

---



## СОЦИАЛЬНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ



---

<https://doi.org/10.5281/zenodo.3829177>

УДК 336.22

**Бастрикова О.И.**

*Бастрикова Ольга Игоревна*, кандидат экономических наук, доцент кафедры налогов и налогообложения, Уфимский государственный авиационный технический университет, 450008, Россия, г. Уфа, ул. К. Маркса, 12. E-mail: [olga.bastrickova@yandex.ru](mailto:olga.bastrickova@yandex.ru).

### **Проблемы оптимизации соотношения прямого и косвенного налогообложения**

*Аннотация.* В статье рассматривается вопрос соотношения прямого и косвенного налогообложения и проблема его оптимизации. Показано формирование федерального и регионального бюджета за счет прямых налогов. Проанализирована статистика налоговых поступлений в бюджеты и соотношение прямых и косвенных налогов. Приведен фрагмент системной модели, представленной в виде когнитивной карты, отражающей направления движения денежных потоков в процессе формирования доходной части бюджета. Сделан вывод о необходимости поиска оптимального соотношения прямого и косвенного налогообложения, позволяющего обеспечить эффективность налоговой системы.

*Ключевые слова:* федеральный бюджет, бюджет субъекта РФ, прямые налоги, косвенные налоги.

**Bastrikova O.I.**

*Bastrikova Olga Igorevna*, Candidate of Economical Sciences, Associate Professor, Department of Taxes and Taxation, USATU, 450009, Russia, Ufa, K. Marx st., 12. E-mail: [olga.bastrickova@yandex.ru](mailto:olga.bastrickova@yandex.ru).

### **Problems of optimizing the ratio of direct and indirect taxation**

*Abstract.* The article deals with the question of direct and indirect taxation ratio and the problem of its optimization. It shows the formation of the Federal and regional budgets at the expense of direct taxes. The statistics of tax revenues to the budgets and the ratio of direct and indirect taxes are analyzed. A fragment of a system model presented in the form of cognitive map reflecting the direction of cash flow in the process of forming the revenue side of the budget is given. It is concluded that it is necessary to find the optimal ratio of direct and indirect taxation, which allows to ensure the effectiveness of the tax system.

*Key words:* federal budget, budget of the subject of the Russian Federation, direct taxes, indirect taxes.

**В**ведение. Важной задачей и направлением развития современной налоговой системы является оптимизация соотношения прямого и косвенного налогообложения, являющегося зеркальным отражением соотношения эффективности и социальной справедливости национальных экономик [4, с. 49].

Соотношение прямого и косвенного налогообложения является важнейшим параметром, определяющим модель национальной налоговой системы и социальную направленность экономики [6, с. 83].

Неоспоримыми преимуществами косвенного налогообложения являются [6, с. 84; 7, с. 101]:

- ограниченное по сравнению прямым налогообложением число налогоплательщиков;
- более высокая степень контролируемости косвенного налогообложения;
- возможность влиять на цену товаров и структуру потребления;
- по сравнению с прямым налогообложением более «незаметный» для налогоплательщика процесс уплаты налогов.

Соотношение прямого и косвенного налогообложения зависит от многих факторов, в числе которых, особенности экономики страны, обусловленные географическими и природно-климатическими условиями, национальные особенности населения страны – демография, доходы и уровень и структура потребления населения [1, с.27]. В силу действия ряда значимых факторов, обусловленных национальными особенностями экономик, единых подходов к обоснованию оптимального соотношения прямого и косвенного налогообложения не существует.

*Анализ соотношения прямого и косвенного налогообложения в российской экономике.*

Налоговая система России, как одна из самых молодых начала свое становление с латиноамериканской модели в 1992 году, что было обусловлено высоким уровнем инфляции и относительной простотой администрирования косвенного налогообложения. Налоговые доходы от прямых налогов подлежат зачислению в бюджеты разных уровней, согласно нормативам, установленным Бюджетным Кодексом РФ (Рис.1).

