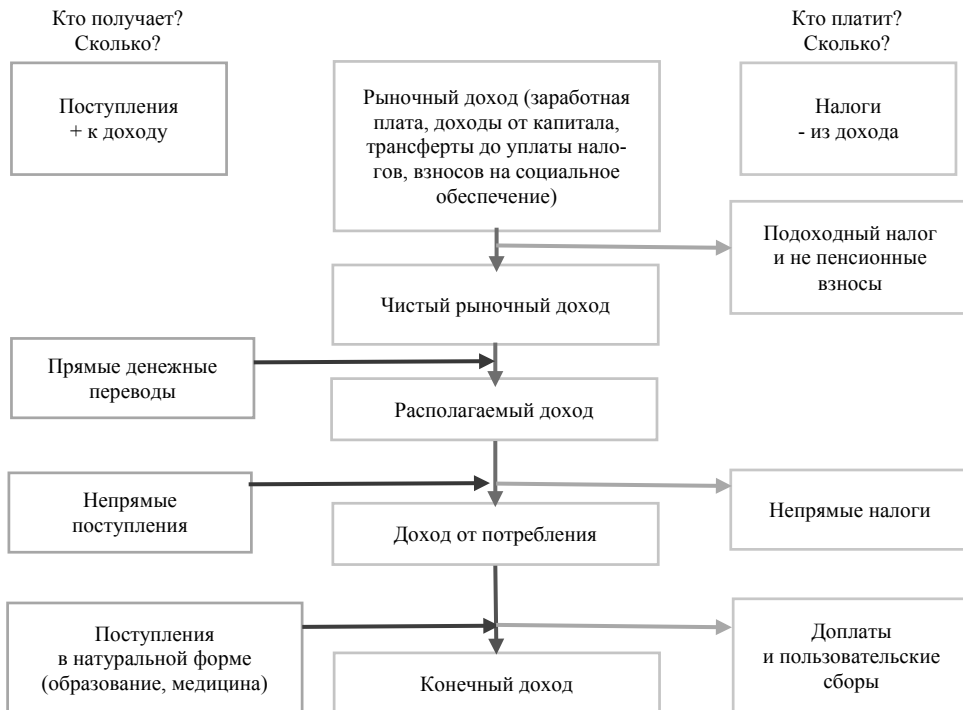


Рис. 2.10. Процесс формирования денежных доходов населения через налоги, государственные трансферты и субсидии в Российской Федерации

Количество граждан, имеющих денежные доходы ниже прожиточного минимума в 2020 г., составило 12,1% от общего количества населения, но в 2021 г. это значение уменьшилось до уровня 11,0%, проживающих в 2020 г. в сельской местности 51,3% и в городах — 48,7%.

Процесс формирования денежных доходов в РБ. Процесс формирования конечного дохода домохозяйств Беларуси после уплаты республиканских и местных налогов и сборов в бюджеты соответствующих уровней представлен на рис. 2.11.

В соответствии с Налоговым кодексом Республики Беларусь¹ доходы граждан подлежат подоходному налогообложению. В соответствии с п. 2.6 ст. 13 НК

¹ Налоговый кодекс Республики Беларусь. <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=hk0200166>

Беларуси доход — это определяемая в соответствии с налоговым законодательством экономическая выгода в денежной или натуральной форме, учитываемая в случае возможности ее оценки и в той мере, в которой такую выгоду можно оценить.

Важным моментом в разработке и применении принципа справедливости в налогообложении денежных доходов граждан является определение основных источников их формирования. Структура денежных доходов граждан и налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Беларусь за 2020—2021 гг. представлена в табл. 2.28¹².

Таблица 2.28. **Источники формирования денежных доходов граждан и налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Беларусь за 2020—2021 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>Изменение, млрд бел. руб./н.п.</i>
Источники формирования денежных доходов, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
Оплата труда	64,9	65,1	-0,2
Доходы от предпринимательской деятельности	7,6	7,8	0,2
Социальные выплаты	23,1	22,7	-0,4
Доходы от собственности	2,7	2,6	-0,1
Прочие поступления (переводы)	1,7	1,8	0,1
Доходы бюджета, всего, млрд руб.	39 290,1	46 813,2	7 523,1
Размер налоговых поступлений, млрд руб.	33 512,2	41 549,7	8 037,5
Размер налоговых поступлений, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
НДС	37,3	35,9	-1,4
Акцизы	9,4	8,9	-0,5
Таможенные пошлины и таможенные сборы, таможенные платежи в отношении товаров для личного пользования	12,3	12,4	0,1
Подходный налог с физических лиц	19,9	19,0	-0,9
Налоги на прибыль и доходы	9,4	13,2	3,8
Налоги на собственность	4,2	3,6	-0,6
Прочие налоги	7,5	7,0	-0,5

¹ Статистический сборник Беларусь в цифрах 2022. Беларусь в цифрах, 2022 (belstat.gov.by)

² Бюллетень об исполнении консолидированного и республиканского бюджета 2021. Министерства финансов Республики Беларусь.

Можно сделать вывод, что в структуре источников формирования рыночного дохода наибольшая доля приходится на доходы в виде заработной платы в размере 65%, но последствиями пандемии COVID-19 стало в 2021 г. уменьшение на 0,2 п.п. данного источника, что свидетельствовало об ухудшении материального положения граждан. В 2021 г. сократился размер социальных выплат населению на 0,4 п.п. с 23,1% до 22,7%. Уровень денежных доходов выше среднего способствует выполнению обязательств населением по содержанию государства путем уплаты налогов, закрепленному в ст. 56 Конституции Республики Беларусь, что отобразилось на общем размере налоговых поступлений в общем объеме доходов республиканского бюджета, которые в 2021 году увеличились на 3,47 п.п. до значения 88,76%.

Основными источниками налоговых поступлений консолидированного бюджета республики являются не прямые налоги — НДС, акцизы и таможенные пошлины и сборы, на которые приходилось в 2020 году 59,0%, а в 2021 г. всего 57,2%, наибольшее сокращение поступлений связано с НДС на 1,4 п.п. и акцизов на 0,5 п.п. за счет увеличения стоимости товаров и снижения уровня покупательной способности граждан страны.

В структуре прямых налогов наибольший удельный вес имеют налоги, уплачиваемые физическими лицами, на которые приходилось в 2020 г. 19,9%, а в 2021 г. — 19,0%. В структуре денежных расходов домашних хозяйств на уплату налогов приходилось в 2021 г. 3,3%, что на 0,4 п.п. больше, чем в 2020 г. Но положительным моментом для доходной части бюджета является увеличение нагрузки на предпринимательский сектор до 13,2%, что больше, чем за аналогичный период на 3,8 п.п.

Последствиями проводимой реформы налоговой политики страны стали уменьшение уровня малообеспеченного населения с уровнем среднедушевых располагаемых ресурсов ниже бюджета прожиточного минимума с 4,8 до 4,1%, из которых в сельской местности проживает 6,7% всего малообеспеченного населения, а 3,3% — городах и поселках городского типа.

Процесс формирования денежных доходов в РК. Согласно Налоговому кодексу Республики Казахстан¹ отсутствует единый термин понятия «доход», представлены понятия, используемые в зависимости от вида налога.

Размер налогооблагаемого дохода при расчете корпоративного подоходного налога (глава 28 НК РК) определяется как разница между совокупным годовым доходом с учетом корректировок, предусмотренных ст. 241 НК, и вычетами, предусмотренными настоящим разделом.

¹ Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)» от 25.12.2017 № 120-VI с изменениями и дополнениями



Рис. 2.12. Процесс формирования денежных доходов населения через налоги, государственные трансферты и субсидии в Республике Казахстан

Процесс создания реального дохода налогоплательщиков после уплаты обязательных платежей со всех видов доходов, представлен на рис. 2.12.

Источники денежных доходов населения и налоговых доходов бюджета Республики Казахстан представлены в табл. 2.29¹².

¹ Статистический ежегодник Казахстана 2021. Статистические сборники (stat.gov.kz)

² Статистический сборник. Уровень жизни населения в Казахстане 2021. Статистические сборники (stat.gov.kz)

Таблица 2.29. **Источники формирования денежных доходов граждан и налоговых доходов бюджета Республики Казахстан за 2020—2021 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>Изменение, млрд тенге/ п.п.</i>
Источники формирования доходов, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
Оплата труда	57,9	60,7	2,8
Доходы от предпринимательской деятельности	9,1	9,3	0,2
Социальные выплаты, всего, в т.ч.:	28,6	25,8	-2,8
пенсии	23,5	21,4	-2,1
пособия	4,5	3,9	-0,6
адресная социальная помощь и жилищная помощь	0,1	0	-0,1
стипендии	0,5	0,5	0
Доход от собственности	0,4	0,4	0
Прочие поступления	4,0	3,8	-0,2
Доходы бюджета, всего, млрд тенге	14 521,2	15 847,4	1 326,2
Размер налоговых поступлений, млрд тенге	8 561,2	10 724,3	2 163,1
Размер налоговых поступлений, всего, в т.ч.:	100	100	0
НДС	29,58	26,18	-3,4
Акцизный налог	5,05	4,37	-0,68
Социальный налог	8,49	7,84	-0,65
Корпоративный подоходный налог	23,87	26,37	2,5
Индивидуальный подоходный налог	10,86	10,58	-0,28
Налоги на имущество	4,31	3,92	-0,39
Прочие налоги	17,83	20,74	2,91

Можно сделать вывод, что налоговая система Республики Казахстан ориентирована на прямое налогообложение бизнеса, так доля корпоративного подоходного налога в общей сумме налоговых поступлений республиканского бюджета составляет в 2020 г. 23,87% и данное значение увеличилось на 2,5 п.п. по сравнению с итогами 2021 г., что свидетельствует о наращивании предприятиями производственных мощностей и улучшении финансового положения.

Сокращение доли налоговых поступлений, приходящихся на индивидуальное подоходное налогообложение на 0,28 п.п. с 10,86% до 10,58%. Особенностью налоговой системы Казахстана является социальный налог, уплачиваемый индивидуальными предпринимателями, лицами, занимающимися частной практикой и юридическими лицами. Но с учетом негативных последствий пандемии, ограничительных мероприятий по карантину, значение показателя снизилось на 0,65 п.п. и в 2021 г. составило 7,84% от общего размера налоговых поступлений.

Доля непрямых налогов (НДС и акцизного налога) также сокращается и в 2021 г. достигло максимального сокращения на 3,4 п.п. по НДС, а по акцизам — 0,68 п.п., что свидетельствует о снижении уровня покупательной способности среди граждан, так доля населения с доходами ниже значения бюджета прожиточного минимума составила в 2020 г. 5,3%, а в 2021 г. — 5,2%.

Процесс формирования денежных доходов в РА. Согласно Налоговому кодексу Республики Армения п. 23 ст. 4 под доходом понимается предпринимательский, личный и/или пассивный доход. Процесс формирования денежных доходов населения в следствие налоговой политики, проводимой государством, представлены на рис. 2.13.



Рис. 2.13. Процесс формирования денежных доходов населения через налоги, государственные трансферты и субсидии в Республике Армения

Источники денежных доходов населения и налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Армения представлены в табл. 2.30¹.

¹ Статистический ежегодник Армении, 2022. Статистический ежегодник Армении / Статистический комитет Республики Армения (armstat.am)

Таблица 2.30. **Источники формирования денежных доходов граждан и налоговых доходов консолидированного бюджета Республики Армения за 2020—2021 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>Изменение, млрд драмов/ п.п.</i>
Источники формирования доходов, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
Оплата труда	64,9	63,7	-1,2
Доходы от всех видов продаж	9,4	10,0	0,6
Социальные выплаты	17,3	15,2	-2,1
Прочие поступления (переводы)	8,4	11,1	2,7
Доходы бюджета, всего, млрд драмов	1 608,7	1 743,9	135,2
Размер налоговых поступлений, млрд драмов	1 416,0	1 625,2	209,2
Размер налоговых поступлений, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
НДС	33,3	34,2	0,9
Акцизный налог	8,7	7,0	-1,7
Социальный платеж	1,8	2,6	0,8
Подходный налог	29,1	26,2	-2,9
Налоги на прибыль и доходы	10,8	9,9	-0,9
Налог на недвижимое имущество	1,6	1,9	0,3
Платеж за природопользование	3,8	3,8	0
Налог с оборота	1,9	1,9	0
Таможенные пошлины	4,8	5,2	0,4
Государственная пошлина	2,6	4,4	1,8
Прочие налоги	1,6	2,9	1,3

Можно сделать вывод, что доходы бюджета Армении в 2020 г. на 88,02% состояли из налоговых платежей, а в 2021 г. показатель составил рекордные 93,19%. Налоговая система страны представлена примерно равным соотношением прямого и непрямого налогообложения. В 2021 г. наблюдается незначительное увеличение размера государственной пошлины на 1,8 п.п., НДС на 0,9 п.п., социального платежа на 0,8 п.п., налога на недвижимое имущество — 0,3 п.п. и прочих налогов на 1,3 п.п. Наибольший размер сокращения имел подходный налог 2,9 п.п., что свидетельствует об ухудшении материального положения населения (доля доходов от трудовой деятельности в общей структуре источников доходов сократилась на 1,2 п.п.). Социальные выплаты нуждающимся категориям граждан также сократились на 2,1 п.п., что свидетельствует об отсутствии действенного механизма решения проблемы ликвидации нищеты на государственном уровне.

Численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума в 2021 г. сократилась на 0,5 п.п. с 27,0% до 26,5%. Большинство граждан, относящихся к данной категории, проживали в сельской местности — 33,0% в 2021 г. против 33,6% в 2020 г. Но следует отметить динамику сокращения количества домохозяйств и в города с 22,5% в 2020 г. до 21,8% в 2021 г.

Процесс формирования денежных доходов в КР. Согласно Налоговому кодексу Кыргызской Республики п. 15 ст. 174 доходом признается приток, рост активов (денежных средств, иного имущества) или уменьшение обязательств, влекущих за собой увеличение собственного капитала налогоплательщика, за исключением вкладов участников. Процесс формирования денежных доходов населения в следствие фискальной политики, представлены на рис. 2.14.

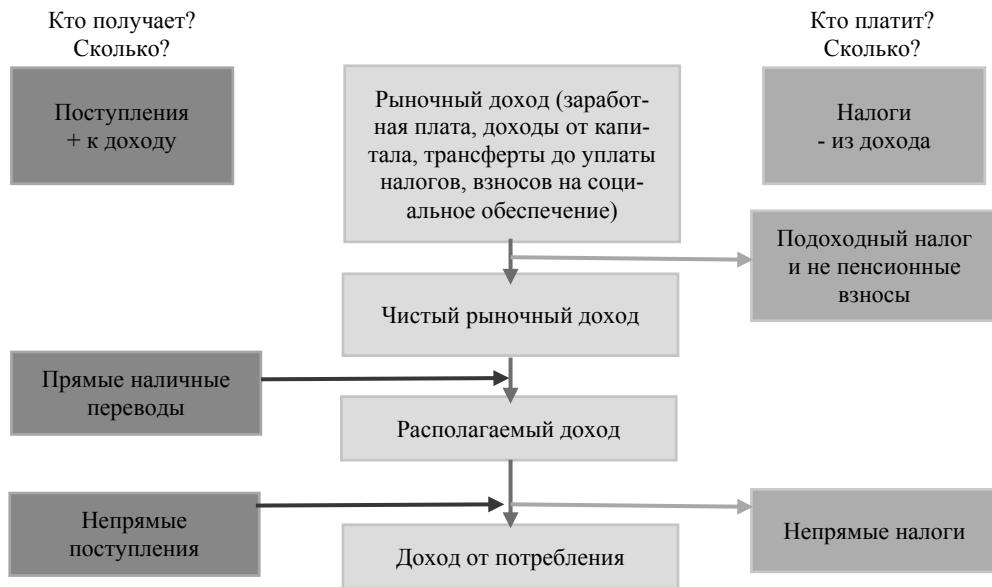


Рис. 2.14. Процесс формирования денежных доходов населения через налоги, государственные трансферты и субсидии в Кыргызской Республике

Источники денежных доходов населения и налоговых доходов консолидированного бюджета Кыргызской Республики представлены в табл. 2.31¹.

¹ Статистический сборник Кыргызстан в цифрах. 2022

Таблица 2.31. **Источники формирования денежных доходов граждан и налоговых доходов консолидированного бюджета Кыргызской Республики за 2020—2021 гг.**

<i>Показатели</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>	<i>Изменение, млн сом/ п.п.</i>
Источники формирования доходов, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
Оплата труда	67,4	66,3	-1,1
Доходы от личного подсобного хозяйства	11,9	14,3	2,4
Социальные выплаты	16,7	14,9	-1,8
Прочие поступления (переводы)	3,9	4,6	0,7
Доходы бюджета, всего, млн сом	152 139,9	209 937,2	57 797,3
Размер налоговых поступлений, млн сом	106 929,2	151 185,3	44 256,1
Размер налоговых поступлений, всего, %	100	100	0
в т.ч.:			
НДС	36,9	42,09	5,19
Акцизный налог	8,41	7,52	-0,89
Налог с продаж	3,54	3,26	-0,28
Подходный налог	11,36	10,13	-1,23
Налоги на прибыль и доходы	18,67	16,06	-2,61
Налоги на имущество	2,62	2,04	-0,58
Таможенные пошлины и таможенные сборы	16,19	15,16	-1,03
Прочие налоги	2,31	3,74	1,43

Можно сделать вывод, что доходы консолидированного бюджета Республики больше чем на половину более 70% состоят из налоговых платежей, что усложняет выполнение государственных обязательств перед населением страны (адресная финансовая помощь, пенсии, стипендии, пособия).

В структуре доходов домохозяйств страны присутствуют в основном доходы от трудовой деятельности на уровне 67,0% (сокращение доли на 1,1 п.п. в 2021 г.) и государственная помощь в виде социальных трансфертов (сокращение в 2021 г. на 1,8 п.п.).

Нужно отметить положительные изменения в структуре доходов населения в 2021 г., связанные с увеличением доходов, полученных от результатов ведения личного подсобного хозяйства на 2,4 п.п., которые позволяют частично компенсировать недополучение доходов от трудовой деятельности и помощи от государства.

Налоговая система Кыргызстана ориентирована на не прямое налогообложение, представленное НДС (увеличение на 5,19 п.п. в 2021 г.), акцизным налогом (сокращение 0,89 п.п. в 2021 г.), налогом с продаж (сокращение на 0,28 п.п. в 2021 г.), таможенные платежи (сокращение на 1,03 п.п.).

Структура прямых налогов ориентирована на предпринимательский сектор — налог на прибыль и доходы, доля которых сократилась по причине ликвидации

последствий пандемии в 2021 г. на 2,61 п.п. до значения 16,06%. Сократились размеры поступлений в бюджет в 2021 г. от уплаты подоходного налога физическими лицами, как резидентами, так и нерезидентами Кыргызстана на 1,23 п.п. до значения показателя 10,13%.

Все указанные выше факты нашли свое отображение в увеличении в 2021 г. численности населения с размером денежных доходов ниже величины прожиточного минимума с 25,3% в 2020 г. до 33,3% в 2021 г. Наибольшее количество домохозяйств, живущих за чертой бедности проживают в сельской местности — 33,3% и также 33,3% в городах.

Результаты проведенного анализа были систематизированы и представлены в табл. 2.32.

Таблица 2.32. **Налоговый опыт ликвидации нищеты в странах ЕАЭС**

Показатели	Россия		Беларусь		Казахстан		Армения		Кыргызстан	
	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021	2020	2021
Уровень дохода населения:										
Выше среднего	+	+	+	+	+	+	+	+		
Ниже среднего									+	+
Доля населения, имеющего среднедушевые денежные доходы ниже границы бедности, %	12,1	11,0	4,8	4,1	5,3	5,2	27,0	26,5	25,3	33,3
Доля налоговых поступлений в общей сумме доходов бюджета страны, %	85,7	87,0	85,3	88,8	59,0	67,7	88,0	93,2	70,3	72,0
Бюджетообразующие налоги и сборы:										
НДС	22,7	22,7	37,3	35,9	29,6	26,2	33,3	34,2	36,9	42,1
Таможенные пошлины и таможенные сборы	—		12,3	12,4	—	—	—	—	16,2	15,2
Подоходный налог (НДФЛ)	13,4	12,1	19,9	19,0	10,9	10,6	29,1	26,2	11,4	10,1
Социальный налог	—	—	—	—	8,5	7,8	—	—	—	—
Налог на прибыль и доходы	14,5	17,0	9,4	13,2	23,9	26,4	10,8	9,9	18,7	16,1
Налог на добычу полезных ископаемых	13,0	20,7	—	—	—	—	—	—	—	—
Доля социальных выплат в общем доходе населения, %	21,4	20,6	23,1	22,7	28,6	25,8	17,3	15,2	16,7	14,9

Выводы:

1. Все страны-члены ЕАЭС различаются между собой моделями налоговых систем, что обуславливает наличие различий в формировании конечных денежных доходов населения и удовлетворении их потребностей.

2. Все страны-члены ЕАЭС разделены Всемирным банком на категории с уровнем доходов населения выше среднего за исключением Кыргызской Республики, у которой уровень доходов населения ниже среднего.

3. Источники доходов населения во всех исследуемых странах одинаковые, но различаются долей отдельных источников в общем объеме. Для решения проблемы с неравенством доходов между домохозяйствами нуждающимся гражданам предоставляются социальные выплаты в форме адресной помощи, пособий, пенсий и стипендий. Наибольшая доля социальных выплат в доходах населения Республики Казахстан, но в 2021 г. показатель уменьшился на 2,8 п.п. по сравнению с 2020 г. и составил 25,8%.

4. Только в Республике Казахстан среди стран-членов ЕАЭС в структуре налоговой системы присутствует социальный налог, уплачиваемый физическими лицами индивидуальными предпринимателями и юридическими лицами.

5. Республики Армения и Кыргызстан имеют наибольшую долю населения с размером среднедушевых денежных доходов ниже границы бедности. В 2021 г. в Кыргызстане достигло рекордного значения на уровне 33,3% превысив значение 2020 г. на 15,0 п.п. и самые низкие показатели по уровню социальных выплат гражданам, значение которых с каждым годом уменьшается.

6. Налоговые системы Республики Беларусь и Кыргызской Республики ориентированы на налоги на потребление, а в Российской Федерации и Республике Казахстан — на доходы. Республика Армения отличается от других стран тем, что в структуре ее налоговой системы представлены в равных соотношениях налоги на потребление и налоги на доходы.

7. Бюджет Республики Армения имеет высокий уровень риска неисполнения по доходам, так как в общей сумме доходов бюджета на налоговые источники в 2021 г. приходилось 93,2%, что выше аналогичного показателя за 2020 г. на 5,2 п.п.

8. Подоходный налог является традиционным источником доходов бюджета, но только в Республике Армения, у которой доля населения с доходами ниже прожиточного минимума составляла в 2021 г. 22,6% от общей численности, сумма налоговых поступлений составляла в 2021 г. 26,2% от общей суммы всех налоговых доходов бюджета, что показывает наличие налогового бремени у физических лиц, в то время как организации, уплачивают налог на прибыль и доходы в 2—2,5 раза меньше, чем граждане.

Глава 3

Российский арсенал налоговой поддержки достижения целей улучшения условия жизни для всех

Все, в чем мы нуждаемся,
или стоит дешево, или ничего не стоит.
Сенека

3.1. Налоговая поддержка здорового образа жизни и достижения благополучия населения

Живи по средствам,
даже если для этого необходимо залезть в долги.
Генри Уилер Шоу

В 2015 г. страны ООН приняли резолюцию «Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года», которая установила 17 Целей устойчивого развития. Эти цели не имеют юридически обязательной силы, но предполагается, что подписавшие резолюцию государства добровольно возьмут на себя ответственность и создадут национальные механизмы по их достижению. Одной из названных целей является Здоровый образ жизни и благополучие.

Понятийный аппарат. В Уставе Всемирной организации здравоохранения (ВОЗ) сформулировано следующее определение. *Здоровье* — это состояние полного физического, духовного и социального благополучия, а не только отсутствие болезней и физических дефектов.

Здоровый образ жизни — это такой образ жизни человека, который направлен на укрепление здоровья и профилактику болезней. По данным ВОЗ, максимальное влияние на здоровье человека и продолжительность его жизни — около 60% — оказывает стиль его жизни, приверженность здоровому образу жизни или, наоборот, наличие деструктивных форм поведения; только на 10% определяют здоровье человека состояние здравоохранения и качество оказываемой медицинской помощи; 10% влияния связано с генетическими факторами; 20 % — с состоянием внешней среды и природно-климатическими факторами.

Здоровый образ жизни — это концепция жизнедеятельности человека, направленная на улучшение и сохранение здоровья с помощью соответствующих компонентов, базирующихся на научно-обоснованных санитарно-гигиенических нормативах: личная гигиена; умеренное и сбалансированное питание; достаточная физическая активность; закаливание организма; отказ от вредных привычек (от употребления алкоголя, табака, наркотических веществ и других зависимостей); рациональный режим труда и отдыха; умение выходить из стрессовых состояний; высокая медицинская активность (своевременность прохождения медосмотров и обращения за медицинской помощью в случае заболевания, активное участие в диспансеризации, профилактике инфекционных заболеваний); активная жизненная позиция; социальный оптимизм.

Благополучие — это позитивное состояние, переживаемое отдельными людьми и обществом. Как и здоровье, это ресурс повседневной жизни, определяемый социальными, экономическими и экологическими условиями.

Успешную реализацию таких важных компонентов здорового образа жизни и благополучия как отказ от вредных привычек, включая употребление алкогольных напитков и табачных изделий, достаточную физическую активность и регулирование потребления товаров, наносящих вред здоровью и окружающей природной среде, государство может стимулировать при помощи налоговых механизмов.

Использование акцизного налога в целях поддержки здорового образа жизни и благополучия. Цель налоговой политики в области здравоохранения состоит в том, чтобы сократить потребление продуктов, считающихся факторами риска неинфекционных заболеваний, сделав их менее доступными за счет более высоких цен. Это достигается за счет регулярного и достаточно значительного повышения налогов в составе цены для того, чтобы реальный рост цен превышал экономический рост. Акцизы являются наиболее эффективным налоговым инструментом, направленным на укрепление здоровья, поскольку они изменяют цену «вредного» продукта по отношению к другим товарам и могут быть легко увеличены с течением времени.

К числу оптимальных подакцизных товаров принято относить товары, использование которых порождает отрицательные внешние эффекты, то есть наносит вред здоровью человека или окружающей природной среде¹. В современных условиях помимо традиционных подакцизных товаров (алкогольных напитков и табачных изделий) к таким товарам можно отнести тару, упаковочные материалы, одноразовую посуду, сладкие напитки, ряд продуктов питания и некоторые другие.

¹ Теоретико-методологическая палитра косвенного налогообложения: монография / Под ред. И.А. Майбурова, И.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2020. С. 238.

Таким образом акцизное налогообложение становится важнейшим инструментом государственного регулирования производства и потребления «вредных» продуктов, с помощью которого государство побуждает потребителей переходить к использованию менее вредных для здоровья и окружающей среды товаров.

Для сокращения потребления «вредных» продуктов государство, как правило, использует меры, направленные на сокращение доступности таких товаров либо физической (введение запретов и ограничений на продажу, ограничение рекламы, контроль за производством и реализацией и т.п.), либо экономической (ценовой). Цена во многом определяет выбор товаров потребителями. Увеличение цен на товары за счет включения в них акцизов показало свою эффективность в борьбе с употреблением наносящих вред здоровью человека алкоголем и табачными изделиями^{1,2}. В целом акцизное налогообложение является результативным и не требующим существенных затрат инструментом общественного здравоохранения и охраны окружающей природной среды.

Эффективность применения акцизов. Эффективность акцизов в отношении товаров, наносящих вред здоровью человека или окружающей природной среде, оценивается степенью сокращения их потребления вследствие применения данного налога. Чувствительность товара к изменению цены под влиянием акцизного налога характеризуется эластичностью спроса по цене (ценовой эластичностью спроса), которая определяется как отношение процентного изменения спроса или предложения к процентному изменению цены товара. Чем выше ценовая эластичность спроса, тем сильнее сокращается потребление того или иного товара в связи с увеличением его цены.

Эффект от применения акцизов по «вредным» продуктам складывается, с одной стороны, из сокращения их потребления, а с другой — в виде дополнительных налоговых поступлений в государственный бюджет, которые могут быть направлены на компенсацию отрицательных последствий от применения таких товаров (увеличение расходов на здравоохранение или на утилизацию и переработку тары, упаковки и т.п.). При этом следует учитывать, что по товарам с высокой ценовой эластичностью в перспективе следует ожидать сокращения поступлений акцизов в бюджет.

Для основных подакцизных товаров (алкогольная продукция, табачные изделия) характерно достаточно высокое значение ценовой эластичности спроса, поэтому рост цен на указанные товары под влиянием увеличения акцизного налога приводит к существенному сокращению их потребления.

¹ Villanueva T. European nations launch tax attack on unhealthy foods. Canadian Medical Association Journal, 2001, 183 (17), pp. 1229—1230.

² Chopra, M.; Darnton-Hill, I. Tobacco and obesity epidemics. Not so different after all? BMJ (Clinical Research Ed.), 2004, 328 (7455), pp. 1558—1560.

Так, по данным исследований¹ по алкогольной продукции в целом эластичность спроса по цене может колебаться от 0,44 до 1,6 в зависимости от вида алкогольных напитков, то есть при повышении цены алкоголя на 10% спрос на указанную продукцию снижается на 4,4—16%. Ценовая эластичность спроса по табачным изделиям находится на уровне 0,24—0,42². Таким образом 10% увеличение цен на табачные изделия приводит к сокращению спроса на них на 2,4—4,2%. При этом эластичность спроса по цене ниже для стран с высоким уровнем дохода на душу населения по сравнению со странами со средним или низким уровнем дохода. По данным ВОЗ повышение налогов, приводящее к увеличению цен на табак на 10%, снижает его потребление примерно на 4% в странах с высоким уровнем дохода и примерно на 5% в странах с низким и средним уровнем дохода³.

Потребление алкоголя как вредная привычка. Алкоголь является токсичным и психоактивным веществом, вызывающим зависимость. По данным ВОЗ употребление алкоголя ежегодно приводит к 3 млн смертей во всем мире, а также к инвалидности и ухудшению здоровья миллионов людей. В целом на вредное употребление алкоголя приходится 5,1% глобального бремени болезней⁴. Существует причинно-следственная связь между употреблением алкоголя и рядом психических и поведенческих расстройств, включая алкогольную зависимость, а также заболевания печени, некоторые виды рака, сердечно-сосудистые заболевания, травмы, полученные в результате насилия и дорожно-транспортных происшествий.

Злоупотребление алкогольными напитками формирует ряд негативных последствий и приводит к значительному бремени для здравоохранения, экономики и общества в целом. Прямые и косвенные экономические потери от алкоголизации населения наносят ощутимый вред социально-экономическому развитию страны.

К экономическим потерям относятся повышенный уровень смертности, сокращение продолжительности здоровой жизни, утрата трудоспособности, снижение производительности труда, затраты на лечение заболеваний, связанных с потреблением алкогольной продукции, социальные выплаты государства инвалидам, сиротам, ущерб от пожаров, дорожно-транспортных происшествий, расходы государства на содержание заключенных, на борьбу с преступностью и беспризорностью⁵.

¹ Razvodovsky, Yu. Price elasticity of demand for alcohol and sales. *Narcology*, 2013, 3. Pp. 72—77.

² McConnell C.R., Brue S.L. *Economics*. 1992. Harvard, pp. 867.

³ World Health Organization. Official site (2023).

⁴ World Health Organization. Official site (2023).

⁵ Концепция реализации государственной политики по снижению масштабов злоупотребления алкогольной продукцией и профилактике алкоголизма среди населения Российской Федерации на период до 2020 года. Одобрена распоряжением Правительства РФ от 30 декабря 2009 г. № 2128-р.

Поэтому изменение структуры потребления населением алкогольной продукции за счет уменьшения доли потребления крепких спиртных напитков при одновременном существенном снижении общего уровня потребления алкогольной продукции является первоочередной и крайне актуальной задачей.

Акцизные регуляторы потребления алкогольной продукции. Регулирование потребления вредной продукции населением страны и смещение потребительских предпочтений с крепкого алкоголя на напитки с низким содержанием этилового спирта может осуществляться:

- 1) путем регулярного индексирования ставок акцизов на алкогольную продукцию (этот метод активно используется в Российской Федерации);
- 2) при помощи значительной дифференциации ставок акцизного налога по различным разновидностям алкоголя (широко применяется в странах Евросоюза)¹.

Динамика акцизных ставок по видам алкогольной продукции. Рассмотрим динамику ставок акцизного налога по алкогольным напиткам в Российской Федерации за период 2010—2023 гг. (табл. 3.1).

Таблица 3.1. Динамика ставок по основным видам подакцизной алкогольной продукции в Российской Федерации за период 2010—2023 гг.²

Показатели \ Годы	Годы											Измен. 2023 к 2010, %
	2010	2011	2012	2013	2014, 2015	2016	2017, 2018, 2019	2020	2021, 2022	2023		
1. Ставка акцизов, руб./л этилового спирта												
1.1. Алкоголь с объемной долей этилового спирта более 9%	210	231	300	400	500	500	523	544	566	613	291,9	
1.2. Алкоголь с объемной долей этилового спирта менее 9%	158	190	270	320	400	400	418	435	452	452	286,1	
2. Ставка акцизов, руб./л напитка												
2.1. Вина (за исключением шампанских и игристых вин)	3,5	5	6	7	8	9	18	31	32	34	971,4	

¹ Теоретико-методологическая палитра косвенного налогообложения: монография / Под ред. И.А. Майбурова, И.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2020. с. 240.

² Федеральная налоговая служба Российской Федерации. Официальный сайт. <http://nalog.garant.ru/fns/nk/9ab581f332f422774f6e67652ce80a1c/>.

Продолжение табл. 3.1

Показатели \ Годы	Годы										Измен. 2023 к 2010, %
	2010	2011	2012	2013	2014, 2015	2016	2017, 2018, 2019	2020	2021, 2022	2023	
2.2. Шампанские и игристые вина	14	18	22	24	25	26	36	40	41	45	321,4
2.3. Пиво с содержанием этилового спирта от 0,5 до 8,6%	9	10	12	15	18	20	21	22	23	25	277,8
2.4. Пиво с содержанием этилового спирта более 8,6%	14	17	21	26	31	37	39	41	43	47	335,7

Источник: составлено автором по данным ФНС России. <http://nalog.garant.ru/fns/nk/9ab581f332f422774f6e67652ce80a1c/>

Акцизная политика России в отношении алкогольной продукции в течение 2010—2023 гг. проявлялась в постоянном и достаточно существенном увеличении ставок, что соответствует Концепции государственной политики¹. При этом наблюдается тенденция непропорционального увеличения ставок акцизов по видам алкогольных напитков, то есть ставки на слабоалкогольные напитки растут более быстрыми темпами по сравнению с крепким алкоголем.

За рассматриваемый период ставки акцизов на алкогольную продукцию увеличились от 2,9 раз по крепкому алкоголю до 9,7 раз по винам и 3,2—3,3 раз по шампанским игристым винам и крепкому пиву.

Наименее значительно в пределах 2,8—2,9 раз за рассматриваемый период возросли акцизы на крепкий алкоголь с содержанием этилового спирта более 9%, на алкоголь с объемной долей этилового спирта менее 9% и на пиво крепостью от 0,5 до 8,6%.

Такая динамика ставок не стимулирует потребителей сокращать потребление крепкого алкоголя, и является одной из причин того, что его удельный вес в структуре потребления россиян стабильно занимает первое место.

При этом сравнение величины акцизов на крепкий алкоголь с европейскими странами показало, что в России наблюдается минимальный уровень налогообложения, что нехарактерно для других стран северных широт, таких как Финляндия, Швеция, Ирландия (es.euroa.eu). Следовательно, в Российской Федерации существуют предпосылки для дальнейшего увеличения ставок акцизов на крепкие алкогольные напитки.

¹ Концепция реализации государственной политики по снижению масштабов злоупотребления алкогольной продукцией и профилактике алкоголизма среди населения Российской Федерации на период до 2020 года. Одобрена распоряжением Правительства РФ от 30 декабря 2009 г. № 2128-р.

Ставки акциза на пиво в РФ достигли в 2023 г. величины 25 и 45 руб. за литр в зависимости от крепости напитка. Это существенно выше, чем в других странах Евразийского экономического союза (ЕАЭС), а также в странах, лидирующих по производству и потреблению пива, таких как Германия (в переводе на российские рубли акциз на 1 литр пива составляет около 7 руб.) и Чехия.

Акцизы на вина (за исключение шампанских и игристых вин) в начале рассматриваемого периода в России были на низком уровне. Однако за 14 лет ставка акциза по винам росла самыми быстрыми темпами — в 9,7 раза. Таким образом, налоговая нагрузка на данный вид алкогольной продукции в России возросла наиболее существенно, и это при том, что в структуре потребления алкоголя в России удельный вес вина является незначительным (табл. 3.2).

Следует учитывать опыт европейских винодельческих стран (Испании, Италии, Португалии, Франции), в которых применяется нулевая или экономически незначимая ставка акциза по винам в целях поддержки винодельческой отрасли. Такой подход представляется перспективным и для РФ, поскольку вино относится к слабоалкогольным напиткам, и данная мера будет способствовать развитию виноделия в РФ и изменению структуры потребления в благоприятную сторону.

Таким образом, индексация ставок акциза по крепкому алкоголю в России носит слабо выраженный характер в отличие от напитков с низким содержанием алкоголя, и это свидетельствует о том, что фактически в РФ ценовые меры антиалкогольного регулирования в большей степени направлены не на крепкий алкоголь, а на слабоалкогольные напитки (вино и пиво). Следовательно, налоговая политика России в отношении акцизов по алкогольной продукции нуждается в корректировке. Необходимо усиливать фискальное давление на крепкий алкоголь и снижать фискальную нагрузку на слабоалкогольные напитки для смещения потребительских предпочтений россиян в сторону потребления слабоалкогольной продукции.

Процесс увеличения ставок акцизов по большинству видов алкогольной продукции приостанавливался в 2014—2016 и в 2017—2019 гг. в связи с необходимостью стабилизации ситуации на рынке алкоголя, стремлением к увеличению доли легальной и сокращению объема контрафактной продукции. Одной из причин значительной доли нелегальной продукции являлось использование «серых» схем импорта алкоголя из стран ЕАЭС (в основном из Белоруссии и Казахстана), в которых ставки акцизов, а соответственно, и цена продукции существенно ниже. Однако использование Единой государственной автоматизированной информационной системы учета объема производства и оборота этилового спирта, алкогольной и спиртосодержащей продукции (ЕГАИС) привело к сокращению неучтенной нелегальной продукции, и в последующие годы рост ставок акцизного налога на алкогольные напитки возобновился.

Динамика потребления алкогольной продукции. Рассмотрим влияние существенного роста ставок акцизов на динамику среднедушевого потребления алкогольной продукции взрослым населением Российской Федерации за период 2010—2019 гг. (табл. 3.2).

Таблица 3.2. Динамика зарегистрированного потребления алкоголя на душу населения (15+ лет) в России и структура потребления за период 2010—2019 гг.¹

Показатели	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	Измен. 2019 к 2010, %
1. Зарегистрированное потребление алкоголя, в литрах чистого алкоголя											
Все типы алкогольных напитков, в том числе:	10,83	10,77	10,56	9,77	8,86	8,06	7,73	7,15	7,28	7,29	67,3
- Пиво	4,12	4,14	4,15	4,17	3,83	3,49	3,38	2,91	3,03	3,04	73,8
- Вино	1,06	0,95	0,95	0,83	0,84	0,84	0,85	0,97	0,97	0,97	91,5
- Крепкие алкогольные напитки	5,41	5,44	5,34	4,65	3,95	3,49	3,38	3,15	3,16	3,16	58,4
- Другие алкогольные напитки	0,24	0,24	0,12	0,12	0,24	0,24	0,12	0,12	0,12	0,12	50,0
2. Структура зарегистрированного потребления алкоголя, %											
Все типы алкогольных напитков, в том числе:	100	100	100	100	100	100	100	100	100	100	-
- Пиво	38,0	38,4	39,3	42,7	43,2	43,3	43,7	40,7	41,6	41,7	3,7
- Вино	9,8	8,8	9,0	8,5	9,5	10,4	11,0	13,5	13,3	13,3	3,5
- Крепкие алкогольные напитки	50,0	50,6	50,6	47,6	44,6	43,3	43,7	44,1	43,4	43,4	-6,6
- Другие алкогольные напитки	2,2	2,2	1,1	1,2	2,7	3,0	1,6	1,7	1,7	1,6	-0,6

Источники: составлено автором по данным World Health Organization. Официальный сайт, 2023. URL: <http://apps.who.int/gho/data/node.main-euro.A1039?lang=en&showonly=GISAH#>.

¹ World Health Organization. Официальный сайт, 2023. URL: <http://apps.who.int/gho/data/node.main-euro.A1039?lang=en&showonly=GISAH#>.

Потребление алкоголя на душу взрослого населения в России за 10 лет существенно сократилось (на 33,7%) с 10,83 л в 2010 г. до 7,29 л в 2019 г. и достигло допустимого, по мнению экспертов ВОЗ, уровня (менее 8 л чистого алкоголя на человека).

Изменилась и структура потребления. Наиболее существенное сокращение потребления произошло по крепким алкогольным напиткам, включающим водку и коньяк (–41,6%). Потребление пива сократилось на 26,2%, что во многом обусловлено ростом ставок акциза и, соответственно, цены на данный продукт.

В структуре потребления преобладают крепкие алкогольные напитки и пиво, при этом доля крепкого алкоголя сократилась на 6,6 п.п., тогда как удельный вес пива и вина увеличился на 3,7 и 3,5 п.п. соответственно. Таким образом, структура потребления алкоголя в РФ с течением времени становится более здоровой.

Обращает не себя внимание незначительное увеличение потребление алкоголя на душу населения в 2018 и 2019 гг. по сравнению с 2017 г. Это произошло как раз в период приостановки процесса увеличения ставок акцизов по всем видам алкогольной и спиртосодержащей продукции. Таким образом, наглядно подтверждается важнейшая роль инструментов налоговой политики в процессе регулирования потребления алкоголя населением страны.

Акцизные регуляторы потребления табачной продукции. Никотин, содержащийся в табаке, вызывает сильное привыкание, а употребление табака является причиной возникновения заболеваний, связанных с его воздействием на организм, приводящим к инвалидности и преждевременной смертности, и создает социально-экономическое бремя для системы здравоохранения и общества в целом.

По данным Всемирной организации здравоохранения, употребление табака является одной из самых значительных угроз для здоровья человека, когда-либо возникавших в мире. Потребление табака ежегодно приводит к более 8 млн случаев смерти, из которых более 7 млн случаев происходит среди потребителей и бывших потребителей табака и 1,2 млн случаев — среди некурящих людей, подвергающихся воздействию вторичного табачного дыма¹.

Потребление табака представляет серьезную угрозу и для здоровья граждан Российской Федерации и влечет за собой негативные медицинские, демографические и другие социально-экономическими последствия. Исследования показывают, что экономические преимущества от снижения потребления табака и последующего снижения заболеваемости и смертности от болезней, ассоциированных с его потреблением, существенно превосходят любые потенциальные налоговые или иные поступления от реализации табачной продукции.

¹ World Health Organization. Official site (2023).

Такие преимущества заключаются в снижении затрат на выявление и лечение заболеваний, вызванных потреблением табака, увеличении трудоспособного возраста и продолжительности здорового периода жизни граждан, уменьшении количества дней, проведенных на больничном, и социальных выплат в связи с инвалидностью или потерей кормильца¹.

В 2008 г. Россия присоединилась к Рамочной конвенции ВОЗ по борьбе против табака, определив для себя разработку и внедрение эффективных законодательных и иных мер в области борьбы с потреблением табака в качестве приоритета. В целях снижения бремени болезней, ассоциированных с потреблением табака, в Российской Федерации был принят комплекс мер, направленных на создание базовых условий для защиты здоровья россиян от последствий потребления табака и воздействия табачного дыма.

В частности, распоряжением Правительства РФ от 23 сентября 2010 г. № 1563-р утверждена Концепция осуществления государственной политики противодействия потреблению табака на 2010—2015 гг., положения которой легли в основу принятого в 2013 г. Федерального закона "Об охране здоровья граждан от воздействия окружающего табачного дыма и последствий потребления табака", включающего в себя комплекс мер и ограничений в сфере потребления табака.

Впоследствии в 2019 г. в России было одобрена Концепция осуществления государственной политики противодействия потреблению табака и иной никотинсодержащей продукции в РФ на период до 2035 г. и дальнейшую перспективу. Среди основных направлений решения задач указанной Концепции названы применение ценовых и налоговых мер с целью снижения доступности табачной и иной никотинсодержащей продукции для населения, а также противодействие незаконному производству и обороту указанной продукции. Реализация названных направлений требует регулярного и значительного повышения акцизов на табачные изделия относительно реальных доходов населения, чтобы табачные изделия не становились более доступными.

Динамика ставок акцизов на табачную продукцию. По большинству разновидностей табачной продукции в Российской Федерации применяются специфические налоговые ставки, а по сигаретам и папиросам применяются ставки комбинированные. Динамика ставок акцизов на табачную продукцию представлена в табл. 3.3.

¹ Концепция осуществления государственной политики противодействия потреблению табака и иной никотинсодержащей продукции в РФ на период до 2035 г. и дальнейшую перспективу. Одобрена распоряжением Правительства РФ от 18 ноября 2019 г. № 2732-р.

Таблица 3.3. Динамика ставок акцизов на табачную продукцию в РФ за период 2012—2023 гг.¹

Годы Показатели	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Измен. 2023 к 2010, % (н.п.)
1. Табак трубочный, курительный, жевательный сосательный, нюхательный, кальцинный, руб./кг	422	510	610/ 680*	1000	1500	1800	2000	2520	2772	3050	3172	3608	3958	4116	975,4
2. Сигары, руб./1 шт.	25	30	36/ 40*	58	85	128	141	171	188	207	215	258	268	278	1112,0
3. Сигариллы, биди, кретеки, руб./1000 шт.	360	435	530/ 590*	870	1280	1920	2112	2428	2671	2938	3055	3666	3813	3965	1101,4
4. Сигареты, папиросы — адвалорная ставка, руб./1000 шт.	205	280	360/ 390*	550	800	960	1250	1562	1718	1890	1966	2359	2454	2603	1269,8
— специфическая ставка, % от расчетной стоимости, исчисляемой исходя из максимальной розничной цены	6,5	7,0	7,5	8,0	8,5	9,0	9,5	14,5	14,5	14,5	14,5	16,0	16,0	16,0	+9,5 п.п.
— минимальная ставка, руб./1000 шт.	250	360	460/ 510*	730	1040	1250	1330	2133	2335	2568	2671	3205	3333	3536	1414,4
5. Табачные изделия, предназначенные для потребления путем нагревания, руб./1 кг	—	—	—	—	—	—	—	4800	5280	5808	6070	7248	7538	7839	—

¹ ФНС России. Официальный сайт: <http://nalog.garant.ru/fns/nk/9ab581f332f422774f6e67652ce80a1c/>

Продолжение табл.

Годы Показатели	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	2022	2023	Измен. 2023 к 2010, % (н.п.)
6. Электронные системы доставки никотина, устройства для нагревания табака, руб./1 шт.	—	—	—	—	—	—	—	40	44	48	50	60	62	64	—
7. Жидкости для электронных систем доставки никотина, руб./1 мл	—	—	—	—	—	—	—	10	11	12	13	16	17	18	—

Источник: составлено автором по данным ФНС России: <http://nalog.garant.ru/fns/nk/9ab581f332f422774f6e67652ce80a1c/>
 * — величина налоговой ставки с 01.07.2012 г.

Налоговая политика России в отношении акцизов на табачные изделия в течение 2010—2023 гг. проявлялась в ежегодном значительном увеличении ставок в соответствии с планом мероприятий по реализации Концепции государственной политики противодействия потреблению табака. При этом темпы роста ставок акцизов по табачным изделиям существенно превышали как темпы увеличения ставок по другим подакцизным товарам, так и индекс роста потребительских цен. Так, за 14 рассматриваемых лет ставки акцизного налога по табачной продукции увеличились в 9,8—14,1 раза, тогда как по алкогольным напиткам — в 2,8—9,7 раз.

Это привело к росту поступлений акцизов по табачным изделиям за период 2010—2021 гг. в 6,3 раза (до 667,1 млрд руб. в 2021 г.), а их удельный вес в структуре поступлений акцизного налога увеличился с 24,1 до 34,5%¹ за тот же период. Наиболее значительный рост ставок акциза в 14,1 раза наблюдался по самому распространенному виду табачных изделий — сигаретам (по минимальной ставке). В 11 раз возросла ставка акциза по сигарам и сигариллам. Немного медленнее увеличивалась ставка акциза на табак — в 9,8 раза. При этом базисный индекс потребительских цен за анализируемый период составил только 197,9%.

В последние несколько лет стали получать распространение новые виды курительных табачных изделий, потребляемые с помощью специально разработанной курительной принадлежности — устройства для нагревания табака, а также иной никотинсодержащей продукции.

Существует множество различных типов электронных сигарет, также известных как электронные системы доставки никотина (ЭСДН) или электронные системы доставки без никотина (ЭСДНП). Эти системы нагревают жидкость для создания аэрозолей, которые вдыхает пользователь. Выбросы электронных сигарет обычно содержат никотин и другие токсичные вещества, которые вредны как для пользователей, так и для пассивных курильщиков, вынужденно подвергающихся воздействию аэрозолей. В настоящее время еще рано делать выводы о долгосрочных последствиях использования электронных сигарет, но имеющиеся исследования показывают, что выбросы электронных сигарет вредны для здоровья, а использование ЭСДН и ЭСДНП увеличивает риск сердечных заболеваний и заболеваний легких².

Начиная с 2017 г. в Российской Федерации табачные изделия, предназначенные для потребления путем нагревания, электронные системы доставки никотина и жидкости для ЭСДН включены в состав подакцизных товаров. Ставки акцизов по ним ежегодно индексируются темпами, сопоставимыми с темпами индексации ставок по традиционным видам табачных изделий.

Особые опасения вызывает тот факт, что новые виды табачной продукции приобрели особую популярность среди молодежи, в том числе ранее не потреб-

¹ Финансы России. 2022: Стат. сб. М.: Росстат, 2022. с. 55.

² World Health Organization. Official site (2023).

лявшей табачные изделия и иную никотинсодержащую продукцию. Так, по данным мониторинга, в настоящее время происходит рост потребления электронных систем доставки никотина, в том числе среди детей и подростков. Распространенность потребления такого вида никотинсодержащей продукции среди лиц 18—24 лет составляет 19,1%, что более чем в 10 раз выше, чем во всех остальных возрастных группах¹. Потребление никотина детьми и подростками оказывает пагубное воздействие на развитие мозга, потенциально приводя к расстройствам обучения и тревожным расстройствам.

Динамика потребления табачной продукции. Сопоставление темпов роста ставок акцизов на табачную продукцию и темпов роста поступлений акцизного налога в бюджет позволяет сделать вывод о сокращении объемов потребления табачных изделий в Российской Федерации, что подтверждают данные табл. 3.4.

За период 2012—2021 гг. продажа населению сигарет и папирос в Российской Федерации сократилась на 41,9%. В расчете на душу населения потребление сигарет и папирос снизилось очень существенно — на 1200 шт. в год или на 43,1%. Это подтверждают данные глобального опроса взрослого населения о потреблении табака GATS (*Global Adult Tobacco Survey*), согласно которым потребление табака в России среди взрослого населения значительно снизилось за период с 2009 по 2016 гг. Если в 2009 г. 39,4% взрослого населения России курили сигареты (60,7% мужчин и 21,7% женщин), то в 2016 г. данный показатель сократился до 30,9% (50,9% мужчин, 14,3% женщин)².

Таким образом, потребление табачных изделий в Российской Федерации ежегодно снижается в результате эффективной и комплексной реализации государством мер как налогового, так и неналогового характера, направленных на сокращение доступности, наносящей вред здоровью, табачной продукции.

Однако показатели распространенности курения в России все еще остаются высокими. Для сравнения, в странах Европейского союза, по данным ВОЗ, распространенность курения составляет в среднем 24%. Вместе с тем потенциал акцизного налога в регулировании рынка табачных изделий используется не полностью. Так, существует возможность дальнейшего роста ставок акцизного налога на табачные изделия. В России доля акциза в цене сигарет составляет в среднем 45%, тогда как в странах Европейского Союза согласно Директиве 2011/64/ЕС общая ставка акциза должна быть не меньше 60% от средневзвешенной розничной цены продажи табачной продукции.

¹ Концепция осуществления государственной политики противодействия потреблению табака и иной никотинсодержащей продукции в РФ на период до 2035 г. и дальнейшую перспективу. Одобрена распоряжением Правительства РФ от 18 ноября 2019 г. № 2732-р.

² Глобальный опрос взрослого населения о потреблении табака: Краткий обзор, 2016 г. URL: https://cdn.who.int/media/docs/default-source/ncds/ncd-surveillance/data-reporting/russian-federation/gats_2016-rus-executive-summary-ru.pdf?sfvrsn=a64c61d_1&download=true

Таблица 3.4. Динамика продаж населению РФ сигарет, папирос за период 2010—2021 гг.¹

Показатели \ Годы	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Измен. 2021 к 2010, %
1. Продажа сигарет, папирос всего, млрд шт.	371,8	358,0	355,9	359,1	319,9	316,9	309,0	226,0	234,0	213,0	221,0	216,0	58,1
2. Продажа сигарет, папирос на душу населения, тыс. шт.	2,60	2,51	2,49	2,51	2,23	2,21	2,11	1,54	1,59	1,45	1,51	1,48	56,9

Источники: составлено автором по данным: Российский статистический ежегодник 2022. https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Ejegendnik_2022.pdf

¹ Российский статистический ежегодник 2022. URL: https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Ejegendnik_2022.pdf

Акцизные регуляторы потребления иной вредной продукции. ВОЗ утверждает, что на фоне усиленного внимания к опасности алкоголя и табака недостаточно внимания уделяется другим продуктам, которые могут быть опасны для здоровья человека, в частности, сладким напитках и пальмовому маслу. Введение в перечень подакцизных товаров вредных продуктов питания является эффективной стратегией для улучшения привычек питания и сохранения здоровья населения. Помимо увеличения поступлений налога в бюджет ставится задача экономическими методами сократить потребление вредных продуктов для борьбы с диабетом, лишним весом, сердечно-сосудистыми, онкологическими и другими заболеваниями.

Акцизный налог на сладкие безалкогольные напитки. В последние десятилетия значительно возросло потребление сладких напитков практически во всех странах мира, особенно среди молодежи. Существуют исследования, доказывающие сильную корреляционную зависимость потребления сладких напитков с повышенным риском ожирения, диабета и другими негативными последствиями для здоровья человека^{1,2}. Показатель ценовой эластичности спроса на сладкие безалкогольные напитки колеблется в пределах от 0,8 до 1,21³. То есть увеличение цены на указанные напитки на 10% может привести к сокращению объема их закупок на 8—10%. Таким образом, введение акцизного налога на данную категорию напитков будет результативным в целях сокращения спроса на данный вид товара.

Во многих государствах уже введены косвенные налоги на сладкие безалкогольные напитки. В настоящее время акцизный налог на данные продукты введен в 19 странах, в частности в Мексике, Венгрии, Финляндии, Франции, Бельгии, Великобритании, Беркли (Калифорния, США), Пенсильвании (Филадельфия, США), Австралии.

В Российской Федерации с 1 июля 2023 г. сладкие безалкогольные напитки включаются в состав подакцизных товаров. Так, по сахаросодержащим напиткам, упакованным в потребительскую упаковку, изготовленным с использованием питьевой или минеральной воды, в состав которых в качестве компонентов входят сахар (глюкоза, фруктоза, сахароза, декстроза, мальтоза, лактоза), и/или сироп с сахаром, и/или мед и количество углеводов в пищевой ценности которых

¹ *de Ruyter, J.C.; Olthof, M.R.; Seidell, J.C.; Katan M.B.* A trial of sugar-free or sugar-sweetened beverages and body weight in children. *New England Journal of Medicine*, 2012, 367 (15), pp.1397—1406.

² *Malik, V.S.; Schulze, M.B.; Hu F.B.* Intake of sugar-sweetened beverages and weight gain. A systematic review. *The American Journal of Clinical Nutrition*, 2006, 84 (2), pp. 274—288.

³ *Ядренникова Е.В., Лазуренко А.В.* Перспективы введения в Российской Федерации акцизного налога на сладкие безалкогольные напитки // *Вестник Томского государственного университета. Экономика*. 2019. № 46. С. 141—151.

составляет более 5 граммов на 100 мл напитка, устанавливается специфическая ставка в размере 7 руб. за литр напитка. При этом объемная доля этилового спирта в указанных напитках не должна превышать 1,2%.

Не относятся к подакцизным товарам соки, сокосодержащие напитки, нектары, морсы, сиропы, молоко, молочная продукция, кисели, напитки на растительной основе, произведенные из зерна злаковых, зернобобовых, масличных культур, орехов, кокоса, за исключением тонизирующих напитков и напитков, в состав которых в качестве компонента входит двуокись углерода.

Такая мера позволит при помощи налоговых механизмов стимулировать сокращение потребления наносящих вред здоровью сахаросодержащих напитков населением страны и в перспективе будет способствовать росту приверженности россиян здоровому образу жизни.

Акцизный налог на пальмовое масло. Пальмовое масло является одним из самых распространенных и низких по стоимости жиров, применяемых в пищевом производстве. При этом пальмовое масло содержит большое количество насыщенных жиров, оно не полностью усваивается и оседает в организме человека, что негативно влияет на состояние сердечно-сосудистой системы, способствует ожирению, повышает вероятность онкологических заболеваний, что подтверждено ВОЗ.

Пальмовое масло относится к числу наиболее часто используемых растительных масел по всему миру. Оно содержится в составе более чем 50% продуктов питания (выпечка, шоколадные конфеты, мороженое, дешевые заменители молочных продуктов и т.п.) и потребительских товаров (косметика, биодизельное топливо). За период с 1995 по 2021 гг. производство пальмового масла во всем мире увеличилось с 15 до 73 млн тонн или в 4,9 раза.

В Российской Федерации регулярно увеличивается ввоз и потребление пальмового масла. В 2021 г. его потребление на душу населения составило 7,3 кг/чел., увеличившись с 2010 г. в 1,6 раза. Это одно из наиболее высоких значений среди стран мира. На этом же уровне потребление пальмового масла находится только в Индии (7 кг/чел.). Несколько ниже значение показателя в странах Евросоюза (5,7 кг/чел.), Китае (4,5 кг/чел.).

Такая динамика потребления пальмового масла вызывает необходимость использования налоговых механизмов, препятствующих дальнейшему распространению данного продукта в целях сохранения здоровья населения. Определенные шаги в направлении снижения доступности пальмового масла в России уже были предприняты. До 2020 г. пальмовое масло как пищевой продукт облагалось НДС по пониженной ставке 10%, а с 1 января 2020 г. по данному продукту стала применяться стандартная ставка НДС в размере 20%.

Значение показателя ценовой эластичности спроса на пальмовое масло находится на уровне 0,71, то есть при росте цен на 10% спрос снизится достаточно

ощутимо — на 7,1%¹. Следовательно, введение акциза на пальмовое масло может быть использовано в целях сокращения спроса на данный вид товара.

В структуре ввозимого в РФ пальмового масла наибольший удельный вес приходится на рафинированное дезодорированное пальмовое масло (пальмовый олеин). Доля данной разновидности масла за период 2019—2021 гг. колеблется от 86,8 до 87,9%². Удельный вес самого высококачественного и дорогого сырого нерафинированного пальмового масла совершенно незначителен и составляет менее 1%, несмотря на то что его цена всего на 27,5% превышает цену пальмового олеина. Доля ввозимого пищевого гидрогенизированного масла (пальмового стеарина), использование которого в пищевой промышленности наносит наибольший вред здоровью потребителей, невелика и составляет 11,4—12,8%. Сравнение цен различных фракций пальмового масла показало, что наиболее дешевым является пальмовый олеин, удельный вес которого в структуре импорта России является максимальным.

По данным Росстата средние потребительские цены масла сливочного в 2021 г. составляли 665,85 руб./кг, а масла подсолнечного — 130,8 руб./кг. Без включения акциза потребительские цены 1 кг наиболее распространенных в России разновидностей пальмового масла примерно на 15—30% меньше, чем масла подсолнечного, и примерно в 6 раз меньше, чем масла сливочного. В этих условиях применение акциза должно привести к увеличению цены наиболее распространенных разновидностей пальмового масла до 140—170 руб./кг.

Ставки акцизного налога следует устанавливать дифференцировано по видам пальмового масла. Для пальмового стеарина, оказывающего наиболее сильное негативное влияние на здоровье человека, следует установить наибольшую ставку акциза. А чтобы стимулировать импорт высококачественного сырого нерафинированного пальмового масла, ставку по нему необходимо установить в размере 0 руб. за тонну.

Акцизный налог на тару и упаковочные материалы. Влияния человека на окружающую среду возрастает с каждым годом, и масштабы этого влияния уже превысили восстановительный потенциал природной среды. Деятельность человека сопровождается образованием отходов, значительная часть которых приходится на тару и упаковочные материалы. Это приводит к серьезным экологическим проблемам. В связи с этим крайне актуальной задачей является разработка эффективных способов обращения с тарой.

¹ Basu S., Babiarz K.S., Ebrahim S., Vellakkal S., Stuckler D., Goldhaber-Fiebert J.D., Jeremy D. Palm oil taxes and cardiovascular disease mortality in India: economic-epidemiologic model. *BMJ-British Medical Journal*, 2013, 347: f6048.

² Статистика внешней торговли Федеральной таможенной службы России. [http:// www. Stat.customs.ru](http://www.Stat.customs.ru).

В целях сокращения объемов отходов тары и тарных материалов представляется целесообразным введение акциза на указанный вид отходов. Акцизный налог на тару, упаковку, тарные материалы, одноразовую посуду и иные виды твердых бытовых отходов в настоящее время применяется в США и многих других странах мира. Среди стран Евросоюза в Дании применяется налог на упаковку, пластиковые бутылки, контейнеры, пакеты, одноразовую посуду.

Акцизы на пластиковые пакеты, упаковочные материалы и подобные виды отходов взимаются в Финляндии, Ирландии, Литве, Португалии, Швеции, Словении. В целом налоги на тару, тарные материалы и иные виды твердых бытовых отходов применяются в 20 странах — членах ЕС, а их ставки находятся на уровне 30—50 €/т¹.

Некоторые страны, например, Дания и Германия, в целях предотвращения избыточного образования отходов используют залогово-возвратную систему, предполагающую возможность возврата упаковки (стеклянной тары, железных банок) при покупке следующей партии продукции, при этом стоимость приобретаемого продукта уменьшается на цену тары. Возвратная тара (стеклянные бутылки из-под молочной продукции, пива) широко использовалась и в Советском Союзе.

Подобный опыт применим и для Российской Федерации. Увеличение цены тары и упаковочных материалов за счет акцизного налога и дифференциация ставок акцизов в зависимости от вида упаковки (пластик, стекло, бумага, картон) позволило бы стимулировать использование таких их разновидностей, которые более безопасны и наносят меньший вред окружающей природной среде². Кроме того, это позволило бы получить государству дополнительные финансовые ресурсы, которые могут быть направлены на компенсацию затрат на утилизацию и переработку указанных видов отходов.

Использование других налогов в целях поддержки здорового образа жизни. Стимулирование приверженности населения здоровому образу жизни осуществляется в Российской Федерации и при помощи других налоговых механизмов. В частности, речь идет о социальных налоговых вычетах по НДФЛ на оплату лечения и занятий в спортивных клубах, а также о размещении игровых столов и игровых автоматов в специально выделенных зонах, а не по всей территории страны.

