

Россия. Преимущества снижения ставки единого социального налога, а не налога на добавленную стоимость¹

В последнее время в России был сделан целый ряд предложений по реформированию налоговой политики, направленный, прежде всего, на снижение налога на добавленную стоимость (НДС) и единого социального налога (ЕСН). Государственная Дума недавно одобрила снижение максимальной ставки НДС с 20 до 18 процентов с 2004 г., а предложение о снижении ставок ЕСН с 2005 г. было принято в первом чтении. Принятые решения ставят вопрос об очередности действий, в частности, снижение ставки какого из указанных налогов окажется более выгодным для экономики. В Таблице 1 приведены данные о действующих ставках упомянутых налогов и поступлениях от них.

Таблица 1. Сравнительные характеристики ставок и поступлений от НДС и ЕСН в 2002 г.¹⁾

Наибольшая ставка (в процентах) ²⁾		
	НДС (в процентах)	20,0
	ЕСН	35,6
Поступления		
	НДС	6,9
	Процент к ВВП	16,8
	Процент к налоговой базе ³⁾	84,1
	Эффективность налога ⁴⁾	
	ЕСН	
	Процент к ВВП	7,7
	Процент к налоговой базе ⁵⁾	19,3
	Эффективность налога ⁴⁾	54,2

¹⁾ Автор – Марк Льюис, старший экономист II Европейского управления МВФ. Данная статья рассматривает только относительные преимущества снижения НДС и ЕСН. В ней не рассматривается снижение ставок других налогов и не менее важные вопросы упрощения налоговой системы и совершенствования налоговой администрации. Статья не затрагивает более широкий вопрос размера фискального баланса, который может использоваться, например, в качестве аргумента против снижения ставок налогов, не сопровождаемого соответствующим сокращением расходов.

- 1) Предварительные данные, данные о налоговой базе – приблизительная оценка.
- 2) К некоторым товарам применяется ставка НДС 10 процентов, либо они не облагаются указанным налогом. Ставки ЕСН имеют четырёхступенчатую регрессивную структуру, к некоторым категориям работающих применяются пониженные ставки.
- 3) База налогообложения скорректирована с учётом различных ставок НДС; поступления могут быть немного завышены из-за невыплаченной компенсации налога.
- 4) Доходы как доля базы налогообложения, поделённая на ставку налога.
- 5) Власти оценивают среднюю ставку ЕСН в 30.1 процента.

По мнению сотрудников МВФ, снижение ставки ЕСН принесёт экономике больше выгод нежели снижение НДС. Так, для получения заданного объёма налоговых поступлений для нужд правительства следует идти по пути снижения ЕСН, что даст больше преимуществ чем снижение НДС по следующим причинам.

Нейтральность и эффективность. Мы считаем, что НДС – более эффективный налог нежели ЕСН. НДС – налог на потребление, и поэтому он не оказывает искажающего влияния на инвестиционные решения и решения в области занятости. В отличие от этого ЕСН – прямой налог на фонд заработной платы. Маловероятно, что бремя уплаты ЕСН можно полностью переложить на работников (за счёт снижения заработной платы до уровня, компенсирующего налоговую нагрузку), поэтому часть налогового бремени должны нести работодатели. Очевидно, что это мешает созданию новых рабочих мест и ведёт к избыточной капиталоемкости. Высокие ставки ЕСН, особенно при низкой заработной плате (неквалифицированных рабочих), лишь усиливают такое влияние. Поэтому снижение ЕСН уменьшило бы данное препятствие и обеспечило более эффективное распределение трудовых ресурсов и капитала.

Регрессивность. Учитывая действующую структуру налога, предусматривающую применение в отношении широкого круга товаров и услуг сниженной ставки и льгот, в целом по России НДС взимается пропорционально уровням доходов². С другой стороны, ЕСН имеет очевидную регрессивную структуру, при которой в отношении более низкого уровня заработной платы применяется ставка 35,6 процента, а в отношении более высоких уровней заработной платы ставка снижается до 2 процентов (применение различных ставок также приводит к серьезным административным сложностям при взимании налога). Таким образом, ЕСН является более обременительным налогом для получателей низкой заработной платы по сравнению с теми, кто получает высокую заработную плату. Сокращение ставки ЕСН, особенно, верхней ставки в 35.6 процента, будет способствовать снижению регрессивности этого налога.