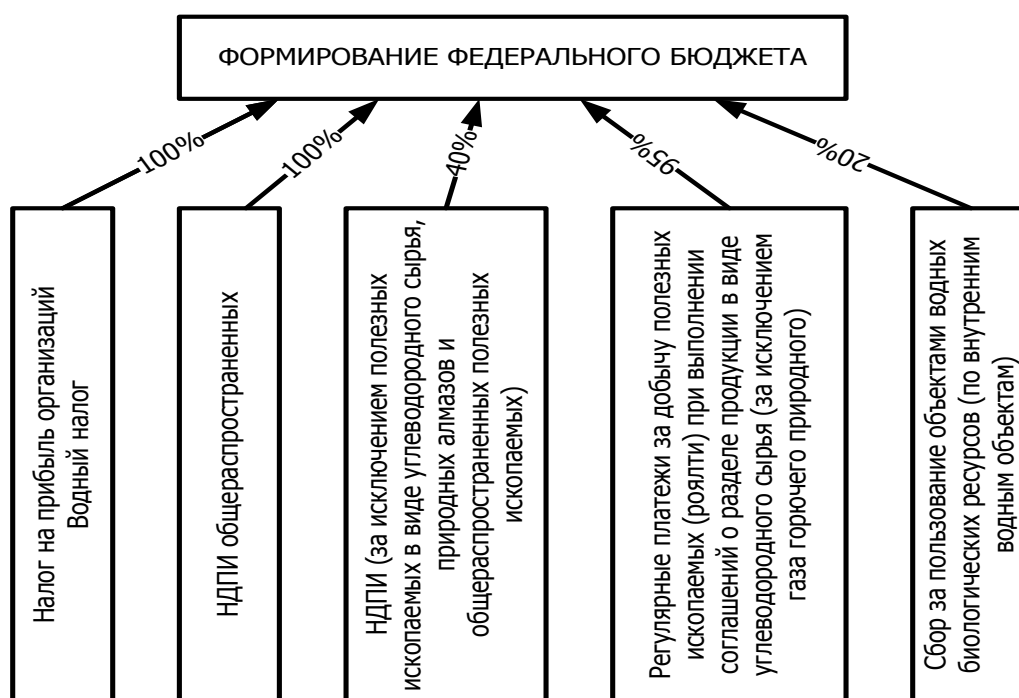


Рис. 1. Формирование федерального бюджета за счет прямых налогов

Одна из основополагающих идей при формировании российской системы налогообложения состояла в том, что прямые налоги будут играть роль экономического регулятора, а косвенные выполнять фискальную функцию. Рассмотрим, какие тенденции в соотношении прямых и косвенных налогов характеризуют современное развитие налоговой системы.

Если рассматривать налоговую систему РФ, то прямые налоги охватывают все три уровня управления – федераль-

ный, региональный и местный. Однако, несмотря на то, что количество видов прямых налогов в РФ больше, чем косвенных (НДС, акцизы), существует высокий риск снижения объемов налоговых поступлений в бюджет от прямых налогов.

В таблице 1 представлены показатели, характеризующие поступления в федеральный бюджет РФ от отдельных видов прямых налогов, а также их долю в федеральном бюджете [2].

Таблица 1. Формирование федерального бюджета РФ за счет прямых налогов

Показатели	Период													
	2012		2013		2014		2015		2016		2017		2018	
	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %
Прямые налоги, в т.ч.	2888,6	22,46	2979,5	22,88	3369,2	23,24	3752,9	27,47	4268,5	29,47	4276,3	28,34	4286,8	22,03
Налог на прибыль	375,8	2,9	352,2	2,7	420,5	2,9	491,3	3,5	491	3,4	762,4	5,1	808,2	4,15
Налог на добычу полезных ископаемых	2420,5	18,8	2535,2	19,47	2857,9	19,71	3159,9	23,13	2863,5	19,77	2944,1	19,51	2994	15,3
Всего доходы	12855,5	100	13019,5	100	14496,8	100	13659,7	100	14482,9	100	15088,9	100	19455	100

Представленные данные являются основанием для ряда выводов. Наблюдается постоянная положительная тенденция ежегодного роста поступлений от НДПИ, который за анализируемый период увеличился на 1,69%. Положительная тенденция наблюдается и в поступлениях налога на прибыль, объем которых за тот же период увеличился на 6%.

Основной источник поступлений по-прежнему связан с нефтегазовой отраслью. Исходя из общей картины структуры прямых налогов в федеральном бюджете РФ, основным налогом, формирующим данный уровень бюджета, выступает налог на добычу полезных ископаемых. Даже, при политике уменьшения зависимости бюджета от нефтегазовых доходов, все

равно наблюдается тенденция увеличения доли НДПИ в структуре федерального бюджета. Так, рост данного показателя в 2018 году в сравнении с 2012 годом произошел на 2,36%. В 2018 году отмечен рост доли налога на прибыль с 2,9% до 4,15%.

