

# ФЕДЕРАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ С ОРГАНИЗАЦИЙ

Л. А. Чеснокова, С. А. Малышев, Н. И. Яшина

## ДИФФЕРЕНЦИАЦИЯ ПОСТУПЛЕНИЙ НДС МЕЖДУ БЮДЖЕТАМИ ФЕДЕРАЛЬНОГО И РЕГИОНАЛЬНОГО УРОВНЕЙ

**Аннотация.** Цель данного исследования заключается в создании нового подхода к разграничению налогов между уровнями бюджетной системы. Предмет исследования – налог на добавленную стоимость - НДС. Данная статья является продолжением исследования проблемы перераспределения налоговых поступлений по уровням бюджета. С учетом алгоритма, разработанного авторами статьи, предлагается перераспределить НДС. На текущий момент этот вид косвенного налога в РФ поступает исключительно в федеральный бюджет. В связи с тем, что большинство региональных бюджетов имеют дотационную направленность, новый подход к распределению налоговых поступлений может решить эту проблему. Для реализации цели исследования был проведен анализ данных форм налоговой отчетности за период 2010-2014 годов по 83 субъектам РФ, проведена интерпретация теоретических критериев распределения налогов в соответствующие показатели, выбран критериальный коэффициент (коэффициент вариации), рассчитанный по-субъектно согласно временных рядов, определено весовое значение каждого показателя и на основе этого сделаны выводы о дифференциации НДС. В результате проведенного исследования в статье представлены возможные процентные интервалы распределения поступления НДС в федеральный и региональный бюджет для 83 субъектов РФ. Сделанные выводы могут быть использованы в процессе формирования налоговой политики на уровне конкретного региона или страны в целом.

**Ключевые слова:** НДС, дифференциация, распределение, бюджет, коэффициент вариации, налог, уровни бюджета, алгоритм, бюджетный федерализм, анализ.

**Abstract.** The purpose of this research is to create a new approach to differentiation of taxes between levels of the budget system. The subject of the research is the value added tax (VAT). This article is the continuation of the research of redistribution of tax revenues between budget levels. Taking into account the algorithm developed by authors of the article, it is offered to redistribute the VAT. At the moment this indirect tax in the Russian Federation comes only to the federal budget. Considering that the majority of regional budgets have a subsidized focus, new approach to distribution of tax revenues can solve this problem. To achieve the research goals, the authors carried out the analysis of these forms of tax accounts for the period 2010-2014 for 83 constituents of the Russian Federation, interpreted theoretical criteria for distribution of taxes according to the aforesaid indicators, selected the criterial factor (variance factor), assessed the indicators for each constituent during a particular time period, defined the weighting value of each indicator and made conclusions about VAT differentiation. As a result of the research possible percentage intervals of distribution of VAT revenues for federal and regional budgets for 83 Russian Federation constituents are provided. The drawn conclusions can be used in the course of developing tax policy at a level of a specific region or the country in general.

**Keywords:** analysis, fiscal federalism, algorithm, budget levels, tax, variance factor, budget, distribution, differentiation, VAT.

Налог на добавленную стоимость (НДС) – один из основных налогов, формирующих доходную часть федерального бюджета РФ. Исследуя историю поступлений данного налога в бюджет, следует отметить, что он дает не менее 28% от общей суммы налоговых доходов (в определенные годы до 43%). В современной практике (начиная с 2001 г.) НДС относится к федеральным налогам, который в полном объеме зачисляется в доход федерального бюджета. Однако структура доходных поступлений в федеральный бюджет и консолидированные бюджеты субъектов РФ свидетельствует о том, что для России характерна такая практика распределения доходных полномочий между Федерацией, субъектами РФ и муниципальными образованиями, которая приводит к высокой степени централизации доходов в федеральном бюджете.

По мнению профессора В. М. Родионовой, она является следствием бюджетной политики, которая слабо ориентирована на развитие бюджетного федерализма и демократических начал в управлении бюджетными средствами. [3]

Актуальность данного исследования связано с проблемами существующей системы администрирования и распределения НДС, а именно:

1) в последние годы наблюдается тенденция сокращения налоговой базы НДС по отношению к ВВП страны. При определенных экономических тенденциях вполне возможно, что суммы возмещения перекроют суммы уплаты НДС. [6]

2) неравномерность формирования налоговых доходов по административно-территориальным единицам РФ. По данным Министерства финансов РФ, например, более 40% налога на прибыль формируется на территории Москвы; почти 60% акцизов формируется на территории 15 субъектов РФ; НДС – на территории 35 субъектов РФ; НДС – на территории 13 субъектов РФ; НДС – на территории 35 субъектов.

