

# Типология моделей правового регулирования налогообложения добавленной стоимости



**Д.Г. Бачурин**

Ведущий научный сотрудник, сектор финансового, налогового, банковского и конкурентного права Института государства и права РАН, кандидат юридических наук. Адрес: 119019, Российская Федерация, Москва, ул. Знаменка, 10. E-mail: 01ter@mail.ru



## Аннотация

Статья освещает вопросы идеологии правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, которые формируют два основных аспекта исследования: выявление глубинной сущности налогообложения добавленной стоимости и определение места российской модели правового механизма НДС в многообразии национальных моделей налогообложения добавленной стоимости. В работе впервые предложена типология правовых механизмов налогообложения добавленной стоимости, в которой на основе анализа международной феноменологии юридического регулирования налогообложения выделены основные модели правового механизма налогообложения добавленной стоимости: западноевропейская модель (регулятивная); восточноевропейская (периферийная); нейтральная (подражательная); группа национальных моделей наиболее крупных государств с ярко выраженными индивидуальными особенностями, каждая из которых приближается к одной из вышеназванных. В выдвинутой классификации главным является вопрос, в какой степени сложившийся правовой механизм НДС соответствует общественным потребностям, сочетающимся с интересами экономической эффективности. Оценка результатов правового регулирования налогообложения добавленной стоимости указывает, что регулятивная западноевропейская модель применяется в условиях современного высокотехнологичного производства в парадигме неразрывного единения материальных и этических структур современного западноевропейского государства, их связанности базовыми политико-правовыми идеями собственности и общего блага. Правовой механизм налогообложения добавленной стоимости, действующий в ограничениях периферийной восточноевропейской модели (к которой можно отнести правовое регулирование НДС в России), становится в итоге инструментом финансово-правового сдерживания стран с реформируемой экономикой, правительства которых увлекаются НДС-обложением. Анализ налогово-правовых воздействий западноевропейской и восточноевропейской моделей свидетельствует, что пока состояние производительных сил не позволяет развивать социальные отрасли хозяйства, переход к активному правовому механизму налогообложения добавленной стоимости вызывает деструктивные экономико-правовые трансформации, сдерживающие развитие страны. Исследование типологии моделей рассматриваемого механизма позволяет сформулировать вывод, что в российских социально-экономических условиях более предпочтительно применение нейтральной модели правового регулирования НДС.

## **Ключевые слова**

налоговое право, НДС, правовой механизм, методология налогообложения добавленной стоимости, регулятивная модель НДС, периферийная модель НДС, нейтральная модель НДС.

---

---

**Для цитирования:** Бачурин Д.Г. Типология моделей правового регулирования налогообложения добавленной стоимости// Право. Журнал Высшей школы экономики. 2020. № 1. С. 75–97.

УДК: 34

DOI: 10.17323/2072-8166.2020.1.75.97

## **Введение**

Определение позиции российского правового регулирования НДС в многообразии национальных моделей налогообложения добавленной стоимости позволяет наметить наиболее рациональную траекторию развития российского правового механизма налогообложения добавленной стоимости. Решение этой задачи возможно путем составления обобщенной классификации наиболее выраженных правовых конструкций НДС, применяемых в зарубежных странах.

Предлагаемый подход состоит в исследовании возникновения, функционирования и развития правового регулирования НДС, а также определения сущности выявляемых закономерностей через формулирование содержательных принципов и общих подходов, раскрытие юридического смысла на первый взгляд неправовых фактов и явлений, имеющих тем не менее решающее значение в выборе национальных правил перераспределения добавленной стоимости.

Опыт правового регулирования НДС, в котором накоплен обширный фактический материал, обладающий синтезирующим началом, позволяет выделить достаточно оснований и характеристик для классификации моделей правового механизма налогообложения добавленной стоимости. При этом базовым вопросом классификации становится определение того, в какой степени соответствует фактически сложившийся правовой механизм НДС объективным потребностям социально-экономического развития общества и умножения общего блага.