Формирование региональных бюджетов имеет свои особенности (Рис.2).

Формирование региональных бюджетов происходит как за счет региональных и федеральных налогов, которые перечисляются в бюджет в соответствии с предусмотренными ставками и нормативами, установленными Бюджетным кодексом. Кроме федеральных налогов (рис. 1) предусмотрено поступление: регулярных платежей за добычу полезных ископаемых (роялти) при выполнении

соглашений о разделе продукции в виде углеводородного сырья (за исключением газа горючего природного) - по нормативу 5 процентов; сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов (исключая внутренние водные объекты) - по нормативу 80 процентов; сборов за пользование объектами водных биологических ресурсов (по внутренним водным объектам) - по нормативу 80 про-

центов; сборов за пользование объектами животного мира - по нормативу 100 процентов; минимального налога, взимаемого в связи с применением упрощенной системы налогообложения, - по нормативу 100 процентов [2].

Динамика поступлений прямых налогов в консолидированные бюджеты субъектов РФ за 2016-2018 гг. отражена в таблице 2 [8].

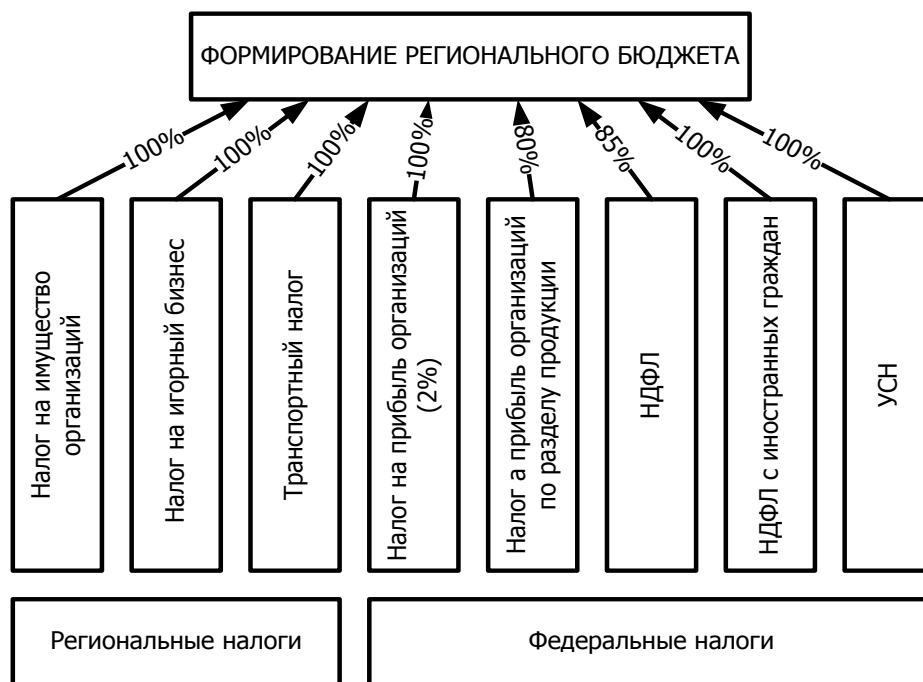


Рис. 2. Формирование региональных бюджетов за счет прямого налогообложения

Таблица 2. Поступление прямых налогов в консолидированные бюджеты субъектов РФ

Показатели	Год									
	2014		2015		2016		2017		2018	
	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %	млрд. руб.	уд. вес, %
Прямые налоги	5641,7	87,9	6048,6	87,56	6478,89	85,77	6376,28	77,95	7494,64	96,4
Налог на прибыль	1961,5	30,38	2107,5	30,5	2279,1	30,17	2527,5	30,9	3211,24	41,3
НДФЛ	2679,5	41,5	2806,5	40,62	3017,2	39,94	2530,5	30,94	2976,4	38,28
Налог на имущество физических лиц	27,1	0,42	30,3	0,44	36,09	0,47	52,2	0,63	53,7	0,69
Налог на имущество юридических лиц	634,6	9,8	712,4	10,3	764,5	10,12	856,1	10,46	865,4	11,13
Транспортный налог	117,5	1,8	140	2,02	139,7	1,85	154,9	1,89	149,7	1,92
Земельный налог	175,3	2,7	185,1	2,7	176,4	2,33	186,02	2,27	167,7	2,15
НДПИ	46,2	0,71	66,8	0,96	65,9	0,87	69,06	0,84	70,5	0,9
Всего доходов	6455,6	100	6907,08	100	7553,7	100	8179,1	100	7774,1	100

Сразу следует отметить, что основа формирования бюджета данного уровня – НДФЛ и налог на прибыль.