¹ Налоги в цифровой экономике. Теория и методология: монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2019. С. 193.

² Теоретико-методологическая палитра косвенного налогообложения: Монография / под ред. И.А. Майбурова, И.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2020. С. 252.

Налоговая поддержка физической активности. Медицинская активность населения отражает деятельность людей в области охраны и улучшения индивидуального и общественного здоровья. Ее важным элементом является гигиеническое поведение, слагающееся из отношения к своему здоровью и здоровью других людей, выполнения медицинских предписаний и назначений, своевременного обращения за медицинской помощью, регулярного посещения лечебно-профилактических учреждений, регулярных занятий физической культурой и спортом.

Для расширения возможностей использования населением РФ платных медицинских услуг и посещения занятий в спортивных центрах и фитнес-клубах налоговое законодательство предусматривает социальные налоговые вычеты по налогу на доходы физических лиц. Предоставление таких вычетов позволяет человеку вернуть часть ранее удержанного с его доходов НДФЛ в размере 13% от суммы, потраченной на вышеназванные цели.

В соответствии со ст. 219 НК РФ физические лица имеют право на ежегодное получение социального налогового вычета по НДФЛ в сумме, уплаченной за медицинские услуги, оказанные медицинскими учреждениями и/или индивидуальными предпринимателями РФ либо самому человеку, либо его супругу (супруге), родителям, детям в возрасте до 18 лет (до 24 лет в случае их обучения по очной форме в образовательных организациях), а также в размере стоимости медикаментов (по перечню лекарственных средств, утверждаемому Правительством РФ), назначенных лечащим врачом и приобретаемых за счет собственных средств. При определении размера социального налогового вычета также учитываются суммы страховых взносов по договорам добровольного личного страхования, предусматривающим оплату страховыми организациями услуг по лечению застрахованных лиц. Кроме того, в состав социального налогового вычета включаются расходы человека на физкультурно-оздоровительные услуги, оказанные ему и его детям.

Однако следует иметь в виду, что общая сумма ежегодно предоставляемого социального налогового вычета не может превышать 120 000 руб. в год. То есть если фактически произведенные расходы человека на медицинские услуги, приобретение медикаментов, медицинское страхование, физкультурно-оздоровительные услуги, а также плату за обучение и некоторые другие расходы в совокупности превышают 120 000 руб. в год, то вычет будет предоставлен только в сумме 120 тыс. руб. При этом возврату подлежат 13% от суммы вычета. Также следует обратить внимание на тот факт, что максимальный размер социального вычета в сумме 120 тыс. руб. в год был установлен еще 2009 г., и на протяжении 15 лет его величина не изменялась. За это время стоимость медицинских услуг и других расходов увеличилась не менее, чем в 2 раза, поэтому размер социального вычета безусловно нуждается в корректировке в сторону увеличения.

Отметим также, что в России существует Перечень дорогостоящих видов лечения, утвержденный Правительством РФ (включает хирургическое лечение ряда заболеваний, протезирование, терапевтическое и комплексное лечение ряда серьезных заболеваний). Социальный вычет по расходам на дорогостоящее лечение предоставляется в размере фактически произведенных расходов без ограничения по сумме.

Налоговая поддержка отказа игровой зависимости. Игромания или игровая зависимость является разновидностью нехимической зависимости (аддикции) и выражается в патологической страсти человека к азартным играм. В России повсеместное распространение игровой зависимости началось в 90-е годы XX века. В последние десятилетия количество зависимых людей резко увеличилось. Игровая зависимость, как и любая другая аддикция, негативно влияет на жизнь человека, сужает круг его интересов, нарушает профессиональную, социальную и семейную адаптацию.

Изначально в соответствии гл. 29 НК РФ «Налог на игорный бизнес» игровое оборудование для организации азартных игр, включая игровые столы, игровые автоматы, букмекерские конторы и тотализаторы, могло размещаться, а сама деятельность в сфере игорного бизнеса могла осуществляться по всей территории РФ. С 1 июля 2009 г. с целью ограничения физической доступности азартных игр Федеральный закон «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр...»¹ обозначил возможность открытия игорных заведений (кроме букмекерских контор и тотализаторов) только в специальных игровых зонах на территориях следующих субъектов РФ: Республика Крым, Алтайский край, Краснодарский край, Приморский край, Калининградская область. Этим же законом была запрещена деятельность по организации и проведению азартных игр на территории РФ с использованием интернета, за исключением случаев приема интерактивных ставок и выплаты по ним выигрышей в букмекерских конторах или тотализаторах.

Введение жестких ограничений в сфере азартных игр призвано способствовать сокращению игровой зависимости населения Российской Федерации, а также вызываемых такой зависимостью негативных последствий.

Выводы. Налоговые механизмы активно используются государством для поддержки стремления населения страны к здоровому образу жизни и достижению благополучия. Акцизное налогообложение является эффективным и недорогим инструментом регулирования производства и потребления «вредных»

¹ Федеральный закон от 29.12.2006 № 244-ФЗ «О государственном регулировании деятельности по организации и проведению азартных игр и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации».

продуктов, с помощью которого государство побуждает потребителей сокращать их потребление или переходить к использованию менее вредных для здоровья и окружающей среды товаров.

Налоговая политика Российской Федерации в области акцизного налогообложения алкогольной продукции и табачных изделий в течение последних 15 лет проявлялась в постоянном и значительном увеличении ставок акцизного налога. В результате среднедушевое потребление алкоголя в России существенно сократилось (на 33,7% за 10 лет), а в структуре потребления уменьшилась доля крепких спиртных напитков с одновременным увеличением удельного веса вина и пива, то есть структура потребления стала более «здоровой». Темпы роста ставок по табачным изделиям существенно превышали темпы роста ставок как по другим подакцизным товарам, так и индекс потребительских цен. В итоге в расчете на душу населения потребление сигарет и папирос в Российской Федерации за 12 лет снизилось очень существенно — на 1200 шт. в год или на 43,1%.

Таким образом, применение акцизного налога в борьбе с употреблением наносящих вред здоровью человека алкогольной продукцией и табачными изделиями показало высокую результативность.

Вместе с тем, проведенный анализ показал, что в России существуют предпосылки для дальнейшего увеличения ставок акцизов на крепкий алкоголь и табачные изделия.

Кроме того, перспективными с точки зрения применения акцизного налога товарами являются сладкие безалкогольные напитки (включены в перечень подакцизных товаров в РФ с 1 июля 2023 г.), пальмовое масло, тара, упаковочные материалы, одноразовая посуда.

Стимулирование приверженности населения здоровому образу жизни осуществляется в России и при помощи других налоговых механизмов. В частности, физические лица ежегодно получают социальные налоговые вычеты по НДФЛ по расходам на лечение и оплате физкультурно-оздоровительных услуг.

3.2. Налоговые стимулы обеспечения и получения качественного образования на протяжении всей жизни

Если высыпать содержимое кошелька себе в голову,
его уже никто у вас не отнимет.

Бенджамин Франклин

Обучение на протяжении всей жизни занимает важное место в современной повестке дня. Социальные и технологические изменения сокращают продолжи-

тельность жизни секторов, фирм и продуктов и увеличивают потребность в инвестициях в обучение на протяжении всей жизни. В результате люди чаще меняют работу и карьеру в течение своей длительной трудовой жизни и больше переключаются на решение разных задач. Перед лицом этих изменений сохранение и инвестирование в человеческий капитал в течение трудовой жизни становится необходимым. Государство оказывает финансовую поддержку работникам или их работодателям, которые инвестируют в обучение на протяжении всей жизни, регулирует и финансирует сферу образования.

Еще одной целью налогового стимулирования инвестиций в образование в развитых странах является стимулирование занятости для населения с низким уровнем человеческого капитала, которое не может рассчитывать на высокий уровень оплаты труда. С одной стороны, такие люди не могут найти достойную работу, с другой — имеют возможность жить на достаточно высоких социальных пособиях. Поэтому власти многих стран понимают необходимость уменьшить численность таких групп населения.

Влияние налогов на выбор образования. Налоговая система создает различные стимулирующие эффекты, которые могут исказить образовательный выбор человека. Некоторые из этих налоговых эффектов препятствуют получению высшего образования, в то время как другие способны поощрять желание и выбор индивида получить высшее образование или повысить квалификацию. Структура налоговой системы влияет на продолжительность обучения человека. Налогообложение дохода от капитала увеличивает стимулы к повышению уровня образования, а прогрессивный налог на заработную плату снижает эти стимулы.

В целом, большинство исследований показывает, что пропорциональный налог на заработную плату является нейтральным налогом для влияния на выбор относительно высшего образованию. Однако есть и другие налоговые влияния. Налог на доход от капитала повышает уровень образования, равно как и наличие неденежной отдачи от образования. Система социального обеспечения, в которой льготы связаны с платными поощрениями, также стимулируют индивида на получение высшего образования.

Однако, налоги не являются ведущим мотивом в принятии решения об образовании. Существенным влияющим фактором является стоимость образования.

Во-первых, стоимость образования варьируется в зависимости от типа образования, а разные типы образования приносят разную норму дохода от заработной платы.

В качестве примера можно привести результаты исследования, проведенного в Норвегии¹. Процентное увеличение приведенной стоимости дохода в возрасте 30—55 лет за счет получения более высокого образовательного уровня по сравнению с

¹ *Alstadsæter, Annette. Tax effects on education. (2005). <https://www.semanticscholar.org/paper/Tax-effects-on-education-Alstads%C3%A6ter>*

наличием только средней школы было рассчитано по ставке дисконта 5%, исходя из средних доходов на разных уровнях образования по возрастным группам.

Данные таблицы 3.5 показывают, что степень магистра — это уровень образования, который способствует наибольшему положительному приросту в доходах после налогообложения с учетом прогрессивной ставки налогообложения.

Таблица 3.5. Увеличение дохода индивида за счет повышения образовательного уровня, %

<i>Степень образования</i>	<i>Увеличение заработной платы</i>	<i>Увеличение отчислений подоходного налога</i>
Бакалавр	10,9	8,0
Магистр	49,4	33,1
PhD	58,3	35,0

Во-вторых, существует взаимосвязь между доходами домохозяйства и склонностью членов этого домохозяйства к повышению уровня образования. Эта связь может быть результатом многих факторов: более богатым родителям может быть легче платить за обучение, но это может и следствием того, что они сами более образованы и поэтому прилагают больше усилий к тому, чтобы их дети получили высшее образование.

Далее, если образование или повышение квалификации во взрослом возрасте идет с отрывом от производства, то решение об обучении принимается с учетом соотношения упущенной заработной платы во время обучения и будущих упущенных заработков из-за отказа от выбора профессии, приносящей более высокую заработную плату.

Способы финансирования образования. Что касается социальной политики государства, то ее влияние на образование также осуществляется различными способами. В Российской Федерации государство способствует получению гражданами высшего профессионального образования и повышения квалификации следующими способами:

- прямое финансирование из бюджета (бюджетные места, гранты и финансирование программ повышения квалификации и переподготовки);
- дотирование ставки по образовательному кредиту;
- финансирование образование через материнский капитал.
- налоговые вычеты и освобождения.

Бюджетные средства. Они играют ведущую роль в финансировании всех видов образования, кроме программ профессионального обучения и дополнительных профессиональных программ (табл. 3.6)¹

¹ Индикаторы образования 2022: стат. сборник / Н.В. Бондаренко, Л.М. Гохберг, О.А. Зорина и др. М.: НИУ ВШЭ, 2022. 532 с. <https://issek.hse.ru/mirror/pubs/share/557472415.pdf>

Данные таблицы показывают, что государство в целом обеспечивает около 60% расходов на все виды образования. Средства населения максимальны в расходах на среднее профессиональное образование и программах дополнительного образования. Рассматривая возможное влияние налоговых стимулов на дополнительное образование, следует учитывать, что оно, с одной стороны, тесно связано с ситуацией на рынке труда, а с другой стороны, является необходимым для некоторых специальностей.

Дотирование ставки по образовательному кредиту и материнский капитал. Льготная ставка по кредиту — сравнительно новый способ стимулирования образования в России. Его активизация началась с 2020 г., когда по образовательному кредиту с государственной поддержкой была установлена фиксированная процентная ставка в 3% годовых, а 14,58% годовых возмещаются за счет государственных субсидий. По итогам приемной кампании 2021/2022 учебного года заключено 16 813 договоров о предоставлении образовательного кредита с государственной поддержкой. Это в 2,5 раза больше, чем в 2020/2021 г. Эта доля ничтожно мала, учитывая, что по данным Минобрнауки, всего в российских вузах в 2020 и 2021 гг. на платной основе учились более 2 млн студентов.

На порядок больше составляет количество тех, кто профинансировал образование за счет материнского (семейного) капитала (МСК). За 2009—2020 гг. на реализацию МСК израсходовано около 3-х трлн руб. На образование детей израсходовано 62,86 млрд руб. На рисунке 3.1 представлена динамика числа лиц, распорядившихся средствами МСК на образование детей и иных, связанных с образованием услуг.¹ Из этого количества, примерно 70% направили МСК на платные образовательные услуги, а 30% на содержание и детей в образовательных организациях.

Налоговые стимулы, способствующие образованию в течение жизни, можно разделить на стимулы для граждан и для работодателей (табл. 3.7).

Стимулы для работодателей (организаций или индивидуальных предпринимателей). Эти стимулы состоят в том, что они могут включать затраты на обучение и повышение квалификации работников в состав расходов и тем самым уменьшать налог на прибыль. Данный налоговый стимул не привел пока к существенному росту расходов работодателей на образование.

Расходы работодателей на образование и повышение квалификации своих работников выглядят достаточно скромно. Так, по данным одного из опросов, проведенного в 2022 г. в тех компаниях, где есть система корпоративного обучения, она затрагивает в среднем 57% сотрудников. При этом крупные компании, в которых

¹ Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации, 2021, № 9. Материнский капитал. <https://img-cdn.tinkoffjournal.ru/-/mat-kapital.pdf>

работает более 2000 чел., вовлекают в обучение 83% своих работников. В то время как для малого бизнеса эта цифра почти в два раза меньше — всего 46%. Для рядовых работников сумма, затраченная на их обучение, составляет 14 900 руб. в год, а для топ-менеджеров — 38 100 руб. Средний бюджет на обучение одного сотрудника в 2021 г. составил 26 500 руб. Экономия по налогу на прибыль в расчете на одного работника составит в этом случае 5 300 руб.

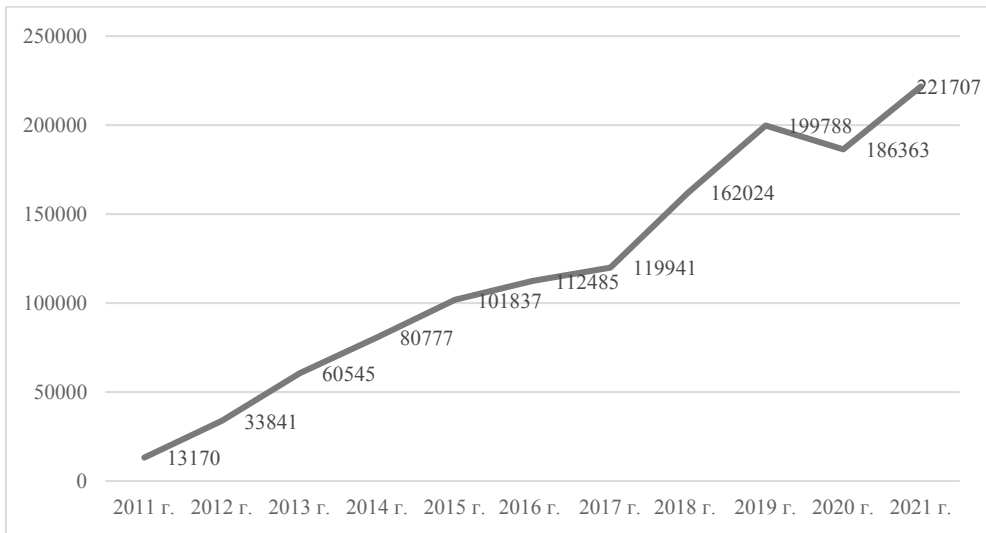


Рис. 3.1. Динамика числа лиц, направивших материнский (семейный) капитал на образовательные цели в РФ за 2011—2021 гг.

Таблица 3.7. Налоговые стимулы, способствующие развитию образования в соответствии с НК РФ

<i>Стимулы для граждан</i>	<i>Стимулы для работодателей</i>
Социальный вычет по расходам на обучение детей 13% от суммы не более 50 000	Включение затрат на обучение работников в состав расходов
Социальный вычет по расходам на свое обучение, брата, сестры, 13%, но не более 120 000 с учетом других социальных расходов	
Социальный вычет по расходам на благотворительность не более 25% доходов	
Освобождение от НДФЛ стипендий	

Данные выборочного обследования Росстата организаций показывают еще более скромные цифры. Так, расходы на профессиональное обучение составляют всего 0,3% расходов на рабочую силу или 2156 руб. в год на одного работника. Доля расходов варьируется от 0,1% в торговле, кредитной сфере и операциях с недвижимым имуществом до 0,5% в транспорте, где обучение является производственной необходимостью для обеспечения безопасности.

В некоторых странах налоговые вычеты, поощряющие вложения в образование в течение всей жизни предоставляются не только по расходам на обучение в виде оплаты обучения, но также и по расходам на учебную литературу, специальную одежду, компьютерные программы и амортизацию компьютера, если его использование необходимо для обучения.

Стимулы для граждан. Они включают два вида социальных налоговых вычета на обучение, вычет на благотворительность, который в том числе может быть использован для финансирования образовательных организаций, а также освобождение от налогообложения стипендий и грантов.

Первый вычет — это вычет по расходам на обучение детей, или опекаемых. Вычет ограничен суммой расходов 50 000 руб. в год суммарно для обоих родителей. Второй вычет — это вычет по расходам на оплату своего обучения, обучение брата или сестры.

Вычеты можно получить по расходам на обучение:

- в вузах и средних профессиональных учебных заведениях;
- в детских садах;
- в школах;
- в учреждениях дополнительного образования как взрослых, так и детей (например, курсы повышения квалификации, учебные центры службы занятости, детско-юношеские спортивные школы, музыкальные школы, детские школы искусств и т.п.);
- в других учреждениях.

Социальный налоговый вычет по расходам на благотворительность предоставляется в сумме, направленной физическим лицом в течение года на благотворительные цели в виде денежной помощи некоммерческим организациям, осуществляющим деятельность в области образования, просвещения в размере не более 25% полученного физическим лицом за год дохода.

В научных публикациях предлагаются две основные точки зрения о влиянии налоговых льгот на образование.

Первый аргумент, обозначаемый обычно как «окупаемость инвестиций», состоит в следующем. Налоговые льготы побуждают людей инвестировать

больше в свое собственное образование, что приведет к увеличению в будущем их доходов, и возникновению положительных экстерналий (внешних эффектов) образования. Эти эффекты ценны не только для индивида, получающего льготу, но и для общества в целом. Улучшения должны быть такими, чтобы налоговые льготы как налоговые расходы государства в конечном счете окупались сами по себе для государства в частности или общества в целом.

Вторая точка зрения состоит в том, что это просто снижение налогов, которое распределяется неравномерно. При этом главным бенефициаром льгот является средний класс, так как бедные не могут себе позволить оплачивать образование, а для богатых данная льгота не очень значима.

Для подтверждения каждой из этих точек зрения приводятся эмпирические обоснования. Большинство исследований посвящено оценке окупаемости инвестиций в образование. Для этого необходимо доказать, что налоговые льготы и решения о получении образования имеют причинно-следственную связь. Если эта связь установлена, можно спрогнозировать и влияние полученного образования на пожизненный заработок. Обоснованием второй точки зрения служит, во-первых, отсутствие причинно-следственной связи льготы и решения об образовании, а во-вторых, данные о распределении льготы между домохозяйствами.

Рассмотрим эти точки зрения, применительно к ситуации в Российской Федерации.

Окупаемость инвестиций. Образование следует рассматривать как категорию, имеющую двойную природу — инвестиции и потребление. Отдача от инвестиций в образование — это более высокая заработная плата в более позднем возрасте, возможность продолжать работать в более старшем возрасте. Это влияет на относительную привлекательность образования по сравнению с альтернативами инвестирования.

В большинстве случаев человек должен получить степень (либо закончить определенную ступень образования), чтобы получить отдачу от инвестиций в образование. Если взять предположение, что нет никакой неденежной отдачи от образования, и что все люди имеют одинаковый уровень врожденных способностей, тогда необходимым ответом будет выбор образовательного уровня, приносящего наибольшую отдачу.

Данные о среднемесячной заработной плате в зависимости от уровня образования по данным выборочного статистического обследования¹ показывают, что высшее профессиональное образование позволяет получать более высокую

¹ Рабочая сила, занятость и безработица в России (по результатам выборочных обследований рабочей силы). 2022 Стат.сб. М.: Росстат, 2022. 151 с.

заработную плату (рис. 3.2). При этом, более высокую заработную плату получают работники с высшим образованием, даже если они не относятся к руководителям и специалистам высокой квалификации заняты в сфере обслуживания, торговли, транспорта или на рабочих специальностях.

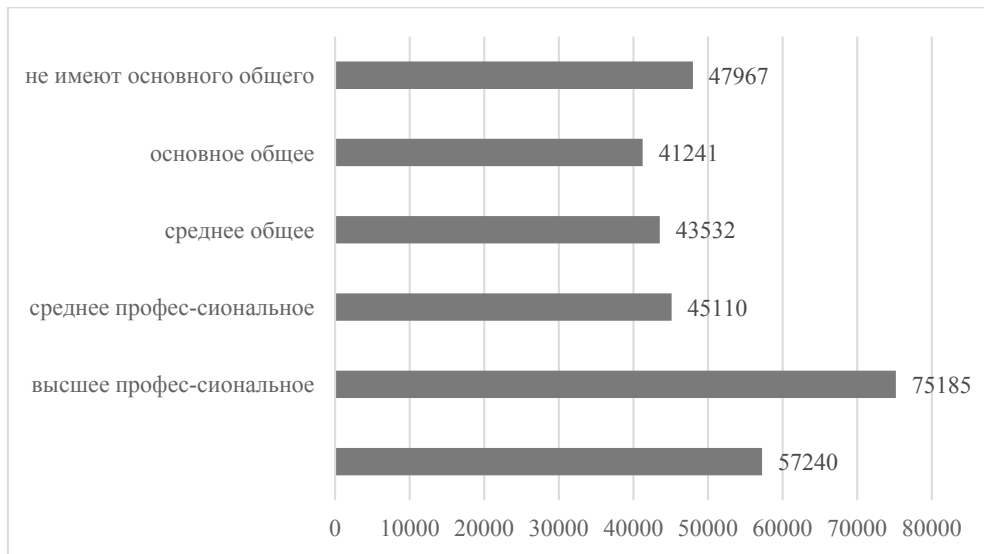


Рис. 3.2. Средняя начисленная заработная плата работников в РФ по уровням образования за октябрь 2021 г. по данным Росстата, руб.

Примечание: нижнее значение (57240 руб. — все работники)

Данные рисунка подтверждают тезис о том, что повышение уровня образования приводит к повышению дохода на протяжении всей жизни, но не позволяет судить об окупаемости вложений людей в образование, так как уже было сказано выше, поскольку значительную часть расходов на образование в России несет государство, а не домохозяйства.

Чтобы понять, может ли налоговый вычет повлиять на решение об инвестировании в образование приведем несложный расчет выгоды от получения налогового вычета при самостоятельной оплате высшего образования ребенка по сравнению с другими видами финансирования высшего образования. Для сравнения возьмем несколько вариантов цены за обучение на бакалавриате и вариантов финансирования — бюджетное место и оплата материнским (семейным) капиталом (МСК), который в 2015—2019 гг. составлял 453 026 тыс. руб. (табл. 3.8).

Таблица 3.8. Сравнение налогового вычета на обучение ребенка с другими формами государственной поддержки образования в РФ, руб.

Форма финансирования обучения ребенка	Стоимость обучения в год		
	100 000	150 000	200 000
Экономическая выгода для домохозяйства			
Бюджетное место	100 000	150 000	200 000
МСК	100 000	113 256	113 256
Налоговый вычет	13 000	15 600	15 600

Следует отметить также, что в отличие от бюджетных расходов, расходов МСК и образовательных кредитов, экономия за счет возврата налога носит отложенный характер, когда расходы уже были понесены, что также снижает инвестиционное значение налогового вычета.

Выгода домохозяйства от бесплатного обучения на бюджетном месте стимулирует переток средств, которые домохозяйства готовы вкладывать в сферу образования, в подготовку детей к ЕГЭ.

Данные социологического исследования в котором приняли участие 3 тысячи родителей учеников 7—11-х классов из всех округов России демонстрируют объемы средств, перераспределяемых из сферы формального образования в неформальную (табл. 3.9).¹ Родители отвечали на вопросы «Есть ли репетиторы у вашего ребенка?» и «В среднем какую сумму в неделю вы тратите на репетиторов для своего ребенка?».

Таблица 3.9. Характеристики расходов на репетиторов в неделю у родителей школьников разных классов в РФ

Характеристика	Классы, в которых учится ребенок		
	7—8 классы	9 класс	10—11 класс
Есть репетитор, %	27	34	43
Сумма расходов в неделю, руб.	2800	3000	3500

Снижение налога и его бенефициары. Рассмотрим данные о динамике предоставленных гражданам налоговых вычетов за 2016—2021 гг. На рис. 3.3 представлены данные о росте (снижении) количества социальных налоговых вычетов, вычетов по расходам на обучение детей и вычетов по расходам на свое

¹ Исследовательский центр портала Superjob.ru. <https://www.superjob.ru/research/articles/112782/roditeli-uchenikov-10-i-11-klassov-tratyat-na-repetitorov-po-3500-rublej-v-nedelyu/>

обучение (обучение брата, сестры). К сожалению, налоговая статистика не позволяет сделать более глубокий анализ вычетов на обучение. Из налоговых деклараций невозможно выделить уровень образования или его вид.

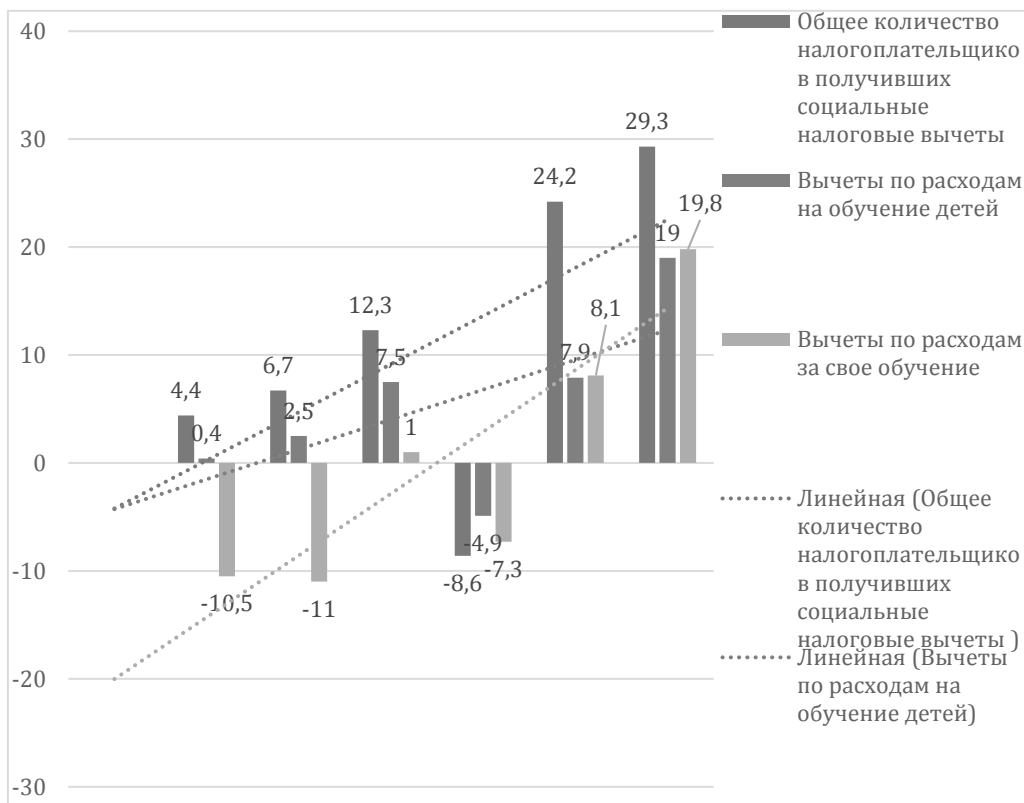


Рис. 3.3. Динамика роста (снижения) количества получателей различных налоговых вычетов (в % к предыдущему году) в РФ за 2016—2021 гг.¹

Примечание. Года возрастают по оси абсцисс слева направо

Данные рисунка демонстрируют, что общее количество налогоплательщиков, получающих социальные налоговые вычеты и вычеты по расходам на свое обучение растет более высокими темпами, чем количество налогоплательщиков, получающих вычеты на обучение детей.

¹ Составлено по данным ФНС РФ <https://www.nalog.gov.ru>

Это происходит в том числе потому, что сумма, которую налогоплательщик потенциально может использовать в качестве налогового вычета на свое обучение (обучение брата или сестры) с течением времени не увеличивается, а сокращается, так как в статью 219 НК РФ добавляются новые виды расходов налогоплательщиков по которым можно получить вычет: физкультурно-оздоровительные услуги, расходы по оплате прохождения независимой оценки своей квалификации, расходы по договору негосударственного пенсионного обеспечения, добровольного пенсионного страхования, добровольного страхования и по уплате дополнительных страховых взносов на накопительную пенсию. Предельная сумма расходов при этом не изменяется и составляет в совокупности не более 120 тыс. руб. за налоговый период.

Динамика налоговых расходов государства на предоставление социальных налоговых вычетов представлена на рис. 3.4.

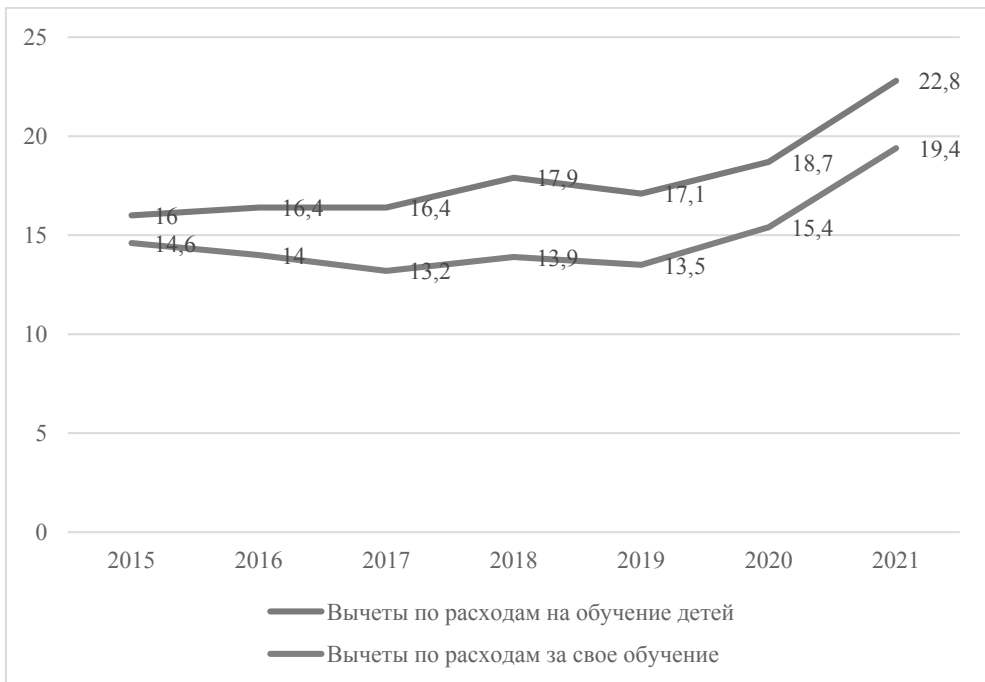


Рис. 3.4. Налоговые расходы бюджета на предоставление вычетов на обучение в РФ в 2015—2021 гг. (млрд руб.)

Общая сумма социальных вычетов увеличивается, но не за счет вычетов на обучение. Так, если общая суммы социальных налоговых вычетов выросла с 2015 по 2021 гг. почти в три раза (с 77 до 206 млрд. руб.), то сумма вычетов

на обучение детей увеличилась на 42%, а по вычетам на свое обучение только на 33%.

На рис. 3.5 представлена динамика вычетов на одну поданную декларацию.



Рис. 3.5. Динамика вычета в среднем на одну налоговую декларацию в РФ в 2015—2021 гг.

Данные рис. 3.5 демонстрируют, что средний вычет на обучение за последние семь лет увеличился незначительно. Особенно это касается вычета на обучение детей, сумма которого существенно ниже, чем расходы на образование. В настоящее время обсуждается вопрос об увеличении максимального размера налогового вычета по расходам на обучение ребенка. Его хотят увеличить более чем в два раза до 110 тыс. рублей. Налоговый вычет по расходам на собственное обучение, лечение, в том числе членов семьи, а также на покупку лекарств планируют увеличить со 120 до 150 тыс. руб.

Закключение. Общее влияние налоговой системы на уровень образования в обществе в целом неоднозначно. Вопрос выбора образования как источника будущего дохода следует рассматривать комплексно, вместе с уровнем благосостояния общества. Важные аспекты относительно выбора образования касаются также системы страхования, медицинского обслуживания, иных социальных гарантий и льгот. Есть ли возможность для индивида получения кредитов на образование? Какая существует поддержка для университетов со стороны государства, чтобы мотивировать студентов с финансовыми трудностями к получению образования? В итоге рассматривать вопрос влияния налоговой системы на систему высшего образования следует более комплексно, чем просто ограничиваться их взаимодействием.

3.3. Налоговая поддержка повышения доступности чистой воды и санитарии для всех

Не тратьте нервы на то,
на что вы можете потратить деньги.
Леонид Леонидов

Состояние и использование водных ресурсов РФ. Российская Федерация входит в группу стран мира, наиболее обеспеченных водными ресурсами, как по общим запасам, так и в расчете на одного жителя. Однако ряд регионов РФ испытывает дефицит в водных ресурсах. Главная причина такой ситуации — неравномерное распределение ресурса пресной воды по территории страны.

Так, обеспеченность водными ресурсами Южного и Северо-Кавказского федеральных округов в 10 раз меньше, чем объемы речного стока Дальневосточного и Сибирского федеральных округов (347,7 км³/год против 3416,1 км³/год соответственно)¹. Такая ситуация объясняется тем, что 86% ресурсов поверхностных вод приходится на бассейны Северного Ледовитого и Тихого океанов, а на бассейны Каспийского и Азовского морей, где проживает более 80% населения страны, приходится лишь 14% общего годового стока.

В таких условиях вызывает интерес анализ уровня использования воды в РФ по федеральным округам. Выделяют использование свежей воды для производственных, хозяйственно-питьевых нужд и для орошения. В рамках реализации 6-й ЦУР «Обеспечение наличия и рационального использования водных ресурсов и санитарии для всех» рассмотрим объемы общего забора воды из природных источников и использование этой воды на хозяйственно-питьевые нужды за 2020 год.

Анализ гистограмм, изображенных на рис. 3.6, свидетельствует о том, что малообеспеченные водными ресурсами федеральные округа осуществляют наибольший забор воды из природных источников, в том числе для целей хозяйственно-питьевого водоснабжения, тем самым, истощая запасы пресных вод, загрязняя водные бассейны, сбрасывая сточные воды в поверхностные природные водоемы.

¹ Доклад «О состоянии и использовании водных ресурсов Российской Федерации в 2020 году». М.: Росводресурсы, НИИ-Природа, 2022. 510 с.

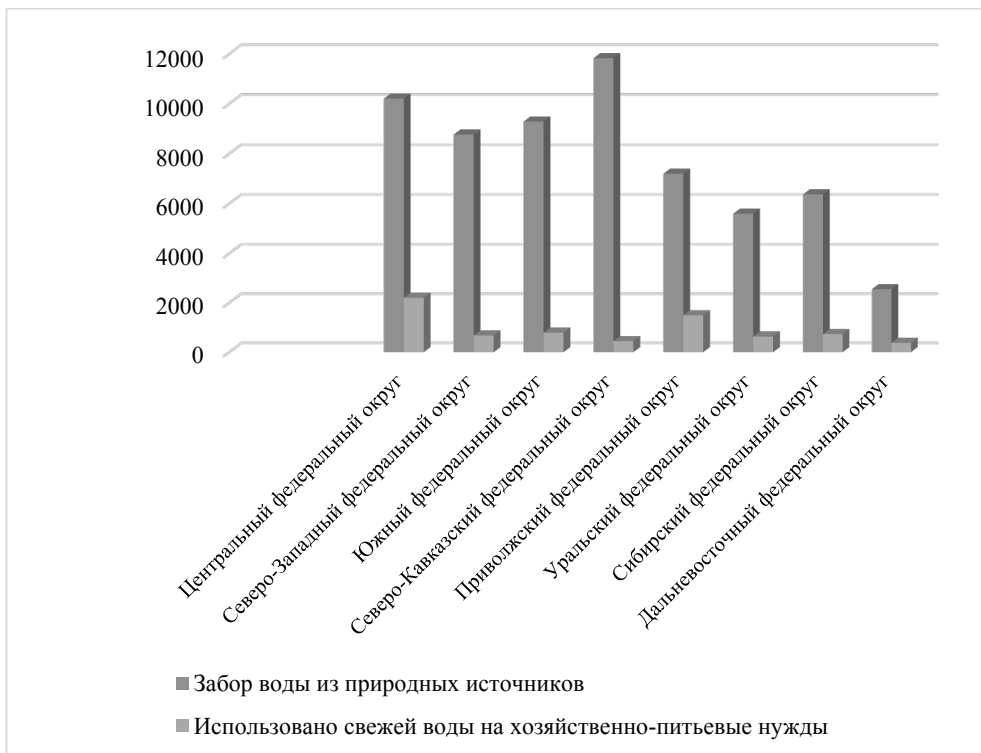


Рис. 3.6. **Общий забор воды из природных источников и использование ее на цели хозяйственно-питьевого водоснабжения по федеральным округам РФ в 2020 г.¹, млн м³**

В рамках реализации 6-й ЦУР рассмотрим подробнее показатели, отражающие выполнение следующих трех задач применительно к сфере оказания услуг водоснабжения и водоотведения населению.

Задача 1: к 2030 г. обеспечить всеобщий и равноправный доступ к безопасной и недорогой питьевой воде для всех.

Показатели, отражающие решение данной задачи по состоянию на 2020 г. в разрезе федеральных округов РФ, приведены на рис. 3.7.

¹ Составлено авторами по данным: Доклад «О состоянии и использовании водных ресурсов Российской Федерации в 2020 году». М.: Росводресурсы, НИА-Природа, 2022. 510 с.

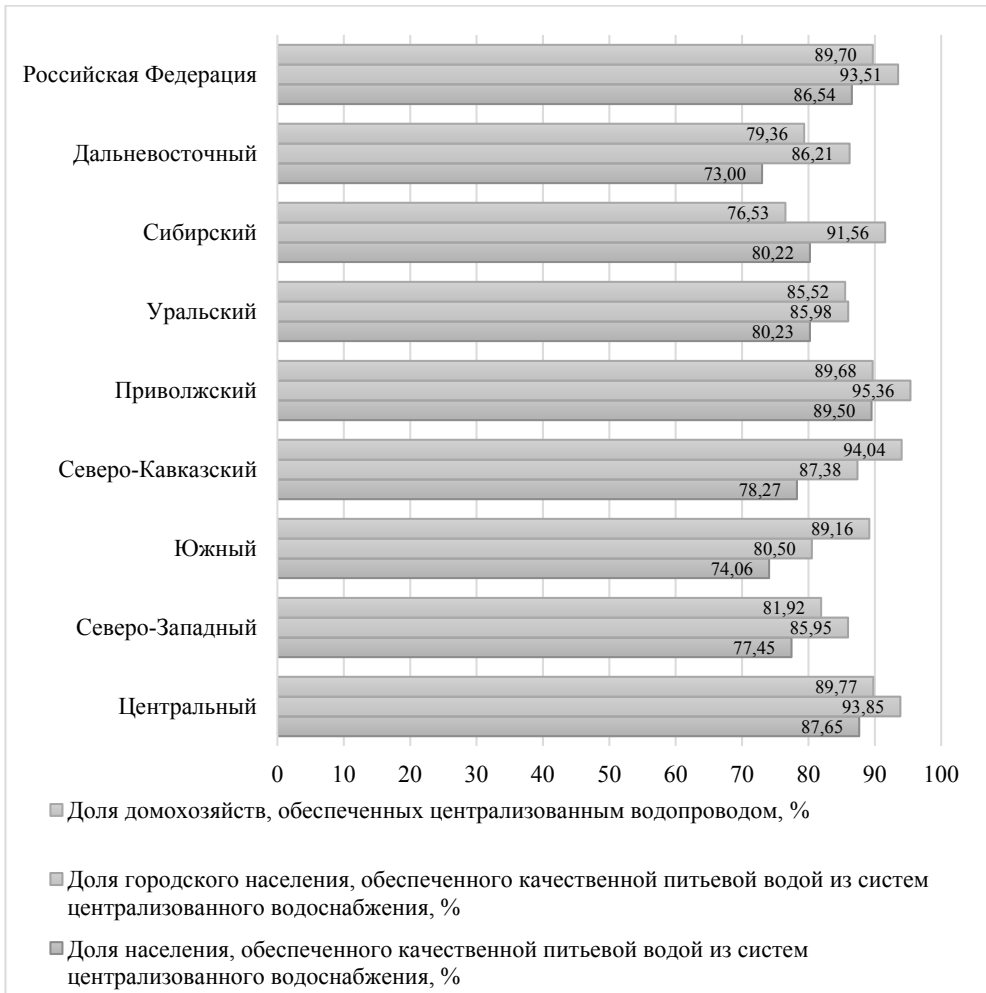


Рис. 3.7. Показатели реализации первой задачи 6-й ЦУР по федеральным округам РФ за 2020 г.¹

Задача 2: к 2030 г. обеспечить всеобщий и равноправный доступ к надлежащим санитарно-гигиеническим средствам и положить конец открытой дефекации, уделяя особое внимание потребностям женщин и девочек и лиц, находящихся в уязвимом положении.

¹ Составлено авторами по данным: Федеральная служба государственной статистики. URL: <https://rosstat.gov.ru/sdg>

Выполнение данной задачи характеризуется показателем «Доля населения, использующего организованные с соблюдением требований безопасности услуги санитарии, включая устройства для мытья рук с мылом и водой». По РФ за 2020 г. он составил 88,3%.

Задача 3: к 2030 г. повысить качество воды посредством уменьшения загрязнения, ликвидации сброса отходов и сведения к минимуму выбросов опасных химических веществ и материалов, сокращения вдвое доли неочищенных сточных вод и значительного увеличения масштабов рециркуляции и безопасного повторного использования сточных вод во всем мире.

Реализацию этой задачи отражает показатель «Доля нормативно очищенной сточной воды», величина которого по РФ за 2020 г. составила 18,7%.

Систематизируя данные по реализации задач 6-й ЦУР, необходимо отметить следующее. Обобщенные показатели, характеризующие реализацию задач 1 и 2, а именно — доля населения, обеспеченного качественной питьевой водой из систем централизованного водоснабжения и доля населения, использующего организованные с соблюдением требований безопасности услуги санитарии, включая устройства для мытья рук с мылом и водой по РФ в 2020 г. составили соответственно 86,54% и 88,3%. С учетом этого можно говорить о сопоставимости показателей. Однако в динамике наблюдается тенденция большего роста показателя в части санитарии по сравнению с показателем доступности питьевой воды (в 2020 г. по сравнению с 2018 г. показатели повысились соответственно на 2,5% и 0,89%).

Также анализ показателей, характеризующих задачу 1 в разрезе федеральных округов РФ, позволил выявить территорию, где доля городского населения, обеспеченного качественной питьевой водой из систем централизованного водоснабжения, имеет наименьшее значение — 80,5% (Южный федеральный округ). Данная ситуация обусловлена небольшими запасами водных ресурсов территории, интенсификацией забора воды, а также общей загрязненностью водных объектов. По РФ процент нормативно-очищенных сточных вод, поступающих в поверхностные природные водоемы, составляет 7,8%, а по Южному и Северо-Кавказскому федеральным округам данная величина колеблется в пределах от 1,6 до 5%.

Раскрывая третью задачу 6-й ЦУР, необходимо отметить, что основными источниками загрязнения водных объектов являются предприятия разных отраслей промышленности, энергетики, жилищно-коммунального хозяйства, стоки сельскохозяйственных предприятий и др.

Среди основных видов экономической деятельности, осуществляющих сброс сточных вод в поверхностные водные объекты на территории РФ выделяют: водоснабжение, водоотведение, организация сбора и утилизации отходов, деятельность по ликвидации загрязнений (код ОКВЭД 2: Е).

В целом объемы сброса сточных вод снижаются. Однако доля сброса сточных вод по рассматриваемому виду деятельности в общем объеме сброса увеличилась за период 2017—2020 гг. с 22,4 до 26,8%.

Специфика деятельности предприятий водопроводно-канализационного хозяйства. Главная роль в решении 6-й ЦУР отведена предприятиям водопроводно-канализационного хозяйства (ВКХ). Их функционирование обусловлено двумя видами экономической деятельности (согласно ОКВЭД, раздел Е: Е.36 Забор, очистка и распределение воды и Е.37 Сбор и обработка сточных вод). Такие предприятия осуществляют пользование водными ресурсами по двум направлениям: 1) забор воды из водных источников для дальнейшей очистки и передачи потребителям; 2) очистка и сброс сточных вод в водные объекты.

В табл. 3.10 рассмотрим основные показатели использования воды предприятиями ВКХ.

Таблица 3.10. Динамика основных показателей использования воды по предприятиям ВКХ в РФ за 2017—2020 гг.¹, млн м³

Код и вид деятельности	Год	Забор воды из природных источников	Потери воды при транспортировке	Сброшено сточных вод в поверхностные природные водоемы		
				всего	в том числе	
					нормативно-очищенных	загрязненных
Е.36 Забор, очистка и распределение воды	2017	11450,55	1924,5	6075,84	985,8	5016,48
	2018	11412,07	1941,72	6030,18	1078,63	4915,61
	2019	11082,49	1934,7	5878,66	1161,94	4656,34
	2020	10993,28	1930,45	5821,04	1223,49	4543,62
Е.37 Сбор и обработка сточных вод	2017	559,5	61,73	3463,56	223,87	3230,97
	2018	546,36	58,63	3345,84	156,41	3181,92
	2019	534,85	61,75	3383,79	113,05	3263,13
	2020	486,73	57,08	3352,63	124,45	3217,01

¹ Составлено авторами по данным: Доклад «О состоянии и использовании водных ресурсов Российской Федерации в 2020 году». М.: Росводресурсы, НИА-Природа, 2022. 510 с.

Анализ динамики забора воды из природных источников ВКХ показывает снижение на 457,27 млн м³ забора воды по виду экономической деятельности, характеризующему водоснабжение, и на 72,77 млн м³ по водоотведению (канализованию) за 2017—2020 гг. Однако расчет доли потерь воды при транспортировке от общего забора воды указывает на динамику роста потерь воды в процентном отношении (с 16,8% в 2017 г. до 17,5% в 2020 г. и с 11% до 11,7%, соответственно). При снижающемся заборе воды из природных источников такая ситуация вызывает особый интерес. Причинами могут являться: высокий уровень износа водопроводных и канализационных сетей, резкие перепады температур на территории РФ, существующий гидравлический режим работы сетей и пр.

На основании данных табл. 3.10, видно, что предприятия ВКХ осуществляют 90% сброса сточных вод в поверхностные природные водоемы, обеспечивая при этом уровень очистки вод в 21% по деятельности «забор, очистка и распределение воды» и лишь 4% по «сбору и обработке сточных вод».

Предприятия ВКХ имеют специфику деятельности с учетом ресурсной составляющей, функционала, контрагентов. Но помимо особенностей экономической деятельности таких предприятий необходимо обозначить и их особые отношения с бюджетной системой по исчислению и уплате налоговых и неналоговых платежей (рис. 3.8).

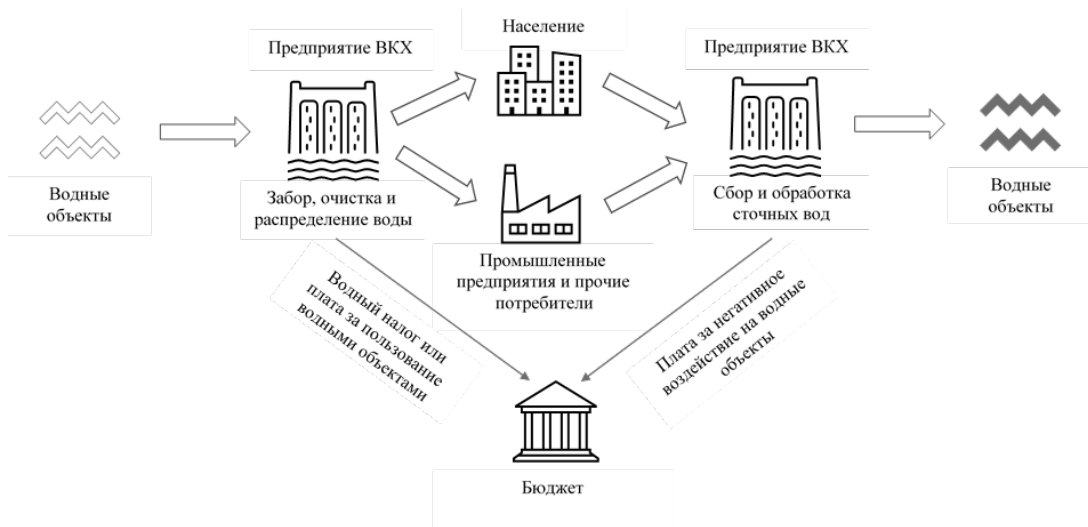


Рис. 3.8. Схема ресурсных потоков предприятий ВКХ

Существующие налоговые механизмы регулирования потребления чистой воды, личной санитарии и гигиены. Учитывая специфику деятельности предприятий ВКХ необходимо выделить платежи, которые вносят в бюджетную систему РФ такие предприятия в связи с водоснабжением и водоотведением.

Водоснабжение. С этим видом деятельности связана уплата предприятием водного налога, как лицом, осуществляющим пользование водными объектами на основании лицензии, согласно п. 1 ст. 333.8 гл. 25.2 НК РФ, или плату за пользование водными ресурсами — на основании договора водопользования. Рассмотрим эти два вида платежей.

Водный налог. Объектом налогообложения в этом случае выступает забор воды из водных источников (ст. 333.9 НК РФ). В качестве водных источников для целей водоснабжения используются как поверхностные, так и подземные воды. Водоснабжение, осуществляемое предприятиями ВКХ, может быть связано с разными целевыми установками (водоснабжение хозяйствующих субъектов, водоснабжение населения). С учетом этого, в НК РФ определены две группы ставок: 1) в случае забора воды, не связанного с водоснабжением населения; 2) при водоснабжении населения.

В первой группе ставки дифференцированы в зависимости от следующих факторов: тип водного источника (поверхностные или подземные воды), наименование водного источника и экономического района, через который протекает этот источник. При расчете налога такие ставки корректируются на коэффициент-дефлятор.

Во второй группе (п. 3 ст. 333.12 НК РФ) ставки унифицированы, они не зависят ни от каких факторов. Ставки твердые, представлены в рублевом измерении, устанавливаются на каждый год (рис. 3.9).

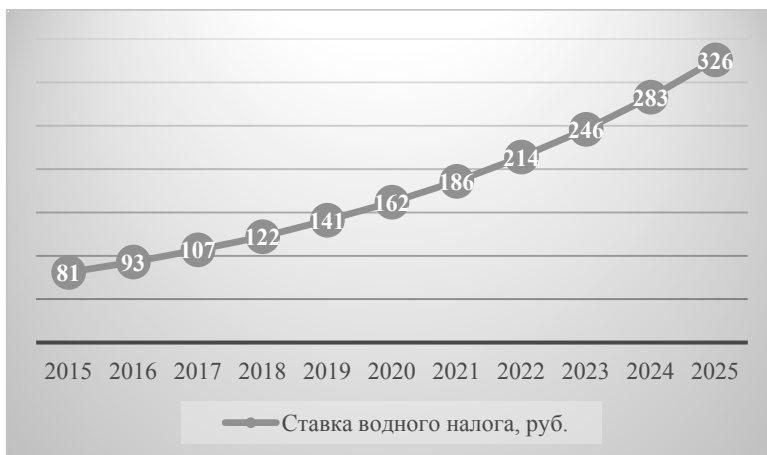


Рис. 3.9. Ставки водного налога за 2015—2025 гг. при заборе воды для водоснабжения населения (за 1 тыс. м³ водных ресурсов)¹

¹ Налоговый кодекс РФ (п. 3 ст. 333.12). URL: <http://www.consultant.ru/>

С 2026 г. корректировка водного налога для целей водоснабжения населения будет производиться с учетом фактического изменения потребительских цен на товары, работы, услуги. Это обосновывается предоставлением воды населению предприятиями ВКХ как услуги, оказываемой в условиях динамичного рынка. Однако с учетом унификации ставки налога следует говорить о государственном контроле и регулировании водоснабжения населения, в том числе, в контексте реализации 6-й ЦУР. Так, если сравнить ставку водного налога (на 2022 г.) в части забора воды для нужд населения (214 руб. за 1 тыс. м³ водных ресурсов), то она меньше минимальной ставки налога в случае иного забора воды (забор из реки Печоры, протекающей в Северном экономическом районе) из поверхностных водных объектов в 3,5 раза (752,76 руб. за 1 тыс. м³) и из подземных водных объектов в 4.3 раза (918 руб. за 1 тыс. м³).

Налоговая база по водному налогу рассчитывается как объем воды, забранной из водного объекта за налоговый период (квартал). В свою очередь, объем забора воды определяется следующим образом (п. 2 ст. 333.10 НК РФ). Если есть водоизмерительные приборы, то на основании их показаний. В противном случае объем забранной воды определяется исходя из времени работы и производительности технических средств. Если и такая возможность отсутствует, то применяются нормы водопотребления. С учетом современного оснащения предприятия ВКХ используют водоизмерительные приборы для определения объема забора воды из водного источника.

Администратором водного налога выступает Федеральная налоговая служба РФ (ФНС РФ). В табл. 2 представлена динамика водного налога, уплачиваемого при заборе воды для целей водоснабжения населения, и показателей, связанных с исполнением обязанности по данному налогу в РФ за 2011—2021 гг. (табл. 3.11).

Видно, что к 2021 г. (по сравнению с 2011 г.) произошло сокращение как облагаемой базы, так и количества налогоплательщиков в части забора воды, в том числе забора воды для водоснабжения населения. Однако при этом сумма налога возросла соответственно в 1,4 и в 2 раза. Такая ситуация обусловлена, во-первых, переходом с 2007 г. водопользователей с лицензий на договора водопользования и, соответственно, с уплаты водного налога на плату за пользование водными объектами. Во-вторых, положительная динамика по уплате налога связана с ежегодным повышением ставки и улучшением качества налогового администрирования.

Таблица 3.11. Основные показатели, характеризующие исчисление и уплату водного налога при заборе воды для населения в 2011—2021 гг.¹

Название показателя	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020	2021	Изменение (2021 к 2011)
Объем забора воды из водных объектов, млн куб. м.	11 912	9 199	8 651	8 442	8 274	7 002	6 785	6 658	6 615	6 566	6 586	-5 326
в том числе для водоснабжения населения, млн куб. м.	4 229	3 734	3 605	3 509	3 601	3 488	3 418	3 290	3 269	3 386	3 357	-872
Доля объема забора воды для водоснабжения населения к общему объему забора воды	0,36	0,41	0,42	0,42	0,44	0,50	0,50	0,49	0,49	0,52	0,51	0,15
Сумма налога к уплате при осуществлении забора воды из водных объектов, тыс. руб.	3 121 991	2 442 199	2 273 520	2 220 056	2 493 093	2 252 830	2 507 902	2 928 122	3 388 137	3 723 919	4 339 789	1 217 798
Сумма налога к уплате, в т.ч. для водоснабжения населения, тыс. руб.	332 723	296 907	286 233	270 567	315 505	347 065	389 348	428 270	490 243	571 673	655 169	322 446

¹ Составлено авторами по данным: Федеральная налоговая служба РФ. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

Продолжение табл. 3.11

Доля налога к уплате при заборе воды для населения к общей величине налога к уплате при заборе воды	0,11	0,12	0,13	0,12	0,13	0,15	0,16	0,15	0,14	0,15	0,15	0,15	0,04
Количество налогоплательщиков, при осуществлении забора воды из водных объектов	32 736	31 458	30 329	29 406	28 650	27 499	27 719	28 912	28 481	26 680	26 460	26 276	
Количество налогоплательщиков, из них для водоснабжения населения	9 818	9 369	9 145	8 794	8 718	7 999	7 860	7 949	7 652	6 773	6 500	6 318	
Доля количества налогоплательщиков, осуществляющих водоснабжение населения к общему количеству налогоплательщиков, забирающих воду из водных источников	0,30	0,30	0,30	0,30	0,30	0,29	0,28	0,27	0,27	0,25	0,25	0,25	-0,05

Плата за пользование водными объектами¹. Это платеж, альтернативный водному налогу и применяется в ситуации, когда отношения между сторонами в части забора воды регулируются договором водопользования.

Структура и содержание такого платежа в большинстве своем коррелируют с водным налогом, включая определение платежной базы. Ставки, порядок расчета и перечисления в бюджетную систему РФ платы за пользование водными ресурсами определяют исполнительные органы власти соответствующего уровня.

Так, применительно к забору воды для снабжения населения ставки установлены в размерах, отраженных на рис. 3.9 (за исключением двух лет: в 2022 г. ставка платы составляет 205 руб., а в 2023 г. — 226 руб. за 1 тыс. м³ водных ресурсов)². В ситуациях забора воды, не связанных с водоснабжением населения, применяются твердые ставки (в руб. за 1 тыс. м³ водных ресурсов), их размер зависит от речного бассейна и субъекта РФ и подвергается ежегодной корректировке³. Администратором платежей выступает Федеральное агентство водных ресурсов.

Водоотведение. Предприятия ВКХ осуществляют очистку и сброс сточных вод, поступающих от абонентов (включая канализационные стоки от населения), в водные объекты через централизованные системы водоотведения поселений или городских округов, что важно в рамках реализации третьей задачи ЦУР 6. Если сточные воды содержат загрязняющие вещества, то в этом случае данные предприятия вносят в бюджетную систему РФ платежи за негативное воздействие на водные объекты⁴.

Плата за негативное воздействие на водные объекты. Платежной базой при исчислении платы за негативное воздействие на водные объекты выступает масса сбросов загрязняющих веществ, которая определяется плательщиками самостоятельно на основе данных производственного экологического контроля. Отчетным периодом выступает календарный год. Ставки платы за сбросы загрязняющих веществ в водные объекты установлены в отношении каждого загрязняющего вещества⁵. На 2023 г. ставки платы определены в отношении

¹ Водный кодекс РФ. URL: <http://www.consultant.ru/>

² Постановление Правительства РФ от 26.12.2014 № 1509 «О ставках платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности, и внесении изменений в раздел I ставок платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности»

³ Постановление Правительства РФ от 30.12.2006 № 876 «О ставках платы за пользование водными объектами, находящимися в федеральной собственности»

⁴ Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды»

⁵ Постановление Правительства РФ от 13.09.2016 № 913 «О ставках платы за негативное воздействие на окружающую среду и дополнительных коэффициентах»

159 загрязняющих веществ за 1 т вещества. На протяжении ряда лет сохраняется правило: ежегодно, такие ставки, установленные на 2018 г., подвергаются корректировке. Так, на 2022 г. определен корректирующий коэффициент 1,19, на 2023 г. — 1,26.

Для того, чтобы стимулировать применение предприятиями ВКХ прогрессивных технологий очистки сточных вод, установлены коэффициенты к базовым ставкам (табл. 3.12).

Таблица 3.12. Коэффициенты, применяемые к ставкам платы за негативное воздействие на водные объекты

<i>№ n/n</i>	<i>Ситуация</i>	<i>Размер коэф- фициента</i>
1	Сбросы загрязняющих веществ в пределах технологических нормативов после внедрения наилучших доступных технологий на объекте, оказывающем негативное воздействие на окружающую среду	0
2	Сбросы загрязняющих веществ в пределах нормативов допустимых сбросов	1
3	Сбросы загрязняющих веществ в пределах временно разрешенных сбросов, а также сбросы загрязняющих веществ, превышающие установленные для объектов III категории нормативы допустимых сбросов	25
4	Сбросы загрязняющих веществ, превышающие установленные для объектов I категории массу, а также превышающие указанные в декларации о воздействии на окружающую среду для объектов II категории массу	100

При исчислении платы за негативное воздействие на водные объекты предприятиям ВКХ при сбросе загрязняющих веществ, не относящихся к веществам, для которых устанавливаются технологические показатели наилучших доступных технологий в сфере очистки сточных вод¹, дополнительно применяется коэффициент 0,5. Исключение — период реализации организациями ВКХ программ повышения экологической эффективности, планов мероприятий по охране окружающей среды. В данном случае применяется коэффициент 1 вместо коэффициентов 25 и 100. В отношении водных объектов, находящихся под особой охраной в соответствии с федеральными законами, ставка платы корректируется на коэффициент 2 (эта ситуация, в частности касается озера «Байкал»).

¹ Постановление Правительства РФ от 15.09.2020 № 1430 «Об утверждении технологических показателей наилучших доступных технологий в сфере очистки сточных вод с использованием централизованных систем водоотведения поселений или городских округов»

Плательщиками являются предприятия ВКХ, однако абоненты должны компенсировать затраты таких предприятий в части сброса и очистки сточных вод в порядке, установленном правилами холодного водоснабжения и водоотведения¹.

Так, например, если речь идет о водоотведении в многоквартирных домах, абонент — управляющая компания должна вносить плату за негативное воздействие на работу централизованной системы водоотведения, плату за нарушение нормативов по объему и составу сточных вод. Организация ВКХ взимает с абонентов плату за отведение сточных вод и за сброс загрязняющих веществ сверх нормативов, плату за негативное воздействие на работу централизованной системы водоотведения.

Администратором платежей за негативное воздействие на окружающую среду выступает Росприроднадзор.

Фискальная значимость. Обобщим роль каждого из существующих платежей в настоящее время (рис. 3.10).

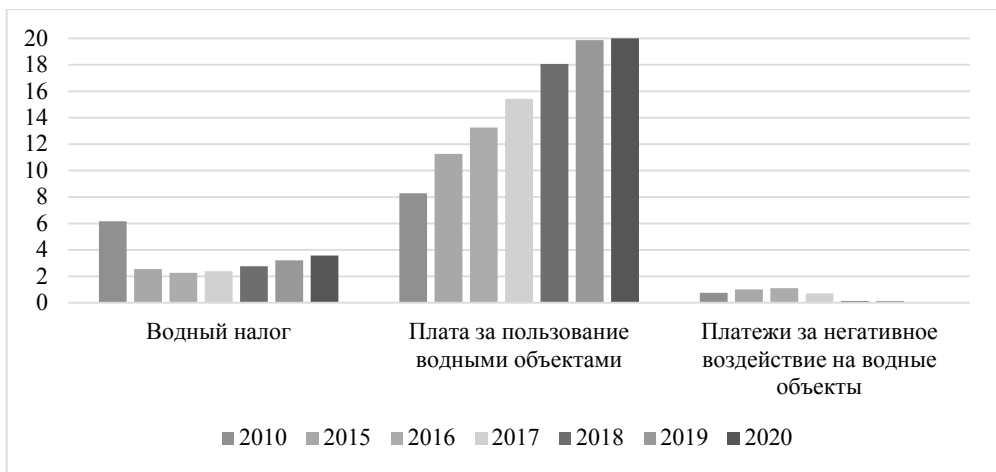


Рис. 3.10. Динамика поступлений от водного налога, платы за пользование водными объектами, платежей за негативное воздействие на водные объекты в бюджетную систему РФ за 2010—2020 гг.², млрд руб.