М. Вебер отмечал, что к наиболее важным компонентам, обеспечивающим капиталистический интерес, «следует отнести рациональную структуру права и управления, ибо современный рациональный промышленный капитализм в такой же степени, как в исчисляемых технических средствах производства, нуждается в рационально разработанном праве и управле-

нии на основе твердых формальных правил, без которых может обойтись авантюристический, спекулятивно-торговый капитализм и политически обусловленный капитализм всевозможных видов, но не рациональное частно-хозяйственное предприятие с его основным капиталом и точной калькуляцией» [Вебер М., 2011: 10]. Утверждение о необходимости рационального правового регулирования экономических отношений во всей своей полноте применимо и к налогообложению добавленной стоимости как налоговой компоненте современного западного капитализма. При этом следует оговориться, что в таком качестве НДС эффективно «работает» лишь в социально-экономическом пространстве развитых стран Западной Европы.

### **1. Результаты исследований правового регулирования НДС, проводимых в странах с различным уровнем экономического развития**

С середины 1980-х гг. тематика НДС попадает в сферу приоритетных теоретических разработок американских исследователей. В основном такие работы выполняются в русле эконометрической методологии и ориентированы на выявление фискального потенциала правового механизма НДС применительно к особенностям той или иной категории стран или отдельных государств. Наиболее авторитетные авторы весьма критически высказываются о налогообложении добавленной стоимости.

В качестве крайне неэффективного и сомнительного шага рассматривают переход на систему НДС для экономик с высокой долей теневого сектора М. Емран и Д. Стиглиц [Emran M., Stiglitz J., 2005: 596–603]. Т. Бонсгаард и М. Кин считают, что введение НДС в целях компенсации потерь от либерализации внешней торговли оказалось полезным развитым и среднеразвитым государствам, но невыгодным развивающимся и, в особенности, слаборазвивающимся стран, для которых более предпочтительной является политика таможенных платежей [Baunsgaard T., Keen M., 2005: 3–23]. Анализируя результаты налоговых практик 111 стран более чем за 25 лет, указанные авторы сообщают, что в странах со средним доходом правовой механизм НДС восстанавливает бюджетные поступления в размере 45–60 центов за каждый доллар потерянных торговых таможенных сборов; чрезвычайно слабо НДС замещает потери от отмены таможенных платежей в странах с низким доходом — восстанавливается не более 30 центов на каждый доллар.

О налогообложении добавленной стоимости как возможности дополнительного увеличения бюджетных поступлений для группы стран со средним уровнем развития ведут речь Дж. Паган, Г. Сойдемир и Я. Тиерина-Гуаярдо [Pagan J., Soydemir G., Tijerina-Guajardo J., 2001: 407–428]. Детальный анализ

эффективности правового механизма НДС в налоговой системе Бангладеш обнаруживает регрессный эффект от замены ранее имевшихся косвенных налогов на НДС [Hossain S., 1995: 411–30].

Используя расчетную модель общего равновесия (computable general equilibrium) при определении результативности НДС в США, Ч. Бэллард и Дж. Шоувен приходят к выводу о росте корпоративных расходов и относительно низких показателях смягчения неблагоприятного дистрибутивного воздействия [Ballard C., Shoven J., 1987: 109–129].

Л. Котликофф и Л. Саммерс, а также Р. Боудвей и М. Кин, исследуя влияние НДС, отмечают, что НДС-нагрузка может распространяться не только на потребителей, но и передаваться поставщикам средств производства [Boadway R., Keen M., 2000: 677–789]; [Kotlikoff L., Summers L., 1987: 1043–1092]. Таким образом, распределение НДС имеет сложный дизайн и налог может быть преднамеренно использован для сверхвысокого обложения производителей. Например, в ситуации конкуренции с более дешевой импортной продукцией местная промышленность лишается возможности переложения налога на покупателя.