Динамика поступлений налогов в консолидированный бюджет субъектов РФ такова:

- налог на прибыль за анализируемый период увеличился на 683,74 млрд. руб., как известно, что в региональные бюджеты зачисляется 17% налога;

- НДФЛ увеличил поступления на 445,9 млрд. руб.;

- налог на имущество физических лиц на 1,5 млрд. руб.;

- поступления от налогообложения имущества юридических лиц увеличилось на 9,3 млрд. руб.

На протяжении всего периода становления современной налоговой системы РФ, которое сопровождалось высокой инфляцией, доля прямых налогов составляла от 45% до 60% (Табл. 3).

Представленные статистические данные отражают положительную тенденцию поступления прямых налогов в бюджеты РФ и регионов. Существенными преимуществами прямого налогообложения над косвенным являются:

- достаточная прозрачность налогообложения, когда величина налогов непосредственно зависит от финансовых результатов деятельности налогоплательщика;

- точность оценки дохода бюджета;

- низкие издержки взимания.

Таблица 3. Процентное соотношение прямых и косвенных налогов в РФ (2009-2018 гг.), %

Год	Прямые налоги	Косвенные налоги
2009	47,15	52,85
2010	48,41	51,59
2011	46,80	53,20
2012	46,52	53,48
2013	46,07	53,92
2014	45,65	54,35
2015	64,06	35,94
2016	65,89	34,11
2017	67,66	32,34
2018	53,33	46,67

Однако, тот факт, что преобладание прямых налогов характерно для устойчивой экономики, так как объектом данных взиманий являются имущество и доходы граждан, не позволяет с уверенностью утверждать, начался процесс трансформации модели налоговой системы российской экономики от латиноамериканской к смешенной.

Превышению доли прямых налогов над косвенными способствовало уменьшение ставки НДС в 1993 году (с 28% до 20%), стремительное увеличение налоговой базы по НДФЛ, но на это повлиял резкий рост доходов населения, а изменения статистических методов их расчета. Малопонятные цифры статистических

данных по средней заработной плате на душу населения по региону и стране в целом можно наблюдать и сейчас.

Наблюдается увеличение доходов от налога на прибыль организаций, хотя с 1995 по 1998 года из-за сокращения рентабельности предприятий в 3 раза (что связано с предкризисной ситуацией и кризисом 1998 года) упала доля налога на прибыль и доля прямых налогов в целом [8].

Для Республики Башкортостан в целом характерны те же тенденции (Табл. 4) [5]. Имеющиеся отличия связаны с особенностями экономики республики, как одного из ведущих нефте- и газодобывающих и перерабатывающих регионов.

Таблица 4. Поступление прямых налогов в бюджет Республики Башкортостан

Показатели	Период							
	2014		2015		2016		2017	
	млн. руб.	уд. вес, %	млн. руб.	уд. вес, %	млн. руб.	уд. вес, %	млн. руб.	уд. вес, %
Прямые налоги	74132,98	55,91	79759,00	55,20	86945,65	53,34	94986,09	56,71
Налог на прибыль	32870,51	24,79	36185,05	25,04	39475,54	24,22	45193,51	26,98
НДФЛ	28813,23	21,73	29735,84	20,58	32194,44	19,75	33762,45	20,16
Налог на имущество юридических лиц	9903,01	7,46	10642,93	7,36	11897,55	7,29	12368,28	7,38
Транспортный налог	2251,17	1,69	2849,19	1,97	2971,58	1,82	3228,76	1,92
НДПИ	295,06	0,22	345,99	0,23	406,54	0,24	433,09	0,25
Всего доходы	132580,66	100	144490,14	100	162995,54	100	167492,86	100

*Задача оптимизации соотношения прямого и косвенного налогообложения в экономике.*

Решение задачи поиска и обеспечения долгосрочного оптимального баланса между косвенным и прямым налогообложением имеет два аспекта [3, с.83]:

– во-первых, установление пределов косвенного и прямого налогообложения и разграничение их функций в целях государственного регулирования налоговой системы в целом;

– во-вторых, разработка механизма регулирования этих налогов.