¹ Постановление Правительства РФ от 29.07.2013 № 644 «Об утверждении Правил холодного водоснабжения и водоотведения и о внесении изменений в некоторые акты Правительства Российской Федерации»

² Составлено авторами по данным: Доклад «О состоянии и использовании водных ресурсов Российской Федерации в 2020 году». М.: Росводресурсы, НИА-Природа, 2022. 510 с.

Видим, что значительно возросла роль платы за пользование водными объектами, а незначительная роль водного налога и платы за негативное воздействие на водные объекты имеет тенденцию к снижению. В этом смысле возникает вопрос бюджетной эффективности дальнейшего обложения плательщиков такими платежами. С другой стороны, рассматриваемые платежи выполняют не только фискальную роль, но и регулируемую применительно к экологической сфере.

Выводы. Предлагаются следующие направления совершенствования механизма налогообложения для улучшения качества потребления воды и очистки сточных вод в целях устойчивого развития:

- 1) Передача полномочий по администрированию всех платежей в ведение Федеральной налоговой службы России, как исполнительного органа власти, обладающего передовыми цифровыми инструментами для осуществления контрольных функций, формирующего базы данных по различным сферам общественной жизни. Единое администрирование позволит Правительству РФ системно управлять не только финансовыми, но и эколого-социальными аспектами водопользования с подключением профильных ведомств.
- 2) Введение дифференциации обложения по субъектам РФ с учетом особенностей их водообеспечения пресными ресурсами, сохраняя при этом поддержку социально-незащищенных категорий населения.
- 3) Расширение налоговых льгот предприятиям, осуществляющим проведение водоохраных и водосберегающих мероприятий.

3.4. Налоговые стимулы обеспечения всеобщего доступа к недорогостоящей и устойчивой энергии для всех

Экономия — это способ тратить деньги без всякого удовольствия.
Арман Салакру

Последние десятилетия характеризуются обострением энергетических и экологических проблем, что, в свою очередь, негативно влияет на природные ресурсы и биоразнообразие, а также на такие отрасли экономики как энергетика, сельское хозяйство, рыболовство, туризм. В связи с этим, изменения окружающей среды вследствие антропогенных факторов, в том числе энергетической политики, привлекают все большее внимание международного сообщества.

Это нашло свое отражение в формировании Целей устойчивого развития (ЦУР) ООН (*UN Sustainable Development Goals, SDGs*), среди которых важное место занимает обеспечение доступа к энергии, достижение энергоэффективности и использование возобновляемых источников энергии. Эти меры включают создание условий для низкорисковых инвестиций и увеличение доступ-

ности финансирования энергетики. Стимулы для разработчиков проектов чистой энергии и потребителей включают капитальные субсидии, скидки, гарантии, льготное кредитование. Налоговая политика в сфере энергетики также используется для повышения рыночной конкурентоспособности возобновляемых источников энергии.

Ценообразование на выбросы углерода (*carbon pricing*) реализуется посредством использования углеродного налога (налога на выбросы углерода, *carbon tax*), а также механизма ограничений и торговли (*cap-and-trade*), с целью снижения углеродоемкости в промышленных процессах и аккумуляирования средств для поддержки инноваций и обеспечения соблюдения экологических норм в промышленности¹.

Пандемия COVID-19 увеличила дефицит финансирования для достижения ЦУР в развивающихся странах. Последствия усугубляются социальными проблемами, в частности, несовершенными системами социальной защиты граждан, вследствие которых потеря стабильного дохода в пандемию увеличила риск ограничения доступа к основным источникам энергии. Обеспечение чистой энергией имеет решающее значение для устойчивого восстановления и экономического роста.

Налоги на энергоресурсы. Налогообложение энергии находится на стыке нескольких ЦУР, включая обеспечение доступной и чистой энергии (*affordable and clean energy*, 7-я ЦУР), ответственное (рациональное) потребление и производство (*responsible consumption and production*, 12-я ЦУР), борьба с изменением климата (*climate action*, 13-я ЦУР).

Экологические налоги считаются более действенным инструментом обеспечения энергоэффективности и смягчения экологических проблем, в сравнении с административными и регуляторными мерами (*command and regulatory policies*), которые зачастую стимулируют загрязнителей к превышению норм выбросов при увеличении затрат на соблюдение законодательства^{2 3 4 5}.

¹ SDG 7 Ensure access to affordable, reliable, sustainable and modern energy for all. Ed. by D. McCollum et al., UNESCAP. P.137

² Baumol W.J., Oates W.E. The Theory of Environmental Policy (2nd ed.). Cambridge University Press. 1988. <https://doi.org/10.1017/CBO9781139173513>

³ Environmental Taxation A Guide for Policy Makers. OECD. 2011

⁴ Bailey I. European environmental taxes and charges: Economic theory and policy practice. Applied Geography (Sevenoaks, England). 2002. Vol. 22(3). P. 235—251. [https://doi.org/10.1016/S0143-6228\(02\)00011-5](https://doi.org/10.1016/S0143-6228(02)00011-5)

⁵ Gideon L.S. Do environmental taxes affect energy consumption and energy intensity? An empirical analysis of OECD countries, Cogent Economics & Finance. Vol. 2023. 11(1). P.1—41. DOI: 10.1080/23322039.2022.2156094

Налогам на энергоресурсы (*energy taxes*) и квотами на выбросы углерода (*carbon allowances*) облагаются следующие виды ресурсов.

1. Топливо для транспортных объектов (бензин, газойль, природный газ, керосин, мазут).

2. Топливо для стационарных объектов (мазут, природный газ, уголь, кокс, биотопливо, электроэнергия).

3. Парниковые газы, а именно, содержание углерода в топливе. В ЕС доходы от разрешений на торговлю выбросами CO₂ в рамках системы торговли выбросами (*EU Emission Trading System ETS*) учитываются в национальных счетах как налоги¹.

Налоги на энергоресурсы и механизмы тарификации углеродных выбросов (*carbon pricing instrument*) могут принимать различные формы, в том числе:

- специальные налоги на использование топлива (*specific taxes on fuel use*), главным образом, акцизные налоги, (*fuel excise taxes, electricity excise taxes*), ставки которых устанавливаются на физическую единицу или единицу энергии;
- прямые налоги на выбросы углерода (*explicit carbon taxes*), ставки которых устанавливаются на основе содержания углерода в источнике энергии.
- квоты на выбросы (*emission allowances*), которыми торгуют в рамках систем торговли квотами².

Наиболее распространенной и ранней формой энергетических налогов являются акцизные сборы на топливо, что объясняется, прежде всего, сравнительной простотой их администрирования. Так, в Швеции бензин облагается налогом с 1924 г., дизельное топливо — с 1937 г., уголь, нефть и электричество для отопления — с 1950-х гг. В ряде стран (Австралия, Китай, Республика Корея, Новая Зеландия, Российская Федерация и Соединенные Штаты) акцизы на топливо являются основным или единственным налогом, непосредственно относящимся к потреблению энергии³. Не-

¹ Environmental taxes. A statistical guide. Eurostat. European Commission, 2013.

² Energy taxation, carbon pricing and energy subsidies. European Court of Auditors, European Union, 2022. С.7.

³ 2021 United Nations Handbook on Carbon Taxation for Developing Countries. UN Department of Economic and Social Affairs Financing for Sustainable Development Office. New York, 2021. С. 175.

смотря на то, что США являются одним из крупнейших в мире загрязнителем CO₂, в настоящее время в стране отсутствует углеродный налог на национальном уровне. Такие штаты как Калифорния, Орегон, Вашингтон, Гавайи, Пенсильвания, Массачусетс, ввели механизмы тарификации углеродных выбросов для минимизации негативных последствий выбросов на своей территории.

Исторически сложилось, что акцизы на топливо вводились не по экологическим соображениям, а с целью роста бюджетных доходов или ограничения зависимости от импорта энергии¹. Фискальная значимость налогообложения энергоресурсов в странах ОЭСР приведена на рис. 3.11.

Как можно заметить, доля налогов на энергоресурсы в ВВП и в общем объеме налоговых поступлений на протяжении рассматриваемого периода оставалась практически неизменной — в среднем, 1,6 и 5% соответственно. При этом налоги на энергоресурсы преобладают в общем доходе от взимания экологических налогов в странах ОЭСР — среднее значение этого показателя за рассматриваемый период составило 71%. Изменения в отдельные годы обусловлены изменениями режима налогообложения энергоресурсов в отдельных странах.

Эффективные ставки налога на использование энергоресурсов (*effective tax rates on energy use*) — сумма акцизов на топливо, прямых налогов на выбросы углерода и акцизов на электроэнергию, за вычетом применимых льгот и возмещений — значительно различаются в странах мира. Средние значения этих ставок для стран ОЭСР и стран мира представлены в табл. 3.13.

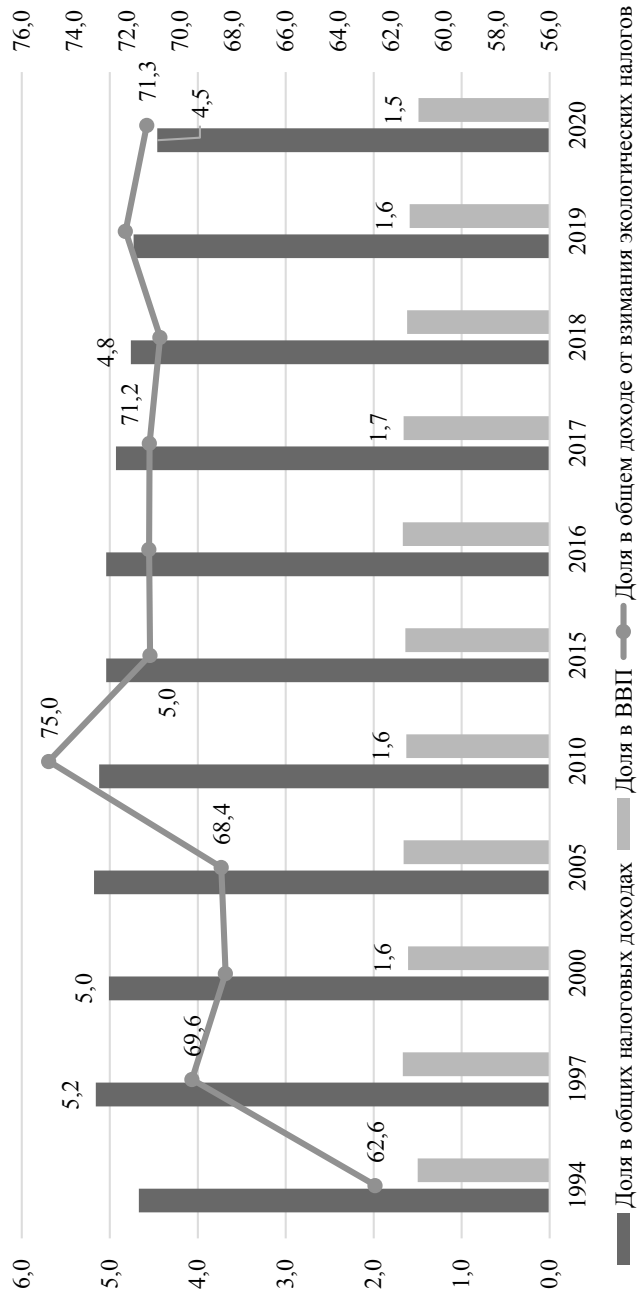
Основными причинами дифференциации ставок по юрисдикциям являются: (1) фискальные соображения; (2) различные внешние эффекты (экстерналии), возникающие вследствие использования различных видов энергии. По данным ОЭСР, большая часть энергопотребления в мире не облагается налогом. При этом различие в ставках на практике зачастую не соответствует принципу «загрязнитель платит» (*the polluter-pays principle*)^{23 4}.

¹ United Nations Handbook on Carbon Taxation (2021). С.176.

² OECD Taxing Energy Use 2019: Using Taxes for Climate Action, OECD Publishing, Paris, 2019. <https://doi.org/10.1787/058ca239-en>

³ Pigou A.C. *The Economics of Welfare*. London: Macmillan. 1920.

⁴ Baumol W. On Taxation and the Control of Externalities. *The American Economic Review*. 1971. Vol. 62(3). P.307—322; Baumol and Oates (1988).



Рису. 3.11. Доля поступлений от взимания налогов на энергоресурсы в странах ОЭСР за 1994—2020 гг., %

Источник: составлено авторами по данным ОЭСР¹

¹ Pricing Greenhouse Gas Emissions: Turning Climate Targets into Climate Action, OECD Series on Carbon Pricing and Energy Taxation, OECD Publishing, Paris, 2022

Таблица 3.13. Ставки налогов на различные виды энергоресурсов в странах мира и странах ОЭСР

	Потенциальная налоговая база	Акцизный налог на топливо	Углеродный налог	Акцизный налог на электроэнергию	Стоимость разрешения на выброс	Эффективная ставка налога на энергоресурсы	Субсидия на ископаемое топливо	Субсидия на электроэнергию	Чистая эффективная ставка налога на энергоресурсы	
	Средневзвешенное значение, €/ГДж									
Ископаемое топливо, в т.ч. уголь и другие твердые ископаемые, ископаемая нефть, дизель, керосин, газولين, природный газ, СПГ	ТДж									
	Страны ОЭСР	166 990 064	2,27	0,16	0,09	0,64	3,16	-0,01	-0,03	3,12
Биотопливо	Все страны мира	368 387 264	1,43	0,08	0,04	0,35	1,91	-0,09	-0,04	1,78
	Страны ОЭСР	12 677 032	1,34	0,05	0,15	0,00	1,53	0,00	-0,01	1,52
Негорючие источники, в т.ч. гидроэнергия, ветровая, солнечная, атомная, геотермальная, энергия океана	Все страны мира	41 810 876	0,41	0,01	0,05	0,00	0,48	-0,00	-0,01	0,47
	Страны ОЭСР	34 700 416	0,00	0,00	0,71	0,00	0,71	0,00	-0,06	0,65
	Все страны мира	56 026 008	0,00	0,00	0,49	0,00	0,49	0,00	-0,09	0,40

Источник: составлено авторами по данным ОЭСР¹

¹ Pricing Greenhouse Gas Emissions: Turning Climate Targets into Climate Action, OECD Series on Carbon Pricing and Energy Taxation, OECD Publishing, Paris, 2022

Акцизы на топливо как стимул к энергосбережению и инструмент достижения ЦУР. Общим для всех акцизных налогов на энергоресурсы является то, что они увеличивают конечную цену топлива, облагаемого налогом¹². По мере роста цен спрос на энергоносители снижается³; модели потребления энергии в значительной степени корректируются лишь в долгосрочной перспективе. Как результат, можно предположить, что страны с более высокими налогами на энергоресурсы, при прочих равных условиях, характеризуются более низкой энергоинтенсивностью ВВП.

Исследования ОЭСР выявили отрицательную корреляцию между этими налогами и энергоемкостью ВВП. Так, Дания и Швейцария, имея одни из самых высоких средних эффективных ставок налога на энергоресурсы, входят в число стран с самой низкой энергоемкостью ВВП.

С другой стороны, ряд стран, в частности Россия, как правило, имеют относительно низкие средние эффективные ставки налога на энергоресурсы и более энергоемкие экономики. Эта взаимосвязь обусловлена не только различиями в акцизах на топливо и углеродных налогах. Страны с менее энергоемкой экономикой также, как правило, имеют менее строгие экологические стандарты. Кроме того, важную роль играют также структурные различия в энергоемкости (например, гидроэнергетический потенциал Норвегии, запасы нефти и газа в России).

Стимулирование экономии энергии за счет налогов, как правило, улучшает экологические показатели, но только в том случае, если бы это использование нанесло ущерб окружающей среде. Последний широко варьируется в зависимости от источника энергии. По данным ОЭСР, страны по-прежнему удовлетворяют большую часть своих энергетических потребностей — 89% за счет горючих источников энергии (*combustible energy sources*), ископаемого топлива. Негорючие источники энергии составляют только 11% от всей использованной первичной энергии⁴.

В отсутствии тарификации углеродных выбросов конечные цены на энергию не будут отражать ущерб, наносимый обществу выбросами CO₂ в результате использования этой энергии. При этом на практике несмотря на то, что использу-

¹ Alm J., Sennoga E., Skidmore M. Perfect competition, urbanization, and tax incidence in the retail gasoline market. *Economic Inquiry*. 2009. Vol. 47/1. P.118—134. <http://dx.doi.org/10.1111/j.1465-7295.2008.00164.x>

² Linares P., Labandeira X. Energy efficiency: Economics and policy. *Journal of Economic Surveys*. 2010. Vol. 24(3). P.573—592 <http://dx.doi.org/10.1111/j.1467-6419.2009.00609.x>.

³ Labandeira X., Labeaga J., López-Otero X. A meta-analysis on the price elasticity of energy demand. *Energy Policy*. 2017. Vol. 102. P.549—568, <http://dx.doi.org/10.1016/j.enpol.2017.01.002>.

⁴ OECD Taxing Energy Use (2019).

ется топливо с разным содержанием углерода (и, соответственно, с разным уровнем ущерба обществу), различия в эффективных ставках налога на энергоресурсы, как правило, не пропорциональны содержанию углерода в топливе. Особенно это различие заметно для угля и других видов твердого ископаемого топлива, на которые приходится наибольшая доля использования первичной энергии. Сжигание биотоплива также приводит к выбросу CO₂ и других загрязняющих веществ в атмосферу. Однако биотопливо, полученное из устойчивых источников, может быть углеродно-нейтральным в течение всего жизненного цикла, поскольку сырье для биотоплива ранее поглощало такое же количество CO₂ из атмосферы.

В целом, применение налога на энергоресурсы будет способствовать достижению ЦУР ООН в части энергосбережения и перехода на «зеленые» источники энергии только в том случае, если неиспользованная энергия будет получена из горючих источников.

Налогообложение энергоресурсов способно сместить спрос в сторону более чистых источников энергии — фактически речь идет о «дифференцированном» налоговом режиме, предусматривающем надбавку за использование горючих источников энергии (combustion surcharge). Эта надбавка призвана стимулировать частные и государственные инвестиции в разработку новых экологически чистых технологий¹, и как следствие, снизить углеродоемкость энергопотребления.

Также следует отметить, что в некоторых странах действуют налоги, называемые углеродными налогами, но которые на самом деле являются налогами на топливо или на автотранспортные средства, вводимыми для «декларирования» экологического эффекта, который обычно ассоциируется с прямым налогом на выбросы углерода².

Налоги на электроэнергию как стимул к энергосбережению и инструмент достижения ЦУР. Налоги на электроэнергию, как правило, напрямую не стимулируют производителей электроэнергии к переходу на более чистые источники и не создают прямых стимулов для обезуглероживания (декарбонизации) энергетического сектора. Причина в том, что большинство налогов на электроэнергию не дифференцированы по источникам энергии и, следовательно, делают все источники энергии более дорогими, независимо от содержания углерода (исключение составляют налоги на электроэнергию в Ирландии и Южной

¹ *Acemoglu D., Aghion P., Bursztyn L., Hemous D.* The Environment and Directed Technical Change. *American Economic Review*. 2017. Vol. 102/1. P.131—166, <http://dx.doi.org/10.1257/aer.102.1.131>.

² *Falcão T.* A Proposition for a Multilateral Carbon Tax Treaty. Books, IBFD. 2019; United Nations Handbook on Carbon Taxation (2021). С.24, 27.

Африке, дифференцирующие источники энергии по содержанию в них углерода). Кроме того, во многих странах небольшие установки, производящие электроэнергию для собственного потребления, как правило, освобождены от налогов на электроэнергию¹.

Налоги на электроэнергию приводят к сокращению потребления электроэнергии в целом. Однако при сокращении потребления энергии необходимо учитывать социальные соображения, связанные с оплатой электроэнергии физическими лицами. По данным Европейской Комиссии, суммы, которые домохозяйства тратят на энергию, включая отопление и транспорт, значительно различаются в странах ЕС. Беднейшие домохозяйства в Люксембурге, Мальте, Финляндии и Швеции тратят менее 5% своего дохода на энергию, тогда как в Чехии и Словакии этот показатель превышает 20%².

Именно социальные аспекты зачастую являются главным фактором замораживания ставок существующих налогов на энергоресурсы либо препятствующим введению новых. Так, Франция ввела углеродный налог в 2014 г. для борьбы с изменениями климата, с соответствующим постепенным повышением ставок. В 2018 г. на фоне роста мировых цен на нефть резко выросли цены на энергоносители, что привело к беспорядкам в стране («желтые жилеты»). В результате ставки налога остались на уровне 2018 г.

Кроме того, нужно учитывать, что большая часть первичной энергии, связанная с производством электроэнергии, не облагается налогами на электроэнергию по различным причинам. Во-первых, для при производстве топлива значительная часть первичной энергии теряется в процессе преобразования — она никогда не становится электричеством. Во-вторых, налоги на электроэнергию, как правило, не применяются к собственно использованию электроэнергии в электроэнергетике, которая «теряется» до того, как доходит до конечных потребителей.

Тем не менее несмотря на то, что экологические аргументы в пользу налогов на электроэнергию не являются такими существенными, как в случае, с акцизами на топливо, фискальная значимость этих налогов сохраняется — углеродный налог и топливные акцизы со временем могут исчезнуть в результате перехода на «зеленую» энергию, тогда как электроэнергия как потенциальная налоговая база, останется³. Это затрагивает вопрос гармонизации существующих инструментов налогообложения энергоресурсов.

¹ OECD Taxing Energy Use (2019). С.30.

² Commission staff working document SWD(2020) 951 final, Energy prices and costs in Europe, part 3/6, October 2020.

³ OECD Taxing Energy Use (2019). С. 27—36; OECD/ITF Tax Revenue Implications of Decarbonising Road Transport: Scenarios for Slovenia, OECD Publishing, Paris, 2019. <https://dx.doi.org/10.1787/87b39a2f-en>.

Гармонизация налоговых инструментов: введение углеродного налога при существующих акцизах на топливо и электроэнергию. В целом, в большинстве стран, существующая институциональная база для налогообложения топлива, как правило, обеспечивает соответствующую основу для введения налогообложения выбросов углерода, особенно если страна планирует применять топливный подход. Топливный подход (*Fuel Approach*) к налогообложению выбросов CO₂ использует топливо в качестве налоговой базы и устанавливает ставку налога на основе содержания углерода в топливе, в отличие от подхода по количеству выбросов (*Emissions Approach*), который устанавливает налог непосредственно на количество выбросов CO₂. Топливный подход применяется в Швеции, Финляндии, Франции, Британской Колумбии (Канада). Подход по количеству выбросов используют Чили, Сингапур, ЮАР.

Введение налога на выбросы углерода без учета ранее существовавшего налогообложения энергии повысит стоимость энергии и топлива. Отсутствие гармонизации между этими видами налогов может препятствовать достижению энергоэффективности. Кроме того, низкоуглеродное топливо, как правило, содержит меньшее количество энергии, чем традиционное ископаемое топливо. Соответственно, получение того же количества энергии из возобновляемых источников энергии обходится дороже.

Нужно также учитывать, что основной целью углеродного налога является сокращение выбросов CO₂, и декарбонизация промышленности в значительных масштабах приведет к сокращению базы для взимания углеродного налога и, следовательно, налоговых доходов.

Для сохранения фискальной значимости энергетических налогов углеродный налог должен быть дополнен налогами на электроэнергию. Однако на практике это может привести к следующему противоречию: налоги на электроэнергию могут снизить эффективность углеродного налога как инструмента сокращения выбросов CO₂, поскольку налогообложение электроэнергии, при прочих равных условиях, снижает стимулы к переходу на электроэнергию для конечных пользователей, препятствуя электрификации промышленности и автомобильного транспорта¹.

Одной из потенциальных стратегий, позволяющих избежать противоречий между экологическими и фискальными целями, может быть, временная замена налогов на электроэнергию углеродными налогами таким образом, чтобы совокупные поступления от налогов на энергоресурсы оставались постоянными. На первых этапах постепенное размывание базы для углеродного налога можно частично нивелировать за счет постепенного повышения его ставок. В итоге, когда

¹ OECD Taxing Energy Use (2019). С.30.

энергетическая система приблизится к полной декарбонизации, при необходимости возможно снова ввести налоги на электроэнергию¹.

В кратко- и среднесрочной перспективе, применительно к реформированию акцизных налогов на топливо, страны ОЭСР рассматривают варианты перехода от налогов на топливо к налогам на пройденное расстояние, для обеспечения стабильности налоговой политике в долгосрочной перспективе. Для снижения риска отказа от введения углеродного налога, связанного с социальными протестами, необходимо повысить прозрачность в отношении причин налоговых реформ и использования доходов, снизить ставки других налогов на энергоресурсы, оптимизировать перераспределение доходов².

Особенности налогообложения энергоресурсов для достижения 7-й ЦУР в странах ЕС. Директива ЕС по налогообложению энергетики (*EU Energy Taxation Directive, ETD*) устанавливает минимальный уровень налогообложения для некоторых энергетических продуктов и секторов. Его основная цель заключается в гармонизации национального законодательства во избежание диспропорций на внутреннем рынке³. Директива ЕС по квотам на выбросы (*EU ETS Directive*) также актуальна в этом контексте. Она применяет цену углерода в основном к выбросам, поступающим от установок в секторе производства электроэнергии и энергоемких отраслях, тем самым стимулируя компании в этих секторах к сокращению выбросов⁴.

Ряд стран ЕС количественно оценили воздействие мероприятий по налогообложению энергетики, зафиксированных в этих документах, к 2020 г. Их оценки варьируются от 4% до 32% от общей ожидаемой экономии энергии (32% в Германии, 14% в Литве, 10% в Финляндии и 4% в Чехии)⁵.

В 2021 г. был разработан пакет инициатив в сфере достижения странами ЕС ЦУР ООН — «Fit for 55», направленных на согласование климатической, энергетической, транспортной и налоговой политики с Европейским климатическим законом⁶ (European Climate Law) и Зеленым пактом для Европы (European Green

¹ United Nations Handbook on Carbon Taxation (2021). С.169, 176.

² Designing fossil fuel subsidy reforms in OECD and G20 countries: A robust sequential approach methodology OECD Environment Working Papers № 168. 2015. <https://doi.org/10.1787/19970900>; European Union (2022). С.21—22.

³ Council Directive 2003/96/EC of 27 October 2003 restructuring the Community framework for the taxation of energy products and electricity.

⁴ Directive 2003/87/EC of the European Parliament and of the Council of 13 October 2003 establishing a scheme for greenhouse gas emission allowance trading within the Community and amending Council Directive 96/61/EC.

⁵ European Union (2022). С.14.

⁶ Regulation (EU) 2021/1119 of the European Parliament and of the Council of 30 June 2021 establishing the framework for achieving climate neutrality and amending Regulations (EC) № 401/2009 and (EU) 2018/1999 («European Climate Law»)

Deal)¹, содержащим в том числе, инициативы по возобновляемым источникам энергии и энергоэффективности.

В частности, применительно к достижению ЦУР 7 в ЕС предусматриваются следующие мероприятия налоговой политики.

1. Введение новых налоговых ставок, основанных на содержании энергии и экологических и климатических показателях, в том числе:

- переход от налогообложения по объему топлива к налогообложению по содержанию энергии;
- ранжирование и установление минимального налогообложения различных видов топлива в соответствии с их экологическими характеристиками;
- увеличение минимальных налоговых ставок на моторное и отопительное топливо при одновременном снижении минимального налога на электроэнергию для некоммерческого использования.

2. Отмена налоговых льгот для отраслей экономики или видов топлива, в том числе:

- устранение льготного налогообложения дизельного топлива (в сравнении с бензином);
- отмена освобождения от налогообложения керосина для пассажирских авиаперевозок и мазута для морского транспорта для поездок внутри ЕС;
- отмена возможности для государств-членов полностью освобождать от налогообложения потребление энергии энергоемкими предприятиями и сельским хозяйством или снижать их налогообложение ниже минимума;
- установление различных минимальных ставок налога на энергию для различных категорий биотоплива.

3. Создание Механизма пограничной углеродной корректировки (*Carbon Border Adjustment Mechanism*) — тарификации углеродоемких товаров, в т.ч. цемента и некоторых электроэнергии, импортируемых в страны ЕС. Механизм является частью Европейского зеленого соглашения и вступит в силу в 2026 г.².

Переходные положения: (1) постепенный рост ставки налога на энергоресурсы в течение 2023—2033 гг. для некоторых видов топлива и субъектов экономики (в частности, для домашних хозяйств и предприятий авиационного сектора); (2) индексация минимальных налоговых ставок с учетом инфляции; (3) сохранение возможности для государств-членов ЕС применять налоговые льготы по социальным или экологическим соображениям³.

¹ European Green Deal: Commission proposes transformation of EU economy and society to meet climate ambitions. URL: https://ec.europa.eu/commission/presscorner/detail/en/IP_21_3541.

² European Union (2022). С. 12.

³ European Union (2022). С. 36.

Заключение. В целом, применительно к тому, создают ли существующие системы налогообложения энергии стимулы для перехода на более устойчивые и чистые источники энергии, можно отметить следующее.

Чем выше в стране налоги на горючее (ископаемое) топливо, в сравнении с негорючими источниками энергии, тем больше стимулов для перехода на эти более чистые источники. Такая дифференциация ставок фактически представляет собой надбавку за использование ископаемого топлива и, как следствие, является одним из стимулов перехода к использованию новых технологий и «зеленых» источников энергии.

В то же время акцизные налоги на электроэнергию зачастую не способствуют переходу на «зеленые» источники энергии. Большинство налогов на электроэнергию не дифференцированы по источникам энергии и, следовательно, делают все источники энергии более дорогими, независимо от влияния на энергоэффективность и изменения климата.

3.5. Налоговые стимулы обеспечения экономического роста и достойной работы для всех

Может быть, работа не слишком приятное занятие,
но куда-то ведь надо утром идти.
Янина Ипохорская

Достойная работа и экономический рост — восьмая по порядку цель в списке Целей устойчивого развития Организации объединенных наций (ЦУР). Каким образом в реализации данной цели в Российской Федерации можно использовать налоговые стимулы, опираясь на уроки хозяйственного развития страны на последние четверть века — об этом пойдет речь в данном параграфе. Мы акцентируем внимание на специфике экономического роста, занятости и динамике реальной заработной платы в России и выявим основные направления применения регулирующей роли налогов, соответствующей задачам обеспечения экономического роста и достойной работы для всех в контексте ЦУР.

Специфика экономического роста, занятости и роста реальной заработной платы в России: опыт налогового регулирования 1998—2021 гг. Для экономики России за двадцатипятилетний период ее развития (1997—2023 гг.) можно выделить следующие особенности, характеризующие динамику ВВП РФ в конце 1990-х — начале 2020-х гг. (рис. 3.12). Как можно заметить, в целом, в XXI в. тренд экономического роста России был понижательный, с наиболее глубокими спадами в 1998, 2009 и 2020 гг.



Рис. 3.12. Динамика роста ВВП России
(годовые темпы роста, %), 1997—2023 гг.

Источник: <https://tradingeconomics.com/russia/gdp-growth-annual>

Конец XX в. ознаменовался глубоким экономическим спадом 1998 г., причиной которого стал переход к рыночным формам хозяйствования на фоне жесткой монетарной и мягкой бюджетной политики правительства РФ, что происходило на фоне падения мировых цен на сырье (основные экспортные товары России) и первого глобального валютно-финансового кризиса. Итогом стал дефолт по государственным обязательствам РФ в августе 1998 г., нанесший удар по инвестиционному потенциалу роста.

Вместе с тем, в условиях кризиса 1998 г. произошло осознание необходимости корректировки экономической, инвестиционной и фискальной политик. В итоге рецессия сменилась десятилетней фазой бурного роста со среднегодовыми темпами, превышавшими 5%. Источником данного роста стала не только заметная девальвация рубля (более, чем трехкратная за полгода), поддерживавшая экспортоориентированные отрасли национальной экономики, но и грамотно выстроенная налоговая политика, включая принятие Налогового кодекса РФ (НК РФ) в ходе масштабной налоговой реформы.

НК РФ в 1999—2001 гг. ввел простую и понятную налоговую систему, поддерживающую экономическое развитие умеренными ставками основных налогов в русле идей экономики предложения (включая налог на прибыль организаций и налог на доходы физических лиц — НДФЛ)¹², что сделало российское

¹ Pogorletskiy A., Soellner F. The Russian Tax Reform // *Intereconomics*. 2002. № 3. May / June. P. 156—161.

² Зольнер Ф., Погорлецкий А.И. Российская налоговая реформа 2000—2001 гг. // *Вестник Санкт-Петербургского университета*. 2002. Сер. 5. Вып. 4. С. 104—115.

налогообложение одним из самых конкурентных в мире¹. Оживление экономической активности способствовало сокращению безработицы (рис. 3.13) и повышению реальной заработной платы (рис. 3.14).

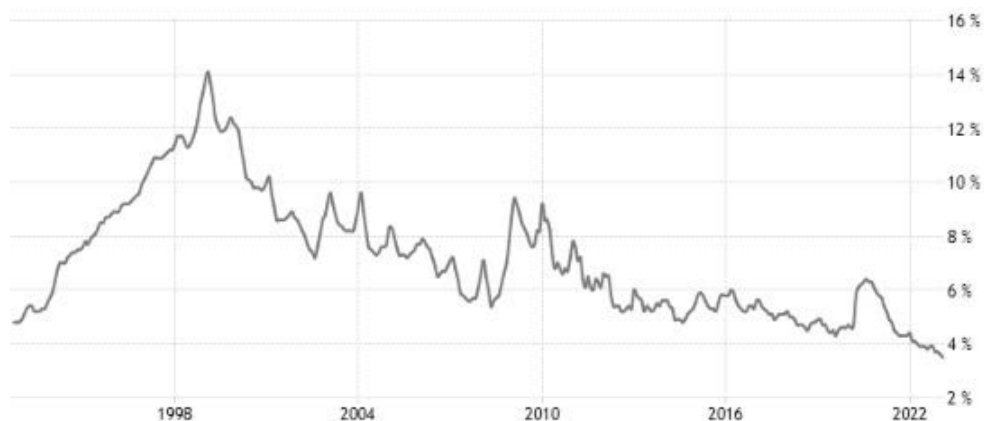


Рис. 3.13. Уровень безработицы в России (в процентах от экономически активного населения), 1992—2023 гг.

Источник: <https://tradingeconomics.com/russia/unemployment-rate>



Рис. 3.14. Рост реальной заработной платы в России (в процентах), 1997—2023 гг.

Источник: <https://tradingeconomics.com/russia/wage-growth>

¹ Pogorletskiy A., Söllner F. The Russian Tax System and Its International Competitiveness // Intereconomics. 2008. № 5. September / October. P. 288—297.

Кроме того, российская налоговая система в первом десятилетии XXI в. совершенствовалась. Как только стало понятно, что избыточно высокий единый социальный налог (его ставка изначально была установлена на уровне 35,6%) не очень способствует легальной занятости с ее достойной оплатой труда, ставка данного налога с работодателей на фонд оплаты труда была понижена (до 26% с 2002 г.).

Такая корректировка может рассматриваться как стимулирующая мера для работодателей повышать уровень оплаты труда своим наемным работникам без дополнительной налоговой нагрузки на фонд оплаты труда (в особенности принимая во внимание регрессивный характер данного налога в момент его введения (рис. 3.15).

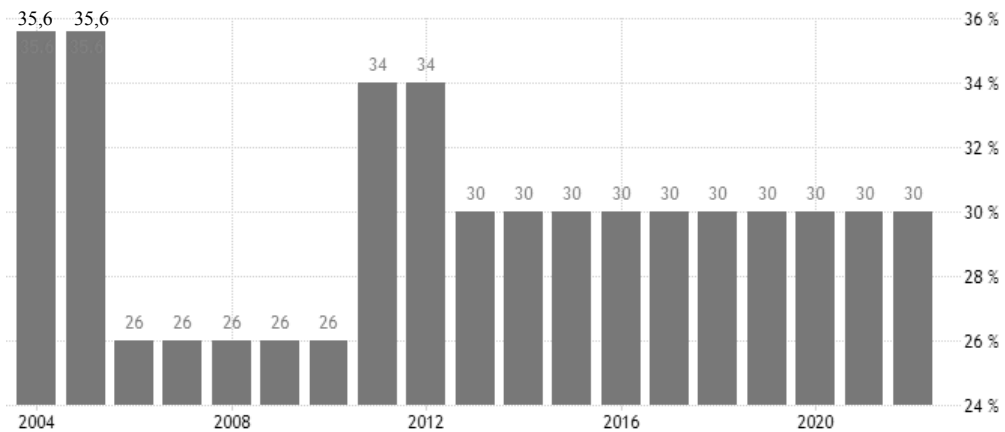


Рис. 3.15. Ставка социального налога с компаний на фонд оплаты труда, 2002—2022 гг. *Источник:* <https://tradingeconomics.com/russia/social-security-rate-for-companies>

Новый глобальный кризис — финансово-экономический, пик которого пришелся на 2008—2009 гг., привел к самой глубокой за минувшую четверть века для России рецессии, выход из которой хотя и был для национальной экономики быстрым, но темпы роста ВВП РФ, начиная с 2010 г. стали неуклонно замедляться. Хотя занятость при этом сохранялась стабильно высокой, лучше средних показателей как 1990-х, так и 2000-х гг., но динамика доходов населения (в частности, рост реальной заработной платы), также заметно замедлилась.

Налоговая политика России после кризиса 2008—2009 гг. была ориентирована на поддержание экономического роста через новую коррекцию ставки налога на прибыль организаций (его базовая ставка снизилась с 2009 г. на 4 процентных пункта — с 24 до 20%), а также неизменность хорошо зарекомендовавшей себя основной ставки НДС в 13%. Последняя мера гарантировала стимулы как к предпринимательской активности населения, так и к трудовой занятости

по найму той части общества, которое рассчитывало на достойное вознаграждение за проделанную работу. Позднее для легализации самозанятости и доходов от нее была введена даже пониженная ставка НДФЛ в 4 или 6% для индивидуальных предпринимателей, использующих упрощенную систему налогообложения или сдающих жилье в аренду (рис. 3.16).

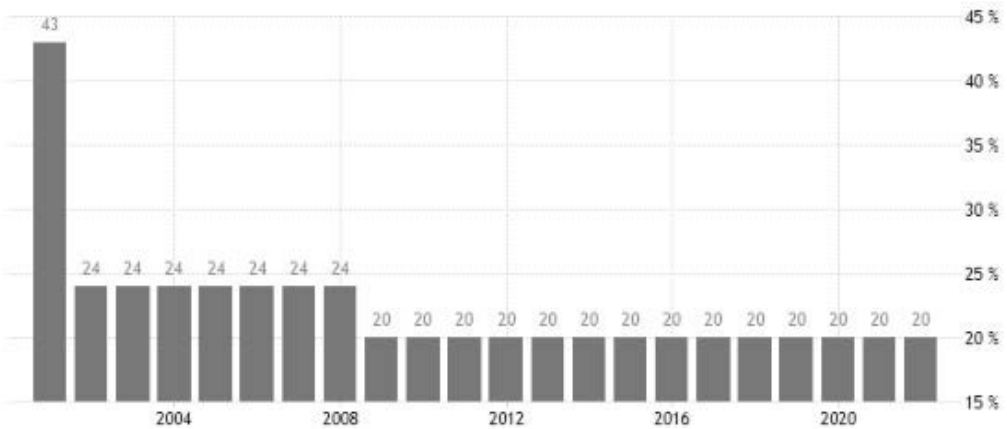


Рис. 3.16. Базовая ставка налога на прибыль организаций в России, 2001—2022 гг.
 Источник: <https://tradingeconomics.com/russia/corporate-tax-rate>

Очередная острая фаза спада экономического развития была связана с коронакризисом 2020 г. Хотя среди рекомендаций международных организаций по поддержанию экономического роста и занятости в острый период пандемии Covid-19 налогообложению отводилась определенная стимулирующая роль¹, правительство РФ не стало радикально менять действующую систему налогообложения прибыли, сделав акцент на НДФЛ, что соответствовало новым трендам налогового регулирования.

Так, в 2020 г. эксперты МВФ Х. Абдель-Кадер и Р. де Можи выпустили работу², посвященную использованию инструментов налоговой политики для воздействия на экономический рост с сохранением равенства возможностей всех групп населения. По их оценке, более прогрессивная шкала НДФЛ, чем шкалы НДФЛ, которые применялись до того, одновременно с сокращением налоговой

¹ Tax and fiscal policy in response to the Coronavirus crisis: Strengthening confidence and resilience. OECD. 2020. May 19. URL: <https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience-60f640a8/>

² Abdel-Kader K., de Mooij R. Tax Policy and Inclusive Growth. IMF Working Papers. 2020. December 4. URL: <https://www.imf.org/en/Publications/WP/Issues/2020/12/04/Tax-Policy-and-Inclusive-Growth-49902>

нагрузки на капитал и прибыль компаний способствует инклюзивному («справедливому») росту национальной экономики. В большинстве стран с развивающимися рынками уровень налоговой нагрузки, по мнению авторов, является недостаточным, т.к. он едва превышает необходимый для справедливого перераспределения доходов порог.

В России показатель налоговой нагрузки в настоящее время заметно выше среднего для развивающихся рынков: он находится на уровне, близком к развитым государствам планеты.

Таким образом, в условиях коронакризиса необходимо было повысить НДФЛ для богатых, что способствовало бы более справедливому распределению благ в обществе, содействовало бы повышению собираемости налогов и положительно сказалось бы на экономическом росте. Общая идея использования регулирующего потенциала НДФЛ в условиях коронакризиса по Х. Абдель-Кадеру и Р. де Можи заключалась в возможности более масштабного использования прогрессии налогообложения доходов физических лиц.

Учитывая данные обстоятельства, можно признать изменения в НДФЛ в России, реализованные на пике коронакризиса, отвечающими задачам трансформации налоговой политики в русле ЦУР. Повышение с 2021 г. до 15% ставки налога на доходы наиболее обеспеченных физических лиц (величина таких доходов — более 5 млн. руб. в год¹), а также введение налогообложения доходов от банковских депозитов, размер которых превышает 1 млн. руб.² — эти меры логично вписываются в концепцию пересмотра подхода к прогрессии в индивидуальном подоходном налогообложении в современном мире для достижения как устойчивого экономического роста, так и социальной справедливости.

Перспективы современного налогового регулирования в деле обеспечения экономического роста и достойной работы для всех в России. Каковы особенности налоговой политики РФ в свете достижения ЦУР ООН с учетом геополитических обстоятельств 2022—2023 гг.? Современная антисанкционная экономическая политика России, инициированная правительством страны в марте

¹ Федеральный закон от 23.11.2020 № 372-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации в части налогообложения доходов физических лиц, превышающих 5 миллионов рублей за налоговый период». URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/0001202011230015>

² Федеральный закон от 1 апреля 2020 г. № 102-ФЗ. «О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации». Принят Государственной Думой 31 марта 2020 г. Одобрен Советом Федерации 31 марта 2020 г. URL: <http://ivo.garant.ru/#/document/73828130/paragraph/1/doclist/0>

2022 г., включает в себя ряд мер налогового характера, направленных на стимулирование развития РФ¹.

Большинство предложенных Правительством РФ налоговых инструментов хорошо себя зарекомендовали в период 2020—2021 гг. на фоне острой фазы пандемии Covid-19, в связи с чем было решено их модифицировать для применения в условиях новой турбулентности (к примеру, приостановка налоговых проверок или введение налоговых льгот для поддержки развития высокотехнологичного сектора экономики). Акцент при этом делается на стимулирующую, а не фискальную роль налогов.

В отличие от ряда стран мира, где на фоне бюджетных и долговых проблем уже произошло или рассматривается повышение ставки корпоративного налога на прибыль, в том числе в рамках реализации, так называемой, «глобальной налоговой реформы»,² в России налог на прибыль организаций пока решено не трансформировать. Это разумно, поскольку его умеренная базовая ставка в 20% способна поддержать экономический рост в момент выхода российской экономики на траекторию положительной динамики ВВП, как уже было в момент преодоления последствий финансового-экономического кризиса 2009—2009 гг. и коронакризиса 2020—2021 гг.

Кроме того, уже созданы условия льготного с налоговой точки зрения инвестирования в российскую экономику с использованием соответствующих правовых механизмов специальных административных районов — САР (острова Русский и Октябрьский).³

По мере перевода офшорных капиталов российских бизнес-структур в юрисдикцию РФ, в том числе с использованием налоговых преимуществ международных холдинговых компаний, зарегистрированных в САР, можно ожидать очевидного положительного эффекта данных действий для развития отечественной экономики, в том числе и создания высокооплачиваемых рабочих мест. Полная отмена или приостановка действия соглашений об избежании двойного налогообложения, заключенных между Россией и, так называемыми, «недружественными странами»,⁴

¹ «Горячие» документы — Антикризисные меры — 2022. URL: <http://www.consultant.ru/law/hotdocs/t3933/>

² Доклад о мировых инвестициях 2022. Международные налоговые реформы и устойчивые инвестиции. ЮНКТАД, 2022. URL: https://unctad.org/system/files/official-document/wir2022_overview_ru.pdf

³ Налоговые льготы для резидентов специальных административных районов. КонсультантПлюс. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_303607/dbf5d9a352f7ee61b5842d7cf24d753d8458d463/

⁴ МИД России и Минфин России выступают с инициативой приостановить действие соглашений об избежании двойного налогообложения с недружественными странами. Министерство иностранных дел Российской Федерации. 2023. 15 марта. URL: https://www.mid.ru/ru/foreign_policy/news/1858072/

также делает для российского бизнеса механизм инвестирования в активы международных холдинговых компаний — резидентов российских САР более привлекательным с налоговой точки зрения.

Одной из острых проблем современного российского рынка труда, препятствующих устойчивому экономическому росту, является дефицит высокооплачиваемых кадров, в особенности специалистов в сфере информационных технологий. Пандемия Covid-19 и опыт конца 2022 — начала 2023 гг. делают возможным для решения данной проблемы дистанционную трансграничную занятость в интересах российских компаний — работодателей.

В случае, если из-за рубежа на российскую компанию работает российский гражданин, предлагается не обременять его более высокой ставкой НДФЛ, сохранив ее на уровне 13 или 15% (как для резидентов).¹ Нужно отметить, что выравнивание условий подоходного налогообложения физических лиц — резидентов РФ и ее нерезидентов с унификацией ставки НДФЛ на уровне 13% рассматривалось и ранее.²

В настоящее время такое решение оказало бы неплохую поддержку экономическому росту в России, опирающемуся как на современные технологии, так и на достойную оплату труда своим гражданам. В противном случае, если релоканты будут обложены более высокой ставкой НДФЛ в России, сотрудничество с ними готовы прервать большинство из отечественных компаний³. Едва ли такие действия окажутся на пользу достижения ЦУР ООН.

Лучшее решение в данной ситуации — поддержка умеренными НДФЛ, взимаемыми как с резидентов РФ, релокантов-россиян, работающих дистанционно в интересах российского бизнеса из «дружественных юрисдикций», в отношениях с которыми продолжают действовать российские налоговые соглашения.

Иностранцы инвестиции, экономический рост и занятость: стимулирующая роль налогового регулирования в России. Одним из двигателей экономического роста в России, начиная со второй половины 2000-х гг. и вплоть до третьего десятилетия XXI в., являлись иностранные инвестиции, заметный приток которых в российскую экономику сопровождался как трансфертом технологий, так и созданием новых, часто — высокооплачиваемых — рабочих мест.

¹ Силуанов допустил сохранение НДФЛ для уехавших россиян на уровне 13%. РБК. 2022. 24 ноября. URL: <https://www.rbc.ru/economics/24/11/2022/637fc1669a7947009caa6d44>

² Гринкевич Д., Бойко А., Агеева О. Минфин планирует уравнивать ставки НДФЛ для россиян и иностранцев // Ведомости. 2021. 28 сентября. URL: <https://www.vedomosti.ru/economics/articles/2021/09/28/888501-minfin-stavki-ndfl>

³ «Консоль.Про»: 55% компаний откажутся работать с уехавшими фрилансерами, если поднимут налоги // Коммерсант. 2023. 28 марта. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/5900805>

Рис. 3.17 показывает данную характерную тенденцию для прямых иностранных инвестиций, вклад которых в создание новых рабочих мест более очевиден, чем финансовых инвестиций. Замедление процесса в 2020-х гг. можно объяснить как общими тенденциями глобализации и дефрагментации мировой экономики на фоне пандемии Covid-19, так и геополитическими последствиями.¹

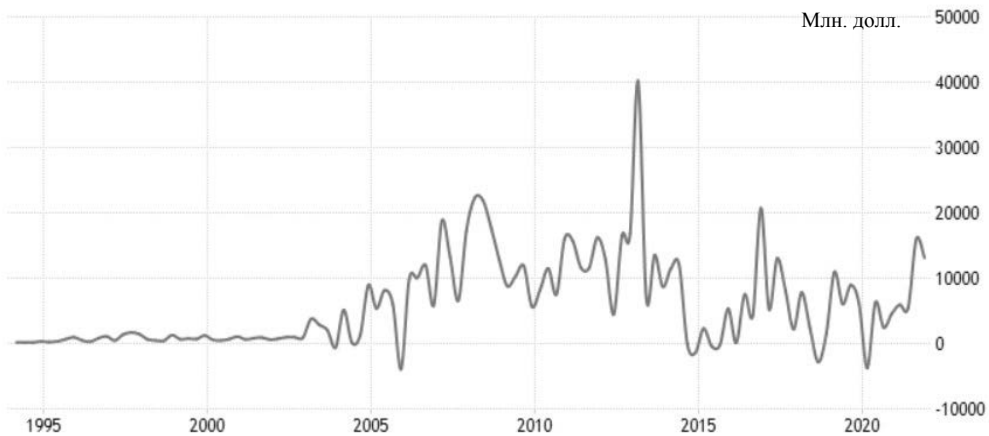


Рис. 3.17. Чистый приток прямых зарубежных инвестиций в Россию (млн. долл.), 1994—2022 гг.

Источник: <https://tradingeconomics.com/russia/foreign-direct-investment>

Какую стимулирующую роль в деле привлечения как прямых, так и портфельных (финансовых) иностранных инвестиций играет налогообложение? Отметим, что в предшествующий период были созданы достаточно благоприятные с налоговой точки зрения условия репатриации доходов из России за рубеж, в государства происхождения иностранных инвесторов.

Так, для перевода дивидендов ставки соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН), заключенные между РФ и странами — основными инвесторами в российскую экономику, предполагали применения льготной (пониженной) ставки налога у источника их выплаты (зачастую 5% вместо 15%). В отношении процентных платежей благодаря СИДН было возможно снизить ставку налога у источника их выплаты с 20% вплоть до нуля. С учетом льготного режима налогообложения прибыли компаний-инвесторов и наличия благоприятных СИДН в подобных условиях основными инвесторами в Россию являлись такие страны как Кипр (наибольший приток прямых зарубежных инвестиций) и Люксембург (№ 1 среди

¹ World Economic Outlook. IMF. 2023. April. Chapter 4: Geoeconomic Fragmentation and Foreign Direct Investment. URL: <https://www.imf.org/en/Publications/WEO/Issues/2023/04/11/world-economic-outlook-april-2023?cid=bl-com-spring2023flagships-WEOEA2023001>

финансовых инвесторов). Такие льготные режимы налогообложения искажали реальный характер инвестирования и движения капиталов, поскольку ни Кипр, ни Люксембург нельзя отнести к крупным экономикам.

Возможная приостановка действия СИДН с подобными теперь уже «недружественными» юрисдикциями и использование вместо них для инвестиций в экономику РФ потенциала российских САР с льготным характером налогообложения для международных холдинговых компаний, как представляется, способно продемонстрировать более приближенный к реальному характер движения капиталов и инвестиций между Россией и зарубежными странами-инвесторами. Кроме того, совершенствование СИДН в отношении «дружественных» юрисдикций способно дать российской экономике стабильный приток новых инвестиций, в особенности из стран Юго-Восточной и Центральной Азии.

Как мы уже отметили, иностранные инвестиции важны для гарантии достойной работы в контексте ЦУР ООН. Происходит это за счет создания новых рабочих мест на предприятиях с зарубежным капиталом, что ведет к сокращению безработицы. Следует заметить, что далеко не всегда существует прямая зависимость между притоком иностранного капитала и ростом занятости. В целом ряде случаев приход нового зарубежного собственника в компанию сопровождался увольнениями.

Более того, следует иметь в виду и возникновение эффекта вторичной занятости, вследствие роста экономической активности: дополнительные рабочие места генерируются и на базе отечественных компаний, взаимодействующих с предприятиями, созданными благодаря иностранному капиталу. Национальные компании могут выступать в роли поставщиков, субподрядчиков, оказывать различного вида услуги и проч.¹

Кроме того, зарубежные компании зачастую не просто нанимают на работу персонал из принимающей страны, но и существенным образом влияют на повышение квалификации таких специалистов через систему корпоративных тренингов, распространение опыта, организацию стажировок в подразделения, находящиеся в других странах. Также следует иметь в виду, что уровень заработной платы на предприятиях с иностранным участием выше, что ведет к общему улучшению условий жизни в принимающей стране. Большинство российских «дочек» иностранных корпораций платит сотрудникам зарплату выше средней по России, и в целом они конкурируют с зарплатами отечественных лидеров рынка, прежде всего, компаний топливно-энергетического комплекса². Это оказывает положительный эффект и для государственного бюджета в виде поступлений НДФЛ и социальных налогов и сборов, рассчитанных с высокого размера фонда оплаты труда.

¹ Абдуллаев Г.С., Чернецова Н.С. Влияние прямых иностранных инвестиций на развитие регионов России // Вестник Пензенского государственного университета. 2020. № 2 (30). С. 31–40.

² Эксперты назвали лидеров по зарплатам среди крупнейших компаний России. РБК. 2021. 16 декабря. URL: <https://www.rbc.ru/economics/16/12/2021/61b742749a794746753683b3>

Иностранный капитал постепенно начал играть немаловажную роль в развитии российской экономики после распада СССР. Так, по состоянию на 2021 г., объем накопленных прямых инвестиций в РФ составлял 28% ее ВВП¹. Таким образом, при выработке инвестиционной политики, Россия, как и другие страны-реципиенты зарубежных инвестиций стремилась создать такие условия, при которых наем местных работников для компаний с иностранным капиталом является не только логичным с целью сокращения производственных издержек, но и связанным с этим получением налоговых льгот.

Эти стимулы дополнены различными программами поддержки, специфичными для отдельных секторов. Налоговые льготы включают инвестиционные налоговые стимулы для НИОКР, региональные и другие меры для инвесторов в географически определенных районах, таких как особые экономические зоны (ОЭЗ), территории опережающего социально-экономического развития (ТОСЭР), свободные порты, деятельность которых направлена на привлечение внутренних и иностранных инвестиций, зачастую в высокотехнологичные сектора. В некоторых случаях на этих территориях предоставляются смягченные правила по иммиграции для рабочей силы. Предполагается, что все это в совокупности должно стимулировать рост занятости и улучшение условий жизни.

Эффекты ТОСЭР. Так, например, в рамках территория опережающего социально-экономического развития в моногороде Зверево Ростовской области ставка по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в федеральный бюджет, устанавливается в размере 0% в течение первых пяти лет, начиная с года получения первой прибыли. Размер ставки, подлежащей зачислению в региональный бюджет, не может превышать 5% в течение первых пяти лет, начиная с года получения первой прибыли, в лишь в следующие пять — устанавливается на уровне не ниже 10%.

Кроме этого, предусмотрено снижение тарифов по страховым взносам в государственные внебюджетные фонды в течение 10 лет со дня получения юридического статуса резидента ТОСЭР. Выплаты в Пенсионный фонд Российской Федерации должны составлять — 6% (вместо 22%), в Фонд социального страхования Российской Федерации — 1,5% (вместо 2,9%), в Фонд обязательного медицинского страхования — 0,1% (вместо 5,1%). Областным законом от 10.05.2012 № 843-ЗС «О региональных налогах и некоторых вопросах налогообложения в Ростовской области» (в ред. от 04.05.2016 № 510-ЗС) для организаций — резидентов территорий опережающего социально-экономического развития установлена нулевая ставка налога на прибыль, подлежащей зачислению в областной бюджет, в течение пяти налоговых периодов, начиная с года получения первой прибыли. Также предусмотрено полное освобождение от налога на имущество организаций в отношении

¹ FDI stocks. OECD 2023. URL: <https://data.oecd.org/fdi/fdi-stocks.htm>

имущества вновь созданного (приобретенного) в рамках реализации соглашения об осуществлении деятельности на территории опережающего социально-экономического развития на срок пять лет со дня постановки на учет такого имущества. Кроме того, другими документами установлены льготы по земельному налогу, а также, при выполнении определенных условий, предоставление субсидий на возмещение части затрат по созданию объектов капитального строительства инженерной инфраструктуры¹.

Следует отметить, что предоставляемые льготы, хотя и имеют определенный положительный эффект, не всегда приводят к резкому росту социально-экономических показателей. Так, например, в ТОСЭР «Зверево» за первые четыре года с момента ее создания в марте 2018 г. и до августа 2022 г. было создано лишь 1410 рабочих мест, освоено порядка 460 млн руб. Результат более чем скромный. При этом о присутствии иностранного капитала в этой зоне в открытых источниках не упоминается.

Эффекты ОЭЗ. Более успешными для привлечения иностранных инвестиций традиционно являлись ОЭЗ. В целом, при формировании торговой политики учитывается, что они являются важным шагом на пути к индустриализации, однако не всегда очевидно, способствуют ли зоны поощрению достойных условий труда со стороны бизнеса.

Также не всегда ясно, какие стимулы национальные органы управления предоставляют компаниям, функционирующим на территориях ОЭЗ, для того чтобы форсировать создание таких условий, а также в и подобающей оплаты труда. Статистические службы, как правило, располагают данными, касающиеся объема инвестиций, экспорта и занятости в зонах, при этом имеется довольно мало достоверных данных о качестве, стоимости и продолжительности предоставления этих рабочих мест, об уровне передачи навыков и технологий и об альтернативных затратах, связанных с налоговыми льготами и расходами на инфраструктуру².

Отметим, что в настоящее время Правительство РФ и Банк России формируют различные пакеты мер поддержки бизнеса, в том числе с иностранными инвестициями. Наряду с такими инструментами как льготные кредиты, смягчение административной нагрузки, упрощение импорта товаров, используются и различные налоговые льготы. В сложных условиях развития турбулентной эпохи подобные инструменты в совокупности с колоссальными усилиями и

¹ Источник: Официальный портал Правительства Ростовской области. URL: <https://www.donland.ru/activity/>

² Коваль А. Г., Трофименко О. Ю. Особые экономические зоны как фактор развития BRICS // Латинская Америка. 2020. № 11. С. 20—38.

изобретательностью российских компаний способны минимизировать негативный эффект действия внешней среды и стимулировать экономический рост и занятость в национальной экономике, соответствующие ЦУР ООН.

Выводы. Наш анализ позволяет сделать следующие выводы.

1. Четвертьвековой опыт налогового регулирования в России показывает, что лучшими инструментами стимулирования экономического роста и обеспечения достойной работы для населения является акцент на умеренные для бизнеса и населения налоги, в особенности — налога на прибыль и НДФЛ, ставки которых в РФ конкурентоспособны в международном сопоставлении.

2. Регулирующий потенциал НДФЛ в России в период острой фазы пандемии Covid-19 был дополнен легкой прогрессией в верхних интервалах доходов населения, что в соответствии с новейшими исследованиями специалистов МВФ должно поддержать экономический рост в посткоронакризисной перспективе и гарантировать при этом социальную стабильность.

3. Налоговая политика Правительства РФ в период геополитической турбулентности 2022—2023 гг. оставалась в целом, сфокусированной на достижении таких целей устойчивого развития как обеспечение экономического роста и достойной работы для граждан.

4. Прямые иностранные инвестиции оказывают позитивное воздействие на экономический рост, а также способны увеличить доходы населения. Следовательно, политика, направленная на привлечение прямых иностранных инвестиций в российскую экономику, в том числе и путем соответствующих налоговых стимулов, должна учитывать не только необходимость расширения их географии, но и не исказить реальный характер движения капиталов.

Предоставление налоговых льгот для инвесторов в целом и зарубежным в частности, не является гарантией резкого роста как самих инвестиций, так и уровня занятости. ОЭЗ могут стать зонами, в которых инвесторы могут воспользоваться налоговыми льготами, не формируя при этом существенную занятость или доходы от экспорта. При этом на предприятиях с иностранными инвестициями традиционно наблюдаются лучшие условия труда и более высокий уровень заработной платы.

Глава 4

Российская практика налоговой поддержки достижения целей устойчивого развития экосистем

На задачи, заданные нам жизнью,
ответы не даются и в конце.
Эмиль Кроткий

4.1. Налоговые катализаторы создания инновационной инфраструктуры и обеспечения устойчивой индустриализации

Каждый человек имеет право на собственное мнение —
при условии, что оно совпадает с нашим.
Джордж Бернард Шоу

Налоговые катализаторы создания инновационной инфраструктуры и обеспечения устойчивой индустриализации в России в последние 20 лет носили довольно консервативный характер. Несмотря на многочисленные предложения научного сообщества и обращения хозяйствующих субъектов и их объединений по поводу расширения налогового стимулирования неиндустриального развития, перечень и условия предоставления льгот и преференций изменялись незначительно.

Государственная поддержка НИОКР. По оценкам ОЭСР с 2009 г. предельная ставка налоговых субсидий для прибыльных (убыточных) субъектов практически не менялась и в 2021 г. составляла для малого и среднего бизнеса 0,11 (0,09), что практически в два раза ниже медианного показателя ОЭСР в 0,20 (0,18), для крупных прибыльных (убыточных) фирм — 0,11 (0,09), что также меньше медианы ОЭСР в 0,17 (0,15). При этом объем налоговых расходов государства увеличивался.

Наиболее щедрой была прямая поддержка НИОКР и инноваций. В 2019 г. Россия занимала первое место среди стран ОЭСР и стран-партнеров по общему объему государственной поддержки НИОКР: 0,47% ВВП, что более чем в два раза выше среднего значения аналогичного показателя по странам ОЭСР (рис. 4.1).

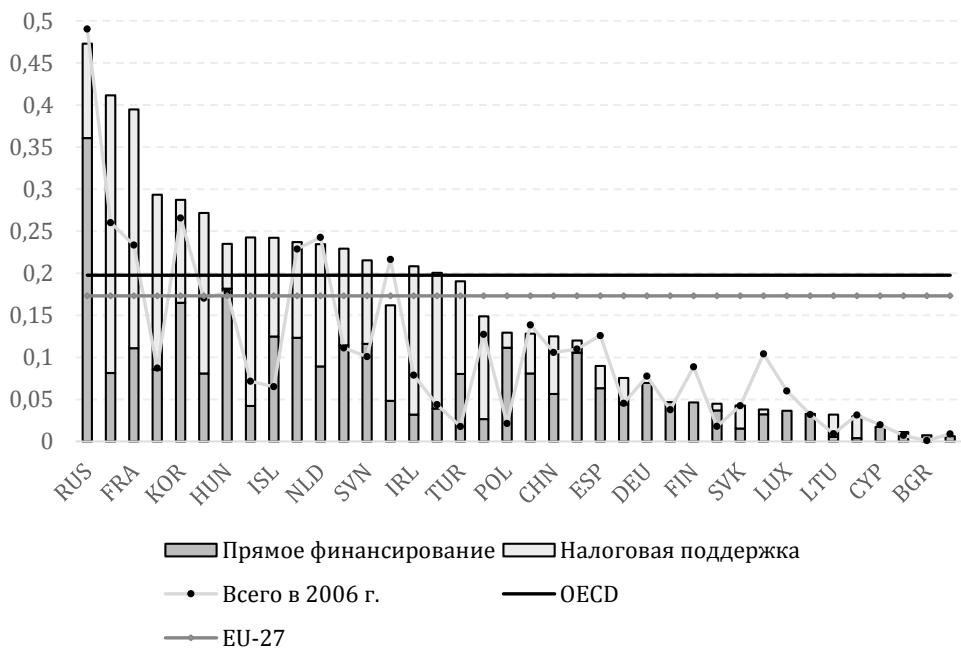


Рис. 4.1. Структура государственной поддержки бизнеса в сфере НИОКР по странам, % ВВП, 2019 г.