Полученные результаты убеждают элиту США, что НДС не приемлем для них в качестве оптимального института налогообложения. Ни Конгресс США, ни американский президент не выдвигают инициативы об обсуждении предполагаемой возможности введения данного вида налогообложения. Известно, что когда Президент У. Клинтон задал экспертам вопрос об НДС, он получил ответ, что при введении НДС показатель налогового бремени страны увеличивается почти на 40%. Выводы американских экономистов чрезвычайно важны для выработки решений в отношении других государств. В логике данных рекомендаций решаются взаимосвязанные задачи открытия рынков развивающихся стран для транснационального, прежде, американского торгового-финансового капитала, и ограничения производственного потенциала стран-конкурентов через преимущественное НДС-обложение труда и прибыли.

За пределы фискально-ориентированной интерпретации итогов экономико-математического моделирования НДС выходят немногие публикации. К их числу можно отнести работы профессора М. Хадсона, который предельно лаконично высказывается, что «НДС вводится для создания “широкой и нейтральной базы доходов”. Но она не нейтральна. Это направлено против трудоспособного населения» [Хадсон М., 2012: 49–64]. Он прямо говорит о «почти диаметрально противоположных» результатам научных разработок указаниях неолиберальных консультантов, предлагающих введение более регрессивных налогов на труд и промышленность, чем где бы то ни было на Западе. В качестве основы этой политики «были приняты неолиберальные

рекомендации Хьюстонского экономического саммита 1990 г., оказавшиеся, в конечном счете, извращенной пародией на то, как развивались страны Запада в Прогрессивную эру» [Хадсон М., 2012: 49–64].

По сути М. Хадсон подводит к мысли, что правовой механизм НДС становится финансовым оружием, которое применено Западом для разрушения экономического потенциала основного геополитического противника: «Эта модель приводит к зависимости стран бывшего Советского Союза от Запада, но не к их развитию на равных. Быть “равным” с позиций стран Запада означает быть не только экономическим конкурентом, но и потенциальным военным соперником для НАТО. Вся военная мощь в наше время базируется на промышленных возможностях, вот почему производство было в значительной степени ликвидировано и разрушено по всей территории Советского Союза» [Хадсон М., 2012: 49–64]. Периферийная модель правового механизма НДС становится в итоге эффективным инструментом экономического сдерживания стран, правительства которых увлекаются НДС-обложением. Граница такого «чрезмерного увлечения» для развивающихся стран пролегает в диапазоне налоговых ставок от 10 до 13%.

## **2. Правовой механизм НДС как важнейший налогово-правовой регулятор современного капитализма (западноевропейская модель)**

В общем виде правовой механизм НДС принадлежит к юридическим конструкциям, выполняющим в период сдвига социально-экономических и политических структур функцию институционального оператора. При этом если роль подавляющего большинства институтов современного капитализма в основном понятна, то общие очертания сложносоставного каркаса правового механизма добавленной стоимости и особенности его правовых воздействий начинают проступать лишь в самое последнее время. Только сейчас отчетливо вырисовывается назначение правового механизма НДС, которое в сообществе стран индустриального ядра Западной Европы приобретает особые черты и максимально мобилизует капитализм как «целостную систему — социальную, экономическую, демографическую, культурную, идеологическую, — которая необходима, чтобы развитое общество могло функционировать в условиях рынка и частной собственности» [Мейсон П., 2016: 12]. Можно сказать, что правовой механизм НДС не только выступает институтом переходного периода, а являет собой элемент мутации капитализма, на которую последний оказывается способен лишь в поворотные моменты своего развития, реагируя на опасность разрушения и гибели. Недаром НДС начинает развитие в обществах, где теплится дух классического капитализма и его традиции много и умело работать.

Посредством налогового изъятия и бюджетного перераспределения значительная часть вновь создаваемой добавленной стоимости вместо сжигания в кострах капиталистической конкуренции направляется на цели расширения социальных секторов экономики и умножения общего блага. Правовой механизм НДС притормаживает чрезмерное ускорение промышленных отраслей экономики, предотвращая кризисы дефицита предложения и придавая этому двигателю капиталистического производства более мягкий ритм и поступательность, стимулируя развитие производственных предприятий в русле систематического технического совершенствования и снижения трудозатрат.