Такое неравномерное размещение налогового потенциала по территории страны существенно сокращает возможности налогового регулирования бюджетной обеспеченности регионов и муниципальных образований, заставляя использовать другие формы межбюджетного регулирования. [3]

3) дотационная направленность большинства региональных и местных бюджетов РФ. В последние годы, особенно в послесанкционный период характерен дефицит для многих субъектов, финансируемый из федерального бюджета. В связи с этим актуальным кажется вопрос пересмотра подхода к распределению НДС в бюджетной системе. [5]

История налоговых поступлений НДС в бюджеты РФ свидетельствует о том, что в период кризисных годов последнего десятилетия прошлого века достаточно успешно применялось разделение данного косвенного налога между региональными и федеральными бюджетами.

Таблица 1

## Разграничение НДС между бюджетами

№ п/п	Временной период	Объем поступлений, %*		
		Федеральный бюджет	Региональный бюджет	Местный бюджет
1	1 квартал 1992 г.	По усмотрению регионов		
2	2 квартал 1992 г. – 1 квартал 1994 г.	80	20	-
3	2 квартал 1994 г. – 1 квартал 1999 г.	75	25	-
4	2 квартал 1999 г. – 2000 г.	85	15	-
5	С 2001 г.	100		-

\* за исключением НДС при импорте

Учитывая законодательство периода СССР, представленное в таблице 1, некоторые финансовые органы субъектов РФ предлагают следующие меры - часть НДС - 10% (Белгородская область) или 15% (Кировская область), или не менее 25% (Свердловская область) - вернуть в качестве отчислений от регулирующего налога для формирования доходной части территориальных бюджетов, так как централизация его не была равноценно восполнена собственными налогами.

Данное предложение имеет высокую практическую значимость и может быть обусловлена еще и тем моментом, что остальные бюджетобразующие налоги (НДФЛ, акцизы, налог на прибыль) с момента вступления в силу Налогового кодекса не раз претерпевали изменения в части распределения по уровням бюджетной системы РФ.

Так же при изучении российской научной литературы было отмечено, что для реализации принципа федерализма в налоговой и бюджетной системах России предложено осуществить реформирование сложившейся системы налоговых и межбюджетных отношений по следующим направлениям:

- 1) повышение сбалансированности бюджетов бюджетной системы;
- 2) расширение налоговой базы региональных и местных бюджетов;
- 3) увеличение налоговых поступлений за счет повышения качества налогового администрирования и налоговой культуры налогоплательщиков;
- 4) повышение стабильности системы межбюджетных отношений за счет совершенствования разграничения доходных и расходных полномочий между уровнями власти;
- 5) увеличение неналоговых поступлений;
- 6) повышение эффективности и результативности расходования бюджетных средств [3].

Авторами данного исследования предлагается продолжить дифференциацию налоговых поступлений по уровням бюджетной системы в соответствии с ранее полученными результатами.

Так по налогу на прибыль был предложен алгоритм его разделения между федеральным и региональными бюджетами на основе:

- 1) анализа статистических и аналитических данных,
- 2) создания системы показателей, характеризующих теоретические распределительные критерии;
- 3) составлены временные ряды по субъектам;
- 4) определен пограничный коэффициент (вариации) для установления стабильности временных рядов;
- 5) согласно весовой теории произведено разграничение налога между двумя бюджетными уровнями. [5]

В целях унификации проводимого исследования авторы придерживались данного алгоритма и в вопросе распределения НДС по бюджетам РФ.

При этом учитывая работы иных авторов, можно отметить, что процесс дифференцирования должен быть связан со следующими факторными составляющими:

- 1) число предприятий в регионе;
- 2) численность населения региона;
- 3) дебиторская задолженность;
- 4) удельный вес региона в выпуске товаров, работ и услуг [4];
- 5) объем импортируемой налоговой базы за пределы региона.[5]

В связи с этим авторами были разработаны следующие показатели:

- 1) показатель мобильности – экспортируемости НДС - как соотношение товаров, реализуемых и произведенных на территории данного региона;
- 2) показатель равномерности налоговой базы – отношение налоговой базы по региону к количеству налогоплательщиков;
- 3) показатель масштабности – соотношение налоговой базы и ВВП. Данный показатель также был рассчитан в соотношении с ВРП.
- 4) показатель эффективности [7] – доля доначислений налога за счет проводимой контрольной работы органов конкретного субъекта РФ.
- 5) показатель самообеспеченности (дисбаланса) по безвозмездным поступлениям, выраженный соотношением налоговых доходов в части НДС и суммой трансфертов;

6) показатель взаимосвязи с благосостоянием населения как отношение налоговой базы по НДС к доходам населения субъекта РФ;

7) показатель обеспеченности в части соотношения дебиторской задолженности и налоговой базы по НДС.