Источник: <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats.htm#countries>

Как видно, в 2019 г. доля прямой поддержки НИОКР в России составляла 0,36% от ВВП, что превышает аналогичный показатель в США более чем в два раза. В 2010—2019 гг. в процентном отношении к ВВП налоговая поддержка увеличилась с 0,08 до 0,11%, а прямое финансирование НИОКР сократилось с 0,41% ВВП до 0,36%. Выросла и доля налоговых льгот в общем объеме государственной поддержки с 17 до 24%. Таким образом, в 2010-х гг. наблюдалась незначительная тенденция изменения структуры государственной поддержки НИОКР и инноваций в пользу более эффективных в условиях рыночной экономики налоговых катализаторов¹.

Инвестиционные стимулы, призванные ускорить масштабы индустриализации, стали расширяться с 2014 г. В условиях пандемии COVID-19 и под влиянием ужесточения санкций в отношении России и российского бизнеса в 2021—

¹ OECD (2021). R&D Tax Incentives: Russian Federation. URL: <https://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats-russian-federation.pdf>

2022 г. более активно стали применяться налоговые методы регулирования инвестиционной и инновационной деятельности, направленные на обеспечение технологического суверенитета страны и импортозамещения¹.

Инвестиционные налоговые льготы. В налоговой системе современной России наиболее широко представлены инвестиционные налоговые льготы (ИНЛ), которые имеют важное значение для реализации как масштабных индустриальных проектов, так и малого венчурного и инновационного бизнеса. Налоговые расходы бюджета на инвестиционные льготы в 2021 г. оцениваются в 2,4 трлн руб., из них порядка 2 трлн руб. приходится на нефтегазовую отрасль, 400 млрд руб. — на прочие сектора экономики.

Министерство финансов РФ и ФНС России провели оценку эффективности 35 ИНЛ, из которых 12 преференциальных налоговых режимов и 23 отдельных ИНЛ за 2017—2021 гг. Среди них:

- территории опережающего социально-экономического развития, расположенные на территории Дальневосточного федерального округа (ТОСЭР в ДФО);
- территории опережающего социально-экономического развития, расположенные на территориях монопрофильных муниципальных образований Российской Федерации и закрытых административно-территориальных образований (ТОСЭР в моногородах и ЗАТО);
- региональный инвестиционный проект для участников в Дальневосточном Федеральном округе (РИП в ДФО);
- региональный инвестиционный проект для участников вне Дальневосточного федерального округа (РИП вне ДФО);
- особые экономические зоны (ОЭЗ);
- свободный порт Владивосток (СПВ);
- особая экономическая зона в Калининградской области (ОЭЗ Калининград);
- особая экономическая зона в Магаданской области (ОЭЗ Магадан);
- свободная экономическая зона на территориях Республики Крым и города федерального значения Севастополя (СЭЗ Крым);
- специальный инвестиционный контракт (СПИК);
- режим для резидентов Арктической зоны Российской Федерации (АЗРФ);
- инвестиционный налоговый вычет (ИНВ).

В целом, большинство действующих ИНЛ в результате проведенной оценки были признаны эффективными, хотя и требующими «донастройки», например,

¹ Королева Л.П. Основные направления налогового стимулирования импортозамещения в контексте неиндустриального развития экономики // Финансы и кредит. 2016. № 46 (718). С. 2—15.

закрепления за получателем льгот дополнительных обязательств по инвестициям, или численности, или по расходам на НИОКР.

В соответствие с применяемой методикой оценки льгота признается эффективной до получения организацией сверхдоходности за счет мер государственной поддержки и отклонения от типовой бизнес-модели данной отрасли. Одновременно важным индикатором ее неэффективного использования является отсутствие у компании вложений в развитие бизнеса — вывод высвобождаемых денежных средств из оборота при стагнации фонда оплаты труда, капиталовложений и расходов на научную деятельность.

Однако по ряду инвестиционных налоговых льгот был отмечен рост доходности деятельности их получателей без адекватного прироста инвестиционной активности. Так, доля выручки налогоплательщиков, у которых применение предусмотренных режимом налоговых льгот формирует сверхдоходность, в общей величине выручки по режиму при применении ИНЛ по СПИК за 2020—2021 гг. оценивается в 25,9%, а по ИНВ за 2019—2021 гг. — в 33,1%. При этом налоговые расходы государства выросли по СПИК в 3,7 раза, а по ИНВ — в 29 раз.

Наиболее прибыльные компании, заключившие СПИК, вели деятельность в сфере производства удобрений и азотных соединений, торговли прочими автотранспортными средствами, производства прочих основных неорганических химических веществ, производства машин и оборудования для сельского и лесного хозяйства, производства фармацевтических субстанций. Рост доходности от ИНВ получили компании в отраслях: производство лекарственных препаратов и материалов, применяемых в медицинских целях; деятельность вспомогательная прочая, связанная с перевозками; производство удобрений и азотных соединений; добыча и обогащение бурого угля (лигнита); производство прочих основных неорганических химических веществ. Применительно к теме исследования можно отметить, что среди перечисленных отраслей нет локомотивов неоиндустриального развития.

Кроме того, были отмечен ряд общих замечаний по действующим инвестиционным налоговым льготам.

Во-первых, в нормативно-правовом поле присутствует значительное количество отдельных инвестиционных налоговых льгот и пересекающихся по своим целям преференциальных налоговых режимов, что в том числе может приводить к снижению результативности предоставляемых государством мер поддержки и усложнению их администрирования.

Во-вторых, отсутствует методика определения приоритетных отраслей экономики (например, не представленных в конкретном регионе) для целей привлечения новых резидентов в преференциальные налоговые режимы и диверсификации структуры видов деятельности.

В-третьих, у ряда налогоплательщиков заявленной основной ОКВЭД не соответствует изначальным целям введения отдельных инвестиционных налоговых льгот или преференциального налогового режима. Например, большинство режимов нацелено на рост обрабатывающих и высокотехнологичных отраслей экономики, но в качестве резидентов присутствуют налогоплательщики, осуществляющие деятельность по аренде, складированию или по добыче полезных ископаемых.

В-четвертых, у большинства налогоплательщиков, применяющих отдельные ИНЛ, отсутствуют закрепленные обязательства (например, в части обеспечения дополнительных объемов добычи полезных ископаемых).

В-пятых, по ряду ИНЛ до 10% налогоплательщиков исключается из периметра анализа по причине недобросовестного заполнения налоговых деклараций или непредставления бухгалтерской отчетности. При этом существующий размер ответственности налогоплательщика не приводит к повышению качества предоставляемой информации.

В-шестых, в случае невыполнения закрепленных в соглашениях обязательств и показателей отсутствует система ответственности (в том числе финансовой) субъектов РФ, институтов развития и управляющих компаний.

Стимулирование НИОКР через налог на прибыль. Такое стимулирование в России в рамках налога на прибыль организаций преимущественно реализуется посредством льгот, основанных на расходах. В частности, налоговую базу по налогу на прибыль организаций можно сократить на величину налогового вычета в сумме расходов на НИОКР по перечню научных исследований и (или) опытно-конструкторских разработок, установленному Правительством РФ, в размере фактических затрат с применением коэффициента 1,5 (ст. 262 НК РФ).

С 2021 г. к расходам на НИОКР относятся расходы на приобретение исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы, селекционные достижения, программы для ЭВМ и базы данных, топологии интегральных микросхем по договору об отчуждении исключительных прав, прав использования указанных результатов интеллектуальной деятельности по лицензионному договору в случае использования приобретенных прав исключительно в НИОКР. По данным на 01.01.2022 г. расходы на НИОКР, учитываемые для целей налогообложения, составили 98,5 млрд руб., в том числе на НИОКР по перечню, установленному Правительством РФ — 29,3 млрд руб.

Кроме того, стимулирование НИОКР в рамках налога на прибыль осуществляется путем ускоренной амортизации электронно-вычислительной техники (ст.259.6 НК РФ) и основных средств, используемых только для осуществления научно-технической деятельности (ст.259.3. п.2 пп.2 НК РФ).

Освобождаются от уплаты налога на прибыль организаций участники Инновационного центра «Сколково» и инновационных научно-технологических центров (ст. 246.1 п. 1 НК РФ).

Пониженную ставку по налогу на прибыль могут использовать резиденты технико-внедренческой ОЭЗ (ст. 284 п.1 НК РФ), а также с 2022 г. международные холдинговые компании, соответствующие ряду требований, и их контрагенты (по доходам, полученным от международной холдинговой компании при использовании ею прав на объекты интеллектуальной собственности; по доходам, полученным международной холдинговой компанией в виде доходов от предоставления ею прав на объекты интеллектуальной собственности). По указанным пониженным налоговым ставкам величина налоговых расходов в 2022 г. составила 3,4 млрд руб.

Стимулирование НИОКР через НДС. Наиболее масштабными по размеру являются налоговые льготы и преференции по НИОКР и инновациям в рамках НДС. Их перечень расширяется практически ежегодно:

1) освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика организаций — резидентов ИЦ «Сколково», а также возмещение затрат на уплату таможенных платежей при ввозе товаров на территорию центра, предназначенных для ведения деятельности резидентов (ст. 145.1 НК РФ и ст. 11 Федерального закона от 28.09.2010 № 244-ФЗ «Об инновационном центре "Сколково"»);

2) освобождение от уплаты НДС и ввозной таможенной пошлины при ввозе товаров на территории особых экономических зон, в том числе технико-внедренческих (ст. 36 Федеральный закон от 22.07.2005 № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в РФ»);

3) освобождение от уплаты НДС при реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности (РИД) (ст. 149.2.26 НК РФ);

4) освобождение от уплаты НДС выполнения научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ за счет средств бюджетов и специальных фондов, а также выполнения НИОКР организациями, осуществляющими образовательную деятельность, и научными организациями на основе хозяйственных договоров (ст. 149.3.16 НК РФ);

5) освобождение от уплаты НДС при создании/усовершенствовании новых продукции и технологий (ст. 149.3.16.1 НК РФ);

6) освобождение от уплаты НДС при ввозе технологического оборудования, аналоги которого не производятся в России (ст. 150.1.7 НК РФ);

7) освобождение от уплаты НДС при ввозе расходных материалов для научных исследований (ст. 150.1.17 НК РФ)

8) освобождение от уплаты НДС реализации исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы (на основании лицензионного договора) (ст. 149.2.26.1 НК РФ);

9) освобождение от уплаты НДС реализации исключительных прав на изобретения, полезные модели, промышленные образцы (на основании договора коммерческой концессии) (ст. 149.2.26.2).

На рис. 4.2 представлены данные о динамике налоговых расходов по освобождениям от НДС НИОКР и инновационных объектов по ст. 149 и ст. 150 НК РФ¹.

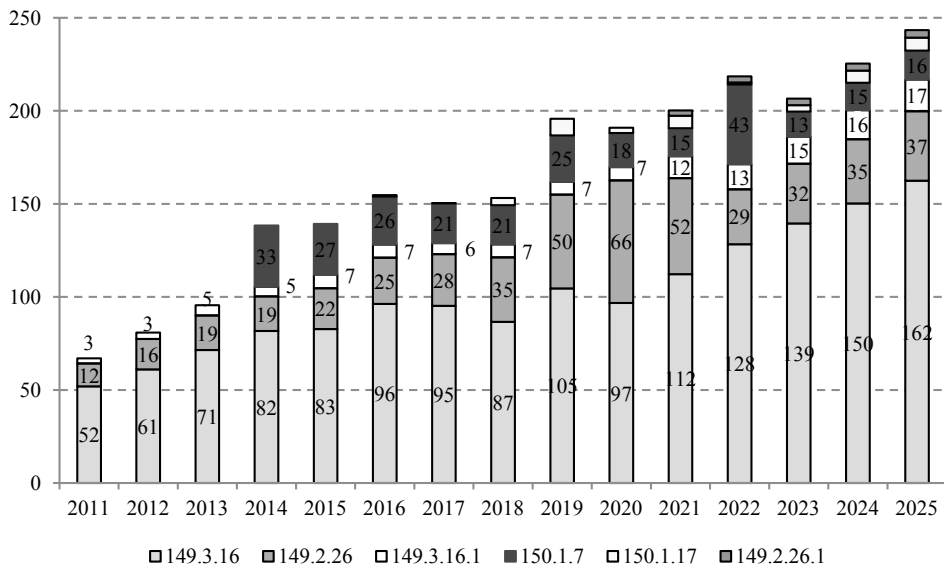


Рис. 4.2. Динамика налоговых расходов по НДС, направленных на стимулирование НИОКР и инновационной деятельности (за 2011—2022 гг. — фактические данные, за 2023—2025 гг. — прогнозные), млрд руб.²

Из данных рис. 4.2 очевидны, во-первых, существенный рост общей величины налоговых льгот с 2019 г., а также приоритет налоговых расходов государства по стимулированию выполнения НИОКР за счет бюджетных средств организациями различных форм собственности и на основании хозяйственных договоров образовательными и научными организациями (ст. 149.3.16)³. В течение всего периода анализа они составляли свыше 50 % от общей величины анализируемых расходов по НДС, несмотря на «рваную» динамику в 2017—2020 гг.

¹ По статье 150.1.7 НК РФ статистические данные о налоговых расходах в открытом доступе только за период 2014—2018 гг.

² Министерство финансов РФ. Информация о нормативных, целевых и фискальных характеристиках налоговых расходов РФ. Режим доступа: <https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/policy/raskhod/rf>

³ Королева Л.П. НДС: стимул или барьер для инновационной деятельности / в сборнике: Управление инновациями: вызовы и возможности для отраслей и секторов экономики. Под ред. А.В. Сербулова. Калининград, 2019. С. 140—148.

Начиная с 2021 г. и в прогнозном периоде до 2025 г. льготы по НДС при проведении НИОКР за счет бюджетных средств и хозяйственных договоров значительно увеличиваются. К 2025 г. их доля в общей величине анализируемых льгот по НДС вырастет свыше 65%.

Большинство из анализируемых освобождений по НДС направлены на стимулирование создания и оборота так называемых первичных (или идеальных) инноваций, т.е. охраняемых, охраноспособных и неохранных РИД. На стимулирование ввоза инновационных конечных продуктов — оборудования, аналоги которого не производятся в России, ориентирована ст.150.1.7 НК РФ. В 2022 г. перечень такого оборудования был существенно расширен, в связи с чем был зафиксирован максимальный за весь период анализа объем налоговых льгот, предоставленных при ввозе импортного оборудования, не имеющего российских аналогов.

В анализируемом периоде наименее востребовано было освобождение от уплаты НДС при создании/усовершенствовании новых продукции и технологий (ст. 149.3.16.1) как по количеству получателей, так и по удельной сумме на одну декларацию. Причины в многочисленных проблемах нормативно-правового обеспечения налогообложения оборота инновационных товаров.

Так, практическая реализация анализируемых льгот по НДС сопряжена с существенными затруднениями налогоплательщиков по идентификации вида инновационных продуктов и факта передачи имущественных прав на них. В настоящее время в НК РФ не учтены существующие различия правового режима таких основных результатов НИОКР, как создание охраняемых РИД (объектов интеллектуальной деятельности), неохранных РИД (информационных ресурсов), в том числе объектов, охраняемых режимом коммерческой тайны, и созданных исполнителем опытных образцов (объектов вещных прав).

Налоговое стимулирование трансфера технологий. Проведение НИОКР и создание инноваций еще не гарантируют расширение доходов в стране от использования результатов интеллектуальной деятельности (РИД). Крайне мобильные РИД могут быть перемещены для коммерциализации в любую страну мира с более преференциальным налоговым режимом. Поэтому высокое значение имеет налоговое стимулирование трансфера технологий. В современное время оно осуществляется за счет ряда мер.

Во-первых, освобождение от налога на прибыль организаций доходов в виде имущественных прав на результаты интеллектуальной деятельности, выявленных в ходе проведенной налогоплательщиком инвентаризации имущества и имущественных прав (п. 3.6 ст. 251 НК РФ). При необходимости уплачивать налог на прибыль с такого рода доходов нематериальные активы ставились бизнесом на учет по минимально возможной стоимости, что затрудняло после-

дующий трансферт технологий. Первоначально данная преференция действовала только 2 года 2018—2019 гг. За этот период был получен существенный положительный эффект в виде прироста количества регистрируемых и учитываемых на балансе субъектами хозяйствования нематериальных активов (РИД).

Так, объем нематериальных активов на балансе компаний вырос с 4,9 трлн руб. в 2017 г. до 6,2 трлн руб. в 2020 г., инвестиции в интеллектуальную собственность за этот период — с 443 млрд руб. до 822 млрд руб. Для получения дополнительного эффекта данная налоговая льгота была продлена на период с 01.01.2022 г. по 31.12.2024 г. включительно, а для субъектов малого и среднего предпринимательства — на период с 01.01.2022 г. по 31.12.2026 г. включительно¹.

Во-вторых, освобождение от НДС реализации исключительных прав на результаты интеллектуальной деятельности. Так, налоговые расходы в связи с освобождением от НДС реализации исключительных прав на РИД (ст. 149.2.26) демонстрируют положительную динамику на протяжении всего периода анализа (рис. 4.2). Преимущественно данные преференции используют плательщики, осуществляющие деятельность по разработке информационных ресурсов, систем и технологий. Количество получателей данного освобождения существенно (в 2—3 раза) выше, чем по иным преференциям.

Кроме того, с 2021 г. впервые было введено освобождение от НДС в отношении операций по реализации инновационных товаров, в которых воплощены исключительные имущественные права на объекты интеллектуальной собственности, такие как используемые передовые производственные технологии и наукоемкие промышленные изделия (товары) (ст. 149.2.26.1 НК РФ).

С 2022 г. данное освобождение стало действовать и при реализации исключительных прав на основании договора коммерческой концессии (ст. 149.2.26.2), охватив тем самым передачи в рамках франшизы прав на большую часть интеллектуальной собственности.

Таким образом, с 2022 г. обеспечены равные условия обложения НДС оборота результатов интеллектуальной деятельности на основании лицензионного договора и договора коммерческой концессии.

В-третьих, «патентная коробка» для субъектов РФ, которые с 2021 г. наделены правом устанавливать пониженные ставки налога на прибыль в отношении доходов налогоплательщиков, осуществляющих деятельность по предоставлению по лицензионному договору прав использования результатов интеллектуальной деятельности, исключительные права на которые принадлежат

¹ Федеральный закон от 28.05.2022 № 149-ФЗ «О внесении изменения в статью 2 Федерального закона "О внесении изменений в статьи 251 и 262 части второй Налогового кодекса Российской Федерации"».

налогоплательщику и зарегистрированы в федеральном органе исполнительной власти по интеллектуальной собственности, законами субъектов РФ (п. 1.8—3 ст. 284 НК РФ).

При этом регионы сами устанавливают виды результатов интеллектуальной деятельности, прибыль от предоставления прав использования которых может облагаться по пониженной налоговой ставке, размер и дополнительные условия ее применения. С 2021 г. обсуждается возможность снижения ставки по налогу на прибыль с 20% до 3% для всех предприятий и организаций, являющихся налоговыми резидентами России и получающими доход от использования прав на результаты интеллектуальной деятельности.

В-четвертых, расширение перечня направлений НИОКР, расходы на которые включаются в состав прочих расходов в размере фактически затрат с коэффициентом 1,5. В частности, в Перечень НИОКР (утв. постановлением Правительства РФ от 24 декабря 2008 г. № 988) в 2022 г. дважды вносились изменения, существенно его пополнившие и ориентированные на стимулирование развития новых видов индустрий в условиях цифровой трансформации и неиндустриального развития:

- 1) разработка и совершенствование методов, технологий и систем динамического интерактивного представления информации и взаимодействия с пользователями информационно-телекоммуникационных сетей, в том числе в игровом формате, для решения коммерческих, образовательных и научных задач;
- 2) разработка и совершенствование методов, технологий и систем виртуальной, дополненной и расширенной реальности, включая аватаров и ассистентов, функционирующих в средах виртуальной, дополненной и расширенной реальности;
- 3) разработка робототехнических систем различного назначения и их компонентов;
- 4) разработка систем распознавания и синтеза речи, обработки печатных и рукописных документов, грамматического и стилистического контроля текстов, машинного перевода текстов, в том числе основанных на использовании перспективных технологий искусственного интеллекта;
- 5) разработка интеллектуальных систем оперативного реагирования на чрезвычайные ситуации;
- 6) разработка методов и программных средств интеллектуальных систем поддержки принятия решений, в том числе с элементами искусственного интеллекта;
- 7) исследование и когнитивное моделирование интеллекта, разработка методов, систем и технологий искусственного интеллекта;
- 8) разработка дистанционно обслуживаемых высокопроизводительных бортовых интегрированных информационно-управляющих вычислительных систем с элементами искусственного интеллекта;

9) разработка и совершенствование методов, систем (оборудования) и технологий обеспечения связи и передачи данных в интересах создания вычислительных сетей взаимодействующих физических предметов и устройств (интернета вещей);

10) разработка методов и средств управления сложными системами, объектами и процессами с использованием «сквозных» цифровых технологий;

11) разработка методов и средств анализа сложных систем, объектов и процессов с использованием «сквозных» цифровых технологий;

12) разработка технологий и систем компьютерного зрения, в том числе с элементами искусственного интеллекта;

13) разработка технологий и систем распределенного реестра для использования в финансовой сфере и иных отраслях экономики; и др.

Кроме того, указанный Перечень был дополнен разделами VII—IX: индустрия будущего; создание технической основы системы воздушно-космической обороны РФ; создание систем улучшения состояния окружающей среды и повышения энергосбережения и эффективности использования природных ресурсов. Результатом такого расширения, безусловно, станет рост налоговых расходов государства, направленных на обеспечение инновационной инфраструктуры и устойчивой индустриализации.

В-пятых, снижение налога на прибыль и налога на доходы физических лиц при реализации РИД в рамках НИОКР. В частности, в настоящее время на стадии законопроекта рассматриваются следующие налоговые новации:

- освобождение лиц, которым безвозмездно передаются или предоставляются права на РИД, принадлежащие РФ, от уплаты налога на прибыль организаций, а также от налога на доходы физических лиц, если права передаются физическим лицам;
- совершенствование порядка налогообложения налогом на прибыль организаций сделок между лицами, входящими в группу лиц, по безвозмездной передаче прав на результаты интеллектуальной деятельности¹.

Налоговые стимулы для цифровой экономики. Такие стимулы были существенно расширены в 2021—2022 гг. за счет введения пониженных ставок для компаний сферы ИТ и радиоэлектронной промышленности. В связи с этим налоговые расходы государства составили соответственно 29,996 млрд руб. и 59,4 млн руб.

¹ Распоряжение Правительства РФ от 03.08.2020 № 2027-р (ред. от 28.07.2022) «Об утверждении плана мероприятий ("дорожной карты") по реализации механизма управления системными изменениями нормативно-правового регулирования предпринимательской деятельности "Трансформация делового климата" "Интеллектуальная собственность"».

С 1 января 2023 г. вступили в действие преференции по ускоренной амортизации и повышенном коэффициенте учета первоначальной стоимости объектов основных средств, введенные для ускорения формирования информационного общества и научно-технологического развития (табл. 4.1).

Таблица 4.1. **Налоговые преференции для компаний радиоэлектронной промышленности и сфер ИТ**

<i>Налоговая преференция</i>	<i>компании радиоэлектронной промышленности</i>	<i>аккредитованные ИТ-компании</i>
Пониженная ставка по налогу на прибыль организаций	– 3% — в федеральный бюджет; – 0% — в бюджет субъекта РФ. на 2022—2024 гг.	– 0% в федеральный бюджет и бюджет субъекта РФ для российских ИТ-компаний на 2022—2024 гг.
Пониженные тарифы страховых взносов	Суммарно тарифы по этим страховым взносам составляют 7,6%: – на ОПС — 6%, с суммы выплат, не превышающей предельную величину базы, на сумму сверх этой величины взносы не начисляются; – по ВНиМ — 1,5%; – на ОМС — 0,1%.	
Условия применения пониженной ставки по налогу на прибыль организаций и пониженных тарифов страховых взносов (с 01.01.2022 г. или с того квартала (месяца), в котором организация включена в реестр)	1) компания включена в любой из следующих реестров: – реестр организаций, осуществляющих деятельность в сфере радиоэлектронной промышленности; – реестр организаций, оказывающих услуги (выполняющих работы) по проектированию и разработке изделий электронной компонентной базы (ЭКБ) и электронной (радиоэлектронной) продукции (на 2022 г.). 2) на доходы из определенного перечня приходится не менее 70% от общей суммы доходов компании (за некоторым исключением), учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль. (п. 1.16 ст. 284 НК РФ).	1) ИТ-компания аккредитована; 2) по итогам отчетного (налогового) периода соблюдено условие о доле доходов: на доходы из определенного перечня приходится не менее 70% от общей суммы доходов компании (за некоторым исключением), учитываемых при определении налоговой базы по налогу на прибыль; 3) компания не подпадает под запрет на применение нулевых ставок для ИТ-отрасли. К таковым отнесены созданные или реорганизованные организации после 1 июля 2022 г.; организации, в которых прямо и (или) косвенно участвует РФ с долей участия 50% или более.

Продолжение табл. 4.1

<i>Налоговая преференция</i>	<i>компании радиоэлектронной промышленности</i>	<i>аккредитованные ИТ-компании</i>
Ускоренная амортизация (с 01.01.2023 г.)	повышающий коэффициент не выше 3 к основной норме амортизации в отношении амортизируемых ОС, включенных на дату их ввода в эксплуатацию в единый реестр российской радиоэлектронной продукции (пп. 5 п. 2 ст. 259.3 НК РФ).	повышающий коэффициент не выше 3 к основной норме амортизации по следующим объектам (пп. 5, 6 п. 2 ст. 259.3 НК РФ): – амортизируемые ОС, включенные на дату их ввода в эксплуатацию в единый реестр российской радиоэлектронной продукции; – НМА в виде исключительных прав на программы и базы данных, включенные в единый реестр российских программ для ЭВМ и баз данных (кроме НМА, по которым налогоплательщик самостоятельно определил срок полезного использования в порядке абз. 2 п. 2 ст. 258 НК РФ).
Повышенный коэффициент 1,5 к первоначальной стоимости ОС (с 01.01.2023 г.)	если ОС, включенные в единый реестр российской радиоэлектронной продукции, относятся к сфере искусственного интеллекта, то при формировании их первоначальной стоимости разрешается учесть расходы с коэффициентом 1,5 (п. 1 ст. 257 НК РФ). Применяется в отношении объектов ОС, введенных в эксплуатацию с 01.01.2023 г.	если ОС и НМА, включенные в соответствующие реестры, относятся к сфере искусственного интеллекта, то при формировании их первоначальной стоимости разрешается учесть расходы с коэффициентом 1,5 (п. п. 1, 3 ст. 257 НК РФ). Применяется в отношении объектов ОС, введенных в эксплуатацию с 01.01.2023 г.

По оценкам ФНС России снижение ставки по налогу на прибыль организаций сферы информационных технологий и электроники в 2022—2024 гг. позволит им получить дополнительную прибыль (выпадающие доходы бюджета) в размере более 10 млрд руб. Общий размер льготы составит порядка 70 млрд руб. (с учетом ранее введенного снижения ставки до 3%). Установление пониженных тарифов страховых взносов (7,6%) для организаций в области информационных технологий (с 2021 г.) и электроники (на три года по 31.12.2024 г.) — дополнительную прибыль (выпадающие доходы бюджета) в 2022—2025 гг. в размере порядка 250 млрд руб.¹

¹ «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов» (утв. Минфином России)

Наиболее преференциальный режим установлен для компаний в сфере ИТ. Они имеют право выбора между преференциями по страховым взносам и налогу на прибыль организаций вновь введенными для ИТ компаний (табл. 1) и уже действующими для резидентов ИЦ «Сколково». Так для участников проекта «Сколково» действует освобождение от обязанностей плательщика по НДС и налогу на прибыль организаций, тариф по страховым взносам составляет 14%.

При этом выбор пониженных тарифов страховых взносов, установленных для одной из вышеуказанных льготных категорий плательщиков страховых взносов, не ставится в зависимость от применения им преференций по НДС и налогу на прибыль организаций.¹

Снижена административная нагрузка на налогоплательщиков радиоэлектронной промышленности и сферы ИТ. Выездные налоговые проверки не назначаются и не проводятся до 3 марта 2025 г. включительно. Их назначение и проведение возможно лишь в качестве исключения по мотивированному запросу налогового органа и с согласия руководителя (его заместителя) вышестоящего налогового органа или ФНС России.²

Кроме того с 14.07.2022 г. субъектам РФ предоставлено право применять пониженную ставку по налогу на прибыль организаций в размере 13% к доходам, полученным российскими организациями — обладателями цифровых финансовых активов в случае, если решением о выпуске таких цифровых финансовых активов предусмотрена выплата дохода в сумме, равной сумме дивидендов, полученных лицом, выпустившим такие цифровые финансовые активы, 15% — к доходам, полученным иностранными организациями (ст. 284 НК РФ).

Заключение. В настоящее время в России существенно расширен перечень налоговых льгот и преференций, направленных на стимулирование создания инновационной инфраструктуры и обеспечения устойчивой индустриализации.

Особый акцент сделан на ключевые сферы неоиндустриальной экономики, способные обеспечить «прорыв»: ИТ сектор и радиоэлектронная промышленность. Среди стадий процесса разработки и внедрения инноваций наиболее льготлируемыми традиционно являются проведение НИОКР и привлечение инвестиции, в том числе направленные на внедрение инноваций.

При этом все больше налоговых преференций создается для трансфера технологий, безналоговой регистрации и реализации (передачи) РИД. Россия существенно обновляет и делает более привлекательным режим налогообложения

¹ Письмо ФНС России от 29.10.2020 № СД-4-3/17736@

² Письмо ФНС России от 24.03.2022 № СД-4-2/3586@

разработки и коммерциализации результатов интеллектуальной деятельности, что, безусловно, будет способствовать инновационному развитию и устойчивой индустриализации.

4.2. Поддержка экологической устойчивости городов и населенных пунктов через инструментарий налогообложения

Бросая в воду камешки, смотри на круги, ими образуемые:
иначе такое бросание будет пустой забавой.
Козьма Прутков

Переход западных стран к четвертому технологическому укладу развития общественных отношений требует построения нового общества, базирующегося на принципах законности, применении высоких морально-этических норм к системе управления, а также IT- и Smart-технологий. В современных условиях общество сталкивается с таким объемом информации, для обработки которого требуется новые инновационные подходы и методики быстрого освоения новых знаний. При этом приоритетным направлением государственной экономической политики России должно стать повышение качества жизни общества.

Актуальность. Процесс планирования устойчивого экономического развития городов требует сегодня и новых теоретических научных подходов, методологии и технологии, а также совершенствования и оптимизации налогообложения. В этой связи необходима разработка новых эффективных научных управленческих инструментариев в целях максимально точного прогнозирования возможных негативных рисков событий и способов их минимизации, а также внедрения всеобъемлющей системы управления городским пространством, позволяющей, как показал мировой опыт, достичь экономии средств города до 60%, и получившей название «Smart City»¹, эффективное внедрение которой невозможно без реализации комплекса энергетических, инновационных и экологических проектов.

¹ Горднова Н.В. Применение искусственного интеллекта в проектах «Smart-экология» // Дискуссия. 2021. № 2—3 (105—106). С. 34—48.

Основным вектором дальнейшего развития является цифровизация экономики на базе прорывных IT-/Smart-технологий, включения мощнейших вычислительных систем и устройств, а также развитие искусственного интеллекта и нейронных сетей глубокого обучения.

Современный этап реализации отдельных проектов концепции «Smart City» («Умный Город») с внедрением искусственного интеллекта (ИИ) и развитием цифрового инжиниринга предполагает интегрирование в единую систему таких основных направлений, как дальнейшее развитие цифрового экономического базиса, включение в производственные процессы прорывных IT-технологий, фундаментальное сращивание био-, нано- и социо-гуманитарных технологий, развитие умных экологических систем. В этой связи тема, посвященная обеспечению экологической устойчивости городов на основе нового инструментария налогообложения в цифровой среде, приобретает еще большую актуальность.

Объектом исследования являются общественные отношения в условиях развития цифрового экологического инжиниринга, предметом — применение искусственного интеллекта, алгоритмов и IT-технологий при реализации инжиниринговых экопроектов и программ, а также моделирование экологической устойчивости городов и населенных пунктов на базе инструментария налогообложения.

Одной из задач исследования является проведение анализа ближайших перспектив развития общества в условиях унификации мировой экономической системы в цифровом ключе, в том числе возможности применения «умных» и цифровых технологий в сфере экологического инжиниринга.

Практическая реализация экологических проектов в цифровой среде.

На прошедшем 22 апреля 2021 г. климатическом саммите¹ Президент РФ В.В. Путин подчеркнул приоритетность развития «чистых» и «умных» технологий и жизненную необходимость реализации инжиниринговых инвестиционных проектов по сохранению климата. В этой связи российское государство обозначило приоритеты политики на ближайшую перспективу: в целях защиты окружающей среды устанавливаются жесткий контроль и квотирование объемов вредных выбросов в атмосферу, а также серьезная ответственность за нарушение предельно допустимых норм веществ.

На сегодняшний день эксперты в сфере «умных» информационных технологий сходятся во мнении относительно перспективности тех или иных направлений цифрового инжиниринга² (табл. 4.2).

¹ Саммит по вопросам климата. <http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/65425>

² Дорошенко В.С. Три направления цифровизации литейного производства: виртуальный инжиниринг, цифровой двойник, аддитивные технологии // *Металлургия машиностроения*. 2022. № 1. С. 37—40.

Таблица 4.2. Основные направления применения цифрового инжиниринга¹

<i>№ п/п</i>	<i>Применение «умных» и IT- технологий</i>	<i>Краткое описание</i>	<i>Ожидаемые результаты</i>
1	Сохранение экологической системы планеты	Применение автономных и подключенных «умных» автомобилей, использующих электрические двигатели, в том числе, на водородном топливе	Перевод транспорта на новые алгоритмические модели, формирующие автоматизированные транспортные колонны, оптимизирующие процессы дорожного движения и логистики, что позволит минимизировать трафики и существенно снизить объемы вредных выбросов в атмосферу
2	Оптимизация работы распределенных энергетических сетей	Применение алгоритмов искусственного интеллекта в	Максимально точное прогнозирование моментов и периодов наибольшей нагрузки энергосетей и оптимизация поставок объемов электроэнергии
3	«Умное» сельское хозяйство (прецизионное сельское хозяйство)	Осуществление всех сельскохозяйственных производственных процессов с наивысшей точностью	Сокращение расхода воды, объемов применяемых удобрений, повышение производительности сельскохозяйственных работ и улучшение общей экологической обстановки
4	Реализация программы «климатическая информатика»	Применение программного обеспечения и нейронных сетей глубокого обучения	Максимальная точность прогнозирования погоды, различного рода метеорологических явлений и опасных для человечества природных катаклизмов
5	Развитие системы «умной» ликвидации чрезвычайных ситуаций	Прогнозирование чрезвычайных ситуаций и природных катастроф	Оценка вероятности возникновения различных рисков и угроз, разработка наиболее эффективных сценариев их устранения в реальном режиме времени
6	Повышение комфортности среды обитания человека и эффективности управления городским пространством	Проектирование защитных сооружений, а также разработка оптимальных планов застройки новых территорий	Эффективное зонирование территории крупных городов, точная оценка объемов расходования электроэнергии, воды и многих других ресурсов, а также осуществлять регулирование транспортно-логистических потоков в реальном режиме времени

¹ Составлено авторами по: *Городнова Н.В.* Применение искусственного интеллекта в проектах «Smart-экология» // *Дискуссия.* 2021. № 2—3 (105—106). С. 34—48; *Leuschner C., Ellenberg H.* Ecology of Central European forests: vegetation ecology of Central Europe. 2017. Pp. 1—971.

Продолжение табл. 4.2

№ п/п	Применение «умных» и IT- технологий	Краткое описание	Ожидаемые результаты
7	Эффективное обращение твердых коммунальных отходов (ТКО)	Автоматизация процессов сбор, накопления, логистики и переработки твердых коммунальных отходов	Повышение объемов использования вторичного сырья, улучшение экологической обстановки
8	Программа перехода городского транспорта на водородное топливо	Реализация в России возможностей энергетически эффективных технологий прямого преобразования	Абсолютная экологическая чистота, отсутствие необходимости в контактной электросети и в тяговых подстанциях, высокие показатели безопасности и надежности работы
9	Рельсовый электрический городской транспорт		

Эффективная реализации концепции «Умного города» должна стать неотъемлемой частью инновационной стратегии российского государства. Это, в свою очередь, требует разработки, реализации, оценки и оптимизации взаимодействия целого ряда приоритетных инвестиционных проектов, направленных на применение Smart-технологий¹.

Концепция «Smart City» (Умный город) — это глобальная автоматизирования система оптимального управления городским пространством, базирующаяся на цифровой платформе и применении искусственного интеллекта. Система функционирования города позволяет развивать инфраструктуру и создать комфортную среду обитания для жителей, повысить энергоэффективность функционирования мегаполиса, значительно улучшить экологическую обстановку, что способствует повышению инвестиционной привлекательности и общей конкурентоспособности города.

Применение в указанных программах алгоритмов искусственного интеллекта (ИИ) зависит от основной цели реализации проекта. При этом под искусственным интеллектом (ИИ), по нашему мнению, следует понимать способность цифровых алгоритмов и самообучающихся нейронных сетей решать поставленные задачи, а также разрабатывать сценарии устранения выявленных и прогнозируемых проблем, связанных с жизнедеятельностью как отдельного человека, так и всего общества в целом. Данное определение применимо к процессу реализации различных, в том числе, и экологических проектов развития, использующих интеллектуальные процессы. Цель реализации экологических проектов может заключаться в обобщении, оптимизации, управлении, прогностике, редукции баз данных и т.д.

¹ Schneps-Shnepppe M. How to build a smart city. Part 1. Project «Smart Cities and Communities» in a programme EC Horizon 2020. International Journal of Open Information Technologies. 2016. № 1. Pp. 12—20.

В проектах цифрового экологического инжиниринга современные возможности ИИ позволяют осуществлять мониторинг, формировать и хранить гигантские массивы данных, выявлять и анализировать закономерности в состоянии производственных процессов и пр. Следует отметить, что такие массивы данных могут характеризоваться неполными, противоречивыми и не корректными исходными данными.

В этой связи выявляемые закономерности отличаются нелинейностью, нечеткостью и высокой степенью неопределенности, что существенно затрудняет оценку нормального хода производственных процессов. В этой связи одним из наиболее перспективных направлений применения технологий искусственного интеллекта в Smart- и цифровом инжиниринге является процессы распознавания и прогнозирования на основе алгоритмов нейронных сетей.

В таблице 4.3 обобщена и представлена информация об основных экологических проектах, использующих возможности роботизации и мехатроники.

Таблица 4.3. Характеристики экологических проектов в России и за рубежом¹

<i>Наименование группы проектов</i>	<i>Наименование проекта</i>	<i>Основные прогнозируемые технико-экономические результаты</i>
1. Применение роботизированной техники для посадки и выращивания деревьев. Снижение окиси углерода в атмосфере на 6—12%	Growbot — автономный сад на гидропонных технологиях	Работа на солнечной энергии. Ориентировочный срок работы — 35 000 часов. Отсутствие химических удобрений. Циркуляция воды в замкнутом контуре
	BioCarbon Engineering — восстановление экосистемы	Производительность 1 робота — обработка 1 га земли за 18 минут. Снижение стоимости работ на 85%
	CO ₂ Revolution — восстановление экосистемы	Применение беспилотников в 1 000 раз быстрее и в 10 раз дешевле по сравнению с традиционными методами. Производительность дрона — 0,75 Га/10 мин
2. Применение роботов и аналитических систем для выращивания растений (объем применения к 2026 г. составит 1 800 млрд руб.)	The Plantoid Project — мониторинг состояния окружающей среды	Автоматический анализ и обнаружение вредных веществ и наличия химических факторов
	Fermata — мониторинг растений в режиме real-time	Оптимизация условий выращивания культур. Точность прогнозирования объемов урожая 90%, вероятности заболеваний — 95%
	iFarm Project — автоматизированные агрофермы	Круглогодичная автоматизированная работа. Применение 3D-принтеров для изготовления конструкций. Экономия воды 90%, электроэнергии 25%

¹ Составлено авторами по: *Коган В.* Смогут ли роботы спасти экосистему Земли и что они умеют делать. <https://hightech.fm/2020/11/05/robots-save-the-world>

Продолжение табл. 4.2

<i>Наименование группы проектов</i>	<i>Наименование проекта</i>	<i>Основные прогнозируемые технико-экономические результаты</i>
3. Применение роботов для очищения водного ландшафта	Row-bot — микроорганизмы как источник энергии	Поглощение органических веществ и очищение воды. Функционирование в автономном режиме
	Urban Rivers — сборщик мусора	Удаленное управление роботом с использованием сайта в режиме real-time
	Ocean Cleanup — океаны без пластикового мусора	К 2025 г. очистка до 80% всех пластиковых отходов. Производительность — 50 тыс. кг отходов в сутки
4. Роботы, использующие солнечную энергию и энергию волн. Применение в 80% прибрежных городов	Liquid Robotics — комплексная аналитика вдали	Использование энергии волн и солнца. Изучение океанографических и климатических данных
	Sinn Power — источник питания для вечного двигателя	Функционирование в любых погодных условиях. Генерирование возобновляемой энергии из солнца, ветра и волн
	Ocean Energy — генераторы энергии	Энергетические установки. Преобразование энергии морских волн в электричество до 1,25 МВт энергии. Бурное развитие к 2030 году
5. Роботы для уничтожения вредных насекомых. Увеличение урожая по всему миру на 157 млрд долл. (12%)	RangerBot — сохранение коралловых экоструктур	Применение роботов-дронов. Продолжительность работы — 8 час без подзарядки. Точность идентификации 99,4%
	Fly&See — борьба с вредителями	Применение коптеров. Обработка 18—20 Га за 13 минут полета. Повышение урожайности на 20%
	Agri Drone — уничтожение вредных насекомых	Применение дронов в ночное время. Работа в автоматическом режиме. Применение пестицидной пушки, термальных и инфракрасных камер. Повышение урожайности на 12—14%
6. Роботы по переработке отходов. В России — ежегодный объем твердых коммунальных отходов (ТКО) — 70 млн тонн	Aurora Borealis — борьба с вредными выбросами в атмосферу (Россия)	Роботизированная система для уничтожения органических отходов. Производительность — 5 тыс. м ³ /час. Экономия газа при сжигании отходов. Перспектива роста рынка на 7—10% в год.
	Recuper — утилизация ТКО составляет 20% на 15 предприятиях	Роботизированная техника для переработки отходов в синтез-газ и тепло. Производительность — из 1 тонны ТКО 400 м ³ синтез-газа и 50—150 кг сорбентов.

Следует отметить, что сегодня человечество столкнулось с жесточайшим системным экономическим, энергетическим кризисами, обусловленными, прежде всего, техногенезисом и антропологической деятельностью, что, по нашему мнению, неизбежно ведет к экологической и климатической катастрофе. Такое положение современной цивилизации является результатом несовершенства применяемых обществом энергетических и транспортных технологий.

Концепция «Smart City» должна стать составной частью инновационной стратегии нашего государства, вследствие чего ожидается существенный синергетический эффект во всех сферах жизни города и городской инфраструктуры, в том числе повышение качества жизни и уровня безопасности горожан, а также решение экологических проблем.

Имитационное моделирование экологической устойчивости городов. Общепризнанное определение дефиниции «устойчивое развитие» было дано в 1987 г. в Докладе Всемирной комиссии по вопросам окружающей среды. В частности, в нем отмечается, что удовлетворение потребностей сегодняшних потребителей не снижает возможности будущих поколений удовлетворять собственные потребности.

До настоящего времени ни за рубежом, ни в России не сформулировано четкого понятия «Smart City». Перевод данного термина означает «Умный город», что подразумевает, прежде всего, развитие городов в условиях устойчивой экономики, а значит и непосредственно город должен быть устойчивым, конкурентоспособным, эффективным (в том числе и энергоэффективным), а также удобным для жизни населения.

К основным характеристикам концепции «Умного города» относятся:

- развитие высокоэффективной цифровой экономики;
- разработка и внедрение системы эффективного менеджмента;
- обеспечение высокого уровня жизни населения;
- повышение мобильности и адаптивности горожан к быстроменяющимся внешним условиям и факторам;
- наличие активного участия населения в жизни и функционировании города;
- разработка мероприятий в целях сохранения окружающей среды.

Единая система «Smart City» представляет собой взаимосвязь таких элементов, как «умная экономика», «умный человеческий капитал», «умное правительство», «умная транспортная инфраструктура», «умная среда обитания», а также «умная экология», что способствует устойчивому экономическому развитию как отдельной городской территории, так отдельного региона и страны в целом.

Авторами разработана имитационная модель (рис. 4.3).

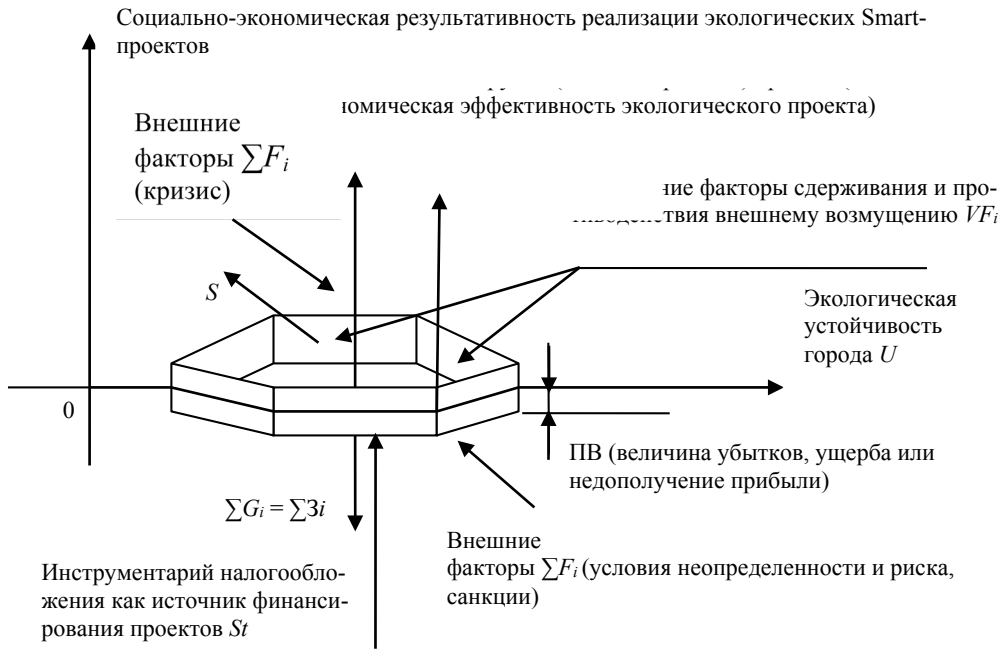


Рис. 4.3. Имитационное моделирование экологической устойчивости городов «плавсредство»

Описание экологической устойчивости городов U осуществлено следующим образом:

$$S \rightarrow \max; U \rightarrow \max; \tag{1}$$

где S — управляемость плавучего средства (эффективность системы управления экологическим проектом); U — экологическая устойчивость города.

Условия экологической устойчивости / неустойчивости города:

$$\begin{cases} \sum G_i = \sum Z_i \rightarrow \min, \\ П = ПВ - \sum Z_i \rightarrow \max, \\ ПВ > \sum G_i - ПВ \rightarrow \min, \\ v \leq R, \end{cases} \tag{2}$$

где $\sum G_i = G_{\text{плавср}} + G_{\text{гр}} + G_{\text{экип}}$ — суммарный вес конструкции, суммарные затраты по элементам и статьям: $G_{\text{плавср}}$ — вес плавучего средства (затраты на экологические цели и внутренне потребление инновационных экологических проектов развития городов и населенных пунктов, млн руб.; $G_{\text{гр}}$ — вес перевозимого груза (затраты при оказании услуг жителям мегаполиса, направленных на улучшение экологической обстановки),

млн руб.; $G_{\text{экип}}$ — вес экипажа (зароботная плата управленческого персонала экологического проекта), млн, руб.; Π — прибыль (экономический/социально-экономический эффект) от реализации экологического проекта, млн. руб.; ПВ — выручка (валовая прибыль) экологического проекта, млн. руб.; $\sum Z_i$ — общая сумма затрат, включая коммерческие расходы (реклама, обучение и т.п.), млн. руб.; $\sum F_i$ — суммарное воздействие внешних факторов; St — наличие факторов государственной поддержки (государственный заказ, государственное финансирование, государственные гарантии, инструментарий налогообложения, льготное налогообложение и пр.); v — скорость изменения какого-либо фактора F_i (либо суммарного воздействия ряда факторов $\sum F_i$); R — скорость реакции системы управления экологическим проектом на изменение какого-либо фактора F_i (либо суммарного воздействия ряда факторов $\sum F_i$).

Боковые стенки плавучего средства рассматриваются как внутренние факторы, которые способны противостоять внешним воздействиям, вызовам, шокам и угрозам, т.е. условиям неопределенности и риска, включая и антироссийские санкции. В случае если система управления на разных уровнях иерархии не принимает антикризисных мер (включая программу импортозамещения), то возможны следующие сценарии развития событий:

1) $\text{ПВ} = \sum G_i$ — нейтральное положение — полная экологическая устойчивость города — проект может удержаться «на плаву на спокойной воде»: устойчивое положение, при этом скорость реакции управления экологическими проектами выше или равна скорости изменения внешнего воздействия: $v \leq R$;

2) $\text{ПВ} \approx \sum G_i$ — возникновение финансовых и иных проблем при наличии небольших волн — нарушение экологической устойчивости: финансовое несостоятельность проекта, скорость реакции системы сопоставима со скоростью изменения факторов или ниже: $v \approx R$;

3) $\text{ПВ} < \sum G_i$ — плавучее средство начинает идти ко дну (даже на спокойной воде) — полная потеря экологической или финансовой устойчивости, скорость реакции системы управления проектом ниже скорости изменения воздействующих факторов: $v > R$.

Данная имитационная модель в рамках закона Эшби способна продемонстрировать также экологическую устойчивость отдельно взятого региона или страны в целом.

При моделировании экологической устойчивости городов учитывается система внешних и внутренних факторов. Внешние факторы являются независимыми от реализации программ экологической устойчивости и определяют изменения зависимых выходящих параметров, таких как воздействие политических факторов, приоритеты государственной экономической и экологической политики, состояние нормативно-правового поля регулирования экологических проектов и программ, конкурентную среду, колебание цен на рынке недвижимости, баланс системы «спрос-предложение» на «зеленое» и «умное» жилье, возникновение различных макроэкономических изменений, согласованность интересов

государственного и частного секторов, влияние демографического фактора, развитие процесса интернационализации, урбанизации и глобализации, наличие элементов цифровой экономики, а также состояние системы налогообложения.

К внутренним факторам следует отнести состояние и организацию производства, использование инновационных технологий; оперативность, устойчивость, информативность, прозрачность системы управления экологическим проектом, баланс интересов участников, наличие «умного» человеческого капитала и «умного» менеджмента, проявление тенденции к нелинейности процессов, возможность использования методов нечетких технологий, формирование набора технических и организационных решений с целью повышения экологической управляемости всего городского пространства.

Кроме того, к внутренним факторам экологической устойчивости города следует отнести такие факторы, как себестоимость продукции (работ, услуг), повышение маржинальной прибыли и рентабельности, стоимость системы управления, повышение энергоэффективности объектов капитального строительства, повышение качества жизни горожан, мобильность и адаптивность населения, реализация мероприятий, направленных на охрану окружающей среды, налоговые льготы и пр.

Налоговые источники устойчивого экологического развития (девелопмента) городов. Для возможности реализации и развития экологического девелопмента необходимо иметь источники финансирования таких программ. Зачастую, проведение экологического девелопмента не связано напрямую с прибылью компаний той или иной отрасли.

Среди экологического развития современных городов, напрямую не связанного с получением дополнительной прибыли частных компаний, можно выделить наиболее важные для городской среды направления:

- энергетическая эффективность города;
- зонирование городской территории;
- управление транспортной системой города;
- контроль за выбросами предприятий, находящихся в городе.

Данные направления работы позволяют эффективно бороться с загрязнением воды, почвы воздуха, а также шумовым загрязнением городской среды, однако польза от их внедрения опосредованно распространяется на большое количество лиц. В свою очередь, данные направления требуют привлечения значительных объемов финансирования, главным источником принято рассматривать налоговые поступления.

Муниципалитеты, зачастую, ограничены в выборе налоговых инструментов, которые могли бы создать источники финансирования экологического девелопмента. Ограничения эти связаны с лимитированным набором полномочий в

области налогообложения, выраженное в ограниченном перечне налогов, зачисляемых в локальные бюджеты, а также рамки налоговых ставок, определенные центральным правительством.

Однако даже с таким лимитированным набором существуют различные подходы наполняемости бюджетов для финансирования экологических программ.

Первым подходом является пополнение средств бюджета без привязки к конкретным экологическим программам и эффективностью внедрения данных программ либо предоставление налоговых льгот компаниям, деятельность которых связана с выполнением программ экологического развития.

Нами представлена таблица основных налогов, которые могут быть использованы при таком подходе финансирования. Необходимо отметить, что перечень таких налогов может различаться для разных стран, так как зачисление в локальные бюджеты может различаться (табл. 4.4).

Таблица 4.4. Возможность использования различных налогов для налогообложения смарт-контрактов

<i>Виды налогов</i>	<i>Возможность использования для налогообложения смарт-контрактов</i>	<i>Какие типы смарт-контрактов могут быть определены как налоговая база</i>
Налог на прибыль корпораций	Снижение налоговых ставок для прибыли, полученной от деятельности, связанной с экологическим развитием городов	Смарт-контрактом может служить поступление выручки на специальный банковский счет
Персональный налог на доходы	Использование для налогообложения смарт-контрактов затруднено	—
Налог на имущество	Повышенные/пониженные ставки для категорий земель или недвижимости соответствующим/несоответствующим плану зонирования городской территории	Смарт-контрактом является факт роста стоимости объектов недвижимости
Налог на землю		
Косвенные налоги	Снижение налогообложение потребления экологичных товаров	Смарт-контрактом может служить покупка продукции со специальным QR-кодом
Различные локальные лицензионные и разрешительные сборы	Использование для налогообложения смарт-контрактов затруднено	—

Представлены налоги, которые потенциально могут участвовать в финансировании экологического развития. Они пока не применимы в российских

условиях ввиду отсутствия законодательной возможности органам местного самоуправления вводить значимые корректировки в структуру указанных налогов. Однако при изменении налогового законодательства в будущем, данные налоги могут стать эффективными инструментами финансирования локальных экологических инициатив.

Вторым подходом является экологический девелопмент в связи с будущим ростом налоговой базы, которая будет являться источником финансирования различных экологических программ. Данный подход использует свойство увеличения капитализации недвижимости и земельных участков при улучшении качества городской среды (в том числе в экологическом аспекте).

Экологический девелопмент с ростом налоговой базы является наиболее удобным для использования смарт-контрактов в целях налогообложения и финансирования программ экологического девелопмента.

В данной концепции смарт-контракта необходимо, чтобы появилась информация о рыночной стоимости объекта недвижимости или земельного участка в открытых базах данных по продаже таких объектов. Фиксирование прироста стоимости является дополнительно сгенерированной базой при реализации проектов экологического девелопмента, что автоматически маркирует налоговые поступления, которые будут потрачены для дальнейшего развития таких проектов. Обеспечение автоматизации данного процесса связано с применением технологий «парсинга» данных, например, с помощью программ, написанных на языке программирования Python. Информация о приросте налоговой базы по имущественным налогам может быть использована при редевелопменте территории, при новом строительстве или смене зонирования городской территории.

В разработанных методиках оценки дополнительной капитализации чаще всего используются методы статистического анализа, однако все большее значение начинают иметь модели с использованием искусственного интеллекта, который значительно облегчает задачу по сбору данных о росте налогооблагаемой базы по имущественным налогам.

Также собранная информация может быть использована при внедрении проектов с TIF (*Tax Increment Financing*) — проектами¹. TIF-финансирование представляет собой модель финансирования девелопмента территорий (в том числе экологического) в счет планируемого увеличения будущих налоговых доходов от улучшений на территории².

¹ Leontev E., Leontyeva Yu., Mayburov I. Analysis of Capacity for Implementation of TIF Projects for Electric Transport Development in Russian Cities. *International Journal of Energy Production and Management*. Vol. 6, No. 4 (2021). Pp. 359—370. <https://doi.org/10.2495/EQ-V6-N4-359-370>.

² Майбуров И.А., Леонтьев Е.В. Перспективы реализации в России TIF-проектов развития общественного транспорта за счет прироста налога на имущество // *Финансы*. 2021. № 9. С. 31—36.

Подход с формированием будущей налоговой базы является весьма привлекательным для его использования в экологическом девелопменте, так как, с одной стороны, задействует налоги, которые практически во всех странах мира относятся к локальному регулированию. С другой стороны, данный подход позволяет реализовывать крупные проекты даже без наличия необходимого объема финансирования в начальной стадии их реализации.

Одновременно с этим, в большом количестве работ¹ исследователями подтвержден факт чувствительности налоговой базы по имущественным налогам от окружающей экологической обстановки. Был зафиксирован рост налоговой базы в зависимости от:

- снижения шумового загрязнения улицы;
- повышения качества воздуха;
- наличия лесов неподалеку от города;
- отсутствие загрязняющих производств;
- улучшения цвета, запаха и вкуса воды из-под крана.

Таким образом доказана сильная связь между повышенной стоимостью объектов недвижимости и земли с экологической ситуацией в городе, где эти объекты находятся. Также улучшение ситуации в экологической сфере капитализируется в налоговой базе по имущественным налогам.

Третьим подходом является использование экологических (пигуанских) налогов, которые призваны компенсировать ущерб, наносимый экологии предприятиями-загрязнителями. К однозначным плюсам пигуанских налогов можно отнести их сравнительно легкую встраиваемость в концепцию «смарт-сити», так как налоговой базой по таким налогам является количество выбросов загрязняющих веществ, что может быть сравнительно легко вычислено посредством различных датчиков, газоанализаторов и прочих подобных устройств. Данные устройства могут передавать информацию об ущербе экологии в режиме реального времени и на основании представленных ими данных можно определить размеры налогов, подлежащих уплате. В данном случае «смарт-контрактом» будет автоматическая фиксация наличия выброса загрязняющих веществ.

Проблемной стороной использования данного подхода является его ярко выраженное тяготение к региональному уровню, так как ущерб экологии предприятиями-загрязнителями редко ограничивается пределами одного городского образования.

Концепции фискального финансирования экологического развития. Представленные подходы можно укрупненно представить как следующие концепции финансирования экологического развития через фискальные инструменты:

¹ *Chau K. W., Chin T. L.* A critical review of literature on the hedonic price model. *International Journal for Housing Science and its applications.* 2003. 27(2). Pp. 145—165.

1. Платят все жители вне зависимости от их запросов и предпочтений. Данную концепцию представляет первый подход. Концепция характеризуется предпосылкой о солидарной ответственности всех жителей города за его экологический девелопмент. Преимуществом данной концепции является широкий набор фискальных инструментов, позволяющий охватить различные налоговые базы и привлечь значительные суммы финансирования. К недостаткам можно отнести высокое искажающее воздействие налогообложения одновременно с увеличенным налоговым бременем непосредственно для самых малообеспеченных жителей города.

2. Платят лица, получающие выгоду (бенефициары). К данной концепции соответствует второй подход. Концепция характеризуется повышением налогового бремени на лиц, которые получают наиболее ощутимую пользу от улучшения экологии города. Наличие такой концепции обусловлено трудностью обеспечения гомогенного экологического развития всей городской территории, что создает «очаги», которые получили максимальный экологический эффект, который капитализировался в стоимости имущества и земельных участков, расположенных в таких «очагах». Несмотря на обилие сильных сторон данной концепции, довольно серьезным недостатком является ограниченность финансирования, которое может быть мобилизовано посредством данного инструмента. Главным же плюсом является наименьшая степень искажающего воздействия имущественных налогов.

3. Платят загрязнители. Данной концепции соответствует третий подход. Концепция характеризуется взиманием налоговых платежей с выбросов, ухудшающих экологию, и является наиболее справедливой системой перераспределения прибыли в целях финансирования экологического девелопмента. Пигуанские налоги являются выражением идеи о восстановлении экологии субъектами, которые наносят ей наибольший вред. Одновременно с этим, данная концепция идеально подходит для концепции Smart city и «смарт-контракта». Однако большим недостатком является затрудненное применение для реализаций концепций экологического развития на местном уровне, так как зачастую источник загрязнения и зоны загрязнения могут быть значительно удалены друг от друга, и даже находиться в разных городах (областях).

Заключение. Несмотря на большой выбор инструментов для финансирования экологического девелопмента, на практике городская администрация имеет возможность лишь для девелопмента с ростом налоговых баз в будущем. В мировой практике реализовано множество ТИФ-проектов, однако не зафиксировано большого объема выполненных экологических проектов.

4.3. Налоговые конструкции стимулирования перехода рациональным моделям потребления и производства

Можно дать другому разумный совет,
но нельзя научить его разумному поведению.
Франсуа Ларошфуко

Обеспечение перехода к рациональным моделям потребления и производства (*ensure sustainable consumption and production patterns*), обозначенного в качестве 12-й ЦУР, предполагает рациональное освоение и эффективное использование природных ресурсов, сокращение отходов и сокращение до минимума выбросов загрязняющих веществ в окружающую среду.

12-я ЦУР направлена на продвижение ресурсно- и энергоэффективности, развитие устойчивой инфраструктуры, обеспечение доступа к базовым социальным услугам, экологичным и доступным рабочим местам и повышение качества жизни. Данная цель подразумевает эффективность и экологичность производства, преодоление прямой зависимости между экономическим ростом и ухудшением состояния окружающей среды, что предполагает переход к методам ограничения производства вредных побочных продуктов в процессе производства и потребления.

Актуальность. Главными факторами, препятствующими устойчивому развитию, являются существующие модели производства и потребления. Растущие потребности общества, порождающие увеличение используемых ресурсов в процессе производства, являются фактором, способствующим ухудшению экологического состояния. По мнению Дж. Биркленда¹, при снижении экономического роста и резком прекращении потребления в обществе, производство на основе использования полезных ископаемых также будет неустойчивым. Устойчивое потребление и производство могут внести вклад в сокращение нищеты и переход к низкоуглеродной «зеленой» экономике.

Переход к рациональным моделям потребления и производства является необходимым условием для преодоления глобальных кризисов, включая изменение климата, снижение биоразнообразия и загрязнения окружающей среды, а также центральным элементом обеспечения устойчивого развития. Рациональное потребление и производство требует построения экономики замкнутого цикла с целью сокращения или устранения отходов и загрязнения окружающей среды, более длительное использование материалов и восстановление природных систем.