Уникальность этого облагороженного налога с оборота, которую вряд ли предвидел В. фон Сименс в 1919 г., состоит и в том, что, как это ни парадоксально, правовой механизм налогообложения добавленной стоимости действует в логике умножения прибыли, дополнительно стимулируя собственников к техническому перевооружению предприятий и повышению производительности.

Важнейшим контрапунктом идеи евроналога является открытие возможностей, не имевшихся в истории. Изъятие части добавленной стоимости из капиталистического производства позволяет благоустраивать жизнь граждан, создавая и расширяя социальную экономику. Правовой механизм НДС дает возможность не уничтожать излишки производства, чтобы поддержать падающий спрос, как это во множестве случаев имеет место в капиталистической экономике, а решать «проблему трансформации» путем перевода высвобождаемого промышленного персонала в социальные секторы национального хозяйства, которые генерируют новые потребности, покрывая дефицит спроса. Более того, поступления НДС позволяют «работать» на опережение, стимулируя создание рабочих мест в социальном секторе, заранее готовя общество к моменту, когда автоматизация и информатизация сведут промышленный труд к незначительному объему. В частности, реализация идеи фискальной переброски в социальные секторы части добавленной стоимости, генерируемой в рамках информационного капитализма, позволяет если не полностью, то в значительной мере смягчить проблему перехода к новой экономике. О масштабах «проблемы перехода» сообщают результаты исследования 2013 г. Оксфордской школы о том, «что 47% всех рабочих мест в США можно автоматизировать» [Мейсон П., 2016: 247]. В перспективе информационные технологии упраздняют основную массу промышленного труда, а экспансия компьютерного капитала уже ведет к неполной занятости в массовом масштабе и создает «обвал потребления».

Институт правового регулирования налогообложения добавленной стоимости на время укрепляет капиталистическую систему, использующую НДС в развертывании организационной схемы максимального перераспределения средств на общественно значимые нужды — социальные трансферты,



образование и здравоохранение. Через национальные бюджеты перераспределяется более 40% ВВП. В государствах-членах ЕС соотношение бюджетных расходов между функциями современными (социальные программы — более 22% ВВП, образование и здравоохранение — 12%) и традиционными (военные расходы и государственное управление — 4% ВВП) достигает 10:1 [Осипов Ю.М., Сизов В.С., Зотова Е.С., 2007: 125]. В данном контексте речь идет об уникальной роли правового механизма НДС, которая состоит в открытии возможности налогового перераспределения добавленной стоимости в качестве стабилизатора набирающего силу информационного капитализма. Выступая в этом качестве, правовой механизм НДС в значительной степени ослабляет базовую проблему современного экономического уклада, состоящую в том, что исчерпание классической модели капитализма, основанной на длинных циклах, закрывает традиционный выход из кризисов через рост трудовых издержек.

Ключевая роль правового механизма НДС — в том, что налогообложение добавленной стоимости воплощает возможность для современного капитализма избегать присущие «инновациям тенденции к снижению содержания труда в экономике, а, значит, и к снижению основного источника прибыли, создавая новые потребности, новые рынки и новые отрасли, в которых трудовые издержки высоки и увеличение зарплат стимулирует потребление» [Осипов Ю.М., Сизов В.С., Зотова Е.С., 2007: 234].

Парадокс правового механизма НДС заключается в том, что обложение налогом, снижая размер добавленной стоимости, получаемой собственником факторов производства, в итоге обеспечивает доходы капитала и, самое главное, упрочивает стабильность их извлечения. В данном случае правовой механизм НДС действует как обруч, связывая между собой основные экономические и социальные структуры. При этом нельзя не указать на условия, выполнение которых позволяет ожидать развертывания благотворного действия налогообложения добавленной стоимости.