Одним из подходов к эффективному решению этой проблемы является системно-динамическое и имитационное моделирование. Фрагмент системной модели, представленной в виде когнитивной карты, отражающей формирование и движение денежных потоков при формировании доходной части бюджета, представлен на рисунке 3.

В представленном фрагменте отражены следующие закономерности и логические взаимосвязи:

– рост суммы прибыли, инвестируемой предприятиями на расширение, обновление, модернизацию производства влечет сокращение налоговой базы предприятий и уменьшение доли прямых налогов;

– снижение доли прямых налогов в общих налоговых доходах бюджета и/или необходимость роста бюджетных доходов компенсируется ростом доли косвенных налогов;

– следствием роста косвенных налогов является рост уровня потребительских цен, таким образом, наполнение бюджета обеспечивается переложения налогового бремени с предприятий на потребителей;

– рост производства на базе новой техники и технологий позволяет получить доходы и увеличить прибыль, что приводит к росту налоговой базы предприятия;

– рост налоговой базы предприятия влечет рост прямых налогов и их доли в доходах бюджета;

– на фоне роста доли прямых налогов падает доля косвенных налогов в доходах бюджета, что означает появление возможности снижения их ставок и снижения уровня потребительских цен.

Идентификация положительных и отрицательных контуров причинно-следственных связей в сочетании с количественным описанием динамики показателей дает возможность исследовать процесс установления оптимального соотношения между прямым и косвенным налогообложением.

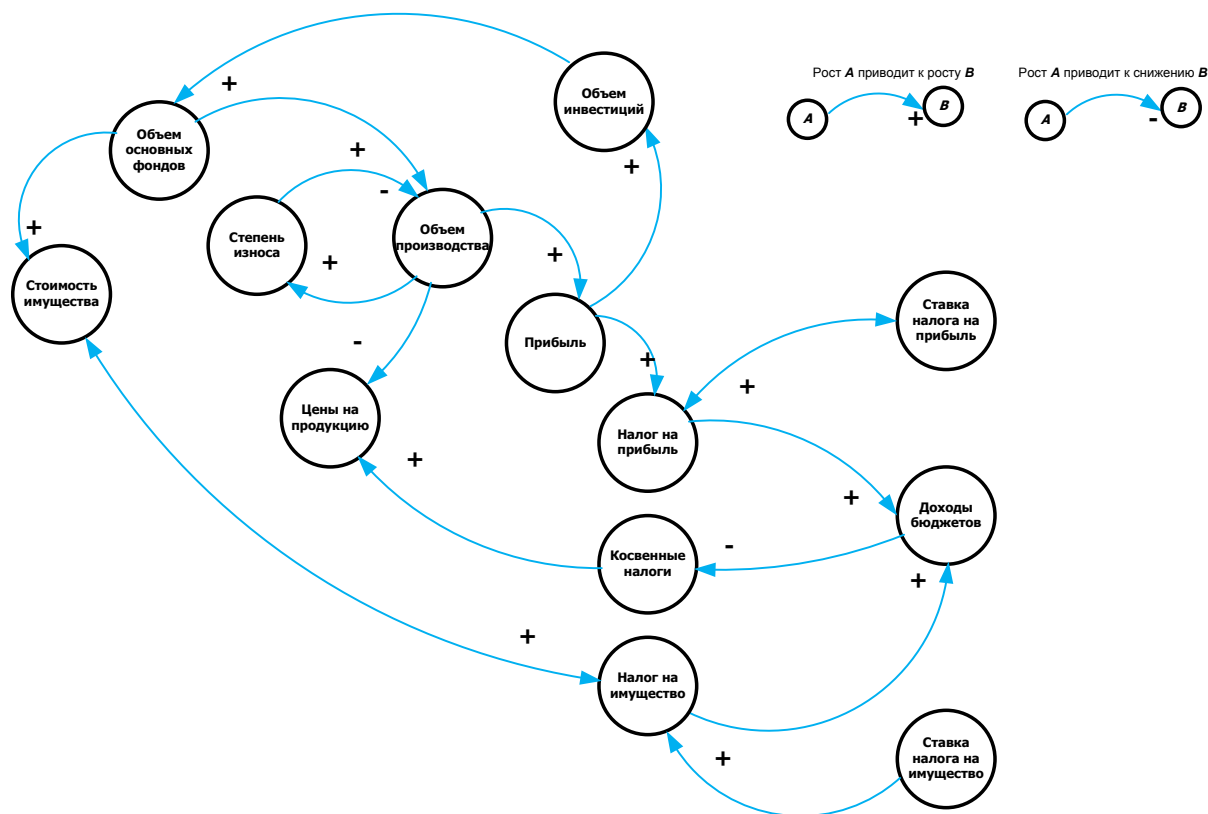


Рис 3. Когнитивная карта формирования и движения денежных потоков в налоговой системе (фрагмент)