¹ *Birkeland J. Design blindness in sustainable development: from closed to open systems design thinking // Journal of Urban Design. 2012. 17 (2). Pp. 163—187.*

Достижение 12-й ЦУР. В докладе о целях в области устойчивого развития 2021 г. отмечается, что к 2020 г. 83 страны и ЕС сообщили о 700 стратегиях и разработке практических мероприятий в рамках 10-летнего перехода к использованию рациональных моделей потребления и производства. В период с 2000 по 2017 гг. совокупные ресурсозатраты увеличились на 70%. По состоянию на декабрь 2020 г. 40 стран разработали нормативные документы по экологизации государственных закупок, что предполагает налоговые и неналоговые меры по стимулированию закупок экологически чистой, энергоэффективной продукции и способствует формированию социально ответственной практики закупок¹.

По результатам проведенной независимой экспертизы Сети решений в области устойчивого развития² хода выполнения 12-й ЦУР Российская Федерация обозначена в рейтинге («режим светофора: зеленый-оранжевый-красный») оранжевым цветом, что означает достаточно большой разрыв между плановым ориентиром и реальными показателями достижения цели устойчивого развития в области рационального производства и потребления (рис. 4.4). Наибольшее отклонение от плановых демонстрирует показатель «Производственные выбросы SO₂», что негативным образом отражается на экологическом состоянии территорий Российской Федерации.

Красный	Оранжевый	Зеленый
<ul style="list-style-type: none"> • Производственные выбросы SO₂ — 39,7 кг/чел 	<ul style="list-style-type: none"> • Отходы от электрического и электронного оборудования (производство, импорт) — 8,7 кг/чел • Реактивный азот, выделяемый при производстве товаров — 30 кг/чел 	<ul style="list-style-type: none"> • Твердые отходы, собираемые муниципалитетом или от его имени — 0,9 кг/год на душу населения • Доля восстанавливаемых антропогенных сточных вод — 72,7 % • Выбросы SO₂ в чистом импорте — 10,5 кг/чел

Рис. 4.4. Показатели достижения цели «Обеспечение перехода к рациональным моделям потребления и производства» для России

¹ Доклад о целях в области устойчивого развития, 2021 г. https://unstats.un.org/sdgs/report/2021/The-Sustainable-Development-Goals-Report-2021_Russian.pdf

² Официальный сайт Сети решений в области устойчивого развития. <https://www.unsdsn.org/>

Для осуществления контроля за достижением 12-й ЦУР на национальном уровне в РФ разработан набор показателей, в котором отражены национальные особенности и учтены задачи, определенные в Указе Президента РФ от 7 мая 2018 г. № 204 «О национальных целях и стратегических задачах РФ на период до 2024 г.», стратегических документах Правительства РФ, а также государственных программах и национальных проектах.

К числу основных показателей для мониторинга выполнения цели № 12 включены: (1) переход к рациональному освоению и эффективному использованию природных ресурсов к 2030 г.; (2) существенное уменьшение объема отходов путем принятия мер по предотвращению их образования, их сокращению, переработке и повторному использованию; (3) разработка и внедрение инструментов мониторинга влияния, оказываемого на устойчивое развитие устойчивым туризмом, который способствует созданию рабочих мест, развитию местной культуры и производству местной продукции.

Приведенные в табл. 4.5 данные о выбросах загрязняющих атмосферу веществ стационарными источниками от сжигания топлива (для выработки электро- и теплоэнергии) в РФ свидетельствуют об увеличении выбросов углекислого газа за период с 2017 по 2021 гг. и сохранении в данном периоде показателя по выбросам оксида азота на уровне 2017 г.

Таблица 4.5. Выбросы основных загрязняющих атмосферу веществ стационарными источниками от сжигания топлива (для выработки электро- и теплоэнергии) в РФ, в тыс. тонн¹

<i>Вид вещества</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>	<i>2019</i>	<i>2020</i>	<i>2021</i>
Всего, в том числе:	4609	4068	4242	4126	4301
Твердые вещества	911	727	798	723	782
Диоксид серы	1254	1119	1143	1052	997
Оксид углерода	1251	1109	1180	1228	1332
Оксиды азота (в пересчете на NO ₂)	1163	1090	1088	1099	1163

Специальные инновационные затраты организаций, направленные на улучшение экологии, возросли в 2021 г. почти в два раза по сравнению с 2017 г. и составили 20315,2 млн руб. Приведенные данные свидетельствуют об увеличении применения инновационных товаров, работ, услуг в процессе производства и потребления для обеспечения экологической безопасности в РФ.

¹ Охрана окружающей среды в России. 2022: Стат. сб. М.: Росстат, 2022. С. 20. https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Ochrana_okruj_sredi_2022.pdf.

В рамках реализации 12-й ЦУР в России развиваются государственные природные заповедники и национальные парки, о чем свидетельствуют статистические данные. Количество эколого-просветительских объектов в заповедниках и национальных парках увеличилось в 2021 г. на 31,1% по сравнению с 2010 г.¹. В 2019 г. в РФ была принята Стратегия развития туризма до 2035 г.².

Таблица 4.6. Удельный вес организаций, осуществляющих инновации, обеспечивающие повышение экологической безопасности в результате использования потребителей инновационных товаров, работ, услуг, в % к общему числу организаций, осуществляющих инновации, направленные на улучшение экологии

<i>Экологические мероприятия</i>	<i>2017</i>	<i>2019</i>	<i>2021</i>
Сокращение энергопотребления (энергозатрат)	51	57,2	58,1
Сокращение загрязнения атмосферного воздуха, земельных, водных ресурсов, уменьшение уровня шума	55,9	55,3	64,2
Улучшение возможностей вторичной переработки (рециркуляции) товаров после использования	27,8	27,0	37,5

ESG-инструментарий. Достижению 12-й ЦУР способствует внедрение ESG-инструментов, что в России является относительно новым трендом, а такой мощный проинфляционный фактор как «энергетический переход» только начинает оказывать влияние на экономику страны. Сама аббревиатура ESG («экология, социальная политика и корпоративное управление»), с точки зрения некоторых современных исследователей³, задает весьма четкие границы понятия, акцентируя внимание на воздействии компании на окружающую среду и заботе об экологии (E — environment); вопросах управления отходами производственной деятельности и углеродного следа, роста благосостояния общества в целом (S — social); вопросах прав и свобод человека, условий труда и инклюзивности, высокого качества управления бизнесом (G — governance)⁴.

Правовые основы применения принципов ESG в России были заложены в 2021 г. с принятием федерального закона «Об ограничении выбросов парниковых газов»⁵.

¹ Цели устойчивого развития в Российской Федерации. 2020: Крат. стат. сб. М.: Росстат, 2020 79 с. <https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/ERqpLbXV>.

² Об утверждении Стратегии развития туризма в Российской Федерации на период до 2035 года. Распоряжение Правительства РФ от 20.09.2019 N 2129-р.

³ Бунякова А.В., Завьялова Е.Б. ESG-инвестирование: новое слово или новый смысл? // Вестник РУДН. Серия: Экономика. 2021. № 4. С. 613—614.

⁴ Курганова Е.Б. ESG-повестка как коммуникационный тренд в России: проверка на хрупкость в условиях неопределенности // Ученые записки НовГУ. 2022. № 4 (43).

⁵ Об ограничении выбросов парниковых газов: Федеральный закон от 02.07.2021 № 296-ФЗ.

Однако нельзя не отметить важность разработанных Министерством экономического развития и принятых в 2019 г. стандартов ответственного ведения бизнеса¹, определивших внутригосударственную специфику российских «зеленых» финансов от мировых с ориентацией на повышение лояльности сотрудников и клиентов компании и эффективности, внутренних процессов как в фирме, так и в национальной экономике в целом.

В этом же году ЦБ РФ представил методологическую систему по развитию проектов ответственного инвестирования и 7 основных принципов ESG-инвестирования, нацеленных на повышение инвестиционной привлекательности компаний, налаживание эффективного контакта с потенциальными инвесторами и усиление ответственности экономических субъектов, с учетом факторов ESG-концепции². Реализации данных принципов позволит экономике страны развиваться более сбалансированно и устойчиво.

В настоящее время Россия выступает в числе крупнейших экспортеров на мировом рынке ископаемых энергоресурсов и поставляет порядка 50% первичной энергии³, что определяет специфику развития государства в разрезе взаимодействия социально-экономических формирований с окружающей средой.

При этом электроэнергия, произведенная в РФ электростанциями, работающими от возобновляемых источников в 2021 г., составила менее 1% (6 млрд кВт час) от общего количества (1159 млрд кВт час). В сфере «зеленого» финансирования в России за последний год произошли серьезные структурные изменения в части внедрения новых инструментов устойчивого развития, которые в ближайшем будущем станут основой для развития конкурентоспособных технологий и стабилизации экономики за счет появления возможности для экспорта так называемого «зеленого» и «голубого» водорода. Общий объем государственной поддержки проектов в активно развивающейся в свете экологической повестки сфере возобновляемых источников энергии (ВИЭ) до 2035 г., согласно прогнозным значениям, должен составить 360 млрд руб.⁴.

¹ Ответственное ведение бизнеса.: https://www.economy.gov.ru/material/directions/vneshneekonomicheskayadeyatelnost/mnogostoronnee_ekonomicheskoe_sotrudnichestvo/oesr/otvetstvennoe_vedenie_biznesa/

² О рекомендациях по учету финансовыми организациями ESG-факторов, а также вопросов устойчивого развития при организации корпоративного управления: Информационное письмо Банка России от 28.12.2022 № ИН-02-28/145. https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_436474/

³ Энергетическая стратегия России на период до 2035 года. Экономический портал. 2020. URL: <https://www.npkks.ru/fileadmin/f/documents/energ-strat-2035.pdf>

⁴ Распоряжение Правительства Российской Федерации от 01.06.2021 № 1446-п. URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/0001202106030039>

По данным экспертного совета по рынку долгосрочных инвестиций при Банке России к числу потенциальных эмитентов «зеленых облигаций» в России в сфере нефтехимической промышленности относятся крупнейшие нефтяные компании (табл. 4.7).

Таблица 4.7. Потенциальные эмитенты зеленых облигаций в России в сфере нефтехимической промышленности¹

№п/п	Компании-эмитенты	Выпуски корпоративных облигаций на Московской Бирже	
		Количество выпусков	Объем в млрд руб.
1.	ПАО «Нефтяная компания «РОСНЕФТЬ»	46	2961
2.	ПАО «Транснефть»	14	296
3.	ПАО «Газпром нефть»	11	140
4.	ПАО АНК «Башнефть»	17	125
5.	ПАО «Газпром»	1	70
6.	ПАО «СИБУР Холдинг»	3	30

«Зеленые инвестиции» характеризуются существенными капитальными затратами на начальном этапе, длительным сроком окупаемости, законодательными ограничениями, высокими рисками реализации «зеленых» проектов, что требует разработки адекватных аналитических инструментов их оценки и обуславливают потребность в мерах государственной поддержки, к числу которых относят налоговые меры, которые в настоящее время требуют детального изучения с точки зрения их применения в практике регулирования рынка энергоресурсов с учетом ESG — факторов.

В настоящее время особую актуальность для российской экономики приобретают вопросы снижения негативного воздействия экономических субъектов на окружающую среду и внедрения наилучших технологий в сфере энергетики, чему способствуют «зеленые инвестиции». Несмотря на развитие законодательной базы российской «зеленой» экономики, культура ответственного инвестирования находится на начальном этапе развития и не входит в число регулярных экономических практик, а российский рынок ESG в целом может быть охарактеризован как отстающий и не затрагивает налоговой составляющей в решении данных вопросов.

Экономические инструменты государственного регулирования вредного воздействия загрязняющих веществ на окружающую среду. Стратегической целью государственной политики в области экологического развития

¹ Составлено по данным: Зеленые финансы: повестка дня для России (диагностическая записка). URL: https://m.minfin.ru/common/upload/20181102_Green_finance.pdf

РФ является «решение социально-экономических задач, обеспечивающих экологически ориентированный рост экономики, сохранение благоприятной окружающей среды, биологического разнообразия и природных ресурсов для удовлетворения потребностей нынешнего и будущих поколений, реализации права каждого человека на благоприятную окружающую среду, укрепления правопорядка в области охраны окружающей среды и обеспечения экологической безопасности»¹.

Федеральным законом «Об охране окружающей среды»² установлена обязательность финансирования юридическими лицами и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими хозяйственную и иную деятельность, которая приводит или может привести к загрязнению окружающей среды, мер по предотвращению и (или) уменьшению негативного воздействия на окружающую среду, устранению последствий этого воздействия и предусмотрена плата за негативное воздействие на окружающую среду, которая взимается за следующие его виды: (1) выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками; (2) сбросы загрязняющих веществ в водные объекты; (3) хранение, захоронение отходов производства и потребления.

Направления государственной поддержки в виде предоставления налоговых и неналоговых льгот, а также выделения средств федерального бюджета и бюджетов субъектов Российской Федерации, предусмотрены в отношении следующих мероприятий:

1. Внедрение наилучших доступных технологий (НДТ).

2. Проектирование, строительство и реконструкция систем оборотного и бессточного водоснабжения; систем водоотведения; устройств по очистке сточных вод, переработке жидких бытовых отходов; установок по очистке газов перед их выбросом в атмосферу, использованию попутного нефтяного утилизации выбрасываемых загрязняющих веществ, обработке газа.

3. Установка оборудования по улучшению режимов сжигания топлива, по обезвреживанию отходов; систем контроля сточных вод, состава загрязняющих веществ и объемов их выбросов в атмосферу; систем наблюдения за состоянием окружающей среды и др.

Экологическая политика представляет собой комплекс мероприятий, направленных на рациональное освоение и эффективное использование природных ресурсов, сокращение отходов и вредного воздействия загрязняющих веществ на окружающую среду, снижение углеродных выбросов, рациональное производство и потребление с целью устойчивого развития государства.

¹ Основы государственной политики в области экологического развития Российской Федерации на период до 2030 года" (утв. Президентом РФ 30.04.2012).

² Об охране окружающей среды: Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ.

При проведении экологической политики применяются как *административные*, так и *экономические меры*. Экономические инструменты государственного регулирования вредного воздействия загрязняющих веществ на окружающую среду, используемые в мировой практике, представлены на рис. 4.5.

Экологические налоги	Неналоговые платежи	Налоговое стимулирование
<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/>налоги на энергоносители; <input type="checkbox"/>налоги на добычу полезных ископаемых; <input type="checkbox"/>налог на ресурсную ренту; <input type="checkbox"/>транспортные налоги; <input type="checkbox"/>внутренние углеродные налоги (сборы); <input type="checkbox"/>акцизы на транспортные средства и нефтепродукты; <input type="checkbox"/>налоги за загрязнение окружающей среды; • трансграничные налоги (сборы) на углеродные выбросы; • платежи за природопользование (земельный, водный и др.) • и др. 	<ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/>система торговли квотами на выбросы углерода (СТК); <input type="checkbox"/>платежи за загрязнение атмосферного воздуха и выбросы парниковых газов; <input type="checkbox"/>платежи за размещение отходов; <input type="checkbox"/>платежи за пользование природными ресурсами; <input type="checkbox"/>штрафы; <input type="checkbox"/>и др. 	<ul style="list-style-type: none"> • предоставление налоговых льгот (преференций) по основным налогам для производителей, использующих безуглеродные и низкоуглеродные технологии в формах: <ul style="list-style-type: none"> <input type="checkbox"/>понижения ставки налога; <input type="checkbox"/>предоставления инвестиционного налогового вычета; <input type="checkbox"/>освобождения от уплаты налога; <input type="checkbox"/>налоговых каникул на определенный период <input type="checkbox"/>и др.

Рис. 4.5. Экономические инструменты государственного регулирования вредного воздействия загрязняющих веществ на окружающую среду и снижения углеродных выбросов

В большинстве стран мира экологические налоги являются эффективным инструментом государственного регулирования. По данным ОЭСР экологические налоговые поступления в странах ОЭСР в 2017 г. составляли от 2,8% от общих налоговых поступлений в США до 12,5% в Словении и Турции, что составляет 6,9% в простом среднем значении¹.

В налоговой практике РФ отсутствует комплексные понятия экологический налог и экологическое налогообложение, однако при проведении статистических исследований данный термин употребляется.

¹ Статистика бюджетных поступлений ОЭСР 2019. URL: <https://www.oecd-ilibrary.org/sites/27bc1515-ru/index.html?itemId=/content/component/27bc1515-ru>.

Приведенные в табл. 4.8 о поступлениях экологических налогов и платежей по категориям за период 2018—2021 гг. в РФ свидетельствуют о высокой доле налогов на энергоносители и платежей за добычу нефти и природного газа.

Таблица 4.8. Данные о поступлениях экологических налогов и платежей по категориям в РФ за период 2018—2021 гг., млрд руб.¹

Наименование платежа	2018	2019	2020	2021
Поступления экологических налогов — всего, в том числе по категориям:	4167,7	3742,9	2680,6	3982,7
налоги на энергоносители	3639,4	3089,2	1920,1	3142,8
транспортные налоги	247,2	270,5	264,3	290,6
налоги на загрязнение окружающей среды	279,0	334,8	382,8	540,9
налоги на природные ресурсы	2,1	48,4	113,4	8,4
Поступления прочих экологических платежей — всего, в том числе по категориям:	6406,4	6420,5	4219,7	7849,2
платежи за землепользование	29,1	38,7	36,2	40,2
платежи за добычу нефти и природного газа	6168,2	6123,3	3918,4	7276,7
платежи за добычу природных ресурсов (за исключением нефти и природного газа)	199,7	248,3	262,7	380,4
штрафы	9,4	10,2	2,4	151,9

В контексте решения задач по переходу к рациональным моделям потребления и производства представляется возможным использовать в числе прочих термин «зеленые налоги» — экологические налоги, которые используются в качестве компенсации ущерба, наносимого окружающей среде выбросами загрязняющих веществ. Объектом экологических налогов выступает специфический фактор, оказывающий негативное воздействие на окружающую среду. Наиболее популярными являются налоги на выбросы парниковых газов, образуемые в результате сжигания углеводородного топлива.

¹ Охрана окружающей среды в России. 2022: Стат. сб. М.: Росстат, 2022. С. 108. URL: https://rosstat.gov.ru/storage/mediabank/Ochрана_okruj_sredi_2022.pdf.

В рамках налогового регулирования посредством установления экологических налогов государство может влиять на различные процессы и параметры: (1) динамику потребления продукции (установление дифференцированных ставок косвенных налогов (ценообразующий фактор)); (2) производственные и инвестиционные (установление налоговых льгот (преференций)); (3) уровень ущерба, наносимого окружающей среде выбросами загрязняющих веществ, обеспечение энергобезопасности государства (введение экологических налогов); (4) регулирование внешнеэкономической деятельности (путем установления дифференцированных ставок трансграничных налогов на углеродоёмкие товары).

Инструменты экологического регулирования как правило находятся в прямой зависимости от уровня загрязнения, налоговая база экологических налогов измеряется в количественном выражении. Применение косвенных налогов в системе экологического регулирования (НДС, акцизы, налог с продаж, таможенные пошлины) позволяет осуществлять налоговое регулирование путем установления дифференцированных ставок в зависимости от степени воздействия на окружающую среду непосредственно реализуемых (потребляемых) товаров (работ, услуг).

Например, в Норвегии на электромобили установлены льготы по ввозной таможенной пошлине, освобождение от уплаты НДС (при ставке 25%) и платы за регистрацию транспортного средства, что позволяет удешевить стоимость для стимулирования потребительского спроса. Подобная мера привела к тому, что количество электромобилей в Норвегии в 2020 г. достигло 50% от общего количества, к 2021 г. планируется достичь показателя — 65%, а к 2025 г. полностью перейти на использование транспорта без выбросов углекислого газа.

Стимулирование перехода к рациональным моделям потребления и производства посредством применения налоговых инструментов предполагает с одной стороны установление налоговых льгот и преференций для организаций, использующих энергоэффективное оборудование и внедряющих наилучшие доступные технологии с целью экологического производства и потребления, с другой стороны — установление экологических налогов (сборов) с целью снижения негативного воздействия экономических субъектов на окружающую среду.

Углеродное регулирование как инструмент перехода к рациональной модели производства и потребления. Ключевой задачей целевого сценария социально-экономического развития РФ с низким уровнем выбросов парниковых газов до 2050 г. является обеспечение глобальной конкурентоспособности и

устойчивого экономического роста РФ в условиях глобального энергоперехода¹. Обозначенная в Указе Президента РФ² цель по сокращению выбросов парниковых газов до 70% относительно уровня 1990 г. к 2030 г. потребовала разработки мер по формированию идеологии в области государственного регулирования вредного воздействия на окружающую среду и снижения углеродных выбросов.

Вопросы устойчивого развития и переход к декарбонизированной экономике, основанной на применении низкоуглеродных возобновляемых источников энергии, является предметом дискуссий и обсуждений для мирового сообщества на протяжении ряда лет. Растущий интерес к ESG-факторам можно связать с усилением глобального тренда на рост ответственности компаний перед потребителями, все чаще стремящимся к осознанному потреблению и отдающим предпочтение товарам производителей, учитывающих углеродный след своей продукции. К началу 2022 г. число компаний, принявших принципы ответственного инвестирования, приблизилось к отметке в четыре тысячи.

Углеродная политика представляет собой комплекс мероприятий, направленных на сокращение вредного воздействия загрязняющих веществ на окружающую среду и снижение углеродных выбросов, с целью низкоуглеродного развития государства. При выработке и принятии государственных решений в области углеродной политики анализируется и систематизируется ряд показателей таких как: объем выбросов парниковых газов, структура энергетического баланса, углеродоемкость ВВП, углеродоемкость тепло-энергетического баланса (ТЭБ), климатические цели, углеродная интенсивность (*Final Energy Carbon Intensity*), индекс мировой энергетической трилеммы (*World Energy Trilemma Index*) и др. Углеродное регулирование можно определить как комплекс мероприятий, направленных на достижение поставленных целей в сфере реализации низкоуглеродной политики государства.

Проведенный анализ углеродного регулирования в зарубежных странах показывает, что практика использования углеродного налога не находит пока широкого применения. В большинстве стран в настоящее время применяется система торговли квотами. С точки зрения углеродного регулирования положительный пример демонстрирует Китай, где с 2013 г. в восьми городах действуют пилотные системы торговли квотами, а целью климатической политики Китая является переход к углеродной нейтральности к 2060 г.

¹ Об утверждении стратегии социально-экономического развития Российской Федерации с низким уровнем выбросов парниковых газов до 2050 года: Распоряжение Правительства РФ от 29.10.2021 № 3052-р.

² О сокращении выбросов парниковых газов: Указ Президента РФ от 4 ноября 2020 г. № 666.

Регулирование выбросов парниковых газов в России. Такое регулирование в настоящее время находится на начальном этапе развития. Переломным моментом в экологической политике России стало принятие Европейским союзом в 2019 г. стратегии по углеродной нейтральности «*Net Zero-2050*», которая предусматривает взимание с 2023 г. углеродного (карбонового) налога на ввозимую продукцию в ЕС с высоким углеродным следом, а с 2026 г. — на все товары, имеющие углеродный след.

К настоящему времени в рамках реализации низкоуглеродной политики России приняты следующие меры.

1. Введение в обращение углеродных единиц с целью ограничения выбросов парниковых газов в 2021 г. на основании Указа Президента¹ с целью сокращения выбросов парниковых газов до 70% относительно уровня 1990 г. к 2030 г.

2. Учреждение Концепции развития водородной энергетики РФ (2021 г.), согласно которой к 2050 г. предполагается экспорт экологически чистого водорода с прибылью от 23,6 до 100,2 млрд долл. в год².

3. Проведение с 1 сентября 2022 г. по 31 декабря 2028 г. на территории Сахалинской области эксперимента по ограничению выбросов парниковых газов, в результате которого появилась первая в России региональная система международной торговли углеродными единицами³. По мнению экспертов Сахалинская область может выйти на углеродную нейтральность уже к 2025 г. В перспективе предполагается распространение эксперимента на другие субъекты РФ.

4. Установление освобождения от НДС работ и услуг, необходимых для создания и обслуживания основных средств в рамках реализации климатических проектов, а также реализации углеродных единиц.

Заключение. Внедрение в 2022 г. в России системы международной торговли углеродными единицами (в качестве эксперимента на территории Сахалинской области) является неналоговым инструментом углеродного регулирования и пока еще не позволяет дать достоверной оценки ее роли в части реализации климатической повестки. Однако уже очевидно, что требуется принятие ряда нормативно-правовых документов, регулирующих, в частности, особенности ведения бухгалтерского и налогового учета, связанные с реализацией климатических проектов и оборотом «углеродных единиц», а также принятия мер налогового стимулирования для участников климатических проектов.

¹ О сокращении выбросов парниковых газов: Указ Президента РФ от 4 ноября 2020 г. № 666.

² Об утверждении Концепции развития водородной энергетики в Российской Федерации: Распоряжение Правительства РФ от 05.08.2021 № 2162-р.

³ О проведении эксперимента по ограничению выбросов парниковых газов в отдельных субъектах Российской Федерации: Федеральный закон от 06.03.2022 № 34-ФЗ

4.4. Налоговая поддержка борьбы с изменением климата и его последствиями

Советы как касторка: давать нетрудно,
принимать неприятно.
Генри Уилер Шоу

Генеральной Ассамблеей ООН обозначены 17 целей устойчивого развития до 2030 г. Так, 13-я ЦУР сформулирована: принятие срочных мер по борьбе с изменением климата и его последствиями (*Take Urgent Action to Combat Climate Change and its Impacts*)¹. Постановка 13-й ЦУР взаимосвязана с процессами, происходящими в экономике, социальной сфере и экологии на местном, национальном и наднациональном уровнях, а также обусловлена международной повесткой изменения климата.

Отечественные ученые, обращаясь к климатической повестке, акцентируют внимание на отличие в трактовании понятий погода и климат, и она (климатическая политика) не должна быть борьбой (часто в публикациях как борьба с углекислым газом), а адаптацией к изменению климата.²

Исследование налоговых методов (налоговой поддержки), как составляющих финансовых и денежно-кредитных методов регулирования, адаптации к изменениям климата и его последствиями остается актуальным.

Базовые принципы устойчивого развития как основа налоговой поддержки адаптации к изменению климата и его последствиям. Климатическая проблема рассматривается с позиций недопущения экологической катастрофы,³ охраны окружающей среды, отражается на экономике и социальной сфере.

Формулировка 27 базовых принципов устойчивого развития, обозначенных Декларацией по окружающей среде и развитию еще в 1992 г. на Конференции ООН⁴, не содержит прямого призыва борьбы с изменением климата. Они (принципы) отражают маркеры охраны окружающей среды, которая подвержена климатическим рискам. Из них принципы 1, 2, 3, 4, 7, 8, 9, 10, 13, 15 и 16 составляют основу принятия фискальных мер охраны окружающей среды и налоговой поддержки адаптации к изменению климата и его последствиям — достижения 13-й ЦУР (рис. 4.6).

¹ Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. Резолюция Генеральной Ассамблеей ООН. 25 сентября 2015 года. A/RES/70/1. <https://documents-dds-ny.un.org/doc/UNDOC/GEN/N15/291/92/PDF/N1529192.pdf?OpenElement>

² Грачев В.А. Глобальные изменения климата // Всероссийское общество охраны природы. https://r1.nubex.ru/s7251—431/f846_f9

³ Харари Ю.Н. 21 урок для XXI века. М: Синдбад, 2019. 416 с.

⁴ Декларация Рио-де-Жанейро по окружающей среде и развитию. Конференция ООН. 14 июля 1992 г.

1. Забота о человеке является центральным звеном в деятельности по обеспечению устойчивого развития. Люди имеют право жить в добром здравии и плодотворно трудиться в гармонии с природой.

2. В соответствии с Уставом ООН и принципами международного права государства обладают суверенным правом на разработку своих собственных ресурсов в соответствии с их собственной политикой в области окружающей среды и развития, а также несут обязанность обеспечивать, чтобы деятельность, ведущаяся под их юрисдикцией или контролем, не причиняла ущерба окружающей среде других государств или районов, находящихся за пределами национальной юрисдикции.

3. Право на развитие должно соблюдаться таким образом, чтобы адекватно удовлетворять потребности нынешнего и будущих поколений в областях развития и окружающей среды.

4. Для достижения устойчивого развития защита окружающей среды должна составлять неотъемлемую часть процесса развития и не может рассматриваться в отрыве от него.

7. Государства сотрудничают в духе глобального партнерства в целях сохранения, защиты и восстановления чистоты и целостности экосистемы Земли. С учетом того, что различные государства в неодинаковой степени способствовали ухудшению состояния окружающей среды планеты, они несут общие, но дифференцированные по своей степени обязанности. Развитые страны признают ответственность, которая лежит на них в контексте международных усилий по обеспечению устойчивого развития, с учетом того бремени, которое налагают на общества на окружающую среду планеты, и тех технологий и финансовых ресурсов, которыми они обладают.

8. Для достижения устойчивого развития и более высокого качества жизни для всех людей государства должны сократить масштабы нерациональной практики производства и потребления и искоренить ее и поощрять соответствующую демографическую политику.

9. Государства должны сотрудничать в целях укрепления деятельности по наращиванию национального потенциала для обеспечения устойчивого развития за счет углубления научного понимания через посредство обмена научно-техническими знаниями и расширения разработки, адаптации, распространения и передачи технологий, включая новые и передовые технологии.

10. Экологические вопросы рассматриваются наиболее эффективным образом при участии всех заинтересованных граждан на соответствующем уровне. На национальном уровне каждый человек имеет соответствующий доступ к информации, касающейся окружающей среды, которая имеется в распоряжении государственных органов, включая информацию об опасных материалах и деятельности в их общинах, и возможность участвовать в процессах принятия решений. Государства развивают и поощряют информированность и участие населения путем широкого представления информации. Обеспечивается эффективный доступ к судебным и административным разбирательствам, включая возмещение и средства судебной защиты.

13. Государства должны разрабатывать национальные законы, касающиеся ответственности за ущерб, наносимый жертвам загрязнения и других видов экологически вредной деятельности, и компенсации такого ущерба. Государства обеспечивают оперативное и более решительное сотрудничество в целях разработки дополнительных международно-правовых норм, касающихся ответственности и компенсации за негативные последствия экологического ущерба, причиняемого деятельностью, которая ведется под их юрисдикцией или контролем, районам, находящимся за пределами их юрисдикций.

15. В целях защиты окружающей среды государства в зависимости от своих возможностей широко применяют принцип принятия мер предосторожности. В тех случаях, когда существует угроза серьезного или необратимого ущерба, отсутствие полной научной уверенности не используется в качестве предлога или отсрочки принятия эффективных с точки зрения затрат мер по предупреждению ухудшения состояния окружающей среды.

16. Национальные власти должны стремиться обеспечить интернализацию экологических издержек и использование экономических средств, принимая во внимание подход, согласно которому загрязнитель должен, в принципе, нести расходы, связанные с загрязнением, должным образом учитывая общественные интересы и не нарушая международную торговлю и инвестирование.

Рис. 4.6. Базовые принципы устойчивого развития как основа налоговой поддержки адаптации к изменению климата и его последствиям

С учетом функциональных назначений налогов налоговая поддержка рассматривается как действенный инструмент государственного регулирования.

Задачи и индикаторы достижения 13-й ЦУР как основа налоговой поддержки адаптации к изменению климата в России. Последствия изменения климата обусловили принятие мер,¹ в том числе мер налоговой поддержки и налогового дестимулирования игнорирования климатических рисков и загрязнения окружающей среды.

Задачи и индикаторы достижения 13-й ЦУР рассматриваются во взаимосвязи с налоговой поддержкой.² В России используются различные налоговые инструменты, согласуемые с задачами 13-й ЦУР (табл. 4.9).

Таблица 4.9. **Задачи достижения 13-й ЦУР как основы налоговой поддержки адаптации к изменению климата в России**

<i>Задачи 13-й ЦУР³</i>	<i>Налоговая поддержка адаптации к изменению климата</i>
13.1 Повышение способности адаптироваться к опасным климатическим явлениям и стихийным бедствиям.	Налоговые инструменты используются для реализации Стратегии социально-экономического развития РФ (Стратегий субъектов РФ), включая меры налоговой поддержки пострадавшим от стихийных бедствий, пожаров и других чрезвычайных ситуаций (индикаторы 13.1.1 и 13.1.2): уменьшение налоговой базы НДФЛ и базы обложения страховыми взносами.
13.2 Включение мер реагирования на изменение климата в политику, стратегии и планирование на национальном уровне.	Фискальные меры за экологические правонарушения. В Стратегии социально-экономического развития РФ с низким уровнем выбросов парниковых газов до 2050 г. (индикатор 13.2.1) отражены положения о налоговой поддержке адаптации к изменению климата. Одна из мер — <i>корректировка налога на добычу полезных ископаемых и иных налогов и сборов</i> . Отраслевые меры в области налогообложения: введение стимулирующих мер налоговой политики, направленных на сокращение выбросов парниковых газов (ПГ) в углеродоемких отраслях экономики; коррекция налогово-бюджетной и таможенной политики с учетом новых вызовов развития, обусловленных переходом на низкий уровень выбросов ПГ. Снижение выбросов ПГ должно осуществляться без ущерба для производства продуктов питания (индикатор 13.2.1). Налоговая поддержка производства экологически чистых продуктов в России пока не предусмотрена

¹ Goal 13: Take urgent action to combat climate change and its impacts. Sustainable Development Goals. <https://www.un.org/sustainabledevelopment/climate-change/>

² Меры по борьбе с изменениями климата: значение для бизнеса // Цели в области устойчивого развития. https://www.un.org/ru/development/devagenda/pdf/Russian_Why_it_matters_Goal_13_ClimateAction.pdf

³ Система глобальных показателей достижения целей в области устойчивого развития и выполнения задач Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. A/RES/71/313. E/CN.3/2018/2. https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework%20after%20refinement_Rus.pdf

Продолжение табл. 4.9

<i>Задачи 13-й ЦУР¹</i>	<i>Налоговая поддержка адаптации к изменению климата</i>
<p>13.3 Просвещения, распространение информации о возможностях людей и учреждений по смягчению последствий изменения климата, адаптации к ним и раннему предупреждению.</p>	<p>Включение профессиональных налогово-бюджетных компетенции в образовательные программы (семинары, тренинги): формирование налоговой отчетности, участие в программах с льготной налоговой поддержкой и финансовой помощью из средств бюджета.</p> <p>Включение универсальных налогово-бюджетных компетенции в образовательные программы среднего и высшего образования (индикатор 13.3.1) экономических и не экономических направлений подготовки: налоговая система; налоги и сборы за пользование природными ресурсами; фискальные платежи (сборы за загрязнение окружающей природной среды, утилизационный сбор); государственные стратегии и программы в области устойчивого развития и экологизации, смягчения последствий изменения климата, раннего предупреждения экологических катастроф и их налогово-бюджетная поддержка.</p> <p>Включение в программы начального образования (индикатор 13.3.1) налогово-бюджетных компетенций: налоги и сборы за природопользование и загрязнение окружающей среды; расходы бюджеты на экологию.</p> <p>Укрепление институционального, системного и индивидуального наращивания экономического и налогово-бюджетного потенциала в целях адаптации к изменению климата и передачи экологически чистых технологий (индикатор 13.3.2) обуславливает информирование: предоставление налоговой информации о возможной налоговой поддержке НИОКР и внедрения НДТ на сайте ФНС России.</p>
<p>13.a Выполнение взятых развитыми странами — участниками РКИК ООН обязательств ежегодной мобилизации средств для удовлетворения потребностей в контексте принятия конструктивных мер смягчения последствий изменения климата и обеспечения прозрачности их осуществления, а также обеспечение функционирования Зеленого климатического фонда.</p>	<p>Индикаторы мобилизации финансовых ресурсов (налогово-бюджетные, внебюджетные), которые могут использоваться для финансовой поддержки мер адаптации к изменению климата, в России не выделены. Нет в России специального Зеленого климатического фонда.</p> <p>Прямого отражения климатической повестки в бюджете РФ нет, обозначены расходы бюджета РФ по нацпроекту «Экология» и охране окружающей среды.</p>

¹ Система глобальных показателей достижения целей в области устойчивого развития и выполнения задач Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. A/RES/71/313. E/CN.3/2018/2. https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework%20after%20refinement_Rus.pdf

Продолжение табл. 4.9

Задачи 13-й ЦУР ¹	Налоговая поддержка адаптации к изменению климата
<p>13.b Содействие созданию механизмов планирования и управления, связанных с адаптацией к изменению климата, уделяя повышенное внимание женщинам, молодежи, а также местным и маргинализированным общинам.</p>	<p>В России налоговая поддержка женщин и молодежи не связана с климатической повесткой (индикатор 13.b.1). Меры налоговой поддержки охватывают стандартные, социальные, имущественные, инвестиционные и профессиональные налоговые вычеты по НДФЛ. Женщины и молодежь (как субъекты предпринимательской деятельности) могут по общим правилам применять льготные специальные налоговые режимы (ЕСХН, УСН, ПСН, налог на самозанятых). Меры налоговой поддержки женщин и молодежи отражены в Основных направлениях налоговой политики РФ; меры поддержки местных и маргинализированных общин четко не представлены.</p>

Источник: составлено авторами

Отражение в национальных стратегиях положений по снижению риска стихийных бедствий, пожаров и других чрезвычайных ситуаций может позволить повысить в определенной мере способность адаптироваться к климатическим явлениям (опасным для человека) и последствиям (задача 13.1). Налоговые инструменты могут встраиваться в национальные стратегии (индикатор 13.1.1 и 13.1.2) и использоваться для реализации социальной политики. Так, в России оказывается налоговая поддержка пострадавшим от стихийных бедствий (пожаров и других чрезвычайных ситуаций), членам семьи умершего работника (или сотруднику при смерти члена его семьи): уменьшение налоговой базы НДФЛ и базы обложения страховыми взносами.

Налоговая поддержка социально-экономического развития РФ с низким уровнем выбросов парниковых газов. Для достижения 13-й ЦУР предполагается отражение мер поддержки адаптации к изменению климата в нормативных документах, стратегиях, а также их (мер) планирование на национальном уровне (задача 13.2). В России принят ряд документов климатической повестки² (индикатор 13.2.1).

В целевом (интенсивном) сценарии Стратегии³ (другой — инерционный сценарий) отражены положения, предусматривающие налоговую поддержку: корректировка налога на добычу полезных ископаемых и иных налогов и сборов,

¹ Система глобальных показателей достижения целей в области устойчивого развития и выполнения задач Повестки дня в области устойчивого развития на период до 2030 года. A/RES/71/313. E/CN.3/2018/2. https://unstats.un.org/sdgs/indicators/Global%20Indicator%20Framework%20after%20refinement_Rus.pdf

² Федеральный закон от 04.05.1999 № 96-ФЗ (ред. от 11.06.2021) «Об охране атмосферного воздуха» // КонсультантПлюс.

³ Распоряжение Правительства РФ от 29.10.2021 N 3052-р «Об утверждении стратегии социально-экономического развития Российской Федерации с низким уровнем выбросов парниковых газов до 2050 года» // СПС КонсультантПлюс.

формирование системы квотирования выбросов ПГ, оценивание результативности мер.

Отраслевые меры в области налогообложения включают: налоговую поддержку сокращения антропогенных выбросов ПГ в углеродоемких секторах (наиболее неэффективных); трансформацию налогово-бюджетной и таможенной политики с учетом вызовов социально-экономического развития при переходе к низкому уровню выбросов ПГ. При этом не планируется введение в России нового углеродного налога (налога на выбросы углерода).

Налоговое просвещение в реализации ЦУР. Для решения достижения 13-й ЦУР необходимо просвещение и распространение информации (задача 13.3), формирование налогово-бюджетных компетенций.

Так, в образовательные программы (семинары, тренинги) включаются профессиональные компетенции: формирование налоговой отчетности, участие в программах с льготной налоговой поддержкой и финансовой помощью из средств бюджета. Универсальные налогово-бюджетные компетенции могут включаться в образовательные программы среднего и высшего образования (индикатор 13.3.1) экономических и не экономических направлений подготовки: налоговая система; налоги и сборы за пользование природными ресурсами; фискальные платежи (сборы за загрязнение окружающей природной среды, утилизационный сбор); государственные стратегии и программы в области устойчивого развития и экологизации, смягчения последствий изменения климата, раннего предупреждения экологических катастроф и их налогово-бюджетная поддержка. В программы начального образования (индикатор 13.3.1) могут включаться налогово-бюджетные компетенции в области устойчивого развития и адаптации к последствиям изменения климата: налоги и сборы за природопользование и загрязнение окружающей среды; расходы бюджеты на экологию.

Укрепление институционального, системного и индивидуального наращивания экономического и налогово-бюджетного потенциала в целях адаптации к изменению климата и передачи экологически чистых технологий (индикатор 13.3.2) обуславливает информирование. Так, Официальный сайт ФНС России предоставляет налоговую информацию о возможной налоговой поддержке НИОКР, внедрения наилучших доступных технологий (НДТ).

Финансовое обеспечение нацпроекта «Экология» и охраны окружающей среды. В России не установлены налогово-бюджетные и внебюджетные индикаторы мобилизации финансовых ресурсов (индикатор 13.a.1), не формируется специальный внебюджетный фонд — Зеленый климатический фонд (задача 13.a), не определен агрегированный индикатор бюджетных расходов на

адаптацию к изменению климата. Тем не менее, осуществляется финансирование различных социальных и экологических проектов.

В федеральном бюджете РФ выделены расходы на финансовое обеспечение нацпроекта «Экология»¹ и охрану окружающей среды, которые в некоторых случаях ассоциируются с последствиями изменения климата, но чаще связаны с решением экологических вопросов деятельности человека. При прогнозируемых доходах федерального бюджета РФ на 2025 г. — 27 979,4 млрд руб. расходы на охрану окружающей среды — 262,0 млрд руб. (рис. 4.7).

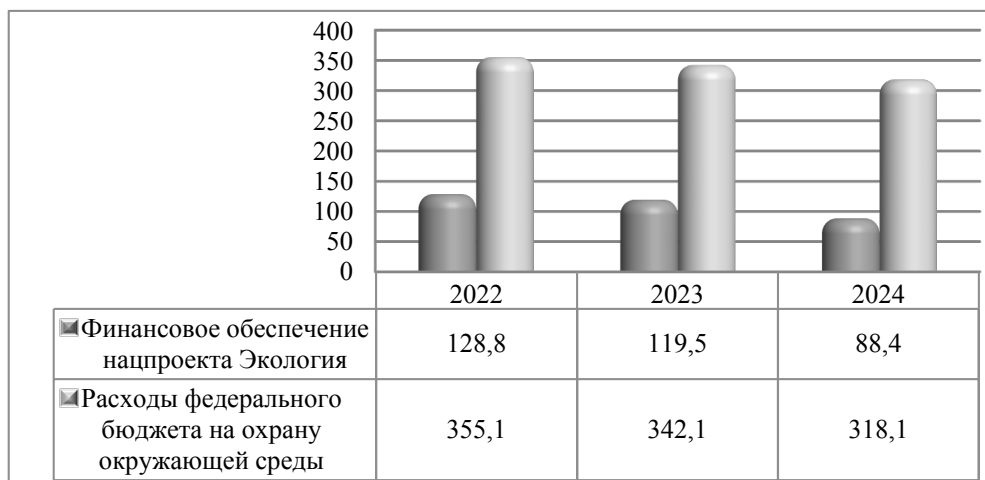


Рис. 4.7. Налогово-бюджетная поддержка экологии и охраны окружающей среды в 2022—2024 гг.

Источник: составлено авторами²

Сокращение бюджетных расходов на финансовое обеспечение нацпроекта «Экология» и охраны окружающей среды сопровождается увеличением финансирования нацпроекта «Наука и университеты» (на 23%) — как объективной основы разработок новых технологий, включая НДТ и НИОКР. И разработка, и внедрение результатов сопровождается налоговой поддержкой.

Налоговая поддержка женщин и молодежи в контексте адаптации к изменению климата. Повышенное внимание женщинам и молодежи, местным и

¹ «Национальный проект «Экология», «Паспорт национального проекта «Национальный проект «Экология» (утв. Минприроды России) // СПС КонсультантПлюс.

² Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и на плановый период 2024 и 2025 годов (утв. Минфином России) // КонсультантПлюс

маргинализированным общинам в рамках климатической повестки — одна из задач ЦУР 13 (задача 13.b).

В России налоговая поддержка женщин и молодежи не связана с климатической повесткой (индикатор 13.b.1). Меры налоговой поддержки охватывают стандартные, социальные, имущественные, инвестиционные и профессиональные налоговые вычеты по НДФЛ. Женщины и молодежь (как субъекты предпринимательской деятельности) могут по общим правилам применять специальные налоговые режимы (ЕСХН, УСН, ПСН, налог на самозанятых) с более низкой налоговой нагрузкой.

Налоговая поддержка местных и маргинализированных общин в контексте адаптации к изменениям климата четко не отражена.

Внешние условия реализации налоговой политики РФ. Одним из последствий изменения климата рассматривается рост выбросов ПГ, парниковый эффект приводит к повышению уровня моря и таянию ледников, что отражается на экономике, экологии и социальной сфере Севера и Арктики России.

В качестве внешних условий реализации налоговой политики РФ до 2025 г. ожидаются энергопереход, финансовые санкции, ограничения на поставки энергоносителей (при сохранении высокого спроса на углеводороды), что сопровождается «разогревом» энергетических рынков, проблемами поставок товаров, разгоном цен по всем торговым цепочкам. По мере усиления декарбонизации и энергоперехода ожидается сокращение спроса, который отразится на смещении долгосрочного баланса к более низкому ценовому уровню, снижении налогооблагаемых доходов и прибыли.

В рамках международных соглашений осуществляются меры в области прямого и косвенного налогообложения¹, налогообложения природопользования, налогового регулирования технологического развития.

Внешним условием реализации налоговой политики России можно признать и введение трансграничного углеродного налога (ТУН)

Трансграничный углеродный налог. Квотирование выбросов ПГ при одновременном формировании рынка углеродных сертификатов традиционно считается эффективным способом перехода к углеродно-нейтральной экономике. Запуск механизма трансграничного углеродного регулирования (ТУР) — Carbon Border Adjustment Mechanism (CBAM)² — рассматривается Европейским Союзом в качестве меры переноса производств в другие страны («грязные» страны с более низкими экологическими стандартами и дешевой рабочей силой) и защиты отечественной промышленности.

¹ Архитектоника современного налогообложения потребления. Монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2020. 399 с.

² Bruegel. Carbon Border Adjustment Mechanism: Greening the EU trade? Assessing CBAM from a trade perspective. 2021. <https://www.bruegel.org/events/carbon-borderadjustment-mechanism-greening-the-eu-trade/>

Ведение СВAM поэтапное, распространяется на ряд секторов (электроэнергетику, производство железа и стали, алюминия, цемента и удобрений). Первый этап (2023—2025 гг. — переходный период) предполагает отчетность импортеров о размере углеродного следа своей продукции, а взимание ТУН не предусмотрено. Второй этап (2026 г.) — взимание ТУН. ТУН представляется спорной инициативой, экономически не оправданной для России как с фискальных, так и социо-экологических позиций.

Налоговая поддержка «зеленых» технологий и энергоэффективности.

Традиционно «зеленые» технологии ассоциируются с технологиями, использование которых способствует адаптации к изменению климата, минимизации экологического ущерба и негативного влияния на окружающую среду.

Налоговые стимулы инноваций и инвестиций в «зеленые» технологии не выделены в общей системе налогообложения, не рассматриваются в качестве дестимулов платы за негативное воздействие на окружающую среду (ПНВОС — неналоговый платеж, как и утилизационный сбор). Порядок исчисления фискальных платежей не предусматривает каких-либо изменений элементов (налоговой базы, налоговых льгот, налоговых ставок) при внедрении «зеленых» технологий.

Налоговая поддержка инноваций и инвестиций в новые технологии (включая «зеленые» технологии) позволяет нивелировать отрицательные экстерналии. Так в России принят ряд мер финансовой поддержки (субсидии, гранты, пониженный ссудный процент, налоговые стимулы), среди которых распространены субсидии: в рамках национального проекта «Экология»; на возмещение затрат на выплату купонного дохода по «зеленым облигациям»¹ и по облигациям, выпуск которых осуществлен по инвестиционным проектам. Они (инвестиционные проекты) должны предусматривать внедрение НДТ для снижения уровня вредного воздействия на окружающую среду.

Налоговая поддержка «зеленых» технологий и энергоэффективности охватывает: льготную величину ПНВОС; зачетный механизм расчета ПНВОС (уменьшение платежа с учетом затраты на внедрение НДТ и сокращение негативного воздействия); корректирующий коэффициент 0 по ПНВОС для предприятий первой категории (перешедших на НДТ) и второй категории (относящихся к областям применения НДТ); корректирующий коэффициент амортизации 2 — ускоренная амортизация для оборудования НДТ (уменьшение налоговой базы налога на прибыль организаций); инвестиционный налоговый кредит; освобождение от налогообложения имущества организаций — в течение трех лет (со дня постановки на учет) вновь вводимых объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность или имеющих высокий класс энергетической

¹ Положение Банка России от 27.03.2020 № 714-П «О раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг» // СПС СПС КонсультантПлюс

эффективности; уменьшение налоговой базы налога на прибыль организаций на расходы НИОКР; налоговую поддержку инвестиционной и инновационной деятельности регионального уровня.

Налоговая поддержка НИОКР не предполагают априори получение результата в виде «зеленых» технологий, а экономическая эффективность НИОКР может сопровождаться негативными экологическими последствиями. Что необходимо учесть при трансформации налогообложения в рамках климатической повестки и экологизации.

Налоговая поддержка «зеленых» технологий и энергоэффективности сопровождается снижением налоговой нагрузки и ростом прибыли организаций. И в контексте адаптации к последствиям изменения климата, минимизации экологического ущерба разумно сочетание налоговой поддержки «зеленые» технологии и налогового дестимулирования загрязнения окружающей среды, принимая во внимание принцип устойчивого развития — загрязнитель платит (Декларации ООН 1992 г.).

Заключение. В России формируются меры налоговой поддержки адаптации к изменению климата. Постановка 13-й ЦУР взаимосвязана с процессами, происходящими в экономике, социальной сфере и экологии на местном, национальном и наднациональном уровнях, приняты меры налоговой поддержки «зеленых» технологий и энергоэффективности. В настоящее время оценивание результативности принимаемых мер налоговой поддержки адаптации к изменению климата не представляется возможным из-за отсутствия эмпирических данных. Трансформация налоговой политики России с учетом климатической повестки продолжается.

4.5. Содействие сохранению морских экосистем через инструментарий налогообложения

Нет правил более изменчивых,
нежели правила, внушенные совестью.

Люк де Вовенаре

Морские экосистемы: воздействие водного транспорта и рыболовства. Океан покрывает 71% мировой поверхности и функционирует как система жизнеобеспечения всей планеты, тем не менее за последние десятилетия ученые доказали разрушительное воздействие технологий и человека на морские экосистемы. Морские экосистемы — это открытые системы Мирового океана, функ-

ционирующие в результате круговорота и обмена вещества и энергии, приходящей от Солнца, из атмосферы, от контакта с материковой сушей и водотоками, от подводного вулканизма. Вещество и энергия перераспределяются между компонентами экосистемы и при участии живых организмов запускают процесс создания первичной продукции и вторичной продукции экосистем. Факторы среды и живые организмы производят естественную трансформацию и деструкцию вещества в экосистеме, обеспечивая ее самоочищение, запас ассимиляционной емкости в отношении многих веществ и, в итоге, формируя естественный механизм устойчивости экологического благополучия и функционирования экосистемы во времени.

В современной классификации выделяют 60 типов морских экосистем¹, основываясь на критериях широтной, вертикальной и циркумконтинентальной зональностей в распределении абиотических факторов и живого вещества в океане. В итоге все они группируются в три крупных категории: открытые океанические системы, глубоководные экосистемы и прибрежные морские экосистемы, каждая из которых имеет отличающиеся физические и биологические характеристики и свои особенности функционирования².

Морские экосистемы определяются своими уникальными биотическими (живыми) и абиотическими (неживыми) факторами. К биотическим факторам относятся растения, животные и микробы; важные абиотические факторы включают количество солнечного света в экосистеме, количество кислорода и питательных веществ, растворенных в воде, близость к суше, глубину и температуру. Одним из важнейших абиотических факторов для морских экосистем является солнечный свет, по количеству которого части морских экосистем классифицируются на эвфотическую зону (верхняя часть — до 200 метров от поверхности), дисфотическую зону (от 200 до 1000 метров ниже поверхности) и афотическую зону, не получающую солнечного света.

Мировой океан ежедневно сталкивается с разнообразными угрозами (рис. 4.8).³ При этом более 80% загрязнения морской среды вызвано непосредственным воздействием человека, в частности, ежегодно в океан попадает около восьми миллионов тонн пластика, при этом около 20% пластикового загрязнения океана приходится на промышленное рыболовство. Незаконный и нерегулируемый рыбный промысел ежегодно обходится мировой экономике в 23 млрд долл., при этом многие виды оказались на грани исчезновения.

¹ Верецака А.Л. Биология моря. Москва, научный мир, 2003, 192 с.

² MARINE ECOSYSTEMS. Education Resources. National geographic. 2022. URL: <https://education.nationalgeographic.org/resource/resource-library-marine-ecosystems>

³ The Threats to the Ocean in 2022 and How to Prevent Them. Intergovernmental Oceanographic Commission of UNESCO. 2022. URL: <https://oceanliteracy.unesco.org/threats-to-the-ocean/>

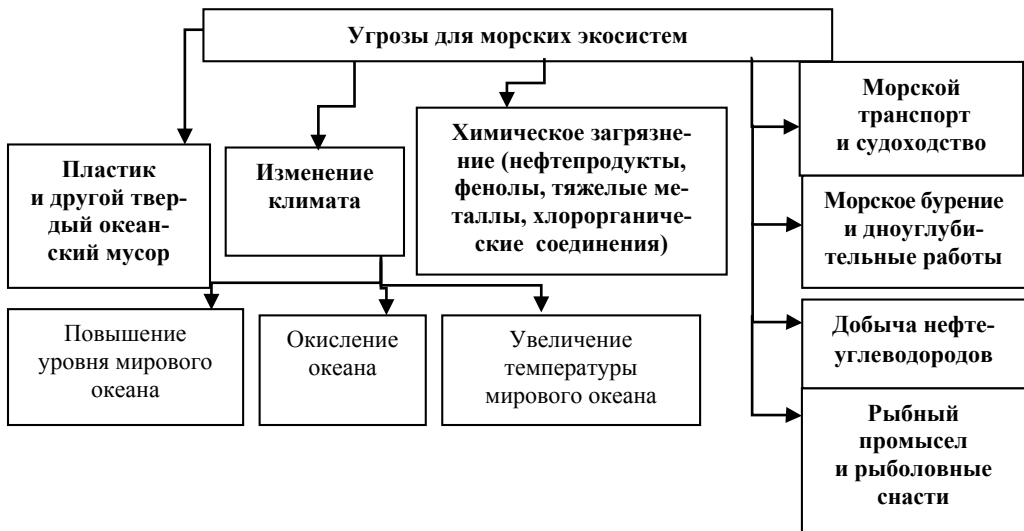


Рис. 4.8. Угрозы для морских экосистем 2022 (UNESCO)

Морской транспорт является частью огромного кластера экономической деятельности — 90% мировой торговли осуществляется через морские пути (примерно 90000 морских судов). Судоходство оказывает негативное воздействие на морские экосистемы по разным направлениям.

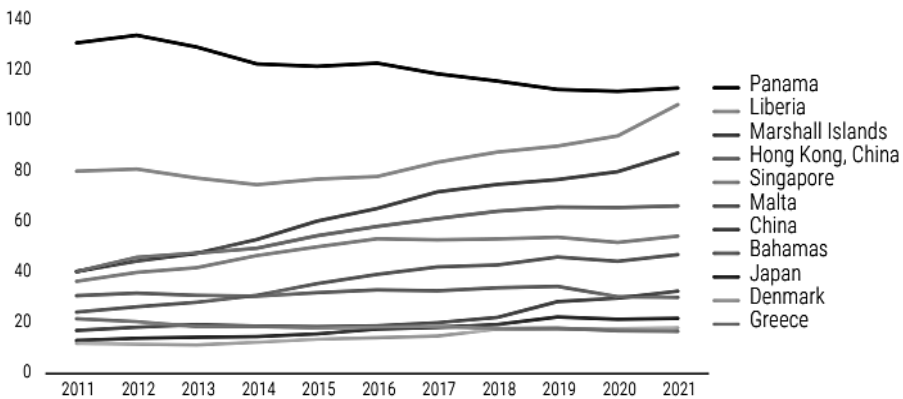
Загрязнение воздуха. На долю судов приходится более 18% некоторых загрязнителей воздуха. Анализ динамики выбросов загрязняющих веществ по видам водного транспорта в странах ЕС представлен в табл. 4.10.

Таблица 4.10. Изменение выбросов некоторых поллютантов и твердых (взвешенных) загрязняющих веществ (PM₁₀ и PM₂₅) по типам судоходства в странах Евросоюза (ЕС-27) за 1990—2020 гг.¹

Наименование загрязняющих веществ	Каботажное судоходство (динамика, %)	Международное судоходство (динамика, %)
CO	-33,8	-0,3
NO _x	-37,1	+2,3
SO _x	-82,1	-63,4
NH ₃	-23,4	+54,5
CH ₄	+0,5	+64,9
PM ₁₀	-31,6	+45,9
PM ₂₅	-32,3	+47,4

¹ Emissions of air pollutants from transport in Europe. 28 Nov 2022. European Environment Agency (EEA) URL: <https://www.eea.europa.eu/ims/emissions-of-air-pollutants-from>

Кроме того, на морские перевозки приходится примерно 30% общих глобальных выбросов NO_x (оксидов азота) и SO_x (оксидов серы)². По оценкам исследования парниковых газов Международной морской организацией (*International Maritime Organization — IMO*) в 2018 г. общий объем выбросов CO₂ от морских перевозок составил 1 056 млн тонн, что составляет около 2,89% от общих глобальных антропогенных выбросов CO₂ за этот год. При этом большая часть выбросов CO₂ (740 млн тонн) поступает от международных морских перевозок. Суда, курсирующие под флагом Панамы, Либерии, Маршалловых островов и Гон-Конга (Китай) вносят наибольший вклад в эмиссию двуокси углерода (рис. 4.9)¹.



Source: UNCTAD, based on data provided by Marine Benchmark.

Note: CO₂ emissions from vessel specific calculated bunker fuel from AIS.

Рис. 4.9. Динамика общего выброса CO₂ гражданского флота под флагом некоторых государств в 2011—2021 гг., млн тонн²

В соответствии с изменениями к Международной Конвенции о предотвращении загрязнения с судов — МАРПОЛ (MARPOL) от 2021 г., Международное свидетельство о предотвращении загрязнения воздушной среды (Свидетельство IAPP) должны получать суда валовой вместимостью 400 тонн и более, совершающие рейсы в порты или к удаленным от берега терминалам, а также платформам и буровым установкам³. Начиная с 2023 г., суда должны будут ежегодно

¹Greenhouse Gas Emissions. Marine Environment.2022. International Maritime Organization (IMO). <https://www.imo.org/en/OurWork/Environment/Pages/GHG-Emissions.aspx>

² Review of Maritime Transport. Navigating stormy waters united nations conference on trade and development. 2022 URL: https://unctad.org/system/files/official-document/rmt2022_en.pdf

³Резолюция мерс.328(76). Поправки к протоколу 1997 года об изменении международной конвенции по предотвращению загрязнения с судов 1973 года, измененной протоколом 1978

уменьшать объемы выбросов парниковых газов в атмосферу в пересчете на единицу транспортной работы.

Химическое загрязнение воды. Среднее значение кислотности поверхностных вод океана в результате увеличения концентрации CO_2 в атмосфере в течение индустриальной эры увеличились примерно на 30% (с pH 8,2 до 8,1)¹ (рис. 4.10).

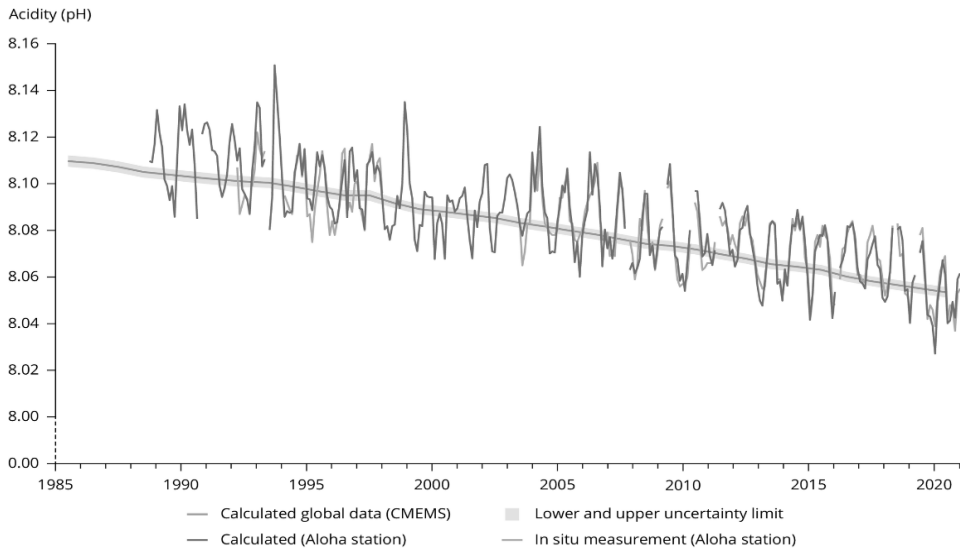


Рис. 4.10. Снижение pH поверхностных вод Мирового океана за период 1985—2020 гг. по данным наблюдений станции Алоха и данным Программы Евросоюза «Морская служба «Коперника»»²

Это чрезвычайно негативный процесс. Снижение значений pH поверхностных вод наблюдается во всем Мировом океане. Увеличение кислотности океана связано с его поглощающей способностью в отношении углекислого газа. Ми-

года к ней Пересмотренное Приложение VI к Конвенции МАРПОЛ 2021 года URL: [https://www.wcdn.imo.org/localresources/en/OurWork/Environment/Documents/Air%20pollution/Certified%20copy%20of%20MEPC.328\(76\).pdf](https://www.wcdn.imo.org/localresources/en/OurWork/Environment/Documents/Air%20pollution/Certified%20copy%20of%20MEPC.328(76).pdf)

¹ Bindoff, N. L., Cheung, W. W. L. and Kairo, J. G. 2019. Changing Ocean, marine ecosystems, and dependent communities', in: Pörtner, H.-O., Roberts, D. C., Masson-Delmotte, V., et al. (eds), IPCC special report on the ocean and cryosphere in a changing climate, Cambridge University Press, Cambridge, UK.

² Ocean acidification. European Environment Agency (EEA). Published: 27 Jul 2022. URL: <https://www.eea.europa.eu/ims/ocean-acidification>

ровой океан — главное депо CO₂ на планете: он поглощает около 30% производимого CO₂. Увеличение концентраций двуокиси углерода в атмосфере приводит к увеличению ее содержания в Мировом океане, в результате чего снижается рН поверхностных воды и увеличивается их кислотность¹.

Увеличение кислотности, в свою очередь, отражается на скорости процессов окисления органического вещества в среде, в том числе процессов старения и деструкции. Кроме того, изменение среднего значения рН повлияет на щелочную буферность океана, определяющую ассимиляцию (процессы связывания живыми организмами) кальция и кремния, являющихся важнейшими элементами скелетных структур и раковин. В глобальном масштабе при условии длительности закисления океана есть риск разрушения коралловых рифов, изменения разнообразия и массы моллюсков, рыб и других групп организмов.

Закисление океана оказывает наиболее негативное воздействие на морские организмы высоких широт, где скорости ассимиляции скелетобразующих элементов и общий метаболизм замедлены в результате низкой температуры водных масс. Несмотря на прогнозы по дальнейшему закислению океана во всем мире, задача 14.3 в рамках 14-й ЦУР состоит в том, чтобы минимизировать последствия закисления океана к 2030 г.