Для расчета показателей использовались данные форм статистической отчетности за 2010-2014-е гг. с официальных сайтов Федеральной налоговой службы и Федеральной службы государственной статистики. На основе полученных данных по 83 субъектам в рамках временных рядов (аналогично как по налогу на прибыль) рассчитаны коэффициенты вариации [1], показывающие равномерность изменений выбранных показателей из года в год. Коэффициент характе-

ризует однородность данных, обеспечивает сравнительную оценку совокупности. Вследствие этого коэффициент вариации позволит выделить регионы РФ с наиболее устойчивыми и наименее устойчивыми критериями. Значение коэффициента вариации менее 33,3% свидетельствует об однородности последовательности, соответственно, об устойчивости налоговых поступлений и возможности отнесения НДС к региональному уровню. Превышение данным коэффициентом порогового значения подтверждает необходимость закрепления налога исключительно за федеральным уровнем.

Фактически полученные значения коэффициентов вариации для НДС по субъектам РФ представлены в таблице 2.

Таблица 2

**Показатели вариации по критериям распределения НДС (фрагмент)**

Субъект РФ	Коэффициент вариации (%)						
	Мобильность	Равномерность	Масштабность	Эффективность	Самообеспеченность	Взаимосвязи	Обеспеченности
Московская область	15,75	27	13,11	10,5	11,37	11,37	16,9
г.Москва	18,17	37,48	52,69	14,24	22,17	22,16	27
Ленинградская область	43,14	55,28	6,87	25,19	72,75	2,56	14,01
г. Санкт-Петербург	22,64	53,29	33,26	18,07	17,59	17,59	29,54
Новгородская область	74,36	14,3	27,76	33,5	54,21	29,39	27,85
Республика Дагестан	7,02	6,19	8,49	30,82	31,46	31,5	3,22
Республика Ингушетия	86,2	37,12	64,72	21,75	47,65	17,67	80,56
Чеченская Республика	67,54	66,34	106,7	103,93	105,98	75,96	78,97
Краснодарский край	17,48	34,32	13,84	9,22	14,13	14,12	17,3
Республика Татарстан	22,11	76,6	10,45	22,78	18,09	3,34	21,48
Хабаровский край	18,85	23,88	24,26	16,2	23,65	23,88	34,05

## Федеральные налоги и сборы с организаций

Субъект РФ	Коэффициент вариации (%)						
	Мобильность	Равномерность	Масштабность	Эффективность	Самообеспеченность	Взаимосвязи	Обеспеченности
Нижегородская область	22,93	28,59	28,43	25,94	13,78	13,75	28,03
Амурская область	4,07	30,46	12,38	42,35	34,47	67,46	34,24
Чукотский автономный округ	106,28	67,3	67,95	36,79	52,14	65,23	76,13

Исходя из таблицы 2 видно, что коэффициент вариации по разным критериям может быть однородным или неоднородным[1], то есть НДС может быть отнесен по разным основаниям к разным уровням бюджета. В целях усреднения и определения итогового распределения налогов необходимо рассчитать вес каждого показателя. Для этого была использована шкала Фишберна, в соответствие с которой определено суммарное

процентное значение поступлений НДС в федеральный и региональный бюджеты.

По формуле Стерджесса определено оптимальное количество групп субъектов РФ с примерно однородными весовыми значениями.

В таблице 3 отражены результаты возможного распределения НДС в РФ между федеральным и региональным бюджетами на основе расчетного механизма.