Первое (главное) условие заключается в направлении средств, аккумулируемых в бюджете от налогообложения добавленной стоимости, на цели развития социальных секторов экономики, обеспечивающих широкое воплощение новых общественно значимых функций и массовую организацию новых рабочих мест. Технологический спрос новых секторов экономики (медицинское оборудование, социальные товары, массовое жилье, восстановление и производство материальных культурных ценностей) в соединении с потребительским спросом занятого в них населения создает новый драйвер развития, направленный в сторону «старых» базовых отраслей и обеспечивающий сбалансированное поступательное движение национальной экономики. Принципиально важно, что новый способ функционирования капиталистической модели не только упрочивает ее состояние, но и вынуж-

дает запустить качественно новый механизм перераспределения стоимости, создаваемой в обществе. Этот налогово-бюджетный механизм делает невозможным сохранение прежних темпов роста доходов и сверхдоходов управляющего сословия; ограничивает стремительный, основанный на сверхэксплуатации материальных и трудовых ресурсов рост ВВП; обеспечивает постепенное умножение общего блага и улучшение условий жизни народа.

Второе условие предполагает максимально широкий охват экономических акторов такого рода налогообложением. Правовое регулирование НДС должно быть распространено не только на товарное производство и торговый капитал, но и на финансовый сектор экономики. В противном случае взаимодействие с контрагентами, находящимися вне пределов правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, создает НДС-плательщикам дополнительное налоговое напряжение. В частности, подобная ситуация широко распространена среди заемщиков в результате уплаты процентов по кредитам без возмещения НДС. Очевидно, что данное положение создает дополнительную налоговую нагрузку для предприятий-заемщиков, значительно снижая возможности их модернизации в условиях необоснованных налоговых преференций финансовым учреждениям.

В-третьих, необходимо максимальное сокращение теневой экономики и налогового хищничества. Налоговое мошенничество подрывает эффективность правового механизма НДС. Теневая экономика, если ее размеры превышают социально допустимый уровень, функционирует в режиме паразитирования, безвозмездно используя результаты усилий по улучшению качества жизни без передачи соответствующей части производимой стоимости в социальные секторы экономики.

Оценивая соблюдение названных условий в Западной Европе, следует сказать, что европейская модель в основном направлена «на достижение целей и реализацию идеалов, имеющих преимущественно этическую, а не экономическую природу и оказывающихся выше сиюминутного хозяйственного успеха» [Иноземцев В.Л., 2004: 92]. Симптоматично, что размышления о воззрениях О. Бисмарка, берущих начало в прусской традиции сильного государства, подводят к парадигме неразрывного единения материальных и этических структур современного западноевропейского государства, их связанности базовыми политико-правовыми идеями — собственности и общего блага. Эта связанность имеет нормативно-правовое выражение и закреплена, в частности, в п. 2 ст. 14 Основного закона ФРГ: «Собственность обязывает. Ее использование должно одновременно служить благу всего общества»<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> Grundgesetz für die Bundesrepublik Deutschland vom 23. Mai 1949 (BGBl. S. 1), zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 15. November 2019 (BGBl. I S. 1546) Available at: <https://www.bundestag.de/parlament/aufgaben/rechtsgrundlagen/grundgesetz> (дата обращения: 25-12-2019)



В качестве пояснения к тезису о стабилизирующем влиянии правового механизма НДС на механизм капиталистического способа производства уместно обратиться к марксистским трактовкам прибавочной стоимости. Так, Ф. Энгельс в предисловии к третьему тому работы «Капитал. Критика политической экономии» отмечает, что «общее свойство всех товаров состоит в том, что их можно продать дороже издержек производства, и если труд представляет единственное исключение из этого и постоянно продается лишь по издержкам производства, то он продается ниже той цены, которая является общим правилом в этом вульгарно-экономическом мире» [Маркс К., 1985: 11]. Иными словами, труд выступает в двух ипостасях: в качестве основы и источника прибавочной стоимости при капиталистической модели производства и как единственный товар, в цене которого отсутствует прибавочная стоимость. Весьма удачным компромиссом в разрешении этого фундаментального противоречия капитализма становится внедрение правового механизма НДС. Изъятие в процессе налогообложения значительной части добавленной стоимости и ее перераспределение в социальные секторы экономики, работающие в основном в интересах лиц наемного труда, значительно увеличивает устойчивость механизма капиталистического производства:

во-первых, существенно ослабляется острота основного противоречия капиталистического способа производства между производительными силами и частной собственностью на средства производства. Необходимо заметить, что тяжелейшие испытания и жертвы первой половины XX в. «обнаружили особенную пронизательность господствующего класса», который в итоге длительных размышлений в дилемме «пассивной смерти или активном перевороте существующего строя» [Каутский К., 2013: 81] находит способ сохранения правовых основ существующего порядка в парадигме социального сотрудничества и укрепления института частной собственности;

во-вторых, возникает дополнительный резерв постоянно расширяющегося покупательского спроса, предъявляемого социальными секторами экономики;

в-третьих, в развитых экономиках мира запущен процесс расширения социальных секторов образования и здравоохранения, на которые «приходится более 20% рабочих мест и ВВП, т.е. больше, чем на всю промышленность» [Пикетти Т., 2015: 482];

в-четвертых, снижается социальное напряжение в связи с определением постоянного источника материальных гарантий социальной защиты граждан и реализации национальных программ в сфере культуры, медицины и образования;

в-пятых, расширение роли государства в странах активного НДС-перераспределения доходов от капитала создает и в значительной степени поддерживает материальную базу среднего класса.

Рассмотренные характеристики позволяют телеологически сформировать общее институциональное понятие *налогообложения добавленной стоимости* в виде налогово-правовой структуры сложной социально-экономической системы (а именно, современной капиталистической системы), порождающей базовые возможности ее дальнейшего расширения в виде стабилизирующего ограничения капитала и социального перераспределения. Хотя с внедрением правового механизма НДС система остается капиталистической, «в развитых странах правильнее говорить о реформированном капитализме» [Манн М., 2014: 33], в котором трудящиеся расширяют свои права. Правовой механизм НДС доказывает свою эффективность при высоком уровне стабильного экономического развития с равномерным распространением финансовых ресурсов, предполагающем достаточные возможности изъятия добавленной стоимости и перераспределения ее на социальные цели. При этом доля перераспределяемого НДС выше 80%, а в Швеции она даже выше 87%.

Резко снижается положительное значение правового механизма НДС при низком уровне экономики, где сужаются способности к созданию добавленной стоимости в размерах, обеспечивающих финансирование социальных нужд. В этих условиях утрачивается социально-регулятивный смысл введения НДС и он превращается в еще один налог на низкооплачиваемых.

Более подробное рассмотрение национальных моделей правового механизма налогообложения добавленной стоимости позволяет установить их характерные черты.

### **3. Восточноевропейская (периферийная) модель правового регулирования налогообложения добавленной стоимости**

О западноевропейской и восточноевропейской НДС-моделях необходимо вести речь с учетом неразрывности взаимосвязей, охватывающих единое континентальное пространство, подавляющая часть которого замкнута в границах Евросоюза. Расширение зоны НДС связано с процессом евроинтеграции, которая на протяжении длительного времени обеспечивает относительно комфортное состояние национальных элит:

немецкая элита возвращает себе место в первом эшелоне мировой политики, используя авторитет объединенной Европы, в которой Германия экономически и политически занимает центральное место;

элиты всех развитых стран обеспечивают себе прямое политическое лидерство на европространстве, сопряженное с открытием дополнительных рынков сбыта и источников ресурсов на территориях стран периферии;