Отдельный процесс загрязнения морских вод связан со сбросом трюмной воды и утечкой масла машинного отделения или в результате работ по техническому обслуживанию двигателей судов. Например, в Балтийском море ежегодно сбрасывается 5,5 млн тонн сточных вод от всех видов судов, при этом основной вклад вносят грузовые/транспортные суда (RoPax) и круизные лайнеры. На круизных лайнерах средняя скорость образования сточных вод — 773 тонны в день на судно или 254 л в день на человека². Попадание сточных (в том числе фановых и льяльных) вод приводит к загрязнению морской среды органическими соединениями, привносит токсиканты и контаминанты (биологические объекты), способствует появлению опасных химических веществ, заражению бактериальной (в том числе патогенной и условно-патогенной) микрофлорой, цистами гельминтов.

Отдельную опасность составляет перенос сточными водами судов инвазивных видов из других акваторий, в результате чего могут формироваться вспышки токсичных микроводорослей в фитопланктоне, ракообразных и медуз в составе зоопланктона, разноситься личинки донных беспозвоночных, чуждых для экосистем-реципиентов и составляющих угрозу их стабильности.

¹ Joanne Liou. What is Ocean Acidification? 08.06.2022. IAEA Office of Public Information and Communication. <https://www.iaea.org/newscenter/news/what-is-ocean-acidification>

² Guyu Peng, Baile Xu, and Daoji Li. Gray Water from Ships: A Significant Sea-Based Source of Microplastics? *Environmental Science & Technology* 2022 56 (1), 4–7 DOI: 10.1021/acs.est.1c05446

Наиболее распространенным типом загрязнения, связанным с судоходством, являются разливы нефти, крупнейшие из которых: разлив нефти во время войны в Персидском заливе (1 360 000—1 500 000 тонн, 1991 г.), взрыв на нефтяной скважине Ixtoc I в Мексиканском заливе (450 000 тонн, 1979 г.), столкновение нефтяного танкера *Atlantic Empress* с судном *Aegean Captain* в Карибском море (287 000 тонн, 1979 г.), нефтяное месторождение *Nowruz* в Персидском заливе (260 000 тонн, 1983 г.), утечка нефти на танкере *ABT Summer* у побережья Анголы (260 000 тонн, 1991 г.), разлив нефти на платформе *BP Deepwater Horizon* (386 тонн, 2010 г.)¹

Последствия нефтяных разливов имеют длительный характер. Залповый выброс большого объема нефти приводит к образованию нефтяного пятна или «слика». Нефтяная пленка, образующаяся на поверхности морской акватории. Формирует физическую преграду для диффузии из атмосферы кислорода и других газов, паров воды, препятствует проникновению солнечного света. Происходит нарушение хода естественных процессов функционирования морской экосистемы: образования в результате фотосинтеза и фиксация из атмосферы кислорода и его растворение в водной толще, прекращение первичной продукции органического вещества в целом, нарушение процессов дыхания и газообмена у организмов приповерхностного слоя. Налипание нефти на покровы и наиболее уязвимые и открытые к проникновению воды и находящихся в ней веществ жабры грозит морским гидробионтам скорой смертью. Нефтяная пленка подвергается фотодеструкции, в результате которой в первые дни и даже часы разрушаются и «улетучиваются» легкие фракции нефти, состоящие из коротких цепочек углеводов. «Тяжелая нефть» долго остается в морской среде, подвергаясь медленному, преимущественно, бактериальному разложению и, в той или иной степени трансформации, оседает на дно, входя в состав донных осадков и в дальнейшем включаясь в детритную пищевую цепь как источник углеводов.

Хроническое нефтяное загрязнение неотвратимо ведет к накоплению продуктов их трансформации и глобальной перестройке сообществ живых организмов внутри морской экосистемы. Так, в экстремально загрязненной нефтепродуктами бухте Золотой Рог, донные осадки внутренней и центральной ее частей, где затруднен водообмен с открытым морем, обогащены нефтяными углеводородами настолько, что происходит коксование нефти на дне и образуются «гудронообразные» грунты и твердые нефтеуглеводородные включения. Сообщества донных организмов (бентоса) здесь чрезвычайно обеднены. Встречаются безжизненные зоны.

¹ *O'Rourke, Dara & Connolly, Sarah.* (2003). Just oil? the distribution of environmental and social impacts of oil production and consumption. *Annual Review of Environment and Resources.* 28. 587—617. 10.1146/annurev.energy.28.050302.105617.

Шумовое загрязнение. Данный тип загрязнения чрезвычайно вреден для морской фауны, поскольку выживание многих морских видов имеет зависимость от уровня звука. Шум, производимый судами, может распространяться на большие расстояния, что может существенно влиять на морских обитателей, которые полагаются на звук для общения, определения местоположения и кормления. Значимая дата, которая привлекла внимание к проблеме шумового загрязнения, — 12—13 мая 1996 г., когда 12 китов (*Ziphius cavirostris* — клюворыл) выбросились на берег Греции. В это время корабли НАТО и США проводили совместные учения с использованием низкочастотных гидроакустических станций. Антропогенные низкочастотные звуки губительны для представителей китообразных¹. Аналогичная ситуация произошла на побережье Австралии в 2014 г., где причиной также было признано использование военными кораблями систем низкочастотной звуковой локации.

Кроме того, негативное воздействие на морские экосистемы оказывают дноуглубительные работы, которые улучшают условия работы причалов, позволяя им принимать крупнотоннажные суда с большой осадкой. Однако дноуглубительные работы наносят серьезный вред морским экосистемам, нарушая структуру донных отложений, что приводит к разрушению мест обитания морского бентоса. Дноуглубительные работы и дальнейший дампинг грунта (его захоронение) приводит к вторичному загрязнению придонного слоя вод поллютантами, находящимися в донных отложениях. Возврат загрязнителей в активную среду экосистемы приводит к поступлению их в органы и ткани морских организмов, дальнейшему накоплению и передаче по пищевой цепи или непосредственному токсичному эффекту.

Фискальные инструменты сохранения морских экосистем в РФ. В Российской Федерации с целью сохранения морских экосистем действует система фискальных платежей, которая регламентируется отдельными законодательными актами РФ, в том числе Налоговым кодексом РФ (НК РФ), федеральным законом «Об охране окружающей среды», приказами Минприроды России, приказами ФГУП «Росморпорт».

Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов. Эти сборы являются одним из ключевых платежей, направленных на регулирование использования морских экосистем. В соответствии с гл. 25.1 НК РФ плательщиками данных сборов признаются организации и физические лица, в том числе индивидуальные предприниматели, получающие в установленном порядке разрешение на добычу (вылов) объектов водных биологических ресурсов во внутренних водах,

¹ Frantzis, A. Does acoustic testing strand whales? Nature 392, 29 (1998). <https://doi.org/10.1038/32068>

в территориальном море, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ¹.

За период с 2011 по 2021 гг. сумма начисленных сборов за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов составила 23,85 млрд руб., при этом 87—89% в структуре начислений приходится на регулярные взносы (рис. 4.11).

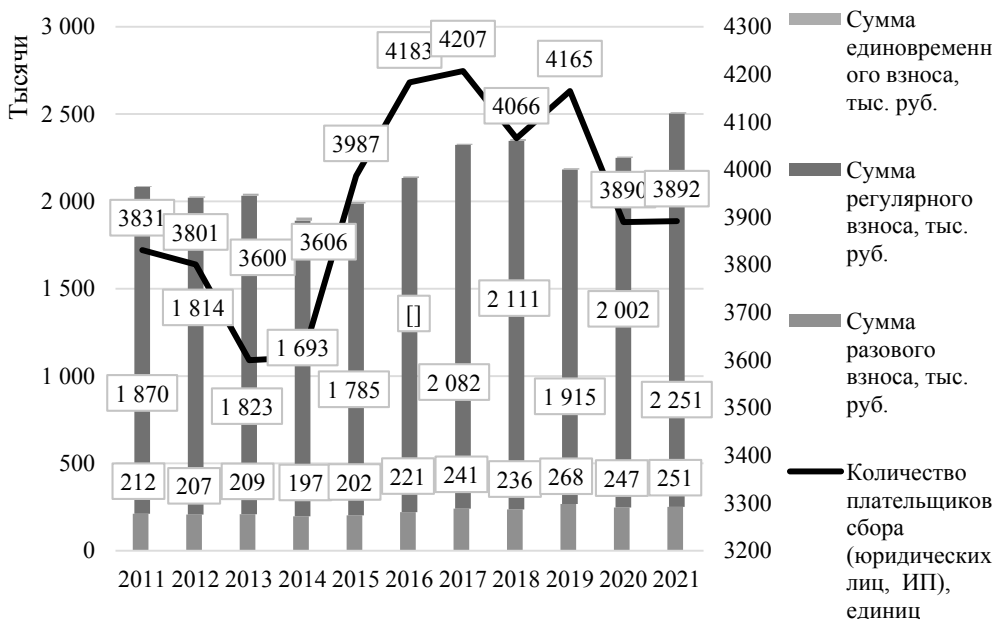


Рис. 4.11. Данные о начислениях по сбору за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов за 2011—2022 гг.²

Сумму сбора за пользование объектами водных биологических ресурсов уплачивают в три этапа: разовый (10% от исчисленной суммы сбора при получении разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов), регулярные (сумма сбора за минусом размера разового сбора) / количество месяцев действия разрешения) и единовременный взнос (за разрешенный прилов не позднее

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая. 5 августа 2000 года № 117-ФЗ (в ред. от 21.11.2022).

² Отчеты о структуре начислений по сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов. Форма 5ББР. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

20 числа месяца, следующего за последним месяцем срока действия разрешения на добычу (вылов) водных биологических ресурсов).

Ставки сбора за каждый объект водных биологических ресурсов устанавливаются за 1 тонну, при этом предусмотрены льготы в виде пониженных ставок сбора: 0% (при рыболовстве в целях воспроизводства и акклиматизации водных биологических ресурсов и в научно-исследовательских и контрольных целях) и 15% (российских рыбохозяйственных организаций, в том числе рыболовческих артелей (колхозов) и индивидуальных предпринимателей, которые удовлетворяют критериям, установленным для рыбохозяйственных организаций).

Источники добычи представлены на рис. 4.12.

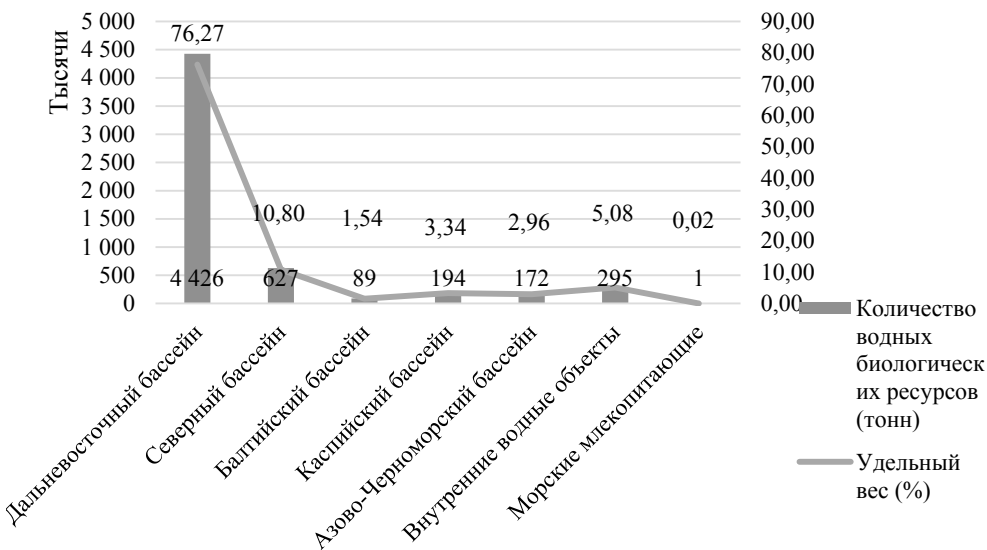


Рис. 4.12. Источники добычи объектов водных биологических ресурсов в РФ в 2021 г.

Лидером по количеству добытых водных биологических ресурсов является Дальневосточный бассейн, где осуществляется 76,27% от общего вылова (5,83 млн тонн) в РФ. Основными добытыми водными биологическими ресурсами в Дальневосточном бассейне в 2021 г. являются минтай, горбуша, сельдь и треска (рис. 4.13).

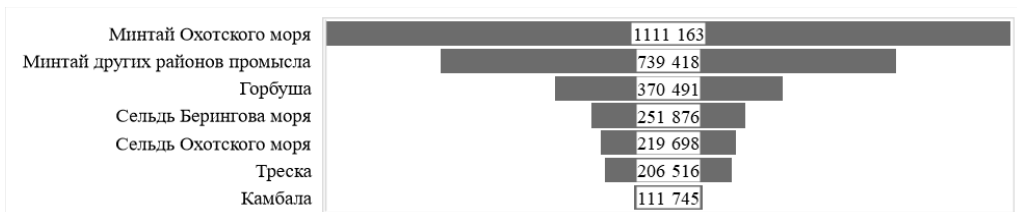


Рис. 4.13. Основные водные биологические ресурсы, выловленные в Дальневосточном бассейне РФ в 2021 г.

Водный налог. В 2021 г. 96% водного налога поступило при осуществлении забора воды из подземных водных объектов. За период с 2011 по 2021 гг. сумма водного налога, уплачиваемая при использовании акваторий водных объектов, предоставленных в пользование, не превысила 1% от общей суммы водного налога. При этом наибольшая доля поступлений приходится на Южный федеральный округ, например, в 2021 г. 55,14% уплачено в Краснодарском крае.

Плата за негативное воздействие на окружающую среду. В соответствии со ст. 1 № 7-ФЗ, морские суда являются передвижными источниками загрязнения окружающей среды и учитываются в составе объектов негативного воздействия на окружающую среду. Негативное воздействие на окружающую среду (НВОС) согласно ст. 16 является платным и плата взимается за следующие его виды:

- выбросы загрязняющих веществ в атмосферный воздух стационарными источниками (далее — выбросы загрязняющих веществ);
- сбросы загрязняющих веществ в водные объекты (далее — сбросы загрязняющих веществ);
- хранение, захоронение отходов производства и потребления (размещение отходов).¹

Платежной базой для исчисления платы за негативное воздействие на окружающую среду является объем или масса выбросов загрязняющих веществ, сбросов загрязняющих веществ либо объем или масса размещенных в отчетном периоде отходов производства и потребления. Основные видов судовых отходов в РФ: шлам очистки танков нефтеналивных судов, отходы (мусор) от уборки судов и фекальные отходы судов и прочих плавучих средств (рис. 4.14).

¹ Об охране окружающей среды: федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ (ред. от 26.03.2022) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.09.2022)

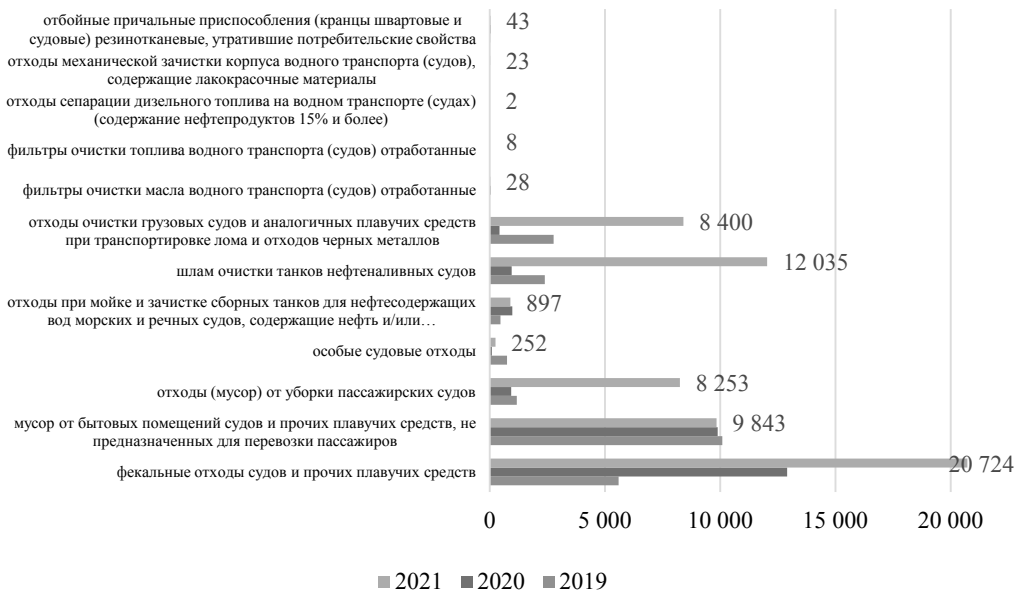


Рис. 4.14. Данные об образовании основных видов судовых отходов в РФ за 2019—2021 гг., тонн¹

При определении платежной базы учитывается количество загрязняющих веществ в пределах нормативов допустимых выбросов (сбросов), превышающие нормативы, включая аварийные выбросы, а также учитываются лимиты на размещение отходов производства и потребления и их превышение. Плата исчисляется путем умножения величины платежной базы по каждому загрязняющему веществу, включенному в перечень загрязняющих веществ, по классу опасности отходов производства и потребления на соответствующие ставки указанной платы с применением коэффициентов, установленных ст. 16.3 Закона 7-ФЗ, и суммирования полученных величин.

За 2019—2021 гг. 25% основных судовых отходов были утилизированы, остальные передавались региональному оператору ТКО и другим хозяйствующим субъектам для обработки, обезвреживания или захоронения. В РФ монополистом в отношении услуг по экологической безопасности является ФГУП «Росморпорт», который осуществляет деятельность по обращению с более чем 300 видами отходов и оказывает услуги по сбору отходов в морских портах. В 2020 г. было собрано 14,6 тыс. тонн мусора, 27,5 тыс. тонн нефтесодержащих вод и 16,3 тыс. тонн сточных вод (рис. 4.15).

¹ Федеральная служба по надзору в сфере природопользования (Росприроднадзор). <https://rpn.gov.ru/open-service/analytic-data/statistic-reports/production-consumption-waste/>

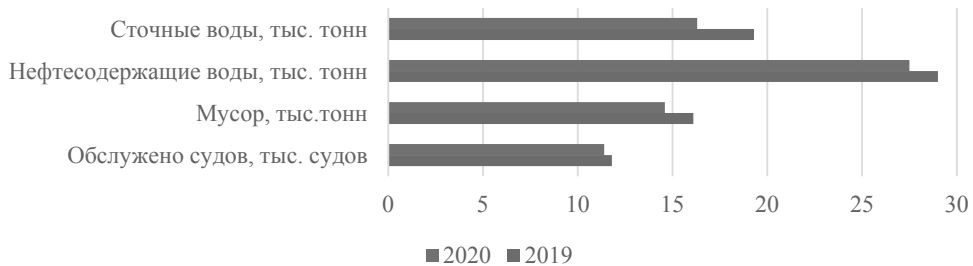


Рис. 4.15. Услуги по сбору отходов с судов ФГУП Росморпорт за 2019—2020 гг.¹

Портовые экологические сборы. Правила применения ставок портовых сборов в морских портах РФ утверждены приказом ФАС РФ², в соответствии с которыми экологический сбор взимается в портах, располагающих техническими средствами для приема с судов всех видов предъявляемых судовых отходов: мусора, нефтедержжащих и сточных вод (за исключением балластных вод).

Ставки экологического сбора за услуги по экологической безопасности, оказываемые ФГУП «Росморпорт» в морских портах РФ приведены в табл. 4.11.

Таблица 4.11. Ставки экологического сбора за услуги по экологической безопасности, оказываемые ФГУП «Росморпорт» в морских портах РФ

Наименование порта	ставка заграниплавания/ставка каботажного плавания, руб./1 GT							
	все суда, кроме накатных, наплавных, контейнеровозов и наливных		контейнеровозы		накатные, наплавные суда		наливные суда	
Балтийский бассейн								
Северо-Западный бассейновый филиал								
Морской порт Большой порт Санкт-Петербург	3,58	1,8	2,51	1,3	1,42	0,72	3,94	1,98
Морской порт Усть-Луга	3,94	2	2,76	1,42	1,56	0,82	4,31	2,23
Арктический бассейн (Анадырский филиал, Архангельский филиал, Мурманский филиал)								
Дальневосточный бассейн (Петропавловский филиал, Сахалинский филиал)								
Ванинский филиал								
Порт Ванино	2,4	2,4	1,67	1,67	1,67	1,67	2,6	2,6

¹ Результаты деятельности ФГУП Росморпорт 2020. URL: <https://www.rosmorport.ru/about/disclosure/report/presentation2020/rezultaty-deyatelnosti/index.html>

² Об утверждении правил применения ставок портовых сборов в морских портах Российской Федерации: Приказ Федеральной антимонопольной службы от 10 марта 2016 г. № 223/16 (в ред. № 872/18 от 27.06.2018)

Продолжение табл. 4.11

Дальневосточный бассейновый филиал								
Порт Владивосток	2	1,24	1,4	0,88	1,4	0,88	2,19	1,36
Порт Восточный	3,87	2	2,71	1,42	2,71	1,42	4,23	2,12
Порт Находка	3,9	2	2,72	1,4	2,72	1,4	4,25	2,4
Магаданский филиал								
Порт Магадан	13,49	13,49	9,45	9,45	9,45	9,45	14,85	14,9
Каспийский бассейн (Астраханский филиал, Махачкалинский филиал)								
Азово-Черноморский бассейн (Азово-Черноморский бассейновый филиал)								
Азовский бассейновый филиал								
Порт Таганрог	7,61	4,16	5,32	2,9	5,32	2,9	8,35	4,56

Источник: составлено авторами по ¹

По состоянию на 2022 г. экологические сборы предусмотрены в 8 портах РФ. При пребывании судна в порту до 10 суток или более 30 суток для расчета экологического сбора применяется базовая ставка экологического сбора, свыше 10 суток и до 30 суток к базовой ставке применяется коэффициент 1,3.

В некоторых портах предусмотрены дополнительные коэффициенты, в частности, в порту Ванино, суда, сдающие жидкие виды отходов уплачивают экологический сбор с коэффициентом 1,5, в порту Таганрог, суда, сдающие шлам для очистки емкостей и трубопроводов от нефти и нефтепродуктов — с коэффициентом 1,5, в порту Усть-Луга, валовая вместимость накатных судов, используемых для перевозки железнодорожного подвижного состава, умножается на коэффициент 0,4.

При этом суда, не сдавшие судовые отходы, от оплаты экологического сбора не освобождается, за исключением следующих судов: судов, осуществляющих операции только на внешнем рейде на подходах к порту; несамоходных судов; транзитных судов; пассажирских судов. Для данных категорий судов прием отходов осуществляется на платной основе.

Доходы ФГУП «Росморпорт» по экологическому сбору в 2020 г. составили 457 млн руб. (2018—524 млн руб., 2019—453 млн руб.), расходы, связанные с оказанием услуги, составили 347 млн руб.

Кроме того, ФГУП «Росморпорт» выполняет работы по ликвидации аварийных разливов нефти и/или нефтепродуктов с поверхности водных объектов в акватории

¹ Об утверждении ставок экологического сбора за услуги по обеспечению экологической безопасности, оказываемые ФГУП «Росморпорт» в морских портах РФ: приказ ФГУП «Росморпорт» от 15.12.2022 № 552 (в ред. 08.06.2022 № 224)

морских портов. В РФ мониторинг аварийных ситуаций, негативно воздействующих на водные объекты, осуществляет Федеральное агентства водных ресурсов.¹

Заключение. Морской транспорт является частью огромного кластера экономической деятельности — 90% мировой торговли осуществляется через морские пути (примерно 90000 морских судов). Судходство оказывает негативное воздействие на морские экосистемы по разным направлениям. Разработан комплекс фискальных инструментов, компенсирующих это воздействие. Уровень компенсации по разным фискальным инструментам сильно различается.

4.6. Налоговые стимулы развития водного транспорта для обеспечения экологической безопасности окружающей среды

Лучший способ добиться успеха — следовать советам, которые мы даем другим.
Гарольд Тейлор

Экологическая безопасность окружающей среды является задачей государственного уровня. В национальной экологической доктрине отмечено, что «устойчивое развитие Российской Федерации, высокое качество жизни и здоровья ее населения, а также национальная безопасность могут быть обеспечены только при условии сохранения природных систем и поддержания соответствующего качества окружающей среды»². Это определяет снижение выбросов, сбросов и отходов, а также удельной энерго- и ресурсоемкости продукции и услуг. Необходимо внедрять ресурсосберегающие и безотходные технологии, модернизировать и развивать экологически безопасные виды транспорта, транспортных коммуникаций и топлива, в том числе неуглеродного.

Водный транспорт как источник загрязнений. Деятельность транспорта, в том числе водного, объективно связана с проблемами обеспечения экологической безопасности окружающей среды, в первую очередь за счет реализации мер по снижению негативного воздействия на окружающую среду и человека. Такие меры можно сгруппировать по основным направлениям³: экологичные конструкции транспортных средств; экологические требования к размещению и

¹ Сведения об аварийных ситуациях, негативно воздействующих на водные объекты. Федеральное агентство водных ресурсов. 2022. URL: <https://gis.favr.ru/opendata>

² Экологическая доктрина Российской Федерации одобрена Распоряжением Правительства Российской Федерации от 31 августа 2002 г. № 1225-р

³ Экология транспорта и устойчивое развитие: учебник / Под ред. И.В. Карапетянц, Е.И. Павловой. М.: УМЦ по образованию на железнодорожном транспорте, 2019. 370 с.

строительству объектов транспорта; экозащитные техника и технологии на транспорте; экологические требования к эксплуатации транспорта.

Приведенные выше направления в полной мере относятся и к водному транспорту. Любой водный объект в определенной степени является зоной повышенного риска. По оценке экспертов, на долю морского флота приходится около 35% от общего объема загрязнения Мирового океана.¹

Судно представляет собой серьезный источник загрязнения в достаточно широкой сфере окружающей среды. Для прибрежных вод эксплуатация судов проявляется в загрязнении тяжелыми металлами, которые вводятся в состав специальных красок для покрытия подводной части судовых корпусов для снижения их обрастания простейшими водными организмами и растениями.

Необходимо акцентировать внимание на судоремонте. В процессе механической очистки судовых днищ от краски часто используются открытые технологии обработки, при которой комковатое и измельченное красящее вещество распыляется и оседает в воздушном и водном пространстве.

Разливы нефтепродуктов опасны как при аварийных ситуациях танкерного флота, так и при бункеровочных судовых операциях.

Жидкие отходы также являются загрязнителями водной среды. Это замоченные льяльные воды; загрязненные промывочные воды в процессе мойки грузовых и производственных помещений; сточные воды, используемые для бытовых и санитарно-гигиенических нужд экипажей и пассажиров.

Твердые отходы также относятся к источникам загрязнения окружающей среды. К ним относятся: производственный мусор, образующийся в процессе перевалки грузов, техническом обслуживании и ремонте устройств и механизмов; бытовой мусор как следствие санитарно-гигиенического ухода за жилыми, служебными помещениями и от хранения продуктов; пищевые отходы.

Влияние морского транспорта на процесс атмосферных загрязнителей может показаться незначительным. Вредные выбросы судовых дымовых труб в открытом море быстро рассеивается в воздушной среде, даже в районах интенсивного судоходства. Ощутимых величин дымовые судовые выбросы могут достигать в портах — местах скопления судов.

В портах экологические издержки связаны с работой транспортно-технических коммуникаций, особенно нефтепродуктов; аварийными ситуациями, вызванными выбросом нефтепродуктов, их возгоранием или взрывами; сбросами в акватории неочищенных стоков и возможными проливами жидких перегружаемых продуктов; несанкционированными сбросами и сливами за борт во время стоянки судов в порту различных видов мусора, льяльных и сточных вод; общей пожарной опасностью территории.

¹ Латухов С.В., Соляков О.В., Химич П.Г. Экологическая безопасность судоходства: учебник. СПб.: ГУМРФ им. Адм. С.О. Макарова, 2013. 152с.

На международном уровне требования к судоходству по обеспечению безопасности окружающей среды связаны необходимостью снижения рисков загрязнения моря нефтью, нефтепродуктами, опасными и вредными веществами, радиоактивными веществами, отходами промышленных и бытовых сточных вод, выносами химических удобрений.

Это распространяется на огромные территории и одному государству решить такую проблему невозможно. Требуется принятие коллективных мер, в результате которых разработаны и действуют международные документы, выборочно систематизированные в табл. 4.12.

Приведенный перечень международных документов характеризует историческое развитие и широту регионального охвата нормативного обеспечения по проблемам охраны окружающей среды морским транспортом. При этом главным в морском экологическом законодательстве является универсальная Международная конвенция по предотвращению загрязнения с судов МАРПОЛ 73/78. В этом документе охвачены все технические стороны загрязнения с судов, распространившись на все виды плавсредств, включая суда на воздушной подушке и подводных крыльях, подводный флот, плавучие аппараты и производственные платформы, эксплуатируемые в морских условиях. Выделены особые районы плавания, где полностью запрещается всякий сброс за борт нефти и других вредных веществ: Средиземное, Черное, Балтийское и Красное моря, а также Малаккский пролив и Персидский залив, Северное и Внутреннее Японское моря. Конкретизированы правила обращения с отходами и загрязнениями, возникающими при эксплуатации судов.

Особо выделены санкции к заходящим в порты судам при несоответствии качества их дымовых выбросов установленным международным нормам по трем позициям — концентрации в дымах окислов азота, окислов серы и углеводородов.

На национальном уровне требования к экологическому судоходству определены в документах, которые синхронизированы с международными. При этом организация обеспечения экологической безопасности водного транспорта включает комплекс мероприятий по созданию, обеспечению и эффективному использованию на судах природоохранных технических средств, которые разделяются по месту и расположению при использовании на судовые и внесудовые. К судовым относятся судовые установки для очистки сточной и НПВ, печи для сжигания мусора, устройства для сбора и временного хранения судовых отходов (мусора). К внесудовым относятся средства для сбора, транспортировки, временного хранения и переработки судовых загрязнений.¹

¹ Решняк В.И. Система управления экологической безопасностью при эксплуатации судов на внутренних водных путях: монография. СПб.: ГУМРФ им. Адм. С.О. Макарова, 2017. 148 с.

Таблица 4.12. Международные документы в области экологической безопасности морского транспорта

№	Наименование документа
Международные конвенции	
1	Женевская конвенция об открытом море 1958 г.
2	Договор об Антарктике 1959 года (Вашингтон)
3	Международная конвенция относительно вмешательства в открытом море в случаях аварий, приводящих к загрязнению нефтью 1969 года (INTERVENTION 1969) (Брюссель) с Протоколом 1973 г. (относительно вмешательства в открытом море в случае инцидентов, сопровождающихся загрязнением веществами, иными, чем нефть)
4	Международная конвенция о гражданской ответственности за ущерб от загрязнения нефтью 1969 г. (CLC 1969) с Протоколами 1976 и 1992 гг.
5	Конвенция о гражданской ответственности в области перевозок морем ядерных материалов 1971 г. (NUCLEAR 1971)
6	Конвенция по международным правилам предупреждения столкновений судов в море 1972 г. (COLREG 1972)
7	Международная конвенция по предотвращению загрязнения моря отходами и другими материалами 1972 г. (LC 1972) с Протоколом 1996 г.
8	Конвенция по предотвращению загрязнения морской среды путем сбросов веществ с судов и летательных аппаратов 1972 года (Осло)
9	Международная конвенция по предотвращению загрязнения с судов 1973 г. с Протоколом 1978 г. (MARPOL-73/78)
10	Международная конвенция по охране морской жизни на море 1974 г. с Протоколами 1978 и 1988 гг. SOLAS-74 (СОЛАС-74) (в частности, глава IX «Управление безопасной эксплуатацией судов»)
11	Международная конвенция о запрещении военного или любого иного враждебного использования средств воздействия на природную среду 1977 г. (Женева)
12	Международная конвенция ООН по морскому праву 1982 г. (UNCLOS III)
13	Международная конвенция по обеспечению готовности на случай загрязнения нефтью, борьбе с ним и сотрудничеству 1990 года (OPRC 1992) с Протоколом 2000 г. о готовности, реагировании и сотрудничестве при инцидентах, связанных с загрязнением вредными и опасными веществами (OPRS-HNS 2000)
14	Международная конвенция о гражданской ответственности за загрязнение бункерным топливом 2001 г. (BUNKERS 2001)
15	Международная конвенция о контроле за вредными противобластающими системами на судах 2001 г. (AFS 2001)
16	Международная конвенция о создании международного фонда компенсации за ущерб от загрязнения нефтью 1992 года (FUND 1996) с Протоколами 2000 и 2003 гг.
17	Международная конвенция о контроле судовых балластных вод и осадков 2004 г. (BWM 2004)

18	Найробская международная конвенция об удалении остатков кораблекрушений 2007 г. (NAIROBI WRC 2007)
19	Гонконгская международная конвенция по безопасности и экологически рациональной утилизации судов 2009 г. (HONG KONG SRC 2009)
20	Международная конвенция об ответственности и компенсации за ущерб в связи с перевозкой морем опасных и вредных веществ 1996 г. (HNS 1996) с Протоколом 2010 г.
Международные региональные акты	
21	Парижский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта. Париж, 25 января 1982 г.
22	Меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта в Азиатско-Тихоокеанском регионе (Токио, 01.12.1993 г.; Пекин, 11.04.1994 г.)
23	Эр-Риядский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта в Персидском заливе (июнь 2004 г.).
24	Карибский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта (SMOU) (Крист-Черч, Барбадос, 09.02.1996 г.
25	Абуджийский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта стран Западной и Центральной Африки (22.10.1999 г.)
26	Черноморский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта в Черноморском бассейне (Стамбул, 07.04.2000 г.
27	Средиземноморский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта в Средиземноморском бассейне (Мальта, 11.07.1997 г.).
28	Индоокеанский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта в странах Индийского океана (05.06.1998 г.).
29	Латиноамериканский меморандум о взаимопонимании по контролю судов государством порта (Винья-дель-Мар, 1992 г.)
30	Соглашение о сотрудничестве по вопросам борьбы против загрязнения вод Северного моря углеводородными соединениями 1969 г. (Бонн)
31	Конвенция по защите морской среды района Средиземного моря 1976 г. (Барселона)
32	Конвенция об охране и улучшении морской среды и прибрежных районов Персидского, Оманского и Аденского заливов 1978 г.
33	Конвенция об охране морских живых ресурсов Антарктики 1980 г. (Канберра)
34	Конвенция по охране и улучшению морской среды Карибского региона 1983 г.
35	Конвенция по защите морской среды района Балтийского моря, 1992 г. (Хельсинкская конвенция)
36	Соглашение о сотрудничестве в борьбе с загрязнением в Беринговом и Чукотском море в чрезвычайных ситуациях 1989 г.
37	Конвенция о защите Черного моря от загрязнения 1992 г. (Бухарест)
38	Конвенция по охране среды Северо-Восточной Атлантики 1992 г. (Париж)
39	Рамочная Конвенция по защите морской среды Каспийского моря 2003 г. (Тегеран)

Для выполнения международных и национальных требований в новом судостроении и при эксплуатации существующих судов предусматривается установка соответствующего оборудования, позволяющего снизить риски загрязнения окружающей среды, что выборочно представлено в табл. 4.13.

Таблица 4.13. Судовое оборудования для предотвращения рисков загрязнения окружающей среды

<p>1. Оборудование и устройства по предотвращению загрязнения:</p> <ul style="list-style-type: none"> – <u>нефтью для всех судов</u>: сепаратор, сигнализатор, устройство автоматического прекращения сброса, система перекачки и сдачи нефтесодержащих вод, система перекачки, сдачи нефтяных остатков; – <u>нефтью для танкеров</u>: система мойки танков сырой нефтью, система автоматического замера, регистрации и управления сбросом, приборы для определения границы раздела «нефть-вода»; – <u>вредными жидкими веществами, перевозимыми наливом</u>: насосы, устройства для выгрузки груза и зачистки танков; вентиляционное оборудование для удаления остатков груза; оборудование для мойки танков; – <u>сточными водами</u>: установка для обработки сточных вод; система измельчения и обеззараживания сточных вод; система сбора, сдачи и сброса сточных вод; – <u>мусором</u>: инсинератор, устройство для обработки мусора, устройство для сбора мусора; – <u>атмосферы</u>: устройства для перевода работы двигателей на низкосернистое топливо, система очистки выхлопных газов для уменьшения выбросов SO_x, система уменьшения выбросов NO_x, система анализа отработавших газов, система сбора и сдачи паров летучих органических соединений (для танкеров).
<p>2. Оборудование для контроля и управления за судовыми балластными водами и осадками: установка по обработке балластных вод.</p>

Новые тренды в мировом судостроении. Постоянно возрастающие экологические требования формируют новые тренды в мировом судостроении. Наиболее перспективными являются создание судов с электродвигателями или использующих в качестве топлива альтернативные источники энергии: ветер, водород, ветроэнергию, природный газ, в том числе сжиженный природный газ.

Применение водородного топлива, когда сжигается водород в сочетании с дизельным топливом, перспективно. В таком процессе не выделяется диоксид углерода, а сажевый фильтр в сочетании с катализатором позволит сократить до минимума выбросы окислов азота и твердых частиц¹.

Однако водородные двигатели и ветроэнергетика распространены гораздо меньше вследствие высокой стоимости и низкой производительности. В частности, единственным судном, использующим ветроэнергетику, является построенное в 2010 г. на верфи *Cassens Werft* (Германия) судно *E-Ship 1*. На судне, в дополнение к двум дизель-генераторам суммарной мощностью 7 МВт, установлены четыре тур-

¹ https://portnews.ru/top_news/334066/

бопаруса, позволяющие вырабатывать до 1,5 МВт, в зависимости от погодных условий. Вместе с тем конструкция ветрогенераторов значительно повышает ветровое сопротивление при движении судна, а выдаваемая мощность не позволяет применять данный вид топлива в качестве основного на судах.¹

Развивается композитное судостроение². Строительство судов осуществляется, как правило, из четырех видов материалов: композитные материалы, судостроительная, маломангнитная сталь, алюминиево-магниевые сплавы. Освоена современная технология изготовления конструкций из композитных материалов методом вакуумной инфузии.

В перспективе электрические речные суда займут определенный сегмент во внутригородских пассажирских перевозках и в будущем смогут стать беспилотными.³

В Стратегии национальной безопасности Российской Федерации⁴ к определяющим целям отнесено сохранение и восстановление природных систем, обеспечение качества окружающей среды, ликвидация экологического ущерба от хозяйственной деятельности. Условия благополучного существования тесно связаны с концепцией устойчивого развития, базирующейся на системе социальных, экологических и экономических факторов.

Экономическое регулирование охраны окружающей среды. Данное регулирование предполагает использование таких инструментов, как налогообложение, нормирование, финансовое регулирование. На практике чаще используют экологические платежи, экологические субсидии, квоты на загрязнение.

Выдача квот на загрязнение с возможностью их дальнейшей перепродажи, как коммерчески реализуемые разрешения, являются методом экономического стимулирования природоохранной деятельности во многих странах. Остаток квоты организация, уменьшившая количество загрязняющих выбросов, может на выгодных условиях перепродать компаниям, которым не удалось остаться в пределах выделенных государством квот.

Экологические субсидии — это поощрения за реализацию природоохранных мероприятий. Их виды достаточно разнообразны: ссуды с низкой процентной ставкой, льготные тарифы, гранты и др. В России в рамках государственной программы предполагается для ликвидации накопленного вреда окружающей среде и обращения с отходами поддержка субъектов РФ посредством распределения субсидий федерального бюджета⁵.

¹ <https://portnews.ru/magazine/a153/>

¹ <https://portnews.ru/magazine/j48/>

² <https://portnews.ru/news/334015/>

³ <https://portnews.ru/news/334905/>

⁴ Указ Президента РФ от 02.07.2021 N 400 "О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации"

⁵ Государственная программа «Охрана окружающей среды». Постановление Правительства РФ от 15.04.2014 № 326 (с изм и доп.)

Во многих зарубежных странах налоги, обязательные платежи и сборы являются эффективным инструментом экологической политики. Однако пока в России уровень защиты окружающей среды невысок.

Перечень налоговых инструментов регулирования состояния окружающей среды широкий, в него входят:

- налоги на загрязнение (их принято относить к административным мерам экологического регулирования);
- косвенные налоги (различные ставки НДС, акцизов, могут использоваться как альтернатива прямому налогообложению измеряемого загрязнения: возник экологический ущерб — применяется повышенная ставка);
- налоги, предназначенные для покрытия расходов по защите окружающей среды.

Целью экологических платежей является не столько пополнение бюджета, сколько возложение на «загрязнителей» дополнительные расходы, стимулируя сокращение негативного влияния на окружающую среду. Однако слишком высокие ставки платежей могут привести к снижению конкурентоспособности отечественных товаров.

Основным инструментом налогового регулирования являются налоговые льготы, которые являются одной из форм государственной поддержки деятельности по внедрению наилучших доступных технологий и иных мероприятий по снижению негативного воздействия на окружающую среду¹.

Экологически-ориентированные налоговые льготы в странах-членах ОЭСР рассматриваются как экологические субсидии, т.к. их применение влечет сокращение подлежащих уплате налогов и оценивается как косвенное получение средств из бюджета.

Наиболее часто применяются следующие льготы: освобождение от НДС товаров, сокращающих негативное воздействие на окружающую среду; единовременный вычет затрат на природоохранное имущество; индексирование затрат; ускоренная амортизация имущества природоохранного назначения; освобождение от налогообложения прибыли международных финансовых организаций, финансирующих экологические проекты.

Налоговые преференции водному транспорту. Реализация экологических требований для судоходных компаний является весьма затратным комплексом мероприятий как с позиций финансирования, так и налоговых последствий. Налоговое законодательство предполагает определенные налоговые послабления для мероприятий по охране окружающей среды.

Кроме того, для развития национального судостроения определены налоговые преференции, которые проявляются при строительстве новых судов опосредованно. Новое судостроение предусматривает выполнение всех конвенционных экологических требований, поэтому в этом случае налоговые преимущества охватывают весь комплекс по строительству судна, куда входят работы и мероприятия по обеспечению экологической безопасности окружающей среды. В табл. 4.14 укрупненно сгруппированы налоговые преимущества по этим двум направлениям.

¹ Федеральный закон от 10.01.2002 № 7-ФЗ «Об охране окружающей среды»

Таблица 4.14. **Налоговые преференции водному транспорту для мероприятий по охране окружающей среды**

<i>1. Общие мероприятия по охране окружающей среды для организаций водного транспорта</i>
<i>1.1. Налог на добавленную стоимость</i>
<p>Освобождение от налогообложения НДС (<i>ст.149 НК РФ</i>):</p> <ul style="list-style-type: none"> – обслуживание в портах водного транспорта (морских судов, судов смешанного и внутреннего плавания) во время стоянки. К таким работам относятся санитарная обработка судов, работы водоохранного характера, вывоз мусора и т.д.; – услуги по техническому управлению морскими судами и судами смешанного (река-море) плавания, зарегистрированные в судовых реестрах иностранных государств, оказываемые иностранным лицам, не состоящим на учете в налоговых органах РФ. – услуги по обращению с твердыми коммунальными отходами, оказываемые соответствующими региональными операторами; – портовые работы, оказываемые резидентами ОЭЗ, предполагающие комплексное обслуживание транспортного флота в течение всего времени пребывания судна в зоне порта, в т.ч. прием бытовых и производственных отходов.
<i>1.2. Налог на прибыль организаций</i>
<p>Инвестиционный налоговый вычет на прибыль (по решению субъекта РФ), позволяющий уменьшить сумму налога на прибыль (авансового платежа) в региональный бюджет до 90 % расходов на инвестиции в основные средства, в т.ч. природоохранного характера.</p> <p>Применение повышающего коэффициента (не выше 2) к норме амортизации, применяемый в отношении амортизируемых основных средств, относящихся к основному технологическому оборудованию, эксплуатируемому в случае применения наилучших доступных технологий (<i>ст.259.3 НК РФ</i>), в т.ч. для утилизации твердых бытовых и промышленных отходов, обезвреживания твердых и пастообразных замасленных отходов, сортировки отходов, прессования отходов перед размещением и пр.</p> <p>Применение повышающего коэффициента 1,5 к затратам на НИОКР при исчислении налога на прибыль (<i>ст.262 НК РФ</i>)</p>
<i>2. Национальное судостроение</i>
<i>2.1. Налог на добавленную стоимость</i>
<p>Налоговая ставка 0% при реализации построенных судов, подлежащих регистрации в Российском международном реестре судов (РМРС), а также в 2022г. судов, принадлежащих на праве собственности российской лизинговой компании и зарегистрированных в РМРС, при условии представления в налоговые органы документов.</p>
<i>2.2. Налог на прибыль организаций</i>
<p>При исчислении налоговой базы судовладельцам не нужно учитывать (<i>пп. 33, 33.2 п. 1 ст. 251 НК РФ</i>):</p> <ul style="list-style-type: none"> – доходы в виде капитальных вложений в форме неотделимых улучшений арендованного имущества, произведенных арендатором, а также капитальные вложения в предоставленные по договору безвозмездного пользования объекты основных средств в форме неотделимых улучшений, произведенных организацией-ссудополучателем; – доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации и (или) реализации судов, зарегистрированных в РМРС; – доходы судовладельцев, полученные от эксплуатации и (или) реализации судов, построенных российскими судостроительными организациями после 01.01.2010г. и зарегистрированных в РМРС.

Только с 01.01.2019 г. налогоплательщики получили право амортизировать с применением повышающего коэффициента (не выше 2) основные средства, относящиеся к ключевому технологическому оборудованию, используемому в случае применения наилучших доступных технологий.

Возникают споры по поводу учета природоохранных затрат, уменьшающих налогооблагаемую прибыль. Крупные расходы на эти цели предполагается учитывать поэтапно, в течение нескольких лет, а не единовременно, что было бы более выгодно для компаний¹.

В соответствии с налоговым законодательством региональные власти имеют право устанавливать льготы по налогу на имущество организаций. Некоторые регионы освободили компании от данного налога на объекты основных средств, используемые исключительно в природоохранных целях. Однако природоохранное оборудование часто имеет и другое производственное назначение, что дает основание налоговым органам отказывать организациям в праве на льготу². В результате судебных разбирательств организациям иногда удается подтвердить это право³.

Финансовые последствия установки оборудования. Природоохранное оборудование на судах весьма затратно. Например, установка станции по очистке подсланевых вод, станции по очистке фекальных вод, инсинуратора для сжигания сухого мусора требует не только значительных средств на их приобретение, но и влияет на финансовый результат деятельности.

Укрупненный расчет таких последствий за налоговый период при прочих равных условиях (табл. 4.15) показал, что судовладельцы несут дополнительные расходы, но они неизбежны при выполнении обязательных международных и национальных требований.

В России контроль и надзор за соблюдением национального законодательства, международных норм и стандартов в области морской среды и природных ресурсов внутренних вод, территориального моря, в исключительной экономической зоне и на континентальном шельфе осуществляет Росприроднадзор, который имеет федеральную и региональную структуру.

¹ Постановление АС Северо-Западного округа от 14.07.2016 № А44-3715/2015

² Постановление Восемнадцатого ААС от 20.01.2017 по делу № А07-8216/2016

³ Определение Верховного Суда РФ от 29.08.2017 № 309-КГ17-13014 по делу № А07-8216/2016; Постановление АС Московского округа от 22.01.2015 по делу № А40-56235/2014

Таблица 4.15. **Финансовые последствия (при прочих равных условиях) установления на судне оборудования для охраны окружающей среды**

<i>№ пп</i>	<i>Показатели</i>	<i>Величина, тыс. руб.</i>
1	Приобретение и установка природоохранного оборудования: станций по очистке подсланевых вод, фекальных вод и инсинуратора для сжигания сухого мусора	4 665,00
2	Увеличение амортизационных отчислений	388,75
3	Материальные затраты на обслуживание природоохранного оборудования	466,50
4	Дополнительные затраты на оплату труда	300,00
5	Увеличение страховых взносов	117,00
6	Увеличение налога на имущество организаций	98,35
7	Снижение прибыли до налогообложения	1370,6
8	Снижение налога на прибыль	274,12
9	Изменение (снижение) чистой прибыли	1096,48

Заключение. Показателем эффективности деятельности государственных экологических надзорных органов должен быть не рост собираемости платежей за загрязнение окружающей среды, а рост доли частных инвестиций природоохранного назначения в общей сумме частных затрат, связанных с загрязнением, т.е. обязательные платежи плюс инвестиции.

Применяемые инструменты государственной экологической политики пока не стимулируют бизнес, в т.ч. водный транспорт, к реализации дорогостоящих природоохранных мероприятий. Регулирование экономических и особенно налоговых стимулов для внедрения мер по охране окружающей среды требует существенной корректировки с учетом накопленного зарубежного и отечественного опыта.

4.7. Налоговые стимулы для поддержки ESG-инструментов на финансовом рынке РФ

Кто со всеми согласен,
с тем не согласен никто.
Уинстон Черчилль

Финансовый рынок имеет чрезвычайно важное значение в процессе привлечения инвестиций. Для развивающихся стран его роль еще более существенна. Она состоит в перераспределении капиталов в целом, в выборе и мониторинге инвестиционных проектов, объединении капиталов для их финансирования,

обеспечении возвратности вложенных финансовых средств, диверсификации рисков¹. При этом налоговые льготы являются традиционными инструментами налоговой политики государства для привлечения частных инвесторов на финансовый рынок, в том числе в определенные отрасли и сектора.

Ответственное инвестирование. В последние десятилетия тренд на ответственность и экологичность распространился на сферу инвестиций и финансовых рынков. Ответственное инвестирование предполагает, что инвесторы при принятии решений, помимо ориентации на высокую доходность, финансового анализа и методов построения портфелей, руководствуются также принципами ESG (E — ответственным отношением к окружающей среде, S — высокой социальной ответственностью и G — качеством корпоративного управления).

Таким образом, *ответственное инвестирование* — это подход, который в явном виде признает важность для инвестора экологических, социальных и управленческих факторов, их влияние на деятельность эмитентов, качество инвестиционных портфелей, а также долгосрочное здоровье и стабильность рынка в целом.

ESG-инструментами считаются финансовые инструменты, выпускаемые эмитентами целиком «зеленого» бизнеса или же реализующими отдельные ESG-проекты. В теории к ESG-инструментам возможно отнести широкий круг финансовых инструментов, включая акции, облигации, в том числе государственные и муниципальные, паи ПИФов и ETF, кредиты и другие инструменты. На практике в РФ к ESG-инструментам относят облигации, чаще всего «зеленые» и «социальные». Данный факт объясняется начальным уровнем развития «зеленых» финансов в РФ, простотой выпуска облигаций и, соответственно, их преобладанием на рынке.

Подробнее ESG-инструменты проанализированы А.М. Скороход² и др. Именно «зеленые» облигации исследуются в работах Б.Б. Рубцова³, М.А. Скворцовой⁴, Е.Р. Безмертной⁵.

¹ *Stiglitz, J.E.* Financial Systems for Eastern Europe's Emerging Democracies. San Fransisco: ICS Press, 1993. 39 p.

² *Скороход А.М.* Развитие рынка зеленого финансирования в мире и России: тенденции и перспективы // Вестник Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова. 2022. Т. 12. № 2 (38). С. 99—105.

³ *Рубцов Б.Б., Гусева И.А., Ильинский А.И., Лукашенко И.В., Панова С.А., Садретдинова А.Ф., Алыкова С.М.* «Зеленые финансы» в мире и России. М.: РУСАЙНС; 2018. 170 с.

⁴ *Семенова Н. Н., Еремина О. И., Скворцова М. А.* «Зеленое» финансирование в России: современное состояние и перспективы развития // Финансы: теория и практика. 2020. № 24(2). С. 39—49.

⁵ *Безмертная Е.Р.* Выпуск «зеленых» облигаций как элемент системы защиты окружающей среды // Экономика. Налоги. Право. 2019. № 12(5). С. 61—69.

Доходность «зеленых» облигаций. Существует сложившееся мнение о том, что ответственное инвестирование на финансовом рынке подразумевает отрицательную премию к уровню доходности финансовых инструментов и, соответственно, более «дешевое» финансирование для эмитентов. Подобные исследования в основном касаются «зеленых» облигаций и подтверждают наличие «скидки» к доходности по «зеленым» облигациям по сравнению с иными сопоставимыми по своим характеристикам облигациями.

На российском рынке исследование о доходности «зеленых» облигаций проведено специалистами рейтингового агентства АКРА¹. К аналогичным результатам пришли и зарубежные экономисты^{2, 3, 4}.

Однако, по нашему мнению, подобная ситуация обусловлена относительной новизной и востребованностью «зеленых» инструментов. В теоретическом плане «зеленые» проекты не обладают меньшей отдачей по сравнению с традиционными. Мы разделяем точку зрения Банка России, изложенную в Информационном письме участникам рынка ценных бумаг⁵. Так, учет факторов устойчивого развития не влечет необходимость отказа от доходности инвестиционного портфеля. Напротив, основным посылом интеграции факторов устойчивого развития в инвестиционный процесс является снижение рисков и повышение доходности от инвестиций в долгосрочной перспективе.

Существует также мнение о том, что в период пандемии ESG-инструменты показали лучшую устойчивость. По данным Оксфордского университета⁶, у компаний, учитывающих наиболее значимые ESG-факторы в своей стратегии, ежегодная доходность выше. Фонды ответственного инвестирования показывают меньше случаев падения стоимости активов в связи с рыночной волатильностью на 20%⁷.

В сложившейся ситуации очевидно, что инвесторы при покупке «зеленых» облигаций идут на некий компромисс по доходности, инвестируя средства в про-

¹ Михайлова А., Загородних П., Баранова В., Худалов М. Почему облигации такие дешевые? Потому что они «зеленые». АКРА. Аналитический комментарий. URL: <https://www.acra-ratings.ru/upload/iblock/566/9lebs1v3fhaxah5ckk8as03oz2h0b6xd.pdf>

² Zerbib O.D. The effect of pro-environmental preferences on bond prices: Evidence from green bonds. *Journal of Banking & Finance*. 2019. Vol. 98. pp. 39—60.

³ Karpf A., Mandel A. Does it pay to be green? SSRN. 2017. 16 p.

⁴ Nanayakkara M., Colombage S. Do investors in green bond market pay a premium? *Global evidence*. *Applied Economics*. 2019;51(40): 4425—4437.

⁵ Информационное письмо Банка России участникам рынка ценных бумаг от 15.07.2020 № ИИ-06-28/111 о рекомендациях по реализации принципов ответственного инвестирования. URL: www.cbr.ru

⁶ Advancing environmental, social, and governance investing. A holistic approach for investment management firms, Deloitte, February 20, 2020. <https://www2.deloitte.com/us/en/insights/industry/financial-services/esg-investing-performance.html>.

⁷ Sustainable Reality. Analyzing Risk and Returns of Sustainable Funds, Morgan Stanley 2019. <https://www.morganstanley.com/ideas/sustainable-investing-competitive-advantages>.

екты устойчивого развития. Поэтому вполне справедливым выглядит предоставление им налоговых льгот.

Таким образом налоговые льготы для держателей «зеленых» облигаций могли бы способствовать выравниванию справедливой доходности наравне с держателями классических облигаций.

Кроме того, в данном случае возможно подтверждение гипотезы о том, что облигации с налоговыми льготами имеют большую цену и меньшую доходность.

Вопрос относительно предоставления инвесторам налоговых льгот по ESG-инструментам в целом и «зеленым» облигациям в частности неоднократно озвучивался как в отечественной литературе^{1, 2}, так и в зарубежной³.

Традиционными критериями для предоставления налоговых льгот для инвесторов на рынке ценных бумаг являются длительность владения финансовым инструментом и отраслевая направленность инвестиций, в данном случае — ESG. В плане длительности нормативов не существует. Как правило, требования к периоду владения ценной бумагой составляют не менее 3 лет. При этом возможно предоставление льгот по всему полученному доходу, только по купонным платежам, на основе суммы инвестированных средств, а также в иных вариантах.

Действующие в РФ налоговые льготы для частных инвесторов на финансовом рынке. В РФ в настоящее время действуют несколько льгот для индивидуальных инвесторов: инвестиционные налоговые вычеты, включая индивидуальные инвестиционные счета (ИИС), а также льгота на долгосрочное владение ценными бумагами высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики (ЛДВ-РИИ). Нами используется аббревиатура РИИ, поскольку льгота на долгосрочное владение ценными бумагами в данном контексте предоставляется именно на Рынке инноваций и инвестиций (РИИ) Московской биржи.

Ст. 219.1 НК РФ предусматривает 3 вида инвестиционных налоговых вычетов. При этом инвестиционный налоговый вычет для физических лиц имеет совершенно иное значение в сравнении с инвестиционным налоговым вычетом для юридических лиц и предусматривает покупку инвестором ценных бумаг на биржевом рынке. С практической точки зрения уместно разделить данные вычеты на 2 группы:

Во-первых, инвестиционный налоговый вычет в виде льготы на долгосрочное владение ценными бумагами (ЛДВ);

¹ Кувалдина Т.Б., Миль И.К. Налогообложение доходов физических лиц, полученных при инвестировании средств в ESG-инструменты // Инновационная экономика и общество. 2021. № 3. С. 25—28.

² Самохвалова К.В. Пути развития налогового стимулирования экологизации бизнеса в России // Налоги и налогообложение. 2022. № 3. С. 32—52.

³ Jones R., Baker T., Huet K., Murphy L., Lewis N. Treating ecological deficit with debt: The practical and political concerns with green bonds. Geoforum. 2020. № 114. P. 49—58.

Во-вторых, инвестиционные налоговые вычеты, связанные с инвестированием в рамках индивидуального инвестиционного счета (ИИС)¹.

Принципиальная разница между ЛДВ и инвестиционными налоговыми вычетами с использованием ИИС состоит в следующем:

1. Для реализации ЛДВ инвестор должен приобрести ценные бумаги и владеть ими не менее трех лет, не продавая. Таким образом, денежные средства инвестора заморожены в конкретных ценных бумагах.

2. Инвестирование в рамках ИИС подразумевает «замораживание» денежных средств не в конкретных инструментах, а в рамках отдельного счета (самого ИИС). При этом ограничения на срок инвестирования с использованием ИИС не предусмотрены. Инвестирование в рамках ИИС не ограничивается ценными бумагами; инвестор может размещать средства в банковских вкладах, приобретать валюту и производные финансовые инструменты, а также ценные бумаги иностранных эмитентов. Подробнее об этом².

ESG-инструменты также могут входить в число приобретаемых инвестором ценных бумаг как в рамках ЛДВ, так и ИИС.

Согласно п. 17.2-1 ст. 217 НК РФ³ освобождаются от налогообложения доходы физических лиц, получаемые от реализации акций, облигаций российских организаций, инвестиционных паев, при условии, что на дату их реализации (погашения) они непрерывно принадлежали налогоплательщику на праве собственности или ином вещном праве более одного года.

Одновременно с временным ограничением в отношении вышеназванных ценных бумаг должно соблюдаться и условие об их принадлежности к высокотехнологичному (инновационному) сектору экономики. Принадлежность данная определяется в соответствии с Постановлением Правительства РФ от 22 февраля 2012 г. № 156 «Об утверждении правил отнесения акций и облигаций российских организаций, а также инвестиционных паев, обращающихся на организованном рынке ценных бумаг, к ценным бумагам высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики». Соблюдение условия о принадлежности акций, облигаций, инвестиционных паев к высокотехнологичному (инновационному) сектору экономики возможно в двух вариантах: или ценные бумаги непрерывно относились к данному сектору в течение всего срока владения или же на

¹ *Беломятцева О.С.* Развитие системы инвестиционных налоговых вычетов в Российской Федерации для стимулирования инвестиций в ценные бумаги // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2016. № 2 (34). С. 99—113.

² *Belomytseva O.S., Grinkevich L.S.* Development and distinguishing features of investment tax deduction in the Russian Federation. Journal of Tax Reform. 2016. V. 2. № 2. P. 126—138.

³ Данный пункт введен Федеральным законом от 21.11.2022 N 443-ФЗ и действует до 31.12.2017. Ранее (с 2016 г. по 31.12.2022) в отношении ценных бумаг высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики действовала налоговая льгота по НДФЛ, предусмотренная ст. 284.2.1 НК РФ.

дату приобретения они не являлись обращающимися на организованном рынке, а на дату выбытия уже были включены в высокотехнологичный (инновационный) сектор.

Также существуют дополнительные условия относительно допуска ценных бумаг к торгам в секторе инноваций и инвестиций (РИИ) Московской биржи, определенные названным выше Постановлением Правительства РФ от 22 февраля 2012 г. № 156:

- капитализация акций не должна превышать 75 млрд руб. (до 01.01.23 — 25 млрд руб.) в первую неделю торгов;
- предельное значение выручки эмитента облигаций (без учета НДС) за завершённый календарный год, предшествующий дню включения в сектор РИИ, не должна превышать 75 млрд руб. (до 01.01.23 — 25 млрд руб.);
- стоимость чистых активов ПИФа на день включения в сектор РИИ его паев не должна превышать 75 млрд руб. (до 01.01.23 — 10 млрд руб.).

Подробнее об этом¹. Сама формулировка льготы требует подробного рассмотрения РИИ Московской биржи, приведенного ниже. Отметим также, что в РФ отсутствуют льготы для институциональных инвесторов, поддерживающие их инвестиции в ценные бумаги как инновационного сектора, так и сектора ESG.

Рынок инноваций и инвестиций Московской биржи. РИИ был создан на Московской бирже в 2009 г. Основная его задача состоит в содействии привлечению инвестиций, прежде всего — в развитие малого и среднего предпринимательства инновационного сектора российской экономики. В качестве целей РИИ заявлены создание прозрачного механизма привлечения инвестиций в высокотехнологичный сектор экономики России, выстраивание полного цикла финансирования инновационных компаний: от ранней стадии до выхода на биржевой рынок, а также развитие концепции государственно-частного партнерства.

Очевидно, что ценные бумаги РИИ Московской биржи не являются автоматически ESG-инструментами. Однако же инновационность ESG-инструментов не подвергается сомнению, что позволяет говорить о возможном наличии данных инструментов в составе РИИ.

На Московской бирже существует специальный индекс инновационных компаний — индекс МосБиржи инноваций (*MOEXINN*). Он рассчитывается как взвешенный по капитализации индекс акций российских эмитентов, допущенных к торгам в секторе РИИ. По состоянию на 10.02.2023 в *MOEXINN* входят акции 10 эмитентов, включая ПАО «Международный Медицинский Центр Обработки и Криохранения Биоматериалов», ООО «Хэдхантер», ПАО «Фармсинтез» и иные.

¹ Беломытцева О.С. О развитии рынка инноваций и инвестиций Московской биржи и предоставлении налоговых льгот в данном сегменте // Экономика. Налоги. Право. 2018. Т. 11. № 6. С. 112—120.

Критерии отбора эмитентов для включения в сектор РИИ состоят в настоящее время в следующем: (1) капитализация эмитента должна составлять не менее 500 млн руб.; (2) в обязательном порядке должен выполняться один из критериев, касающихся приоритетных технологий, инновационных продуктов, инвестиций в инновационные и высокотехнологичные компании и проекты nanoиндустрии. Подробнее данные требования представлены на сайте РИИ¹. Для эмитентов облигаций также предусмотрено требование о наличии кредитного рейтинга.

По состоянию на 10.02.2023 перечень РИИ выглядит крайне скромно. В него входят всего 20 эмитентов. Эмитенты сектора РИИ работают в различных секторах, лидерами выступают интернет-технологии, энергетика, биотехнологии и медицинские технологии. При этом состав ценных бумаг в самом РИИ, перечень ценных бумаг для целей получения налоговой льготы и состав индекса MOEXINN различаются. Так, для целей получения налоговой льготы по НДФЛ перечень РИИ включает всего 14 инструментов: 6 акций, 7 облигаций и 1 пай закрытого ПИФа.