Таблица 3

### Распределение НДС по бюджетам

№ п/п	Размер поступлений в ФБ	Размер поступлений в РБ	Регион РФ
1	14,54% - 24,58%	75,42% - 85,46%	Область: Амурская, Магаданская, Сахалинская, Еврейская. Округ: Ямало-Ненецкий Республика: Коми, Чеченская
2	24,58% - 34,62%	65,38% - 75,42%	-
3	34,62% - 44,66%	56,34% - 65,38%	Область: Челябинская, Тульская, Кемеровская Республика: Карачаево-Черкесская, Ингушетия, Калмыкия
4	44,66% - 54,69%	45,31% - 56,34%	Область: Пензенская, Мурманская, Вологодская Республика: Карелия, Мордовия, Алтай, Дагестан, Кабардино-Балкарская, Северная Осетия, Башкортостан, Марий-Эл, Край: Пермский
5	54,69% - 64,73%	36,27% - 45,31%	-

№ п/п	Размер поступлений в ФБ	Размер поступлений в РБ	Регион РФ
6	64,73% - 74,77%	25,23% - 36,27%	Округ: Чукотский автономный, Ненецкий автономный, Ханты-мансийский Край: Ставропольский, Алтайский, Приморский
7	74,77% - 84,81%	15,19% - 25,23%	Области: Ивановская, Калужская, Костромская, Белгородская, Курская, Калининградская Владимирская, Воронежская, Брянская, Ростовская, Свердловская, Иркутская Саратовская, Ульяновская Московская, Орловская, Ленинградская, Новгородская, Псковская, Оренбургская, Нижегородская, Самарская, Липецкая, Вологодская, Астраханская, Кировская Республики: Удмурдская, Чувашская, Край: Красноярский, Камчатский
8	84,81%-94,85%	5,15%-15,19%	Области: Тамбовская, Смоленская, Тверская, Рязанская, Ярославская, Архангельская, Курганская, Тюменская, Новосибирская, Омская, Томская, Читинская г. Москва, г. Санкт-Петербург. Республики: Адыгея, Бурятия, Тыва, Хакасия, Саха, Татарстан Край: Краснодарский, Хабаровский

«ФБ» – федеральный бюджет, «РБ» – региональный бюджет

Исходя из проведенных расчетов НДС и анализа полученных данных, можно сделать выводы:

1) перераспределение налогов на основе предложенного алгоритма учитывает социальные, экономические особенности регионов и их налоговый потенциал;

2) ни в одном из субъектов РФ не поддерживается существующий порядок отнесения НДС исключительно к федеральному бюджету, однако в большинстве субъектов размер отчислений на данном уровне должен превышать 70%;

3) в целом проведенное исследование подтверждает возможность моделирования новой системы распределения НДС по уровням бюджетной системы;

4) учет социально-экономических особенностей территориальных единиц способствует более рациональному и справедливому распределению налоговых поступлений в соответствии

с общепринятыми принципами построения налоговой и бюджетной систем.

Предложенный авторами расчетный механизм может быть применен для любой страны, так как в его основу заложен анализ стандартных налоговых элементов.

Проблемы применения данного алгоритма могут быть сведены к следующим:

1) для каждой территории и страны в целом стоит определить, как часто проводить оценку поступлений в целях перераспределения налога между уровнями бюджетной системы;

2) какой временной ряд является наиболее целесообразным для рассмотрения при реализации предложенного алгоритма;

3) снижение территориальной напряженности в случае неравномерного распределения налогов между административными единицами;



4) как определить показатель мобильности для работ и услуг, то есть установить связь с местом их реализации (осуществления) и налогоплательщиком – их источником;

5) как правильно учесть инфляционный фактор, заложенный в цену товаров, работ и услуг;

6) возможно, что при имеющейся разности налоговых потенциалов регионов, увеличение собственных доходных источников региональных и местных бюджетов за счет федеральной составляющей может привести к сокращению федеральной базы для трансфертов, а сбалан-

сированность бюджетов “бедных” регионов достигнута не будет [3];

7) учет отраслевых особенностей при расчете показателей распределительных критериев;

8) оценка эффективности предложенного алгоритма;

9) как качество возможности местного уровня РФ.

Данные проблемы планируется разрешить при дальнейшем проведении данного исследования с учетом мнения российских и зарубежных экономистов.