² Хотя в идеале для минимизации административных недостатков и искажений следует применять единую ставку НДС без льгот.

Собираемость. Сбор НДС отчасти является более легкой задачей, чем сбор ЕСН. Что касается предприятий «нетеневого» сектора, то НДС регламентируется относительно четкими правилами о том, что облагается налогом, а что – нет³. Кроме того, НДС отражается в документации на бумажном носителе, что облегчает работу по налоговому администрированию и сбору поступлений. Очевидно, что существует ряд способов сокращения обязательств по уплате НДС и уклонению от них, в том числе использование фиктивных компаний, но ЕСН и определение доходов от заработной платы дает компаниям ещё больше возможностей для уклонения от уплаты налога. Например, широко распространён вычет из налогооблагаемой базы ЕСН таких льгот, как оплата жилья, питания и компенсации за неиспользованный отпуск. Как показано в Таб. 1, власти добиваются больших успехов в сборе НДС. Что касается НДС, то отношение поступлений от налога к базе налогообложения составляет почти 17 процентов при максимальной ставке 20 процентов, что даёт коэффициент эффективности в 84 процента. Если взять ЕСН, то коэффициент эффективности составляет лишь 64 процента, что указывает на сложность его сбора⁴. Вместе с этим сокращение ставки ЕСН будет способствовать снижению стимулов к уклонению от его уплаты и сокращению зависимости налоговой системы от источника труднособираемого дохода.

Конкурентоспособность. НДС облагается только внутреннее потребление, к экспортируемым товарам применяется нулевая ставка. Поэтому НДС не снижает конкурентоспособность экспортируемых товаров. ЕСН же снижает конкурентоспособность, так как является налогом на основной фактор производства экспортируемых товаров и товаров для внутреннего рынка, т.е. на затраты труда.

Улучшение распределения поступлений от налога между региональными бюджетами. В то время как влияние снижения ставки НДС на прибыль и в силу этого на базу налога на прибыль организаций не очевидно, уменьшение ставки ЕСН приведет к росту базы налога на прибыль организаций, что потенциально увеличит размер доходов, зачисляемых в региональные бюджеты—хотя и за счет федерального бюджета—и, таким образом, частично компенсирует потери от отмены налога с продаж с 2004 г.

В завершение, сравнение ставок НДС и ЕСН в России со ставками этих налогов в других странах указывает на то, что в отношении НДС базовая ставка в 20 процентов вполне укладывается в пределы международных сопоставимых значений. Что касается ЕСН, то по международным стандартам совокупный налог на фонд заработной платы в России в целом высокий, особенно при сравнении со странами с

³ В отличие от ЕСН НДС частично охватывает деятельность «теневого» сектора, например: «теневые» компании могут платить НДС за импортируемые товары.

⁴ В качестве оговорки следует отметить, что измерение налогооблагаемой базы обоих налогов связано со значительной неопределенностью.

развивающейся рыночной экономикой из других регионов, но ниже чем в ряде стран с экономикой переходного периода.

Таблица 2. Ставки НДС и налога на фонд заработной платы: сравнение показателей некоторых стран

	НДС ⁵	Подходный налог ⁶		
		Работник	Работодатель	Всего
			(в процентах)	
Болгария	20	25,5	19,2	44,7
Польша	22	26,4	20,9	47,3
Южная Корея	10	6,8	8,7	15,5
Швеция	25	7	19,1	26,1
Великобритания	17,5	10	11,9	21,9
<i>Россия</i>	<i>20</i>	<i>0</i>	<i>35,6</i>	<i>35,6</i>

Источник: МВФ, Международная ассоциация социальной защиты.

⁵ Базовая ставка.

⁶ Подходный налог, поддерживающий все программы социального обеспечения. Программы варьируются в зависимости от страны; таким образом, данные могут не быть полностью сопоставимы.