Таким образом, РИИ развит ограниченно, а круг ценных бумаг высокотехнологичного (инновационного) сектора экономики для целей получения инвесторами налоговой льготы крайне узок.

Сектор устойчивого развития Московской биржи. Помимо РИИ, на Московской бирже организован сектор устойчивого развития, непосредственно включающий в себя ESG-инструменты. В сектор устойчивого развития входят облигации четырех видов: «зеленые», «социальные», облигации «устойчивого развития» и «национальных и адаптационных проектов». Подробнее информация о данном секторе представлена на сайте Московской биржи².

В сегменты «зеленых» и «социальных» облигаций могут включаться облигации при соответствии выпуска, инвестиционного проекта или политики эмитента по привлечению денежных средств принципам в области «зеленого» / «социального» финансирования Международной ассоциации рынков капитала (*International Capital Market Association, ICMA*), Международной некоммерческой организации «Инициатива климатических облигаций» (*Climate Bonds Initiative, CBI*), российским принципам, стандартам в сфере экологии и (или) «зеленого» / «социального» финансирования, предусмотренными Стандартами эмиссии, а также при наличии независимой внешней оценки, соответствующей указанным принципам. Сегмента облигаций «устойчивого развития» также касаются принципы ICMA, CBI, наличие независимой внешней оценки.

Для включения в сегмент «национальных и адаптационных проектов» могут включаться облигации при соответствии выпуска, эмитента или инвестиционного

¹ Рынок инноваций и инвестиций Московской биржи. URL: <https://www.moex.com/s25>

² Сектор устойчивого развития Московской биржи. URL: <https://www.moex.com/s3019>

проекта задачам и результатам национальных проектов: «Экология», «Жилье и городская среда», «Комплексный план модернизации и расширения магистральной инфраструктуры», «Демография», «Здравоохранение», «Образование», «Производительность труда и поддержка занятости», «Культура» или федеральный проект «Внедрение наилучших доступных технологий», а также при наличии решения органов или должностных лиц государственной власти, межведомственных комиссий о соответствии задачам и результатам одного из указанных проектов, или при наличии независимой внешней оценки о соответствии критериям (таксономии) адаптационным проектам, для финансирования (рефинансирования) которых будут использоваться денежные средства, полученные от размещения облигаций. В сегменте «национальных и адаптационных проектов» допускается выпуск облигаций для рефинансирования реализованных ранее проектов.

По состоянию на 10.02.2023 в сектор устойчивого развития Московской биржи входили облигации 15 эмитентов, в том числе 17 выпусков «зеленых» облигаций¹ (общая сумма эмиссии — 199,6 млрд руб.), 5 выпусков «социальных» облигаций (общая сумма эмиссии — 26,2 млрд руб.), 5 выпусков облигаций «национальных и адаптационных проектов» (общая сумма эмиссии — 50 млрд руб.).

Налоговые льготы для инвесторов при приобретении облигаций сектора устойчивого развития в настоящее время не предусмотрены.

Верификация «зеленых» облигаций в РФ. Верификация «зеленых» облигаций представляет собой подтверждение их статуса независимой третьей стороной. АКРА в рамках устойчивого развития проводит анализ количественных и качественных характеристик деятельности эмитентов для цели их верификации. АКРА является признанным верификатором облигаций ВЭБ.РФ и ICMA и включена в состав независимых верификаторов Московской биржи.

АКРА формирует ESG-оценки на основании собственной методологии, представленной на сайте АКРА². Цели ESG-оценки состоят в правильном позиционировании эмитента как экологически и социально ответственного партнера, обеспечении доступа эмитента к новым инвестиционным группам и инвесторам, возможности получения дополнительного финансирования как компании ведущей деятельность в области устойчивого развития, сравнения с компаниями-конкурентами.

Разработанная методология АКРА состоит в использовании собственных рейтинговых шкал. Помимо кредитных рейтингов, АКРА осуществляет присвоение не-кредитных рейтингов в соответствии с действующими шкалами: Шкалой ESG-оценок, Оценкой соответствия выпусков «зеленых» долговых обязательств принципам

¹ В число «зеленых» облигаций входят облигации ПАО «Сбербанк России», ПАО «КАМАЗ», Правительства Москвы и иные.

² Методология оценки ESG. АКРА. URL: <https://www.acra-ratings.ru>

ICMA и LMA и Оценкой соответствия «социальных» долговых обязательств принципам SBP. Методология ESG-оценки, разработанная АКРА, применима не только для российских компаний, она имеет экстерриториальный характер.

По состоянию на 10.02.2023 АКРА верифицированы 10 финансовых инструментов (при этом 9 из 10 инструментов являются облигациями), в том числе облигации ПАО «Сбербанк России», ПАО «Ростелеком», АО «СТМ», ВЭБ.РФ, ООО «СФО Транспортная инфраструктура», АО «МЛГ», ПАО КБ «Центр-инвест», ООО «АГК-1», ЕАБР.

Авторы предлагают использовать механизм верификации ESG-инструментов для цели предоставления инвесторам налоговых льгот на биржевом рынке при приобретении таких ценных бумаг.

Критические замечания о ESG-инструментах. Если в отечественной литературе распространены исключительно положительные суждения относительно ESG-инструментов, то в зарубежных исследованиях присутствует критика данного сегмента рынка.

Так, например, Р. Джонс и др.¹ отмечают следующие дискуссионные моменты, касающиеся эмиссии и обращения «зеленых» облигаций: (1) неясность относительно того, действительно ли «зеленые» облигации способствуют преодолению экологического кризиса; (2) присутствие «зеленой» премии к доходности; (3) требования инвесторов относительно ценового паритета наравне с обычными облигациями; (4) недостаточность учета экологического риска в кредитных рейтингах; (5) частое использование облигаций для рефинансирования существующих проектов; (6) существование проблемы «гринвошинга» с целью введения инвесторов в заблуждение.

Частично данные проблемы могут быть решены путем развития механизмов верификации ESG-инструментов и введения налоговых льгот для частных инвесторов при приобретении ими данных инструментов.

Дискуссионные вопросы. Нами сформулированы следующие дискуссионные вопросы относительно развития ESG-инструментов и налоговых стимулов для их поддержки.

По какой причине самыми популярными ESG-инструментами являются именно облигации, а не акции? Данная ситуация касается как РФ, так и зарубежных стран.

По каким ESG-инструментам и по какому виду дохода следует в первую очередь вводить налоговые льготы?

Каким образом возможно устранить наличие «зеленой» премии к доходности облигаций? Достаточно ли в данном случае будет введение налоговой льготы с целью уравновешивания доходности по «зеленым» и обычным облигациям?

¹ Jones R., Baker T., Huet K., Murphy L., Lewis N. Treating ecological deficit with debt: The practical and political concerns with green bonds. Geoforum. 2020. № 114. P. 49—58.

Является ли сектор ESG-инструментов инновационным сектором экономики? На первый взгляд, безусловно. Однако классификация секторов торговли Московской биржи не дает однозначного ответа на данный вопрос.

Выводы. Невзирая на наличие массы нерешенных вопросов в отношении развития и налогообложения ESG-инструментов, авторы пришли к следующим результатам:

1. Налоговые стимулы в РФ для поддержки ESG-инструментов крайне ограничены, включают в себя инвестиционные налоговые вычеты и ЛДВ-РИИ и направлены на индивидуальных инвесторов. Интересы институциональных инвесторов при этом игнорируются. Отсутствует налоговая льгота, нацеленная именно на поддержку ESG-инструментов сектора устойчивого развития Московской биржи. На Московской бирже действуют одновременно РИИ, сектор устойчивого развития и сектор роста. Налоговые льготы предоставляются только по инструментам РИИ.

2. Необходимость налоговой поддержки инвесторов, приобретающих ESG-инструменты, активно обсуждается и не вызывает сомнений. При этом возможны следующие предложения: (1) использовать верификацию ESG-инструментов в целях предоставления налоговых льгот; (2) расширить область применения ЛДВ-РИИ на сектор устойчивого развития Московской биржи, а также на инвестиции институциональных инвесторов в ESG-инструменты; (3) использовать преимущества и активное развитие ИИС в РФ и ввести особый вид ИИС (типа ESG)¹.

Следует отметить, что льготы по ценным бумагам для индивидуальных инвесторов изложены в разных статьях НК РФ, вопрос унификации и единообразия данных льгот также актуален.

При принятии решения относительно введения налоговых льгот по ESG-инструментам следует учитывать необходимость выбора между налоговыми льготами для инвестора и субсидированием купонных платежей для эмитентов облигаций. Для эмитента при эмиссии ESG-инструментов может существовать эффект «налогового щита».

¹ *Беломятцева О.С.* Методология и практика оценки налоговых льгот для частных инвесторов на рынке ценных бумаг. Новосибирск: Изд-во НГУЭУ «НИНХ», 2022. 200 с.

Глава 5

Перспективы совершенствования налоговой политики России в целях устойчивого развития

Мудрец стыдится своих недостатков,
но не стыдится исправить их.
Конфуций

5.1. Перспективы совершенствования налоговой политики для снижения бедности и неравенства в России

Всякий, кому приходилось жить в бедности,
знает, до чего это накладно — быть бедным.
Джеймс Болдуин

Неравенство и бедность граждан как угроза социально-экономической безопасности России. Бедность и неравенство в России являются одними из основных социально-экономических проблем. В условиях возрастания рисков глобальной геоэкономической неопределенности и геополитической напряженности эти внутренние проблемы для России потребуют еще большего внимания с учетом как сокращения ресурсов для их преодоления, так и социальных реакций.

Президентом Российской Федерации необходимость преодоления неравенства и бедности поставлена в ранг национальных приоритетов, что закреплено Указом Президента Российской Федерации от 21.07.2020 № 474 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года», а также Посланием Президента Федеральному Собранию от 21.04.2021. В октябре 2021 г. Президент на встрече с депутатами Государственной Думы вновь подчеркнул: «главный наш враг, угроза для стабильного развития, для демографического будущего — это низкие доходы наших граждан, миллионов наших людей»¹. 16 марта 2022 г. Президент на совещании по социально-экономической поддержке субъектов Российской Федерации особо отметил: «даже в текущей непростой ситуации по итогам года нам необходимо добиться снижения уровня бедности и неравенства»². Совет безопасности России также считает эти проблемы ключевыми среди современных социально-экономических проблем России³.

¹ *Выступление В.В. Путина на встрече с депутатами Государственной Думы восьмого созыва* // Официальный сайт Президента РФ. 12.10.2021. <http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/66905>

² *Совещание о мерах социально-экономической поддержки регионов* // Официальный сайт Президента Режим доступа: <http://www.kremlin.ru/events/president/news/67996>

³ *Медведев назвал бедность ключевой проблемой России* // Российская газета. <https://rg.ru/turbopages.org/turbo/rg.ru/s/2022/01/28/medvedev-nazval-bednost-kliuchevoj-problemoj-rossii.html>

Индикаторами неравенства, используемыми официальной статистикой, являются такие показатели как коэффициент Джини, распределение доходов по квинтильным или децильным группам населения, а индикатором бедности является доля населения с доходами ниже величины прожиточного минимума.

Динамика статистических индикаторов бедности и неравенства в России с 1990-х гг. представлена на рис. 5.1 и 5.2. Динамика коэффициента Джини приведена на рис. 5.1 по данным Росстата (черной пунктирной линией) и Всемирного банка (темно-серой сплошной линией), а динамика доли населения с доходами ниже величины прожиточного минимума отражена в столбцах со значениями в процентах на правой шкале.

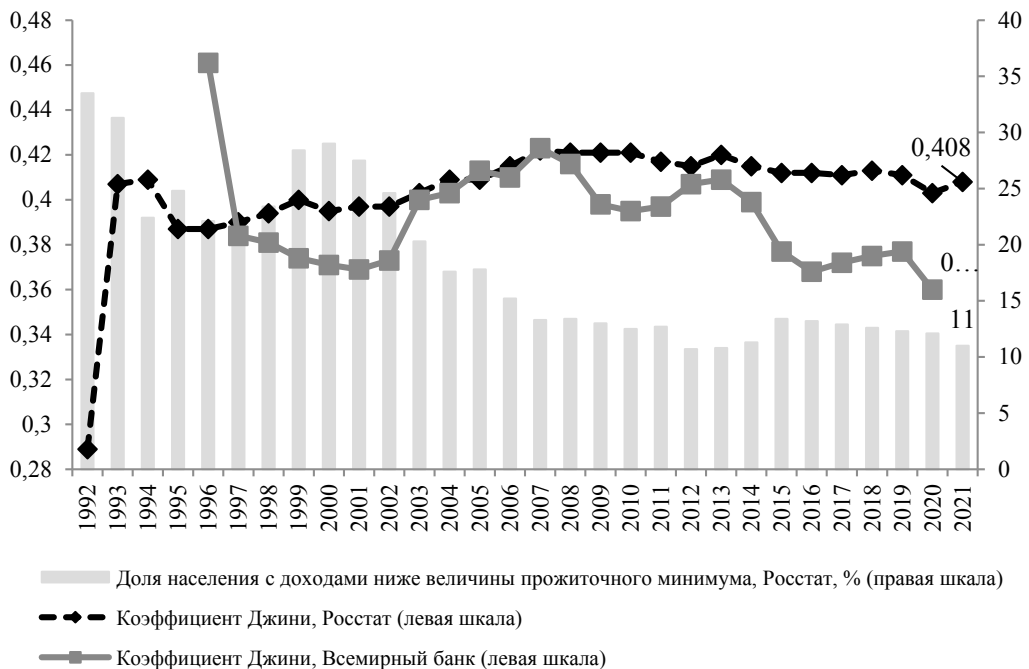


Рис. 5.1. Динамика коэффициента Джини и доли населения с доходами ниже величины прожиточного минимума в России, 1992—2021 гг.¹

¹ Составлено по: (1) Gini index / The World Bank. <https://data.worldbank.org/indicator/SI.POV.GINI?end=2018&start=2018&view=bar&year=2018>; (2) Коэффициент Джини / ЕМИСС. Государственная статистика. <https://www.fedstat.ru/indicator/31165>; (3) Неравенство и бедность / Росстат. <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

Уровень бедности в России с пиков 1990-х — начала 2000-х гг. (20—33,5% населения с доходами ниже величины прожиточного минимума) снизился в 2—3 раза. С 2007 г. его значение находится в интервале 10,7—13,4%. Однако, это все равно достаточно высокий уровень бедности.

Важно учитывать также, что подход к определению бедности изменялся 4 раза. В настоящее время разрабатываются новые подходы к диагностике бедности. Например, Росстат рассчитывает уровень многомерной бедности по различным ее проявлениям, который в России достигает 25%¹.

Коэффициент Джини — это универсальный показатель неравенства, изменяющийся в границах [0; 1], где 0 — абсолютное равенство, 1 — абсолютное неравенство. Несмотря на различие методологии расчета коэффициента Джини Всемирным банком и Росстатом, его уровень и динамика отражают стабильно высокое монетарное неравенство граждан. Фактически на протяжении трех десятилетий значение коэффициента Джини в России находится в районе 0,4.

На рис. 5.2 представлена динамика распределения денежных доходов населения по квинтильным группам. Распределение представлено снизу вверх от I группы (наименее обеспеченных граждан) к V группе (наиболее обеспеченных). На протяжении трех десятилетий доля доходов бедных 20% граждан существенно не прирастет, остается в районе 5%, доля доходов наиболее богатых 20% граждан остается стабильной и составляет 45—50%.

Статистические индикаторы бедности и неравенства демонстрируют его стабильно высокий уровень в России, он существенно выше, чем во многих государствах бывшего СССР и социалистического лагеря, многих развитых странах. Бедность до четверти населения и существенный разрыв между богатыми и бедными представляют угрозу социально-экономической стабильности, несмотря на все предпринимаемые Правительством России меры по снижению бедности и сглаживанию неравенства.

Трансформация неравенства граждан в России. Неравенство граждан сегодня трансформируется, оно становится многомерным и находит новые проявления, например, такие как доступность качественных продуктов питания, образования, здравоохранения, Интернета, мобильной связи, цифровых услуг. Однако экономическое неравенство по-прежнему остается определяющим для неравенства в человеческом развитии.

¹ О совершенствовании методологических положений по расчетам индексов немонетарной бедности по итогам выборочных наблюдений по социально-демографическим проблемам. Доклад на заседании Научно-методологического совета Федеральной службы государственной статистики / Росстат. https://rosstat.gov.ru/storage/subblock/subblock_document/2018-06/28/doc-frol.pdf.

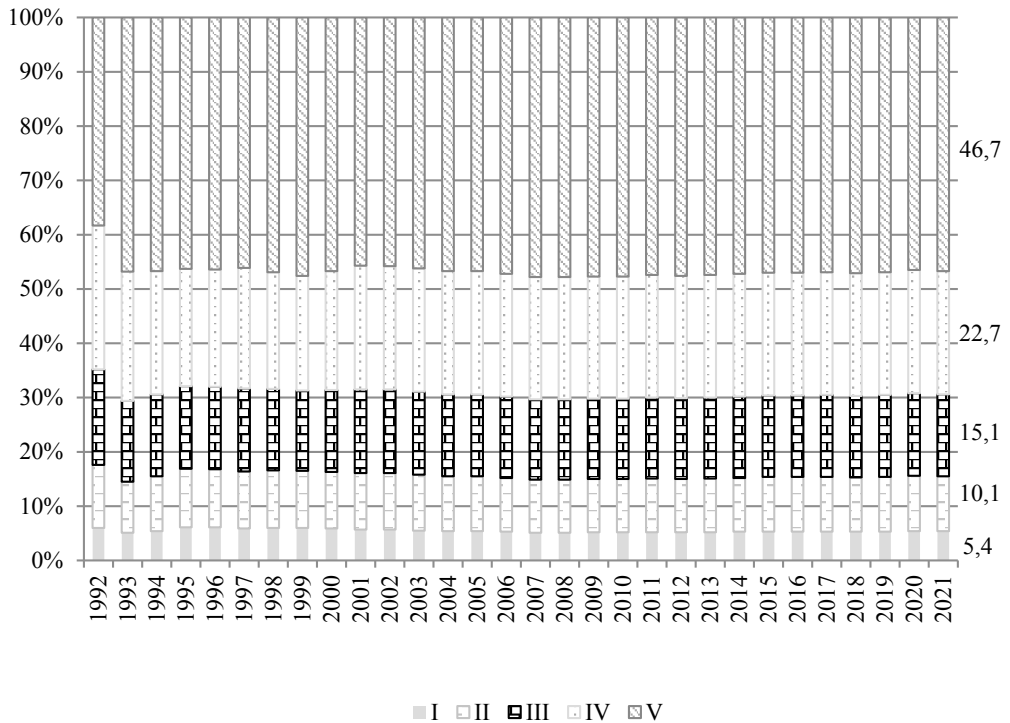


Рис. 5.2. Динамика распределения денежных доходов населения России по 20-% группам, 1992—2021 гг.¹

Экономическое неравенство — это стратификация общества по уровню благосостояния. Важно, что экономическое неравенство включает в себя неравенство текущих доходов, неравенство накопленного капитала и неравенство потребления. Неравенство доходов сегодня наиболее полно охвачено статистическому наблюдению, однако, на его измерение существенное влияние оказывает теневой сектор. Неравенство потребления более ярко проявляется на бытовательском уровне, оно более ощутимо гражданами.

Росстат оценивает неравенство потребления граждан России по децильным группам. В номинальном выражении за 10 лет с 2012 по 2021 гг. сумма расходов на конечное потребление наименее обеспеченных граждан выросла с 4 193 руб. до 6 941 руб. в мес., наиболее обеспеченных граждан — с 34 728 руб. до 55 302 руб.

¹ Составлено по: Распределение общего объема денежных доходов по 20-% группам населения / ЕМИСС. Государственная статистика. <https://www.fedstat.ru/indicator/31400>

С учетом инфляции, которая для бедных граждан выше, чем для богатых, в реальном выражении расходы на конечное потребление первой группы за 10 лет сократились до 3 787 руб., а десятой — до 31 710 руб. в мес. Динамика показателей представлена на рис. 5.3. Накопленная инфляция за 10 лет для первой децильной группы составила 183,3%, для десятой — 174,4%.

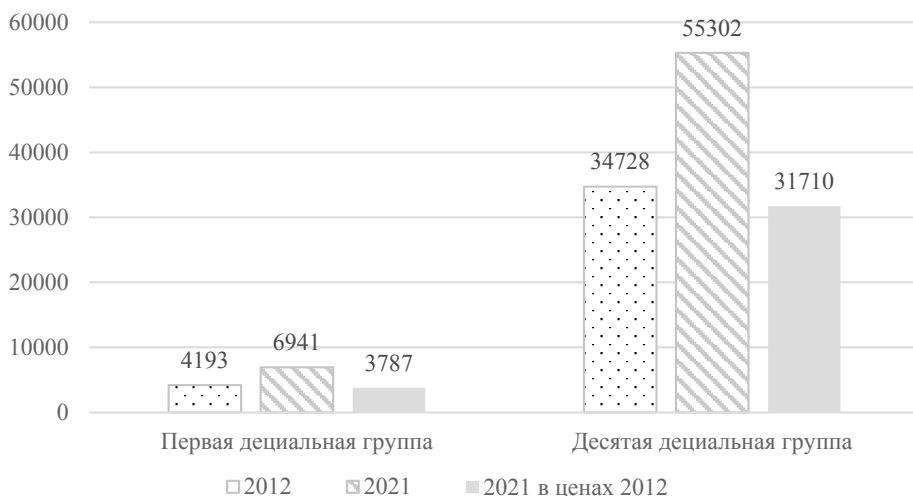


Рис. 5.3. Динамика расходов на конечное потребление первой и десятой децильных групп в России в 2021 г. по сравнению с 2012 г., руб.¹

В номинальном выражении разница между расходами на конечное потребление между богатыми и бедными сократилась с 8,28 до 7,97 раз, а в реальном возросла до 8,37 раз.

В натуральном выражении за 10 лет неравенство в потреблении продуктов питания сократилось с превышения десятой над первой децильной группой с 1,85 до 1,66 раза. Потребление в натуральном выражении первой децильной группой возросло, за исключением картофеля и рыбы. Для наиболее обеспеченных граждан характерно сокращение потребления хлеба, картофеля, овощей, сахара и масел на фоне увеличения потребления мяса, молока, рыбы, яиц и фруктов.

Динамика неравенства по составу пищевых веществ и энергетической ценности суточного рациона питания первой и десятой децильных групп населения представлена в табл. 5.1.

¹ Составлено по: Неравенство и бедность / Росстат. Режим доступа: <https://rosstat.gov.ru/folder/13723> (дата обращения 30.11.2022).

Таблица 5.1. Динамика неравенства в калорийности суточного рациона первой и десятой децильных групп в России в 2012 и 2021 гг.¹

Показатель	Первая децильная группа			Десятая децильная группа			Отношение десятой группе к первой, раз	
	2012	2021	Δ	2012	2021	Δ	2012	2021
Калории, ед.	1 913	1 968	+55	3 150	2 845	-305	1,65	1,45
в т. ч. в продуктах животного происхождения	533	602	+69	1 079	1 139	+60	2,02	1,89
Уд. вес в продуктах животного происхождения	0,29	0,31	+0,02	0,34	0,40	+0,06	1,17	1,29

Неравенство по калорийности суточного рациона граждан сократилось за 10 лет: разница между первой и десятой децильными группами снизилась с 1,65 до 1,45 раза. Наиболее обеспеченные стали потреблять меньше на 305 калорий в целом, но больше калорий в продуктах животного происхождения (на 60 калорий). Однако, нарастает неравенство удельного веса калорий продуктов животного происхождения в общей сумме калорий с 1,17 раза до 1,29 раза (с 0,31 и 0,4 соответственно).

В целом происходит качественное изменение в неравенстве потребления: замещение более качественными продуктами менее качественных для богатых и наращивание объемов потребления бедными. Калорийность и сумма пищевых веществ для наименее обеспеченных граждан возрастают, а для наиболее богатых, напротив, снижаются. При нарастании неравенства в затратах на потребление в целом сокращение неравенства в потреблении продуктов питания в абсолютном выражении, может свидетельствовать о том, что трансформация неравенства потребления остается за рамками средних показателей количественного измерения.

Налоги в системе государственных инструментов сглаживания неравенства и преодоления бедности. Среди финансовых инструментов воздействия государства на неравенство и бедность налоговые инструменты являются ключевыми и должны использоваться наряду с государственными социальными трансфертами малообеспеченным гражданам для обеспечения эффективного воздействия.

¹ Составлено по: Неравенство и бедность / Росстат. Режим доступа: <https://rosstat.gov.ru/folder/13723> (дата обращения 30.11.2022).

В России в настоящее время первостепенное значение в сглаживании неравенства и сокращении бедности играют государственные социальные трансферты, потенциал налоговых инструментов реализован лишь отчасти.

Об этом свидетельствует, например, взаимосвязь между коэффициентом Джини и такими показателями как среднедушевые денежные доходы и среднедушевые денежные доходы за вычетом социальных выплат и заработная плата. При включении социальных выплат в доходы в период с 1998 по 2019 гг. корреляционно-регрессионный анализ демонстрирует снижение коэффициента детерминации R^2 . С включением социальных трансфертов связь становится менее тесной, то есть они сокращают неравенство граждан по доходам.

По уровню заработной платы связь с неравенством наименее тесная из трех факторов, что свидетельствует о том, что в целом по заработной плате уровень расслоения общества меньше, чем по доходам в целом, именно нетрудовые доходы повышают неравенство в большей степени. Следовательно, само по себе подоходное налогообложение является менее эффективным фактором воздействия на неравенство, чем трансферты, учитывая функционирование плоской шкалы НДФЛ в России до 2021 г¹.

Относительно социальных трансфертов в части их влияния на сокращение неравенства и бедности важной тенденцией стало повышение их адресности, исходя из факторов неравенства и бедности. И качество определения адресности повышается. Например, с 01.04.2021 пособия для семей с детьми от 3 до 7 лет стали выплачиваться с учетом критерия нуждаемости. При ее определении учитывается не только уровень текущих доходов, но и наличие у семьи капитала: недвижимости, земли, транспортных средств, доходов по вкладам².

В целом, при условии обеспечения транспарентности администрирования, это способствует снижению бедности, сокращению неравенства за счет повышения доходов наименее обеспеченных граждан и обеспечению справедливости распределения социальных трансфертов.

Для повышения реализации потенциала налогообложения в сглаживании неравенства граждан в России необходимо комплексное воздействие с использованием всего арсенала налоговых инструментов: подоходного, косвенного и

¹ Пугачев А.А., Парфенова Л.Б. Взаимосвязь уровня благосостояния и социального неравенства в контексте внедрения прогрессивной шкалы подоходного налога // Белорусский экономический журнал. 2021. № 2(95). С. 81—93. DOI: 10.46782/1818-4510-2021-2-81-93.

² Указ Президента РФ от 10.03.2021 № 140 «О некоторых вопросах, связанных с осуществлением ежемесячной денежной выплаты, предусмотренной Указом Президента Российской Федерации от 20 марта 2020 г. № 199 «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей».

имущественного налогообложения. В развитых странах ОЭСР сегодня для сглаживания неравенства и преодоления бедности задействован комплекс налоговых инструментов.

Необходимость комплексности продиктована разнонаправленностью воздействия налоговых инструментов на неравенство и бедность. Подходящее налогообложение нацелено на сокращение неравенства по текущим доходам, имущественное — на монетарное неравенство, косвенное — на неравенство потребления. Рассмотрим подробнее такие налоговые инструменты и их перспективы в преодолении неравенства и сокращении бедности в России.

Перспективы подоходного налогообложения граждан в сокращении неравенства и бедности. В большинстве развитых стран ключевыми инструментами сглаживания неравенства в рамках подоходного налогообложения являются:

- прогрессивные ставки для сглаживания шпиля посредством изъятия части сверхдоходов у наиболее обеспеченных граждан, являющиеся классическим инструментом сглаживания;
- необлагаемый минимум для повышения благосостояния бедных граждан.

В России в качестве элементов сглаживания, имплементированных в систему подоходного налогообложения, можно рассматривать только налоговые вычеты по НДФЛ и прогрессивную ставку 15%, введённую с 2021 г.

В результате введения прогрессивной шкалы уже в 2021 г. дополнительные поступления НДФЛ в бюджет составили 82,7 млрд руб.¹, что на 38% больше прогноза. Эти средства зачисляются в федеральный бюджет и направляются на лечение детей с редкими заболеваниями. Аккумулированная сумма составила 1,7% от поступлений НДФЛ. При этом число налогоплательщиков, которые платили повышенную ставку, составило 339,1 тыс. или 0,3% общего числа налогоплательщиков. По результатам 10 мес. 2022 г. глава ФНС РФ Д. Егоров подчеркнул, что за 2022 г. по повышенной ставке 15% налоговые доходы могут составить 140 млрд руб.², что в 1,7 раза больше чем в 2021 г. Такой рост отчасти объясняется тем, что в настоящее время ФНС РФ обеспечивает высокое качество налогового администрирования, что позволяет собирать эти дополнительные налоговые доходы.

¹ Данные по формам статистической налоговой отчетности // ФНС РФ. https://www.nalog.gov.ru/m77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

² Даниил Егоров рассказал о налоговых поступлениях в бюджет за 10 месяцев на рабочей встрече с Владимиром Путиным // ФНС РФ. https://www.nalog.gov.ru/m77/news/activities_fts/12871747/

Механизм прогрессии по НДФЛ в России, введенный с 2021 г., не редко подвергается критике со стороны экспертов, во-первых, по причине мягкой шкалы — 13 и 15%, не позволяющей эффективно воздействовать на неравенство, во-вторых, вследствие целевого характера поступлений по повышенной ставке — на лечение детей с редкими тяжелыми заболеваниями. В отношении последнего критикуется не сама цель как таковая, а нарушение принципа общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов (ст. 35 БК РФ), поскольку это новая практика целевого характера подоходного налогообложения.

Действительно, введенная шкала прогрессии — мягкая, и для сглаживания высокого неравенства граждан она недостаточна. Тем не менее, это, на наш взгляд, первый важный и необходимый шаг в этом направлении. В дальнейшем необходимо ужесточение прогрессии — введение более высоких ставок для сверхбогатых граждан, как это сегодня работает в развитых странах с более богатой практикой применения прогрессивной шкалы подоходного налога.

Вторая составляющая воздействия на неравенство и бедность в рамках НДФЛ — это налоговые вычеты. Сегодня система налоговых вычетов не способствует сглаживанию неравенства и снижению уровня бедности. Основную долю налоговых вычетов по сумме в настоящее время составляет инвестиционные и имущественные вычеты — около 39% каждый. Профессиональные вычеты составляют 21,5%, а социальные — около 1,5%.¹

Инвестиционные и имущественные налоговые вычеты не нацелены на сглаживание неравенства и преодоление бедности, поскольку способствуют снижению налоговой нагрузки на средний класс и обеспеченных граждан, которые имеют средства для приобретения недвижимости и инвестиционной активности. Наименее обеспеченные граждане фактически не могут воспользоваться этими вычетами.

Профессиональные вычеты по своей природе не предусматривают сглаживание неравенства и преодоление бедности. Социальные вычеты также не обеспечивают сглаживания неравенства и снижения бедности, поскольку они предоставляются равномерно всем налогоплательщикам безотносительно уровня их дохода. Например, налоговый вычет на детей не учитывает уровень дохода, и представляется как наименее, так и наиболее обеспеченным гражданам в равных объемах. Аналогичная ситуация и с вычетами на лечение, на образование. Кроме того, доля социальных вычетов в общей сумме вычетов незначительна (1,5%).

Таким образом, система налоговых вычетов не только не обеспечивает сглаживание неравенства и снижение уровня бедности, но, напротив, увеличивает их, поскольку приводит к регрессии налоговой ставки. Пониженная эффективная ставка

¹ Данные по формам статистической налоговой отчетности // ФНС РФ. https://www.nalog.gov.ru/m77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

НДФЛ под воздействием вычетов формируется для наиболее обеспеченных граждан и среднего класса, которые приобретают и продают недвижимость, а также имеют возможность осуществлять инвестиционную деятельность.

В России отсутствует необлагаемый минимум по НДФЛ, который применяется во многих странах. Полагаем, что он должен быть увязан с МРОТ. Его введение позволит повысить благосостояния наименее обеспеченных граждан за счет снижения для них эффективной налоговой ставки НДФЛ.

Необлагаемый минимум находит все больше сторонников в экспертном сообществе, и, безусловно, является необходимым с позиций сокращения бедности и сглаживания неравенства, но приведет к усилению территориальных диспропорций бюджетной обеспеченности по НДФЛ. Это обусловлено тем, что в наименее обеспеченных с позиций поступлений по НДФЛ регионах, существенную их долю составляет как раз НДФЛ с низких заработных плат, с МРОТ, и при введении необлагаемого минимума поступления НДФЛ в таких регионах существенно сократятся, что требует учета при проработке этой меры.

Перспективы имущественного налогообложения граждан в сокращении неравенства и бедности. С учетом практики развитых стран очевидно, что имущественные налоги имеют серьезный потенциал в сглаживании неравенства по уровню доходов граждан и сокращению бедности, наряду с подходным налогообложением.

Во многих странах ОЭСР ключевыми здесь являются налоги на недвижимость, на наследство и дарение, на капитал или богатство. Граждане России среди имущественных уплачивают транспортный налог, который является региональным, а также местные — земельный и налог на имущество физических лиц. В России доля имущественных налогов физических лиц в налоговых доходах консолидированного бюджета в последние годы составляет 1—1,3%. Это существенно ниже, чем во многих развитых странах ОЭСР, но соответствует уровню Германии, Польши, Японии и Турции. В Канаде, например, доля имущественных налогов граждан в консолидированном бюджете составляет 8—9%, в Швейцарии, Великобритании, Франции — 5—6%^{1 2}.

В России инструментами сглаживания неравенства и снижения бедности, имплементированными в систему имущественного налогообложения граждан, можно считать:

- льготы для отдельных категорий граждан, например, пенсионеров;

¹ Revenue Statistics 2021: The Initial Impact of COVID-19 on OECD Tax Revenues / OECD. https://www.oecd-ilibrary.org/sites/6e87f932-en/1/3/1/index.html?itemId=/content/publication/6e87f932-en&csp_989e3029323a6936ab9fa6df32f709e4&itemIGO=oecd&itemContentType=book#section-d1e271

² Данные по формам статистической налоговой отчетности / ФНС России: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/

- транспортный налог на дорогостоящие автомобили («налог на роскошь»);
- снижение налоговой базы по налогу на имущество физических лиц на кадастровую стоимость 20 кв. м для квартир и 50 кв. м для жилых домов.

Эти меры представляются лишь минимально необходимыми с позиций обеспечения выравнивания и снижения уровня бедности. Полагаем, что для повышения воздействия имущественного налогообложения на неравенство и бедность необходимо сосредоточить усилия на повышении адресности налоговых льгот.

Налоговые льготы по имущественным налогам, так же, как и социальные вычеты по НДФЛ, устанавливаются безотносительно уровня благосостояния, исходя только из социального статуса. В таком случае льготы получают, например, все пенсионеры, в т.ч. как наименее обеспеченные, так и сверхбогатые. Перспективы имеет распространение опыта определения «нуждаемости» налогоплательщика в налоговой льготе, как это реализовано, например, для выплат на детей от 3 до 7 лет, что описано выше. С учетом развития налогового администрирования это представляется вполне реальным.

Интерес представляет также возможность введения «налога на роскошь» в отношении объектов недвижимости по аналогии с транспортными средствами. Это позволит сократить неравенство за счет наиболее обеспеченных граждан — владельцев многих объектов, в том числе элитной недвижимости, стоимость которой зачастую превышает сотни миллионов рублей. Инструментом могут быть как повышенные ставки, так и повышенные коэффициенты налога в отношении таких объектов недвижимости.

Особую значимость с учетом зарубежного опыта также имеет налог на наследство и дарение, отмененный в РФ с 2006 г. В настоящее время действует отдельный элемент этого налога в качестве НДФЛ со стоимости подаренного объекта недвижимого имущества, что закреплено пп. 7 п. 2.2. ст. 210 НК РФ. Для сглаживания неравенства возобновление налогообложения наследства и дарения является целесообразным, особенно для наиболее дорогостоящего имущества. Полученное в наследство или в качестве дара имущество является для его получателя нетрудовым доходом, полученным безвозмездно. Его налогообложение является экономически обоснованным и социально справедливым.

Такие меры как налог на роскошь, а также налог на наследство и дарение для наиболее обеспеченных граждан будут способствовать сглаживанию шпильки благосостояния за счет сверхбогатых граждан вследствие изъятия у них части стоимости богатства и его перераспределения через налоговую систему.

Перспективы косвенного налогообложения в сокращении неравенства и бедности. Косвенные налоги — НДС и акцизы — также обладают потенциалом в сокращении неравенства и бедности в России. Вместе с тем их возможности в сглаживании неравенства и снижении бедности не так очевидны, как для подоходного и имущественных налогов. Ставка НДС наиболее ощутима для

граждан с низким уровнем благосостояния, которые вынуждены основную массу своего дохода направлять на текущее потребление.

Сегодня отсутствует единая позиция о влиянии косвенных налогов на сглаживание неравенства. Распространенным становится мнение, что повышение косвенных налогов усиливает неравенство в странах с его низким уровнем и снижает неравенство в странах с его высоким уровнем. Поэтому дифференциация ставок НДС в России требует отдельной проработки и расчетов с позиций различий структуры потребления наиболее и наименее обеспеченных граждан, а также влияния на уровень бюджетных доходов.

Структура расходов на конечное потребление наиболее и наименее обеспеченных граждан различна. Основу расходов бедных граждан составляют домашнее питание, ЖКХ и связь (в совокупности до 70%). Устойчивое превышение доли расходов у наиболее обеспеченных над долей расходов у наименее обеспеченных сложилось по гостиницам, кафе и ресторанам (7,5 раз, 4,5% расходов десятой децильной группы), отдыху (4,83 раза, 8,7% расходов десятой децильной группы)¹. В связи с этим принятые в 2022 г. в России антикризисные меры по установлению ставки НДС 0% для отдыха, гостиниц, кафе и ресторанов не приводят к сглаживанию неравенства, а усиливают его.

В России в настоящее время только для отдельных категорий продуктов питания, медикаментов применяется пониженная ставка НДС 10%. Для большинства товаров и услуг ставка единая и составляет 20%. Для того, чтобы реализовать потенциал косвенного налогообложения в сокращении неравенства в России необходимо усилить дифференциацию ставок НДС и акцизов.

Косвенное налогообложение, исходя из различий структуры потребления наиболее и наименее обеспеченных граждан, может быть направлено на сокращение неравенства и преодоление бедности посредством использования дифференцированных ставок — пониженных для товаров повседневного спроса и первой необходимости (товары Гиффена, которые составляют существенную долю в потребительской корзине граждан с низким уровнем дохода) и повышенных — для предметов роскоши (товары Веблена).

Заключение. Сглаживание неравенства и преодоление бедности являются одними из ключевых задач социально-экономической политики России. Для эффективного их решения необходимо использование комплекса финансовых инструментов государственной политики как социальных трансфертов, так и налогов.

В рамках налогообложения это должен быть весь арсенал инструментов как подоходного, так и имущественных, и косвенных налогов, поскольку экономи-

¹ Рассчитано по: Неравенство и бедность / Росстат. <https://rosstat.gov.ru/folder/13723>

ческое неравенство граждан проявляется в различных аспектах: неравенство доходов, капитала и потребления. Для каждого вида неравенства наиболее эффективными будут разные инструменты налогообложения. Решения в области налоговой политики должны соотноситься с их воздействием на уровень неравенства и бедности.

Перспективы для сглаживания неравенства и преодоления бедности имеют повышение прогрессии НДФЛ, введение облагаемого минимума по НДФЛ, дифференциация ставок имущественных налогов и ведение адресности налоговых льгот с учетом нуждаемости в них, а также дифференциация ставок НДС в зависимости от структуры потребления наиболее и наименее обеспеченных граждан.

5.2. Перспективы развития налоговых стимулов поддержки повышения качества жизни и занятости

Обычно те, кто лучше других умеет работать,
лучше других умеют не работать.
Жорж Элгози

Приоритетность социальных ориентиров экономики страны¹ усиливает значимость исследований качества жизни и занятости, а также создает необходимость определения, последующего нормативного закрепления механизмов поддержки и развития данных направлений.

Налоговая политика является одним из основных инструментов реализации социально-экономической стратегии государства². Регулирующая роль налогов, ее наличие, характер и степень влияния проявляются в способах и приемах настройки элементов налога через изменения нагрузки на конкретные группы налогоплательщиков или носителей налога³.

Для исследования перспектив налогового стимулирования качества жизни и занятости необходимо определение следующих важнейших аспектов, сложившихся в результате теоретического обзора научных работ, посвященных проблематике исследования качества жизни и оценке эффективности налоговых мер

¹ Указ Президента РФ от 7 мая 2018 года № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года»

² Шмелев Ю.Д., Черник Д.Г. Налоговая политика: учебник и практикум. М.: Юрайт, 2017. 408 с.

³ Макарова Н.В. Роль налоговой политики в решении задачи стимулирования здорового образа жизни населения // Налоги и налогообложение. 2021. № 3. С. 73—85.

регулирования: (1) что включает в себя понятие «налоговый стимул» в налоговой политике России; (2) какие налоговые стимулы оказывают влияние на качество жизни и занятость.

Сущность понятия «налоговый стимул» в налоговой политике России. Уточнение понятия «налоговый стимул» необходимо в связи внедрением и нормативным закреплением в 2018 г. концепции налоговых расходов в налогово-бюджетную политику РФ.

Основателем концепции налоговых расходов является Стенли Сьюрей¹. Разработанная им в 70-х гг. XX века концепция получила свое законодательное закрепление в налогово-бюджетной политике США², а в последующем международное признание³.

В теории национальной финансовой науки исследованию налоговых расходов, возможности практического применения данной концепции посвящены работы И.А. Майбурова, Т.А. Малининой, О.В. Богачевой. Они справедливо указывают на связь налоговых расходов с налоговыми льготами⁴, с пониженными ставками, освобождениями, исключениями, иными преференциями, установленными законодательством о налогах и сборах⁵.

Согласно нормативно установленному определению, под налоговыми расходами понимаются выпадающие доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, обусловленные налоговыми льготами, освобождениями и иными преференциями по налогам, сборам, таможенным платежам, страховым взносам на обязательное социальное страхование, предусмотренными в качестве мер государственной (муниципальной) поддержки в соответствии с целями государственных (муниципальных) программ и (или) целями социально-экономической политики публично-правового образования, не относящимися к государственным (муниципальным) программам⁶.

Таким образом, понятие «налоговых расходов» представляется гораздо шире и включает в себя налоговые льготы, а также иные преференции, установленные

¹ *Surrey S., McDaniel P.* The Tax Expenditure Concept: Current Developments and Emerging Issues. Boston College Law Review. 1979. Pp. 225—355.

² Tax Expenditures: Current Issues and Five-Year Budget Projections for Fiscal Years 1984 -1988. The Congress of the United States. Congressional Budget Office. October 1983. 25 p.

³ OECD, Tax Expenditures in OECD Countries. Paris, OECD Publishing, 2010. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264076907-en>.

⁴ *Майбуров, И.А.* Оценка налоговых расходов и эффективности налоговых льгот: методология решения задачи // Общество и экономика. 2013. № 4. С. 71—91.

⁵ *Богачева О.В.* Создание в России системы учета налоговых расходов при бюджетном планировании и оценке эффективности бюджетных расходов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2015. № 1 (361). С. 27—33.

⁶ «Бюджетный кодекс Российской Федерации» (БК РФ) от 31.07.1998 N 145-ФЗ (с изм. и доп. 01.01.2023).

положениями законодательства о налогах и сборах РФ и другими нормативно-правовыми актами.

Кроме того, отмечено в основных направлениях налоговой политики РФ на 2019—2020 гг., что государственная поддержка организаций и физических лиц в рамках приоритетов социально-экономического развития в виде налоговых льгот и преференций по налогам и сборам должны рассматриваться в качестве прямых расходов бюджета, что предполагает их отнесение к налоговым расходам¹.

Однако ряд исследований предлагает изучать налоговые расходы как отдельную экономическую категорию, не отождествляя ее ни с налоговыми льготами и преференциями, ни с прямыми расходами государственного бюджета^{2 3}. Наличие различных (разнополярных) теоретических подходов к изучению сущности налоговых расходов в налоговой системе РФ создает предпосылки для дальнейших исследований значения механизма функционирования налоговых расходов и оценке их эффективности в системе налоговых стимулов.

В целом стимулирующая функция налогов осуществляется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций⁴. При этом стимул согласно определениям данного термина представляет собой побуждение к действию.⁵

Следовательно, *налоговые стимулы* — это устанавливаемые и регулируемые положениями законодательством о налогах и сборах РФ преимущества, которые создают благоприятные условия для жизнедеятельности отдельных категорий налогоплательщиков и для развития определенных видов экономической деятельности, рынков товаров, работ, услуг.

Структура налоговых стимулов с учетом установленных нормативных положений законодательства, а также согласно теоретическому обзору научных исследований можно представить схематично (рис. 5.4).

¹ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов (утв. Минфином России).

² Финансовое право: учебник / отв. ред. Н.И. Химичева, Е.В. Покачалова. М.: Норма: ИНФРА, 2017. 798 с.

³ Сафонов, А.Ю. Сущность и история развития концепции налоговых расходов // Вестник Саратовской государственной юридической академии. 2022. № 1(144). С. 245—257.

⁴ Пансков В.Г. Налоги и налогообложение: учебник и практикум для прикладного бакалавриата. М.: Юрайт, 2018. 436 с.

⁵ Большой экономический словарь <https://rus-big-economic-dict.slovaronline.com/>

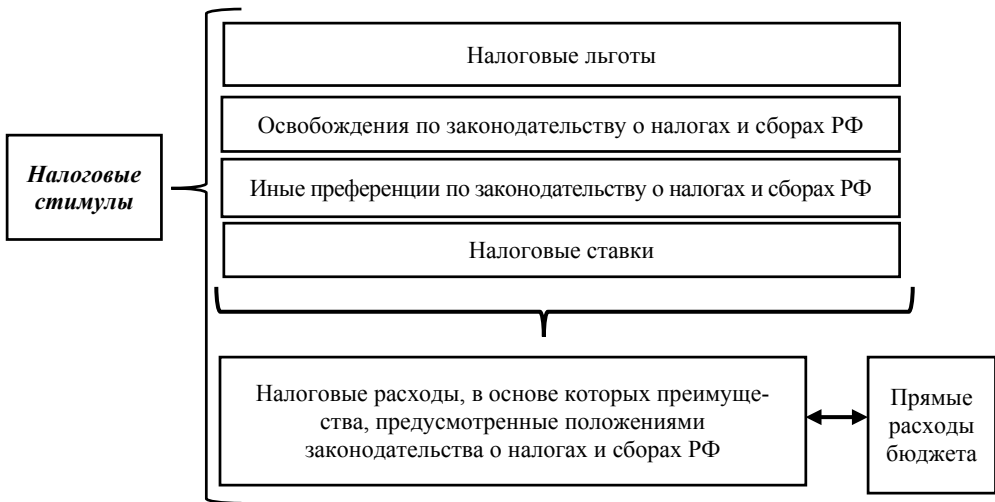


Рис. 5.4. Декомпозиция налоговых стимулов

Таким образом, в состав налоговых стимулов представляется наиболее приемлемым отнести следующие категории: налоговые льготы, согласно положениям ст. 56 НК РФ; освобождения и иные преференции, предусмотренные в структуре каждого налога, установленного положениями законодательства о налогах и сборах; налоговые ставки. При этом схематично также представлено особое положение налоговых расходов в структуре налоговых стимулов.

Налоговые расходы включены в структуру налоговых стимулов как отдельная категория, взаимосвязанная с прямыми расходами бюджета путем нормативного назначения оценки эффективности данной категории по различным государственным программам социально-экономического развития.

Кроме того, налоговые льготы, освобождения, иные преференции и налоговые ставки могут составлять и категорию налоговых расходов в части, регулируемой положениями законодательства о налогах и сборах.

Совокупность налоговых стимулов, оказывающих влияние на качество жизни и занятости. Для определения налоговых стимулов, воздействующих на качество жизни и занятость необходимо в целом отметить актуальные проблемы исследования качества жизни:

- отсутствие единого определения понятия «качество жизни».
- отсутствие единой методики и оценочных показателей, что затрудняет расчет и анализ качества жизни.

Понятие «качество жизни» активно применялось американскими деятелями в 60-х гг. XX века в двух контекстах: политическом контексте — с це-

лью формирования новых целей развития общества, а также в научно-методическом контексте — как попытка найти показатели экономического благополучия стран, альтернативные валовому национальному продукту (ВНП)¹.

Понятие «качество жизни» стало общим названием определенного круга социальных индикаторов, который характеризовал неэкономические (немонетарные) аспекты благосостояния². Исследования взаимосвязей различных социальных индикаторов в целях определения сущности понятия «качества жизни» с помощью математических методов нашло свое отражение в формировании множества моделей качества жизни, существенно различающихся между собой.

Оценка качества жизни. Одной из первых таких моделей является математическая модель «качества жизни» Дж. Форрестера³, в основе которой было заложено пять ключевых факторов: численность населения, уровень капиталовложений в основные фонды, объем природных ресурсов, уровень загрязнения окружающей среды и вложение в производство продуктов питания.

Сложились три подхода к оценке качества жизни: субъективный, объективный и основанный на расширении человеческих возможностей. В 2009 г. Дж. Стиглиц, А. Сена и Ж.-П. Фитусси⁴ предложили новый интегральный подход, включающий три выше указанных подхода и определяющий ключевые составляющие понятия «качества жизни», а именно:

- материальные условия жизни (доход, потребление, богатство);
- здоровье;
- уровень образования и наличие различных навыков;
- персональная деятельность, включая работу;
- политический голос и гражданские права;
- социальные связи и отношения;
- нынешнее и будущее состояние окружающей среды;
- экономическая и физическая безопасность.

В докладе этих ученых был сделан акцент на необходимости при оценке экономического развития больше внимания уделять качеству жизни вообще и отдельного человека в частности.

¹ Лебедева Л.С. Качество жизни»: ключевые подходы и структура понятия // Мониторинг общественного мнения: экономические и социальные перемены. 2018. № 4. С. 68—68.

² *Drewnowski J.* Social Indicators, quality of life and economic theory. *Philosophica*. Vol. 25. № 1. 1980. Pp. 15—32.

³ *Forrester J. W.* *World Dynamics*. СПб.: Terra Fantastica, 2003. 379 с.

⁴ *Stiglitz J., A. Sen, J. Fitoussi.* Report of the Commission on the Measurement of Economic Performance and Social Progress (CMEPSP). 2009. 292 p.

Е.В. Нехода и др.¹ отмечают, что концепция качества жизни становится в настоящее время критерием общественного прогресса и развития социально-экономических систем различного уровня, что актуализирует измерение качества жизни и интерпретацию его основных компонентов.

Различными глобальными организациями на основе интегрального подхода Дж. Стиглица сформированы и предложены интегральные показатели измерения качества жизни: (1) индекс человеческого развития; (2) индекс качества жизни, индекс лучшей жизни, рамочная схема измерения благополучия; (3) субъективное благополучие, индикатор «всеобщее благосостояние»; (4) всемирный индекс счастья, индекс процветания; (5) глобальный индекс благополучия.

Поскольку однозначного определения «качество жизни» («благополучия») не существует в последнее время исследователи и организации предпочитают описывать это понятие в общих чертах со ссылкой на основные аспекты. Страны предприняли различные подходы к их выбору².

Вследствие разных истории, культуры, статистических возможностей, аспекты в разных странах разные. Для измерения каждого аспекта в разных странах используются разные индикаторы (и их количество). Результат измерения качества жизни существенно зависит от выбора данных аспектов и индикаторов, их измеряющих. И, по мнению Кислицыной³, все индикаторы можно распределить в четырех областях: общество, экономика, экология, управление.

В России разработано несколько подходов к оценке качества жизни, главным образом, на уровне отдельных регионов и городов: методика межрегиональных сопоставлений⁴; индексы качества жизни^{5 6}.

Влияние налоговых стимулов на качество жизни. В целях изучения налоговых стимулов, оказывающих влияние на качество жизни и занятость представляется наиболее целесообразным оценивать качество жизни по индикаторам по четырем основным направлениям: общество, экономика, экология, управление.

¹ Нехода Е.В., Рощина И.В., Пак В.Д. Качество жизни: проблемы измерения // Вестник Томского государственного университета. Экономика. 2018. № 43. С. 107—125.

² Кислицына, О. А. Новое глобальное движение: измерение прогресса и качества жизни (благополучия) // Проблемы современной экономики. 2016. № 3(59). С. 81—86.

³ Кислицына О.А. Место России в международных рейтингах качества жизни //Россия и современный мир. 2016. №. 4 (93). С. 86—96.

⁴ Айвазян С.А. К методологии измерения синтетических категорий качества жизни населения // Экономика и математические методы. 2003. № 2. С. 33—53.

⁵ Ахременко А.С., Евтушенко С.А. Качество жизни регионов России: политологический аспект, методология и методика измерения // Вестник Московского университета. Серия 12: Политические науки. 2010. № 1. С. 67—83.

⁶ Исследование качества жизни в Российских городах. Отчет о НИР / А.Н. Зубец и др.; М.: Финансовый ун-т при Правительстве РФ, 2014. С. 9—17.

При этом необходимо отметить, что важным направлением исследования качества жизни в России является ее влияние на национальную безопасность, а именно на устойчивость социальных и экономических систем к внешним и внутренним шокам, способность поддерживать функционирование инфраструктуры в условиях внешних и внутренних воздействий, обеспечить безопасность человека и защиту его личности, гражданских прав, имущества, уровня и качества жизни, а также суверенитет, целостность и независимость страны¹.

Следовательно, для оценки качества жизни в России, помимо индикаторов, характеризующих общество, экономику, экологию и управление необходимо добавить также индикаторы, характеризующие пятую область — национальную безопасность. Налоговая система государства оказывает непосредственное влияние на все данные сферы качества жизни населения.

На основе данных статистической отчетности налоговых органов² за период 2014—2022 гг. нами изучена динамика объема налоговых стимулов к общему объему налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ (рис. 5.5).

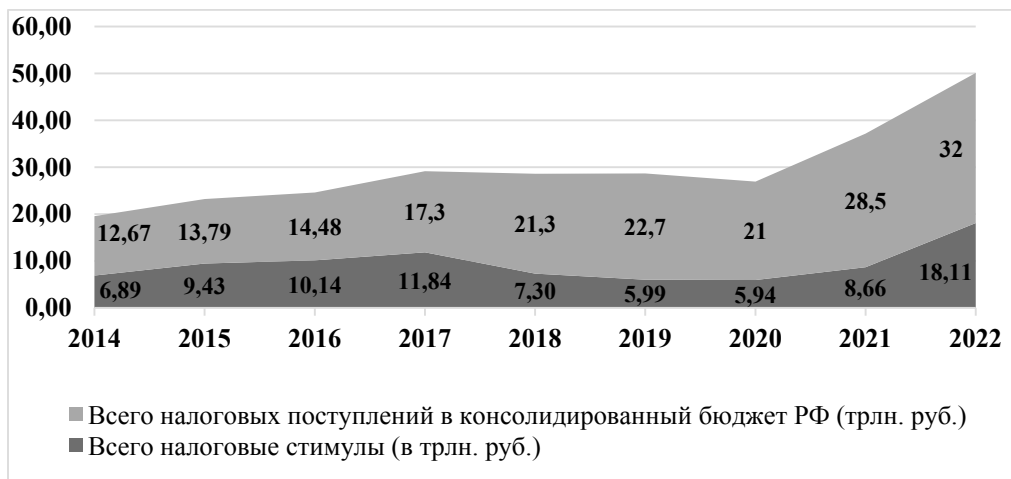


Рис. 5.5. Динамика изменения общего объема налоговых стимулов за период 2014—2022 гг. к общему объему налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ, трлн руб.

¹ Зубец А.Н. Российские и международные подходы к измерению качества жизни. М.: Финансовый университет при Правительстве РФ, 2020. 112 с.

² Официальный сайт Федеральной налоговой службы России. <https://www.nalog.gov.ru/>

Необходимо отметить, что в период 2014—2017 гг. и период 2020—2022 гг. наблюдался рост объема предоставленных налоговых стимулов. В 2022 г. величина предоставленных налоговых стимулов увеличилась в 2,6 раз по сравнению с объемом налоговых стимулов, предоставленных в 2014 г.

Объем налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ возрастал ежегодно (за исключением показателя 2020 г.) в течение всего периода. Доля предоставляемых налоговых стимулов к общему объему налоговых поступлений в консолидированный бюджет значительна за каждый год исследуемого периода. Так, максимальное ее значение наблюдалось в 2016 г. — 70% к общему объему налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ, минимальное значение в 2019 г. и составило 26,4%.

С 2014 по 2016 гг., а также с 2019 по 2022 гг. наблюдалось ежегодное увеличение доли налоговых стимулов к общему объему налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ, в период с 2017 по 2018 гг. отмечено снижение доли налоговых стимулов. По итогам 2022 г. доля налоговых стимулов к общему объему налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ составила 56,6%, что на 2,2% выше аналогичного показателя за 2014 г.

Таким образом, система налоговых стимулов — важнейший инструмент налоговой политики, применение которого с одной стороны должно способствовать сохранению и поддержанию качественных характеристик налоговой системы (нейтральности, справедливости, эффективности), с другой стороны, социально-экономическому развитию государства, повышению качества жизни и занятости населения.

Структура налоговых стимулов. Для соблюдения данного условия функционального значения системы налоговых стимулов необходима эффективная организация ее структуры на уровне отдельного государства. При этом следует учитывать сформированные в экономической литературе теоретические представления о преимуществах налоговых стимулов по различным видам налогов для повышения качества жизни и занятости.

Так, налоговые стимулы по косвенным налогам способствуют регулированию уровня цен, оказывают влияние на сферы производства, торговли и потребления в соответствии с целями экономического развития страны, налоговые стимулы по прямым налогам — снижению налогового бремени, увеличению инвестиционной активности.

Динамика изменения объемов налоговых стимулов, представленных различным категориям налогоплательщиков по отдельным налогам налоговой системы РФ, изучена нами за период 2014—2022 гг. и представлена графически (рис. 5.6).

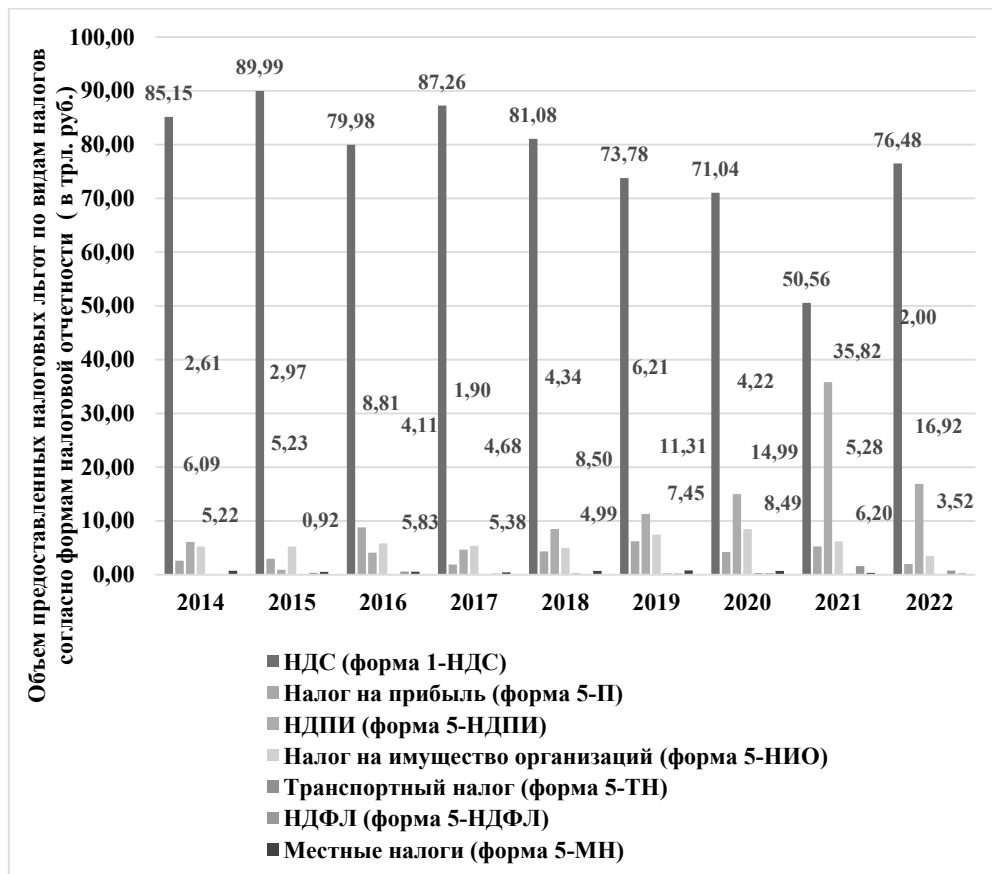


Рис. 5.6. Динамика изменения структуры налоговых стимулов по отдельным налогам за период 2014—2022 гг., трлн руб.

Значительная доля общего объема налоговых стимулов за период исследования предоставлялась по налогу на добавленную стоимость. И, несмотря на то, что значение доли налоговых стимулов по НДС в общем объеме предоставленных налоговых стимулов уменьшилось на 8,67% в 2022 г. (76,48%) по сравнению с аналогичным значением в 2014 г. (85,15%), объем налоговых стимулов, предоставляемых по налогу на добавленную стоимость является существенным и намного превышает значения налогового стимулирования

по другим налогам. Основными льготами НДС, формирующими значительный объем налоговых расходов, являются освобождение от налогообложения и пониженная налоговая ставка (преимущественно).

Помимо НДС необходимо отметить также объемы налоговых стимулов:

1) по налогу на добычу полезных ископаемых. Объем налоговых стимулов по НДС продемонстрировал устойчивую положительную динамику роста за период с 2015 по 2021 гг. По итогам 2022 г. объем налоговых стимулов по НДС в 2,8 раза превысил аналогичный показатель за 2014 г. Понижение налоговой ставки является основной налоговой льготой по объемам налоговых расходов по НДС.

2) по налогу на имущество организаций. Объем налоговых стимулов по данному налогу не имел определенных устойчивых тенденций увеличения или уменьшения. При этом необходимо отметить, что доля налоговых стимулов по налогу на имущество организаций в 2022 г. сократилась в 1,5 раза по сравнению с аналогичным показателем 2014 г. Существенное снижение налоговых льгот (пониженные налоговые ставки, освобождение от налогообложения) по налогу на имущество организаций связано с поэтапной отменой налоговых льгот, установленных на федеральном уровне в целях повышения фискальной значимости налога для региональных бюджетов.

3) по налогу на прибыль организаций. За исследуемый период отсутствуют определенные устойчивые тенденции роста или снижения объема налоговых стимулов по налогу на прибыль организаций. Максимальное значение доли объема налоговых стимулов по налогу на прибыль было в 2016 г. (8,81% всего объема налоговых стимулов за 2016 г.), минимальное значение доли — в 2017 г. (1,9% всего объема налоговых стимулов за 2017 г.). Значительная доля общего объема налоговых стимулов по налогу на прибыль организаций (более 75% ежегодно в течение исследуемого периода) — это льготирование налогообложения прибыли организаций в виде установления возможности применять ускоренную амортизацию, при установлении которой налогоплательщик имеет право включать в состав расходов отчетного (налогового) периода расходы в связи с начислением ускоренной амортизации. Доли других видов налоговых стимулов по налогу на прибыль организаций — это пониженные ставки налога и ускоренное списание в расходы затрат на НИОКР. Они составляют в общем объеме налоговых стимулов за период 2014—2022 гг. 20% и 3% соответственно.