### Библиография

1. Доугерти К. Введение в эконометрику. Университетский учебник. М.: Инфра-М, 2010. 465 с.
2. Особенности формирования учетной политики в малых инновационных предприятиях. Кемаева С.А., Кравченко В.С. // Аудит и финансовый анализ. 2014. №2. С. 18-26.
3. Понкратов В.В. Укрепление доходной базы региональных и местных бюджетов в России – налоговые меры // Экономика и политика. 2012. №5(90). С. 7-12.
4. Скляр А.В., Цапулин А.Н. Моделирование региональных бюджетных доходов от НДС // Общество. 2009. №6. С. 13-18.
5. Чеснокова Л.А., Яшина Н.И. Распределение налога на прибыль между федеральным и региональным бюджетами на основе коэффициента вариации // Налоги и налогообложение. 2015. №9. С. 665-673. DOI: 10.7256/1812-8688.2015.9.14638
6. ШМЕЛЕВ Н. Стратегия и тактика реформ // Вопросы экономики. 1998. №1.
7. GRANAM J.R. Handbook of Empirical Corporate Finance. Chapter 11-Taxes and Corporate Finance. 2008. Vol. 2. pp. 59-133.
8. О.С. Морозова, Е.Ю. Грачева Финансово-правовое регулирование
9. межбюджетных отношений в ФРГ // Финансовое право и управление. 2013. №1. С. 51 - 55. DOI: 10.7256/2013.1.9538.
10. Украинцева А.И. Эволюция и тенденции развития правового регулирования налогового контроля // Полицейская деятельность. 2011. - 5. - С. 62 - 66.
11. Княжева О.В. Современная налоговая политика России и тенденции ее развития в 2015-2016 гг. // Финансы и управление. - 2015. - 3. - С. 25 - 40. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15238. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15238.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15238.html)
12. Якимкина Н.И., Каланова Н.А. Перспективы развития системы местного налогообложения в Республике Мордовия. // Финансы и управление. - 2015. - 3. - С. 69 - 81. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15200. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15200.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15200.html)
13. Трофимова И.Н. Инновационное неравенство территорий: факторы, условия, эффекты // Политика и Общество. - 2016. - 1. - С. 73 - 82. DOI: 10.7256/1812-8696.2016.1.16600.

### References (transliterated)

1. Dougerti K. Vvedenie v ekonometriku. Universitetskii uchebnik. M.: Infra-M, 2010. 465 s.
2. Osobennosti formirovaniya uchetnoi politiki v malykh innovatsionnykh predpriyatiyakh. Kemaeva S.A., Kravchenko V.S. // Audit i finansovy analiz. 2014. №2. S. 18-26.

3. Ponkratov V.V. Ukreplenie dokhodnoi bazy regional'nykh i mestnykh byudzhетov v Rossii – nalogovye mery // *Ekonomika i politika*. 2012. №5(90). S. 7-12.
4. Sklyar A.V., Tsapulin A.N. Modelirovanie regional'nykh byudzhетnykh dokhodov ot NDS // *Obshchestvo*. 2009. №6. S. 13-18.
5. Chesnokova L.A., Yashina N.I. Raspredelenie naloga na pribyl' mezhdru federal'nym i regional'nym byudzhетami na osnove koeffitsienta variatsii // *Nalogi i nalogooblozhenie*. 2015. №9. S. 665-673. DOI: 10.7256/1812-8688.2015.9.14638
6. ShMELEV N. Strategiya i taktika reform // *Voprosy ekonomiki*. 1998. №1.
7. GRAHAM J.R. Handbook of Empirical Corporate Finance. Chapter 11-Taxes and Corporate Finance. 2008. Vol. 2. pp. 59-133.
8. O.S. Morozova., E.Yu. Gracheva Finansovo-pravovoe regulirovanie
9. mezhdrubyudzhетnykh otnoshenii v FRG // *Finansovoe pravo i upravlenie*. 2013. №1. С. 51 - 55. DOI: 10.7256/2013.1.9538.
10. Ukraintseva A.I. Evolyutsiya i tendentsii razvitiya pravovogo regulirovaniya nalogovogo kontrolya // *Politseiskaya deyatel'nost'*. 2011. - 5. - С. 62 - 66.
11. Knyazheva O.V. Sovremennaya nalogovaya politika Rossii i tendentsii ee razvitiya v 2015-2016 gg. // *Finansy i upravlenie*. - 2015. - 3. - С. 25 - 40. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15238. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15238.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15238.html)
12. Yakimkina N.I., Kalanova N.A. Perspektivy razvitiya sistemy mestnogo nalogooblozheniya v Respublike Mordoviya. // *Finansy i upravlenie*. - 2015. - 3. - С. 69 - 81. DOI: 10.7256/2409-7802.2015.3.15200. URL: [http://www.e-notabene.ru/flc/article\\_15200.html](http://www.e-notabene.ru/flc/article_15200.html)
13. Trofimova I.N. Innovatsionnoe neravenstvo territorii: faktory, usloviya, efekty // *Politika i Obshchestvo*. - 2016. - 1. - С. 73 - 82. DOI: 10.7256/1812-8696.2016.1.16600.