*Выводы.* Необходимость поиска оптимального соотношения прямого и косвенного налогообложения обусловлена особенностями функций соответствующих налогов. Без учета их сущности, роли и характера влияния на экономические процессы нельзя создать эффективную систему налогообложения. Причем, оценка эффективности налоговой системы в целом не может ограничиваться ее способностью обеспечивать формирова-

ние доходной части бюджета государства. Понимание эффективности налоговой системы гораздо шире и должно учитывать способность стимулировать финансовую и инвестиционную активность субъектов экономики. Только при этом условии можно налоговая система будет экономически эффективна, социально справедлива и станет одним из факторов роста экономики.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Антонова О.В. Налоговые системы зарубежных стран: учебно-методическое пособие. Хабаровск: РИЦ ХГАЭП, 2010.
2. Бюджетный кодекс Российской Федерации: федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ. URL: <https://www.consultant.ru>.
3. Гаджибалаев Г.А. Оптимизация соотношения прямого и косвенного налогообложения – необходимое условие формирования эффективной налоговой системы // Региональные проблемы преобразования экономики. 2015. №6. С. 82-87.
4. Гашенко И. В. Генезис соотношений прямого и косвенного налогообложения // Экономические науки. 2009. № 5(54). С. 49-56.
5. Министерство финансов Республики Башкортостан. Официальный сайт. URL: <https://www.minfin.bashkortostan.ru/>

6. Турбина Н.М., Черемисина Т.Н., Черемисина Н.В. Преимущества и недостатки косвенного налогообложения // Социально-экономические явления и процессы. 2016. №8(11). С.80-85.
7. Усенков И. А. Роль и перспективы косвенного налогообложения в Российской Федерации // Законность и правопорядок в современном обществе. 2015. № 27. С. 100-103.
8. Федеральная налоговая служба Российской Федерации (ФНС РФ). Официальный сайт. URL: <https://www.nalog.ru>

## REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Antonova O.V. Nalogovye sistemy zarubezhnyh stran: uchebno-metodicheskoe posobie. Habarovsk: RIC HGAJeP, 2010.
2. Bjudzhetnyj kodeks Rossijskoj Federacii: federal'nyj zakon ot 31.07.1998 № 145-FZ. URL: <https://www.consultant.ru>.
3. Gadzhibalaev G.A. Optimizacija sootnoshenija prjamogo i kosvennogo nalogooblozhenija – neobhodimoe uslovie formirovanija jeffektivnoj nalogovoj sistemy // Regional'nye problemy preobrazovanija jekonomiki. 2015. №6. S. 82-87.
4. Gashenko I. V. Genezis sootnoshenij prjamogo i kosvennogo nalogooblozhenija // Jekonomicheskie nauki. 2009. № 5(54). S. 49-56.
5. Ministerstvo finansov Respubliki Bashkortostan. Oficial'nyj sajt. URL: <https://www.minfin.bashkortostan.ru/>
6. Turbina N.M., Cheremisina T.N., Cheremisina N.V. Preimushhestva i nedostatki kosvennogo nalogooblozhenija // Social'no-jekonomicheskie javlenija i processy. 2016. №8(11). S.80-85.
7. Usenkov I. A. Rol' i perspektivy kosvennogo nalogooblozhenija v Rossijskoj Federacii // Zakonnost' i pravoporjadok v sovremennom obshhestve. 2015. № 27. S. 100-103.
8. Federal'naja nalogovaja sluzhba Rossijskoj Federacii (FNS RF). Oficial'nyj sajt. URL: <https://www.nalog.ru>

Поступила в редакцию 28.04.2020.  
Принята к публикации 01.05.2020.

*Для цитирования:*

Бастрикова О.И. Проблемы оптимизации соотношения прямого и косвенного налогообложения // Гуманитарный научный вестник. 2020. №4. С. 40-47. URL: <http://naukavestnik.ru/doc/2020/04/Bastrikova.pdf>