Значение доли налоговых стимулов по остальным налогам, в том числе по налогу на доходы физических лиц не превышает 1% за исследуемый период. За исключением 2021 г., когда значение доли налоговых стимулов по НДФЛ составило 1,9% всего объема налоговых стимулов за 2021 г. Основными видами налоговых стимулов за период исследования 2014—2022 гг. являлись освобождения от налогообложения и предоставление права на налоговые вычеты по НДФЛ (преимущественно группы имущественных вычетов).

Таким образом, предоставленный за исследуемый период объем налоговых стимулов в разрезе отдельных налогов, определяет преобладание экспортно-ориентированной сырьевой экономики страны. Действие такой модели характеризуется направлением основного потока инвестиций в добычу и экспорт сырья, в разведку недр, низким уровнем поддержки науки, отсутствием развития технологического сектора, малого и среднего предпринимательства, а также падением уровня качества жизни и занятости населения страны, ростом социальной напряженности.

Направления совершенствования налоговых стимулов. Целевые ориентиры по повышению качества жизни населения страны были сформулированы указом Президента РФ № 204 от 7 мая 2018 г. «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года»,¹ указом Президента РФ от 2 июля 2021 г. № 400 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации»², указом Президента РФ от 19 апреля 2017 г. № 176 «О Стратегии экологической безопасности Российской Федерации на период до 2025 года»³,

Кроме того, ввиду формирующихся под воздействием геополитических факторов новых реалий организации хозяйственной деятельности и механизмов взаимодействия как на международном уровне, так и на уровне государства необходимо определить основные налоговые стимулы, которые будут оказывать влияние на качество жизни и занятость населения страны (табл. 5.2).

¹ Указ Президента РФ от 7 мая 2018 года № 204 «О национальных целях и стратегических задачах развития Российской Федерации на период до 2024 года»

² Указ Президента РФ от 2 июля 2021 г. № 400 «О Стратегии национальной безопасности Российской Федерации»

³ Указ Президента РФ от 19 апреля 2017 г. № 176 «О Стратегии экологической безопасности Российской Федерации на период до 2025 года»

Таблица 5.2. **Формирование системы налоговых стимулов для повышения качества жизни и занятость населения России**

<i>Направления концепции качества жизни</i>	<i>Целевые ориентиры государства</i>	<i>Налоговые стимулы</i>
Общество	Обеспечение устойчивости естественного роста численности населения РФ; повышение средней продолжительности жизни граждан до 78 лет (к 2030 г. до 80 лет).	1. Организация системы льгот (по имущественным налогам для отдельных групп налогоплательщиков — физических и юридических лиц (сохранение и расширение групп получателей льгот с учетом их добросовестной деятельности и достижений во благо национальных интересов государства; в том числе активной благотворительной и инвестиционной деятельности, а также для предприятий малого, среднего и крупного бизнеса, действительно ведущих предпринимательскую деятельность в отраслях, составляющих приоритет в целях стратегического развития экономики страны);
Экономика	Обеспечение темпов экономического роста выше мирового уровня; удержание инфляции на уровне, не превышающем 4%; Обеспечение устойчивого роста реальных доходов граждан; снижение уровня бедности населения; улучшение жилищных условий не менее 5 млн семей ежегодно; обеспечение роста уровня пенсионного обеспечения выше уровня инфляции.	2. Увеличение размера стандартных вычетов по НДФЛ, предусмотренных пп. 1-2 п. 1 ст. 218 НК РФ (сохранение и расширение групп получателей льгот с учетом их добросовестной деятельности и достижений во благо национальных интересов государства; в том числе активной благотворительной и инвестиционной деятельности);
Экология	Сохранение и восстановление природной среды, обеспечение качества окружающей среды, необходимого для благоприятной жизни человека и устойчивого развития экономики, ликвидация накопленного вреда окружающей среде вследствие хозяйственной и иной деятельности в условиях возрастающей экономической активности и глобальных изменений климата.	3. Увеличение размера стандартных вычетов НДФЛ, предусмотренных пп. 4 п. 1 ст. 218 НК РФ; социальных вычетов по НДФЛ, предусмотренных ст. 219 НК РФ; имущественных вычетов по НДФЛ, предусмотренных пп. 1-2 п. 2 и пп. 1 п. 3 ст. 220 НК РФ
Управление	Внедрение и развитие стратегического планирования, повышение качества системы управления. Развитие цифровой экономики страны, входление в число пяти крупнейших экономик мира.	4. Снижение ставки налога на прибыль, предусмотренной п. 1 ст. 284 НК РФ для предприятий малого и среднего бизнеса действительно ведущих предпринимательскую деятельность в отраслях, составляющих приоритет в целях стратегического развития экономики страны, а также ведущих благоприятную, инвестиционную деятельность на территории РФ.

Продолжение табл. 5.2

<p><i>Направления концепции каче- ства жизни</i></p>	<p><i>Целевые ориентиры государства</i></p>	<p><i>Налоговые стимулы</i></p>
<p>Национальная безопасность</p>	<p>Обеспечение и защита национальных ин- ресов Российской Федерации.</p>	<p>5. Постепенное введение ограничений на право приме- нения ставки 0% по НДС, предусмотренной п.1 ст. 164 НК РФ для предприятий, занятых экспортом сырья и продукции с низкой степенью обработки. Снижение ставки НДС, предусмотренной п.2 ст. 164 НК РФ, а также расширение перечня товаров, подлежащих обло- жению по данной ставке.</p> <p>6. Сокращение права на льготы по пониженным налого- вым ставкам по НДС, главным образом, для частных компаний, в том числе с преобладанием иностранного ка- питала, занятых добычей полезных ископаемых на терри- тории РФ.</p> <p>7. Освобождение от налогообложения прибыли, НДС и имущественных налогов для предприятий, ведущих доб- ровольную общественную деятельность в рамках государ- ственно-частного партнерства, различных социальных проектов, национальных проектов и государственных программ развития экономики страны.</p>

Выводы.

1. Система налоговых стимулов представляет собой значительный инструментарий налоговой политики РФ, актуальность применения которого существенно возрастает в настоящее время в связи с влиянием общей геополитической ситуации, кардинальной сменой хозяйственного уклада и взаимодействий во всех сферах деятельности внутри страны, а также развитием направлений перехода от модели сырьевой экономики к социальной модели рыночного хозяйства.

2. В системе налоговых стимулов особую роль играют налоговые расходы, как стимулы, взаимосвязанные с налоговыми льготами и преференциями, а также с прямыми расходами бюджета путем привязки их оценки к государственным программам развития. Для данной категории налоговых стимулов необходимо дальнейшее теоретическое изучение и разработка методики оценки их эффективности¹.

3. Одной из главных тенденцией формирования системы налоговых стимулов в условиях создания социально-ориентированного государства является акцент на достижении синергетического эффекта от активного взаимодействия исполнительной власти, бизнес-сообщества и населения страны.

5.3. Перспективы развития регионального и местного налогообложения в целях устойчивого развития территорий

Возможно, равенство — это право,
но никакая сила на земле не сделает его фактом.
Оноре Бальзак

Проблемам и перспективам развития регионального и местного налогообложения была посвящена содержательная монография «Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития»², в которой ученые разных научных школ представили свои исследования. Прошло некоторое время (с 2015 г.) появились новые мысли, изменились экономические условия и национальные задачи развития.

¹ Майбуров, И.А. Оценка налоговых расходов и эффективности налоговых льгот: методология решения задачи // Общество и экономика. 2013. № 4. С. 71—91.

² Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития: монография / под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 415 с.

Незыблемым постулатом между тем осталось то, что перспективы регионального и местного налогообложения в федеративном государстве в значительной степени определяются фискальной политикой государства. В совокупности все меры по установлению региональных и местных налогов, изменений в механизме их исчисления и уплаты корректно включить в реализацию налоговой политики, которую проводит федерация-центр.

О понятиях «налоговая политика региона» и «региональная налоговая политика». Позволим поразмышлять над понятиями «налоговая политика региона» и «региональная налоговая политика». В научной литературе¹ не встретились публикации, в которых ставился бы вопрос о разнице этих двух понятий, более того даже в одной публикации встречаются оба термина без разницы в их содержании. Однако представляется, что это некорректно, хотя на первый взгляд и может показаться «терминологической каруселью».

Итак, в федеративном государстве общепризнанно, что на территории страны действуют единые принципы и законодательно определенные правила установления и введения налогов. В НК РФ как в первой части, так и во второй во многих статьях проводится целеполагание на действие налоговых правил по всем видам налогов на всех территориях прежде всего исходя из общих принципов и правил.

Например, п. 5 ст. 12 «Виды налогов и сборов в Российской Федерации. Полномочия законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации и представительных органов муниципальных образований по установлению налогов и сборов» НК РФ гласит: «Федеральные, региональные и местные налоги и сборы отменяются настоящим Кодексом», в п.6 этой же статьи: «Не могут устанавливаться федеральные, региональные или местные налоги и сборы, не установленные настоящим Кодексом».

Вместе с тем субъекты Федерации имеют конституционно определенную самостоятельность, основанную на принципе равноправия, в том числе в экономической политике, а значит и в проведении налоговой политики. В НК РФ указанный подход зафиксирован в упомянутой статье ст.12 НК РФ даже в самом ее названии «Виды налогов и сборов в Российской Федерации. Полномочия законодательных (представительных) органов государственной власти субъектов Российской Федерации и представительных органов муниципальных образований по установлению налогов и сборов».

¹ *Троянская М.А.* Налоговая политика региона: результативность и методы оценки // Финансы и банковское дело. 2013. № 6. С. 128—132; *Чужмарова С.И.* Методология взаимосвязей налоговой политики и региональной составляющей налоговой политики и их влияния на развитие северных регионов // Региональная экономика: теория и практика. 2013. № 19. С. 27—37; *Евстафьева А.Х.* Реализация налоговой политики Российской Федерации на уровне регионов // Известия КГАСУ. 2014. 31. С. 208—2014.

В итоге налоговая политика регионов и региональная налоговая политика все же имеют некоторое содержательное отличие. Возможно, региональная налоговая политика — это составная часть налоговой политики федерального центра, который определяет параметры и правила принятия самостоятельных мер в области налогообложения и налогового администрирования регионов страны. В свою очередь налоговая политика региона, вбирая в себя установленные в масштабах всей федерации подходы к регионам в области налогов, включает самостоятельно определяемые параметры налогообложения прежде всего в отношении региональных и местных налогов, а также налогового администрирования. Возможно, именно это имели также в виду авторы Большого толкового словаря налоговых терминов и норм, утверждая, что налоговая политика «формируется и реализуется на федеральном, региональном и местном уровнях»¹.

Такое понимание налоговой политики региона встраивается в контекст национальной программы пространственного развития России, в которой каждый регион характеризуется своими характерными социально-экономическими, географическими и другими особенностями. Цель налоговой политики региона видится в достижении оптимального симбиоза задач развития региона, выполняемых им финансово-хозяйственных, социальных и иных функций с налоговым потенциалом региона.

Изложенные соображения в части понятий налоговой политики вполне можно сказать находятся в контексте не утихающей научной дискуссии в части определения содержания и права на отдельное от фискального федерализма использование понятия «налоговый федерализм»². Однако позволим не углубляться в позиции ученых по этому поводу. Отметим лишь, что в авторское понимание содержания понятий налоговой политики особое место отводится деятельности налоговых органов по налоговому контролю (безусловно, в рамках общей декларации целей и задач ФНС России). В связи с этим предположительно корректным можно признать, что налоговый федерализм — это инструмент реализации региональной налоговой политики государства.

Имущественные налоги как основа субфедерального налогообложения. Региональное и местное налогообложение базируется главным образом на имущественном налогообложении. Объектами выступает недвижимое имущество физических и юридических лиц, транспортные средства, земля. Как свидетельствуют данные статистики, поступления региональных и мест-

¹ Большой толковый словарь налоговых терминов и норм / под науч. ред. А.Б. Паскачева, В.А. Кашина. М.: Гелиос АРВ, 2002. С. 469.

² Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития: монография / Под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. С. 414; Большой толковый словарь налоговых терминов и норм / под науч. ред. А.Б. Паскачева, В.А. Кашина. М.: Гелиос АРВ, 2002. С. 698

ных налогов в бюджеты регионов и местные бюджеты имеют тенденцию роста (2021/2019 гг. по региональным налогам — 106,2%, по местным — 110,2%), что во многом обусловлено расширением налоговой базы (рис. 5.7).

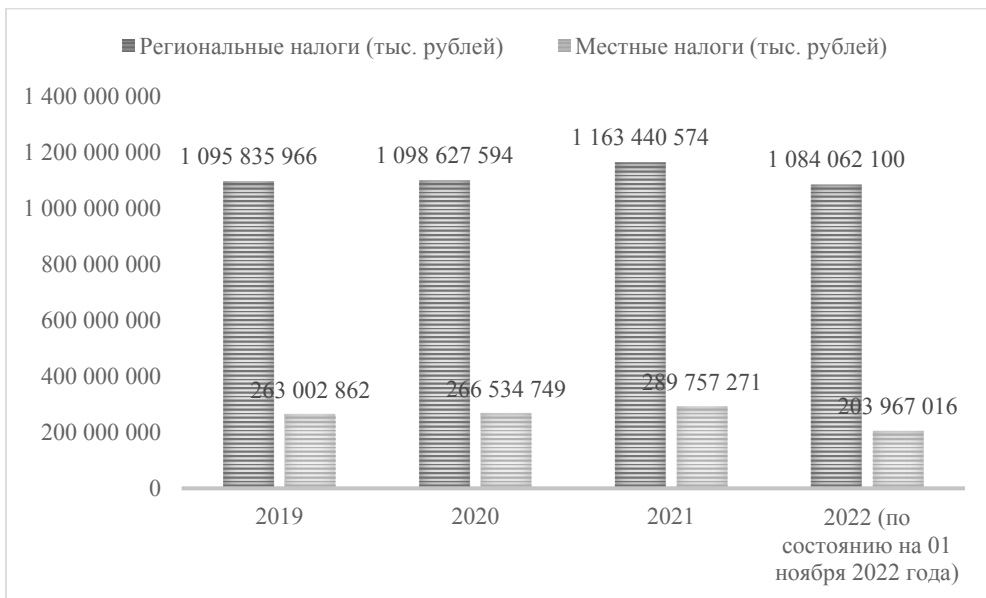


Рис. 5.7. Поступления региональных и местных налогов

в консолидированный бюджет субъекта Российской Федерации, тыс. руб.

Источник: составлено автором по данным отчета ФНС России по Форме 1-НМ

Преимущества имущественных налогов, причем относящиеся как к физическим, так и юридическим лицам, имеют несколько причин, среди них основная — на субфедеральном уровне может быть достигнут более объективный подход к налоговой базе с учетом региональных и местных особенностей. Не случайно, сроки и порядок перехода на кадастровую оценку недвижимости физических лиц определяют именно региональные органы, включая и сам уровень кадастровой оценки, применение соответствующих коэффициентов.

Так, например, при более низкой средней заработной плате (32,8 тыс. руб.) по сравнению, например, с Воронежской (40,9 тыс. руб.) и Омской (40,7 тыс. руб.) областями, налог на имущество физических лиц в Алтайском крае на один объект оказался выше, чем в названных субъектах (соответственно — 1,2; 0,9; 0,6 тыс. руб.)¹.

¹ Майбуров И.А., Межов С.И., Гончаренко Л.И. XIV международный симпозиум «Теория и практика налоговых реформ» // Экономика. Налоги. Право. 2022;15(5):155—166. DOI: 10.26794/1999-849X-2022-15-5-155-166

Такое сравнение дает определенную информацию для принятия органами региональной власти соответствующих мер в рамках налоговой политики региона в части целесообразности применения льгот и преференций. Имеют место и некоторые проблемы по установлению и применению льгот по налогу на имущество для физических лиц, в частности, исходя из видов деятельности, характерных для той или иной территории.

Предложения по совершенствованию перечисленных налогов содержательно и с глубоким обоснованием даны в работах ученых, собранных в монографиях^{1,2}. До настоящего времени остаются дискуссионные вопросы в части терминологии (движимое/недвижимое имущество), а также методик оценки стоимости (рыночная, кадастровая, инвентаризационная).

Следует заметить, что в последнее время, примерно 5—7 лет, появилась тенденция к проведению экспериментов в части введения налогов и сборов, которые скорее призваны к наполнению региональных и местных бюджетов за счет учета их специфики и вовлечения в оборот денежных средств населения. Примерами могут служить получившие наибольшее распространение курортный сбор (начало 01.01.2018 г. до 31.12.2022 г. с продлением до 31.12.2024 г.) и налог на профессиональный доход (01.01.2019 г. по 31.12.2028 г.).

Курортный сбор. По сведениям СМИ за прошедшие годы по состоянию на конец 2022 г. курортный сбор заплатили 16,5 млн туристов³. Регионы собрали свыше 2,5 млрд руб. На эти средства отремонтировали больше 70 объектов в курортных городах, еще 50 в работе. Это обустройство набережных, зон отдыха, смотровых площадок, прогулочных зон.

По условиям российского эксперимента сбор вводится законодательством субъекта Федерации, на территории которого проводится эксперимент. Так, по Краснодарскому краю курортный сбор был введен первоначально в 9 муниципальных образованиях, затем состав несколько изменялся и в настоящее время включает 11 муниципальных образования.

Исходя из зарубежной практики курортный сбор (как и гостиничный) признан доходом муниципалитетов с соответствующим правом по введению сбора на своей территории, а также такого его обязательного элемента как установление ставки. Подведение итогов позволит принять обоснованное решение об уровне власти, в

¹ Теория и прагматика имущественного налогообложения физических лиц. Монография / Под науч. ред. И.А. Майбунова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2022. С. 263.

² Теоретико-методологические аспекты имущественного налогообложения юридических лиц. Монография / Под ред. И.А. Майбунова. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2022. С. 311.

³ Курортный сбор: итоги и продление эксперимента. <https://vmeste-rf.tv/news/kurortnyy-sbor-itogi-i-prodlenie-eksperimenta/>

чьей компетенции будет данный сбор. Представляется, что им должен стать муниципальный уровень, что в большей мере будет соответствовать задаче повышения заинтересованности в благоустройстве с целью привлечения туристов с последующим расширением налоговой базы и доходов бюджетов. В противном случае регионам следует разработать прозрачную методику распределения собранных средств с тем, чтобы не допустить дестимулирование муниципальных образований в обеспечении эффективного развития туристического кластера на своей территории.

При этом важно учесть и положения дорожной карты Государственной программы Российской Федерации «Развитие федеративных отношений и создание условия для эффективного и ответственного управления региональными и муниципальными финансами».

Размер курортного сбора ограничен в настоящее время 100 руб., но может быть дифференцирован как по муниципальным образованиям, так и по другим параметрам, например, время года, ибо курорты могут быть как всесезонные (ориентация на них), но и имеющие выраженную сезонность использования. Могут быть и другие обстоятельства, как например, в 2020 г. — пандемия Ковид-19.

Например, в Алтайском крае курортный сбор взимается только на территории курорта Белокуриха. Размер первоначально был установлен в размере 30 руб. с человека за сутки с последующем повышением до 50 руб. В Краснодарском крае от 10 руб., во второй половине 2020 г. — 0 руб., с 01.01.2022 — 30 руб. (в Сочи — 50 руб.).

Представляется, что в нормативных актах следует прописать факторы, которые могут быть ориентирами в установке размеров курортного сбора в муниципалитетах, как проявление общегосударственной социально-экономической и налоговой политики, с указанием преференций, например, в виде исключений из числа плательщиков детей, студентов, пенсионеров и т.п.

Завершением эксперимента по курортному сбору предположительно может стать введение гостиничного сбора (противники считают, что фискальная нагрузка сектора коллективного размещения достаточно велика даже с учетом введения пониженной ставки НДС). Отличие прежде всего будет состоять в том, что введение гостиничного сбора не будет ограничиваться отдельными субъектами, как это имеет место в отношении курортного сбора.

В любом случае, даже если останется курортный сбор, который признан сейчас уже и банками как налоговый платеж (без комиссии), представляется целесообразным расширять его географию по всей территории страны, ибо в условиях санкций ускорилось формирование отечественных туристических кластеров (включая и зимние виды отдыха), а расширение источников отдачи вложенных инвестиций будет способствовать более высоким темпам развития и повышения качества обслуживающей инфраструктуры курортов.

С точки зрения налоговой нагрузки на налогоплательщиков — это ее увеличение, но все же имеющее некоторый позитив через декларирование цели использования аккумулируемых средств. Для снижения административной

нагрузки целесообразно признать практику включения курортного сбора в счет за гостиницу при соответствующей форме размещения.

Налог на профессиональный доход. Введение налога на профессиональный доход (далее — налог на самозанятых) также осуществлялось через эксперимент в ограниченном количестве субъектов (всего в четырех) с последующим распространением права на установление на всей территории по решению органов власти. Кроме того, изменялись подходы к субъектам (первоначально — только россияне, затем и граждане стран ЕАЭС) (рис. 5.8).

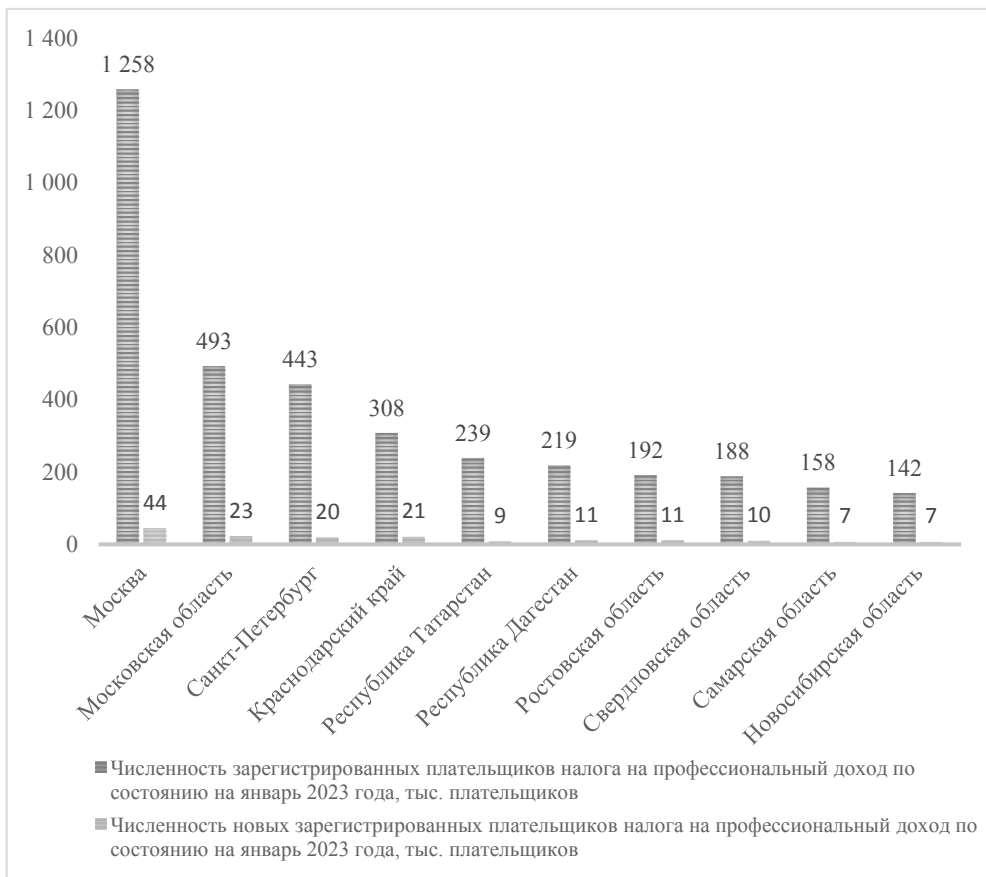


Рис. 5.8. Количество зарегистрированных самозанятых по некоторым субъектам Российской Федерации, тыс. чел.¹

¹ Согласно данным ФНС России. <https://geochecki-vpd.nalog.gov.ru/>

При том, что в отличие от курортного сбора налог на самозанятых не имеет столь явно выраженной цели развития территории, тем не менее информационная работа региональных и местных органов исполнительной власти по освещению инфраструктурных и иных проектов, осуществляемых за счет собственных средств территории, может иметь положительный отзыв со стороны налогоплательщиков, которые *самостоятельно* указывают регион, где регистрируются, и соответствующий бюджет будет получать дополнительные доходы.

Легализация предпринимательской деятельности населения в правовом поле и соответствующее информационное привлечение к регистрации самозанятых может оказаться существенным источником не только для доходов местных бюджетов, но и для диалога с администрацией. По состоянию на 01.11.2022 г. было начислено налога на профессиональный доход — 32,24 млрд руб., поступило 29,7 млрд руб., в том числе в консолидированные бюджеты субъектов федерации — 18,7 млрд руб.¹

Вместе с тем статистика показывает, что в разных субъектах регистрация самозанятых идет разными темпами². Более того, наблюдается миграция самозанятых по регионам страны, причем нередко в противоположных направлениях. Так, из г. Москвы выбыли 830 ед., въехали — 2 105 ед.; из Московской области — 2 599 ед. выехали, встречно прибыли 1006 ед. Но есть регионы, из которых выезжает заметное количество самозанятых — Ханты-Мансийский автономный округ (268), Республика Крым (202), Республика Дагестан (193). Имеются регионы, в которые, напротив, идут самозанятые, например, Краснодарский край (818), Свердловская область (302).

Следует заметить, что причины миграций различные, но чаще всего связанные с экономическими, социальными факторами, а также условиями комфортности проживания и деятельности. Если учесть рейтинг видов деятельности самозанятых, то становится ясным, что основной причиной выступает наличие инфраструктуры для реализации деятельности (табл. 5.3).

¹ Согласно данным ФНС России. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и страховых взносов в бюджетную систему РФ по основным видам экономической деятельности (по форме 1-НМ): https://www.nalog.gov.ru/m77/related_activities/statistics_and_analytics/forms

² Гончаренко Л.И., Адвокатова А.С. Налог на профессиональный доход: риски и потенциал // Экономика. Налоги. Право. 2020;13(5):131-140. DOI: 10.26794/1999-849X-2019-13-5-131-140

Таблица 5.3. **Количество самозанятых по видам деятельности по статистическим данным января 2023 г.**

<i>Виды оказанных услуг</i>	<i>Количество единиц</i>
Ремонт, авто	более 400 000
IT-сфера	от 300 000 до 400 000
Красота	от 200 000 до 300 000
Информационные услуги, прочее, дом, обучение, сделай сам, торговля самостоятельно произведенным товаром, финансы, аренда, "фото, видео, печать"	от 100 000 до 200 000
Одежда, здоровье, юристы, общественное питание, развлечения, природа, спорт, животные	менее 100 000

Источник: составлено автором по данным ФНС России. <https://geochecki-vpd.nalog.gov.ru/#/self-employment>

Вместе с тем следует заметить, что налоговые факторы миграции самозанятых непосредственно не прослеживаются. Во-первых, потому что налоговые ставки — едины (4% и 6%). Во-вторых, охват видов деятельности, а точнее исключений, также практически един по регионам. Наконец, что имеет немаловажное значение, а именно распространение практики налоговых органов по доказательству неправомерного дробления бизнеса с целью получения налоговой выгоды применения труда самозанятых на всю территорию страны, что минимизировало попытки получения налоговой выгоды через миграцию.

Анализ хода эксперимента по введению налога на профессиональный доход показывает, что требуется корректировка подходов к определению элементов налога на профессиональный доход. Целесообразно предоставить регионам право на определение видов деятельности, на которые распространяется данный вид налогового платежа. Это важно не только с позиции недопущения ухода от налогообложения через искусственное создание ситуации с увольнением работников для последующего сотрудничества с ними в качестве самозанятых. Большое значение здесь имеет регулирование экономических процессов на территории.

Использование самого по себе формата эксперимента следует признать вполне оправданным, ибо позволяет увидеть не только фактическую (а не предполагаемую) реакцию на введение того или иного налога и сбора, но и учесть выявленные при этом недостатки механизма исчисления и уплаты.

В условиях развития информационного поля тем не менее важно не только рассчитывать на обратную реакцию, но и на работу с налогоплательщиками по обоснованию целесообразности такого шага, прежде всего через раскрытие целей использования поступивших средств. В результате растет не только доходная часть бюджета, но повышается уровень доверия налогоплательщиков. Наконец повышается самостоятельность регионов в принятии и реализации региональных задач.

В государственной программе РФ «Развитие федеративных отношений и создание условия для эффективного и ответственного управления региональными и муниципальными финансами» отмечено, что одним из основных направлений повышения самостоятельности субъектов Федерации является увеличение собственного налогового потенциала (планируется при этом изменение методики распределения дотаций с тем, чтобы не дестимулировать инициативы по росту налогового потенциала).

Совершенствование налогового администрирования. Большое значение для реализации задач устойчивого развития территорий имеет организация налогового администрирования как составной части налоговой политики региона.

В имущественном налогообложении в настоящее время значительный пласт проблем состоит в налаживании бездекларационного порядка (проактивной формы) предоставления налоговых льгот, что позволит налоговым органам снизить издержки налогового администрирования, отказаться от низкоэффективных налоговых проверок, а главное — максимально приблизить выявление недоимки к сроку уплаты имущественных налогов. При этом переход на единый налоговый счет требует и единых источников информации по налогу на имущество организаций, транспортному и земельному налогу для физических лиц.

Важнейшим вопросом налогового администрирования в регионах и муниципальных образования является формирование полноценной всеохватывающей электронной информационной базы по налогоплательщикам, среди которых большой удельный вес именно малых форм предпринимательства, а также по объектам имущества. До сих пор в регионах и муниципалитетах еще находятся незадекларированные объекты, особенно в Республике Крым (по объективным причинам, в частности «отсутствия» собственника).

Все это отражает направленность налоговой политики регионов на адаптивность к современным условиям развития каждого из регионов. В масштабе страны проект бездекларационного налогообложения имущества организаций, как утверждается, приведет к отмене необходимости обработки 1,3 млн деклараций, а также позволит сократить в три раза сроки выявления недоимки. Современные технологии работы налоговых органов реализуются через аналитическую цифровую систему, которая сама генерирует документы для личного кабинета налогоплательщиков в отличии от бумажной версии¹.

Заключение. Развитие регионального и местного налогообложения в рамках проводимой регионами налоговой политики во многом определяется экономико-социальными особенностями территорий, что имеет прямое отражение в

¹ Майбуров И.А., Межов С.И., Гончаренко Л.И. XIV международный симпозиум «Теория и практика налоговых реформ» // Экономика. Налоги. Право. 2022;15(5):155—166. DOI: 10.26794/1999-849X-2022-15-5-155-166

состоянии и динамики налогового потенциала регионов, а также общими задачами устойчивого развития территорий.

5.4. Использование налоговой политики в целях укрепления глобального партнерства

В конечном итоге люди друг другу равны —
только не всегда, не везде и не во всем.
Владислав Гжегорчик

Конец 1980-х — начало 1990-х гг. ознаменовался распадом биполярной системы международных отношений, который привел к их трансформации. Тенденция развития международных отношений ярко выразилась в интеграции мировой экономики. Однако интеграция в мировую экономику принесла одним странам выгоды в виде роста доходов компаний и повышения благосостояния населения, другим, как, например, странам Субсахарской Африки, — сохранение неблагоприятных условий и факторов экономического и социального развития, разрастание нищеты и голода. Данный опыт показал, что для сбалансирования мировой экономики необходимо развитие глобального партнерства¹.

Актуальность укрепления глобального партнерства. Опыт международных отношений неоднократно доказал, что важно разрабатывать, искать и внедрять как традиционные, так и инновационные механизмы сотрудничества и взаимодействия стран мира. Качественно новым уровнем взаимодействия является партнерство. О необходимости использования партнерства часто говорится и с правительственной трибуны².

В настоящее время партнерские отношения между государствами играют важнейшую роль в системе международных экономических отношений. Так, на современном этапе невозможно проводить эффективную государственную политику, не состояв при этом в международных экономических или политических организациях. Партнерство между государствами традиционно носит нормативный характер, а именно закрепляется в форме документа. Однако не существует нормативно закреплённого понятия «партнерство».

Многие государственные деятели по всему миру неоднократно заявляют о формировании основ глобального стратегического партнерства, однако до сих пор не существует общепризнанного, нормативно закреплённого термина. Так, одни поли-

¹ Сонкин В.Н. Экономическое сотрудничество развивающихся стран в свете новых подходов в концепции глобального партнерства // Вестник РЭУ. 2014. № 2. С. 122—126.

² Курова Г.М. Взаимосвязь конкурентоспособности и показателей развития партнерства // Вестник КГУ им. Н.А. Некрасова. 2014. № 1. С. 102—106.

тические деятели оперируют данной формулировкой для придания своим выступлениям более официального характера, другие используют его для выражения уважения к другой стороне, а также для успешного проведения политико-экономических переговоров¹.

Ключевые характеристики и функции глобального партнерства. Термин «глобальный» (в переводе с франц. *global* — всеобщий) определяется как общий, охватывающий весь земной шар, всеобъемлющий, всемирный².

Термин «партнерство» традиционно означает «взаимоотношения между индивидами, организациями, которые предполагают устойчивое взаимное сотрудничество, а также наличие взаимной ответственности для достижения определенных целей и задач». Предполагается, что стороны партнерских отношений проводят взаимовыгодную политику и несут взаимную ответственность за свои действия.

Соединив данные термины, можно сказать, что глобальное партнерство представляет собой всемирное экономико-политическое сотрудничество международного масштаба по широкой проблематике с целью извлечения максимальной выгоды для обеих сторон на основе международных договоренностей и взаимной ответственности³.

Для получения более полного представления о сущности глобального партнерства представляется целесообразным сформулировать его ключевые характеристики в системе международных экономических отношений (рис. 5.9).

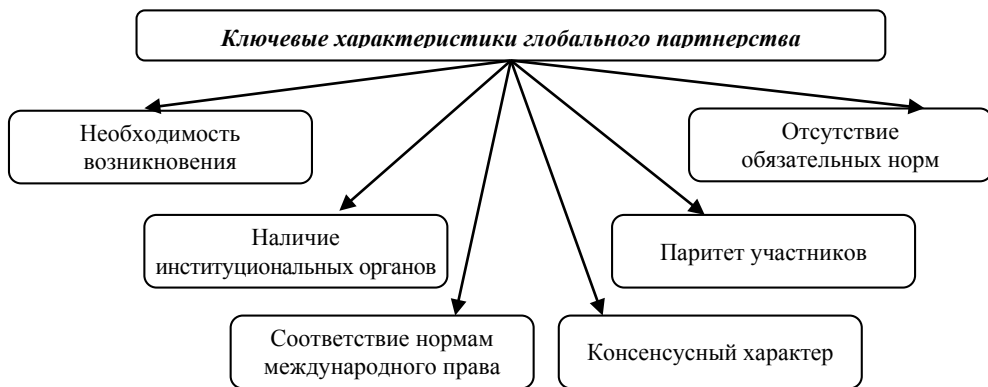


Рис. 5.9. Ключевые характеристики глобального партнерства

¹ Жеглова Ю.Г. Стратегическое партнерство как формат межгосударственных отношений // Контуры глобальных трансформаций: политика, экономика, право. 2014. С. 115—122.

² Словарь иностранных слов русского языка. <https://dic.academic.ru/>

³ Крылов А.А. Правовые аспекты феномена стратегического партнерства как особой формы экономических отношений между Российской Федерацией и другими государствами // Юридические исследования. 2020. № 4. С. 62—72.

Из представленных характеристик отношений в формате глобального партнерства вытекают функции такого взаимодействия (рис. 5.10).



Рис. 5.10. Функции глобального партнерства

Примечание: составлено авторами по¹.

¹ Крылов, А.А. Правовые аспекты феномена стратегического партнерства как особой формы экономических отношений между Российской Федерацией и другими // Юридические исследования. 2020. № 4. С. 62—72.

По большей части глобальное партнерство фиксируется в языке межгосударственных отношений и в текстах совместных документов (декларации, соглашения, договоры, а также совместные заявления) с целью выявления основополагающих особенностей и характеристик¹.

Как показывает практика, использование партнерских отношений относится к инструментам, обеспечивающим устойчивое функционирование участников. Эффективные партнерские отношения складываются не сразу. Путь их от намерений к реальному сотрудничеству достаточно долг и его продолжительность во многом определяется возможностью учета обоюдных интересов партнеров. Сегодня партнерство охватывает не только вопросы торговли, таможенных правил, пограничного урегулирования или военно-политических союзов, но и задачи поиска адекватных ответов на экологические вызовы, освоение космоса, совместное использование ресурсов общего предназначения, развитие коммуникационных сетей, контроль вооружений и т.д.

Классификация партнерских отношений. Многогранность партнерских отношений определяет необходимость составления их классификации (табл. 5.4).

В рамках данного исследования наибольший интерес представляют межгосударственные и трансрегиональные (глобальные) партнерские отношения. Межгосударственное партнерство предполагает взаимодействие двух или более стран в каких-либо международных проектах: научных, социальных, промышленных и т.д.

Новой тенденцией глобальной экономики стало формирование крупных экономических мегапартнерств, в рамках которых объединяются государства, расположенные на разных континентах, то есть имеющие трансрегиональный характер. Примерами таких трансрегиональных (или глобальных) партнерств являются Соглашение о Транстихоокеанском партнерстве (ТТП между 12 странами мира) или Всеобъемлющее экономическое и торговое соглашение (ВЭТС между ЕС и Канадой)².

Одним из инструментов управления доверительными и длительными отношениями является оценка уровня партнерства. Оценить партнерские отношения можно по качественным и количественным критериям. Например, для России в нынешних условиях показателем партнерства со стороны других государств является игнорирование незаконных санкций, невмешательство во внутренние

¹ Новиков, И.А. Стратегическое партнерство как феномен международной политики (анализ отношений Россия — Евросоюз) // Вестник Волгоградского государственного университета. 2010. № 1(17). С. 117—124.

² Хейфец, Б. Глобальные партнерства и трансрегионализация «Большой Евразии» // Постсоветский материк. 2018. № 3. С. 47—56.

дела РФ, уважительное отношение иностранных государств к российскому мемориальному наследию и исторической памяти, прием российских дипломатов и т.п.¹. Такие критерии можно назвать качественными.

Таблица 5.4. **Классификация партнерских отношений**

<i>Классификационный признак</i>	<i>Виды партнерских отношений</i>
По цели построения	1. Социальные ² 2. Политические ³ 3. Экономические 4. Военные 5. Научно-технические ⁴
По уровню связей	1. Частные 2. Государственно-частные 3. Межрегиональные 4. Межгосударственные 5. Трансрегиональные (глобальные)
По форме ^{5, 6}	1. Конфедерации 2. Содружества 3. Международные организации
По этапу развития ⁷	1. Зона свободной торговли 2. Таможенный союз 3. Общий рынок 4. Экономический и валютный союз 5. Политический союз.
По сроку ⁸	1. Стратегические 2. Тактические

¹ Гасумянов, В.Н. Дружественность страновых коммуникационных режимов: интерпретация и оценка. <https://interaffairs.ru/jauthor/material/2547>

² Ховрин, А.Ю. Социальное партнерство: сущность и классификация // Социально-гуманитарные знания. 2009. № 5. С. 125—140.

³ Сухарь, А.А. Политическое партнерство в современной России // Философия права. 2007. № 1(20). С. 63—65.

⁴ Задумкин, К.А., Терехова С.В. Международное научно-техническое сотрудничество: сущность, содержание и формы // Проблемы развития территории. 2009. № 1 (47). С. 22—30.

⁵ Конфедерация, содружество и сообщество. https://vuzlit.com/1368771/konfederatsiya_sodruzhestvo_soobschestvo

⁶ Понятие и виды международных организаций. <https://studfile.net/preview/7298879/page:32/>

⁷ Мишель, К.С. Формирования процессов региональной экономической интеграции: на примере западной Африки // Финансовые рынки и банки. 2022. № 3. С. 91—94.

⁸ Линь, М.Т. Стратегический альянс как способ достижения устойчивых конкурентных преимуществ // Стратегии бизнеса. 2022. № 7. С. 180—184.

Если же говорить о количественной оценке партнерских отношений, то здесь в зависимости от цели их построения такими критериями могут служить налоговые и таможенные льготы для хозяйственных операций с партнерами, уровень товарооборота, уровень миграции, объем инвестиций, доля предприятий, принимающих участие в совместных НИОКР и т.п.

Партнерство является неотъемлемой частью современного мира, и в связи с интенсивным развитием глобального партнерства страны-участники таких отношений активно ведут транснациональную предпринимательскую и иную экономическую деятельность, оказываясь тем самым в сфере фискальных интересов нескольких разных государств одновременно. Очевидно, что в такой ситуации различные государства должны сотрудничать и в налоговой сфере, заключая между собой двусторонние и многосторонние договоры и соглашения, касающиеся вопросов налогообложения.

Цели партнерства в налоговой сфере. В современной глобальной экономике налоговые аспекты ведения хозяйственной деятельности приобретают неизменно возрастающую значимость. Влияние налогов на сферу глобального партнерства (включая внешнеэкономическую деятельность одной отдельно взятой страны), проявляется, в частности, в таких областях как экспортно-импортные операции с товарами и услугами, международное движение трудовых ресурсов и международное движение капиталов и инвестиций. Такое влияние определяет необходимость партнерства в области налогообложения.

Основные цели партнерства в налоговой сфере представлены на рис. 5.11.

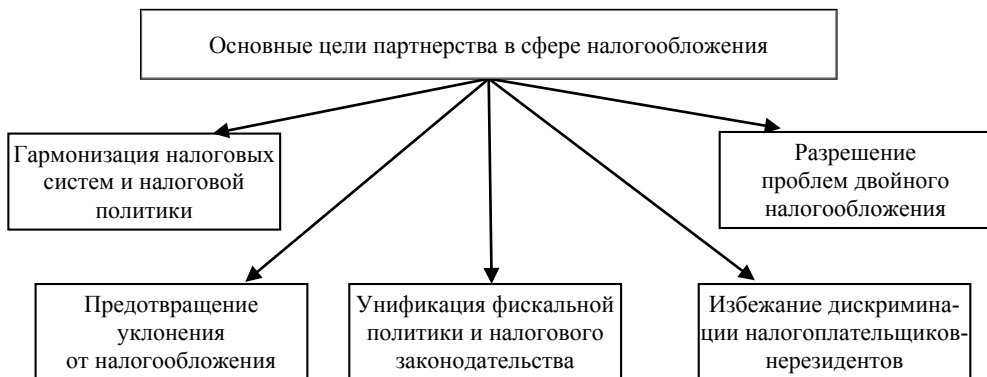


Рис. 5.11. Основные цели партнерства в налоговой сфере

В целом, международное партнерство обусловило тенденции гармонизации налоговой политики и национального налогового права стран-участниц. Иными словами, партнерские отношения обусловили процесс приведения к соответствию и взаимной соразмерности налоговых систем различных государств. Рас-

ширение взаимосвязей между национальными налоговыми системами различных стран и их медленная, но непрерывная конвергенция, понимаемая, прежде всего, как сближение основных принципов налогообложения и подходов к формированию национальной налоговой политики, в условиях развития процесса глобализации мировой экономики осуществляются непрерывно¹.

Тем не менее, важно отметить, что глобальное партнерство ограничивает налоговый суверенитет национальных правительств и повышает мобильность субъектов внешнеэкономических операций.

Эффекты партнерства в области налогообложения. Исходя из вышесказанного, выделим положительные и отрицательные эффекты партнерства в области налогообложения (рис. 5.12).

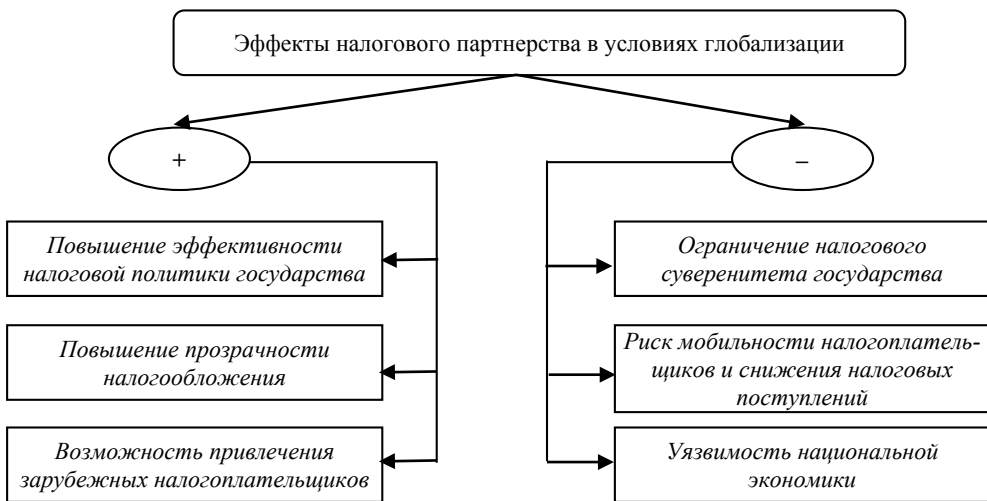


Рис. 5.12. Положительные и отрицательные эффекты партнерства в области налогообложения

Важнейшим требованием, предъявляемым к налоговой политике государства, является ее соответствие такому фундаментальному принципу как эффективность. Последняя, как правило, определяется, тем насколько налоговая политика отвечает цели и задачам, стоящим перед государством, а также оптимальным сочетанием фискальной и социально-экономической функций налогов. В этой связи актуальность приобретают вопросы оценки показателей налоговой политики, что особенно насущно в условиях глобального партнерства².

¹ Характеристика международного сотрудничества в сфере налогообложения. <https://studfile.net/preview/6871573/page:34/>

² Щеглова А.А. Оценка эффективности налоговой политики государства на основе экономико-математических методов // Дневник науки. 2017. № 11. С. 35—43.

Показатели налоговой политики государства-партнера. Одним из главных показателей налоговой политики государства-партнера является налоговая нагрузка. Существует множество методик оценки данного показателя, но практика показывает, что наибольшее практическое применение получила методика, разработанная Департаментом налоговой политики Министерства финансов РФ (налоговая нагрузка — это отношение суммы налоговых поступлений к ВВП).

Очевидно, что низкая налоговая нагрузка в стране может рассматриваться в качестве инструмента налоговой конкуренции, привлекающего предприятия из других стран перевести свою экономическую деятельность на территорию с более низкими налоговыми издержками ведения бизнеса.

Также показателем налоговой политики в определенной степени выступает количество времени, необходимое налогоплательщикам для проведения подготовки отчетности, исчисления и уплаты налогов. Такой расчет ежегодно проводит Всемирный Банк.

Упрощение налогового администрирования и экономия времени на осуществление обязательных процедур можно рассматривать в качестве элемента позитивной налоговой конкуренции в рамках партнерства.

Обобщающим показателем, характеризующим налоговую политику страны и ее способность генерировать налоговые платежи для финансирования общественных благ, является поступление налогов в расчете на 1 жителя. Величина налоговых доходов взаимосвязана с уровнем налоговой нагрузки в стране — чем большая часть производимой добавленной стоимости, из которой формируется ВВП страны, изымается посредством налогов в бюджет, тем, предположительно, выше должны быть налоговые доходы в стране. Однако это наблюдается не всегда. Часто благодаря более высокой производительности труда удается обеспечить относительно высокие налоговые доходы при низком уровне налоговой нагрузки¹.

Показатели глобального партнёрства. Для установления влияния перечисленных показателей налоговой политики на развитие глобального партнерства важно оценить количественные показатели партнерства.

В качестве такого показателя можно использовать миграционный прирост населения, который рассчитывается как разность между числом людей, прибывших на данную территорию, и числом выбывших из нее за определенный срок. Важно отметить, что при анализе данного показателя для России за последние 5 лет выявлена тенденция миграционного прироста в основном за счет партнерских взаимоотношений со странами СНГ.

Еще одним показателем глобального партнерства служит внешнеторговый оборот, характеризующий объем внешней торговли страны за определенный период времени. Этот показатель рассчитывается как сумма стоимостей экспорта

¹ Федотов Д.Ю. Налоговая гармонизация и ее влияние на экономический рост в странах Евразийского экономического союза // Экономика. Профессия. Бизнес. 2022. № 3. С. 131—139.

и импорта. Динамика перечисленных показателей налоговой политики и партнерства России представлена в табл. 5.5.

Таблица 5.5. Динамика показателей налоговой политики России и показателей глобального партнерства^{1,2,3,4}

Показатель	2017	2018	2019	2020	2021
Налоговая нагрузка, %	19	20	21	19	21
Время, необходимое на подготовку и уплату налогов (часов в год)	168	168	159	156	154
Среднедушевые налоговые доходы (тыс. руб./чел.)	117	144	153	142	193
Миграционный прирост в результате международной миграции (чел.)	211 878	124 854	285 103	106 474	429 902
Внешнеторговый оборот (млн долл. США)	588 712	692 566	674 279	572 599,8	789 430,5

Анализируя динамику перечисленных показателей, можно сделать вывод о положительной тенденции. Уровень налоговой нагрузки в Российской Федерации держится приблизительно на одном уровне, время, необходимое на подготовку отчетности и уплату налогов, ежегодно снижается, среднедушевые налоговые доходы, миграционный прирост в результате международной миграции и внешнеторговый оборот ежегодно увеличиваются. Исключение составил лишь 2020 г., когда во всей мировой экономике наблюдался спад ввиду пандемии коронавируса и всеобщего локдауна.

Корреляция показателей. Для оценки взаимосвязи и взаимовлияния указанных показателей налоговой политики и показателей глобального партнерства оценивается их корреляция, то есть статистическая взаимосвязь.

Как отмечалось выше, обобщающим показателем, характеризующим налоговую политику страны и ее способность генерировать налоговые платежи для финансирования общественных благ, является величина среднедушевых налоговых доходов. В этой связи важно проанализировать взаимосвязь именно этого показателя с другими показателями налоговой политики и глобального партнерства. Наиболее точный корреляционный анализ возможно провести в системе STATISTICA 10.0. Результаты анализа представлены в табл. 5.6.

¹ Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики. <https://rosstat.gov.ru/>

² Официальный сайт Федеральной налоговой службы. <https://www.nalog.gov.ru/>

³ Официальный сайт Федеральной таможенной службы. <https://customs.gov.ru/>

⁴ Официальный сайт Всемирного банка. <https://data.worldbank.org/indicator>

Таблица 5.6. Коэффициенты корреляции среднедушевых налоговых доходов с показателями налоговой политики и глобального партнерства

<i>Показатель</i>	<i>Коэффициент корреляции</i>
Налоговая нагрузка, %	0,928949
Время, необходимое на подготовку и уплату налогов (часов в год)	-0,736346
Миграционный прирост в результате международной миграции (чел.)	0,756635
Внешнеторговый оборот (млн долл. США)	0,877338

Как показывает корреляционный анализ, между величиной среднедушевых налоговых доходов и налоговой нагрузкой наблюдается сильная прямая связь (0,929), что очевидно: чем большая часть производимой добавленной стоимости, из которой формируется ВВП страны, изымается посредством налогов в бюджет, тем выше должны быть налоговые доходы в стране (в том числе и на душу населения).

Также результаты проведенного анализа позволили установить, что между величиной среднедушевых налоговых доходов и миграционным приростом в результате международной миграции наблюдается умеренная прямая связь, т.е. миграционный прирост положительно сказывается на росте среднедушевых налоговых доходов.

Анализ корреляции между среднедушевыми налоговыми доходами и внешнеторговым оборотом позволил установить, что между данными показателями установлена сильная прямая связь, т.е. среднедушевые налоговые доходы будут расти при увеличении внешнеторгового оборота.

Умеренная обратная корреляционная зависимость, достигающая — 0,736, наблюдается между величиной среднедушевых налоговых доходов и временем, необходимым на подготовку и уплату налогов, т.е. усложнение налогового администрирования, сопровождающееся увеличением времени на подготовку отчетности и уплату налогов, что неизбежно приведет к снижению налоговых поступлений и наоборот.

В современной глобальной экономике налоговые аспекты ведения хозяйственной деятельности приобретают неизменно возрастающую значимость. Проведенный анализ взаимосвязи и взаимовлияния показателей налоговой политики и показателей глобального партнерства установил существенную связь налоговой политики и сферы глобального партнерства. Благодаря этому сделан вывод о положительном влиянии глобального партнерства на налоговые доходы бюджета.

Однако в последние годы в сфере международного партнерства наблюдается некоторое «охлаждение» отношений. Причиной этому, безусловно, стала пандемия COVID-19, в условиях которой правительства стран мира столкнулись с серьезной проблемой спасения жизней и здоровья собственных граждан, что потребовало значительных бюджетных расходов, а также сопровождалось спадом произ-

водства и снижением доходов. Для России в 2022 г. еще одним фактором «охлаждения» партнерских отношений стали политические взаимоотношения, которые существенно сузили круг потенциальных партнеров России и, соответственно, усложнили получение положительных эффектов глобального партнерства.

Pillar 1 и Pillar 2 как направления глобального партнерства. Взаимосвязь и взаимовлияние показателей налоговой политики и показателей глобального партнерства признано на уровне международного сообщества, однако, на протяжении нескольких лет разрабатывается план по реформированию системы налогообложения в условиях глобального партнерства.

Реформирование международной налоговой системы необходимо для решения налоговых проблем, связанных с цифровизацией экономики, восстановления стабильности и справедливости международной налоговой системы, а также предотвращения дальнейших несогласованных односторонних налоговых мер.

Рабочая группа Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) разработала два направления (Pillar 1 и Pillar 2), которые могут лечь в основу общего решения глобальных налоговых проблем.

Pillar 1 ориентирован на новые правила распределения прибыли, чтобы гарантировать справедливое распределение налога на прибыль, которое не ограничивается исключительно физическим присутствием компании. Под действие попадают две категории: автоматизированные цифровые услуги (или цифровой бизнес) и бизнес, ориентированный на потребителя.

Pillar 2 вводит новые правила, предоставляющие юрисдикциям дополнительные налоговые права, в случае если другая юрисдикция не реализовала свое основное право налогообложения или доход подлежит налогообложению по «низкой ставке» (направление является более проработанным и близится к достижению консенсуса).

Предполагается, что Pillar 1 и Pillar 2 будут применяться к международным группам компаний с общим консолидированным доходом более 750 млн евро¹. Необходимость внедрения наднационального механизма связана с тем, что за последние несколько десятилетий появились международные группы компаний с большими финансовыми ресурсами, применяющие инструменты оптимизации налогообложения, с которыми налоговым администрациям стран трудно бороться в одиночку. Если налоговая служба одной страны «закручивает гайки», то международная группа компаний может переместиться в другую юрисдикцию с менее строгими администрациями. С реализацией Pillar 1 и Pillar 2 данная проблема будет минимизирована.

Новые наднациональные правила налогообложения международных компаний, которые представила ОЭСР, станут беспрецедентными в истории. Присоединение России к глобальной инициативе поможет побороть самые вопиющие

¹ Новые правила налогообложения международных групп компаний. <https://tp.interfax.ru/library/12065>

и активно применяемые инструменты налоговой оптимизации, что будет приносить ежегодно в ее бюджет десятки миллиардов рублей¹. Однако участие России в данном механизме было заморожено с марта 2022 г.

Проведение описанной реформы намечено на 2023 г., хотя такие сроки многие считают оптимистическими. Введение минимального налога на прибыль многонациональных предприятий имеет серьезные последствия для международных инвестиций и инвестиционной политики².

Проблемы реализации глобального партнерства. Россия в рамках глобального партнерства столкнулась с еще одной проблемой. В условиях санкционной политики, несмотря на формальное прекращение работы в России многих иностранных брендов, сохраняются возможности для продолжения поставок в нашу страну необходимых и привычных товаров, для чего оперативно разрабатываются новые договорные схемы и логистические цепочки.

Это усложняет не только экономическую деятельность, но и налоговый контроль, поскольку действия по обходу санкционных ограничений создают возможности и для налоговых нарушений. Разработка схемы взаимодействия налоговых служб стран мира для пресечения таких нарушений также является одним из важнейших направлений налоговой политики России в ближайшее время.

Одним из основных эффектов глобального партнерства является развитие инвестиционной деятельности в государстве. Однако в этом вопросе страны разделились на два «лагеря».

Развитые страны расширили защиту стратегических компаний от поглощений иностранцами. Доля вводимых мер, делающих инвестиции менее благоприятными, стала рекордной в 2021 г. — 42%. По меньшей мере четыре новые страны ввели механизмы скрининга прямых иностранных инвестиций из соображений национальной безопасности (три европейские страны — Дания, Словакия и Чехия, а также Саудовская Аравия) и как минимум в два раза ужесточили существующие механизмы. В совокупности на страны, проводящие проверку прямых иностранных инвестиций, приходится 63% глобального притока инвестиций и 70% их общего объема.

Развивающиеся страны, напротив, продолжают принимать меры по либерализации и поощрению инвестиций, подтверждая тем самым, что прямые иностранные инвестиции играют важную роль в их стратегиях по восстановлению экономики. Меры по упрощению процедур инвестирования составляют почти

¹ Агеева О.Н. Минфин сравнил глобальную реформу налогообложения с полетом человека в космос. <https://vedomosti-ru.turbopages.org/vedomosti.ru/s/economics/articles/2021/09/08/885684-minfin-sravnil-s-poletom-kosmos>

² Международные налоговые реформы и устойчивые инвестиции: конференция Организации объединенных наций по торговле и развитию. https://unctad.org/system/files/official-document/wir2022_overview_ru.pdf

40% всех мер, благоприятных для инвестиций. За ними следует открытие новых видов деятельности для прямых иностранных инвестиций (30%) и новые стимулы для инвестиций (20%).

Из 100 стран, которые ввели инвестиционные меры, связанные с налогообложением, 90 снизили налоги, ввели новые налоговые стимулы или сделали существующие стимулы еще более привлекательными. Более трети введенных налогово-бюджетных стимулов (39%) основаны на получении прибыли (в основном это «налоговые каникулы» и сокращение ставки налога на прибыль организаций). Напротив, лишь чуть более 1 из 10 новых налоговых стимулов (13%) основаны на объеме расходов, т.е. поощряют инвестирование и реинвестирование. Большая часть новых стимулов охватывает инвестиции в обрабатывающую промышленность и сферу услуг, хотя ситуация в регионах неоднородна¹.

Россия, оказавшись в условиях санкционного давления, стала в большей степени развивать партнерские отношения со странами ЕврАзЭС, а также использовать вторую из описанных выше схем — либерализацию и поощрение инвестиций посредством налоговых преференций. Эти обстоятельства тормозят включение России в глобальную систему партнерских отношений и реформирования налогообложения, поэтому важно разрабатывать собственные механизмы и стимулы.

Заключение. Положительное влияние глобального партнерства на налоговые доходы бюджета признано международным сообществом. Однако, в последние годы в сфере международного партнерства наблюдается некоторое «охлаждение» отношений. Особенно такое «охлаждение» ощутила наша страна — помимо обрыва партнерских связей ввиду пандемии коронавируса, Россия оказалась в условиях разрастающихся санкций. Именно поэтому нашей стране тяжело участвовать в реформировании международной налоговой системы для решения налоговых проблем, связанных с цифровизацией экономики, восстановления стабильности и справедливости международной налоговой системы, а также предотвращения дальнейших несогласованных односторонних налоговых мер. Тем не менее, присоединение России к глобальной инициативе поможет побороть самые вопиющие и активно применяемые инструменты налоговой оптимизации.

¹ Доклад о международных инвестициях-2022. Международные реформы налогообложения и устойчивые инвестиции. <https://www.economy.gov.ru/material/file/1ad3c7e4c9315a25ea732106372a5520/WIR-2022.pdf>

Оглавление

Глава 1. Теоретические аспекты реализации налоговой политики в целях устойчивого развития	10
1.1. Специфика и значимость целей устойчивого развития для России	10
1.2. Соотношение фискальной, регулирующей, социальной и экологической функций в налоговой политике России	19
1.3. Анализ соотношения целей действующей налоговой политики России с целями устойчивого развития	31
1.4. Значимость налоговой политики России для достижения целей устойчивого развития	41
1.5. Значимость экологической функции в реализации налоговой политики России	52
Глава 2. Российская практика налоговой поддержки реализации целей достижения целей ликвидации нищеты, голода, неравенства	61
2.1. Налоговый инструментарий ликвидации бедности во всех ее формах	61
2.2. Налоговые инструменты обеспечения продовольственной безопасности России	72
2.3. Роль налоговой политики в обеспечении гендерного и возрастного равенства	83
2.4. Налоговый арсенал уменьшения неравенства между регионами и доходными группами населения	94
2.5. Налоговые катализаторы повышения доступности правосудия и создания эффективных институтов	104
2.6. Бюджетно-налоговые инструменты обеспечения устойчивого развития сельского хозяйства	115
2.7. Налоговый опыт ликвидации нищеты в странах ЕАЭС	136
Глава 3. Российский арсенал налоговой поддержки достижения целей улучшения условия жизни для всех	155
3.1. Налоговая поддержка здорового образа жизни и достижения благополучия населения	155

3.2. Налоговые стимулы обеспечения и получения качественного образования на протяжении всей жизни	176
3.3. Налоговая поддержка повышения доступности чистой воды и санитарии для всех	189
3.4. Налоговые стимулы обеспечения всеобщего доступа к недорогостоящей и устойчивой энергии для всех	202
3.5. Налоговые стимулы обеспечения экономического роста и достойной работы для всех	214

Глава 4. Российская практика налоговой поддержки достижения целей устойчивого развития экосистем **227**

4.1. Налоговые катализаторы создания инновационной инфраструктуры и обеспечения устойчивой индустриализации	227
4.2. Поддержка экологической устойчивости городов и населенных пунктов через инструментарий налогообложения	241
4.3. Налоговые конструкции стимулирования перехода рациональным моделям потребления и производства	255
4.4. Налоговая поддержка борьбы с изменением климата и его последствиями	267
4.5. Содействие сохранению морских экосистем через инструментарий налогообложения	276
4.6. Налоговые стимулы развития водного транспорта для обеспечения экологической безопасности окружающей среды	290
4.7. Налоговые стимулы для поддержки ESG-инструментов на финансовом рынке РФ	300

Глава 5. Перспективы совершенствования налоговой политики России в целях устойчивого развития **310**

5.1. Перспективы совершенствования налоговой политики для снижения бедности и неравенства в России	310
5.2. Перспективы развития налоговых стимулов поддержки повышения качества жизни и занятости	322
5.3. Перспективы развития регионального и местного налогообложения в целях устойчивого развития территорий	335
5.4. Использование налоговой политики в целях укрепления глобального партнерства	345

Монография

**Налоговая политика
Российской Федерации
в контексте целей
устойчивого развития**

**Под редакцией
Игоря Анатольевича Майбурова**

Редактор *Л.П. Кравченко*
Оригинал-макет *Н.М. Белоусовой*
Оформление художника *А.П. Яковлева*

Подписано в печать 21.04.2023 (с готовых ps-файлов)
Изд. № 3710 (от 12.04.2023)
Формат 70X100 1/16
Бумага офсетная
Гарнитура Microsoft Sans Serif
Усл. печ. л. 29,5. Уч.-изд. л. 28,0
Тираж 1000 экз. (1-й завод – 300)
Заказ

**ООО «ИЗДАТЕЛЬСТВО ЮНИТИ-ДАНА»
Генеральный директор *В.Н. Закаидзе***

123298, Москва, ул. Ирины Левченко, 1
Тел.: 8-499-740-60-15
Тел./факс: 8-499-740-60-14
E-mail: unity@unity-dana.ru
www.unity-dana.ru

Отпечатано в АО «Первая Образцовая типография»
Филиал «Чеховский Печатный Двор»
142300, Московская область, г. Чехов, ул. Полиграфистов, д. 1
www.chpd.ru, E-mail: sales@chpd.ru, тел. 8 (499) 270-73-59