элиты стран периферии, подчиняясь общим правилам ЕС, избавляют себя от необходимости формирования собственной идейности и переходят на еврографареты следования, предоставляя заботу о будущем своих народов брюссельской бюрократии и европейской «хитрости экономического разума». При этом на начальном этапе выгоды от идей единения, извлекаемые восточноевропейскими элитами, превышают социальные и экономические издержки, прикрывая вопрос о диспропорциях социально-экономического развития между ядром и периферией ЕС. Элиты стран периферии, соблазненные прелестями членства в Евросоюзе, вынуждены принять и обязательные условия такого членства, одним из которых является введение правового регулирования НДС по правилам, устанавливаемым соответствующими директивами ЕС. Состояние хозяйства периферийных государств объективно не позволяет вписаться в модель социального капитализма, проектируемую основателями Европейского союза. Вступление в открытую конкуренцию производителей почти сразу вызывает разрушение местной промышленности, рост безработицы и бюджетного дефицита. Определенно по этому вопросу высказался в 2011 г. Ю. Хабермас, заявив, что «в зоне евро отсутствует политическая компетенция, необходимая для гармонизации движущихся в разные стороны национальных экономик» [Habermas J., 2011: 13].

В данном случае правовой механизм НДС начинает оказывать жесткое фронтальное социально-экономическое воздействие, сдерживая развитие промышленных отраслей экономики, выступая одним из главных «запирающих» факторов индустриального роста, выводя периферийные страны Европы в режим низкодходного существования.

В каждой из европейских стран постепенно складывается видение вариантов правового регулирования налогообложения добавленной стоимости. Если в одних странах продолжают следовать тенденции к повышению уровня НДС-обложения, увеличивая основную ставку НДС (Эстония — с 18 до 20% в 2009 г.; Словения — с 20 до 22% в 2013 г.; Греция — с 23 до 24% в 2016 г.), то в других начинают осторожную коррекцию в плане снижения НДС. Например, Румыния 1 января 2016 г. снизила основную ставку НДС с 24 до 20%, а 1 января 2017 г. — до 19%.

Особенности правового воздействия налогообложения добавленной стоимости в странах восточноевропейской НДС-модели таковы:

правовой механизм НДС выступает в качестве мегарегулятора экономико-правовых отношений, который активно сдерживает переоснащение промышленных отраслей национального хозяйства;

он является одним из важнейших факторов наступления на труд, имеющее результатом перенаправление высвобождаемых трудовых ресурсов страны в промышленное производство и экономики стран Запада;

поступления НДС направляются на покрытие общих расходов государственного бюджета, дефицит которого подвигает управляющую бюрократию к дальнейшему увеличению налоговой ставки, которая во множестве случаев начинает превышать налоговые ставки западноевропейских государств;

элита восточноевропейских стран вынуждена маневрировать в пространстве перераспределения добавленной стоимости между жесткими установками ЕС и необходимостью стабилизации бюджетной и социальной ситуации. Поощряемая евробюрократией, требующей бюджетной политики, соответствующей стандартам ЕС, она вынуждена идти на повышение НДС, усиливающееся воздействие которого все более упрощает структуру экономики.

Модель нейтрального правового механизма налогообложения добавленной стоимости состоит в том, что страна по тем или иным причинам вводит в состав национальной налоговой системы налогообложение добавленной стоимости в виде НДС с минимальными налоговыми ставками и продолжает удерживать его на низком уровне, не оказывающем сдерживающего влияния на развитие собственной промышленности.

К данной модели можно отнести лишь несколько небольших государств Западной Европы, не имеющих значительного промышленного производства. Поэтому хотя в них и декларируются высокие ставки НДС, принятые в соответствии с законодательством ЕС, но основной массив операций фактически совершается с применением пониженных ставок (Мальта — 7 и 5%; Кипр — 9 и 5%).

Отдельным примером европейских стран является Швейцария, которая обладает сбалансированным хозяйством, обеспечивающим гармоничную структуру спроса, и в связи с этим не нуждается в масштабном НДС-перераспределении добавленной стоимости. Поскольку эта страна не является членом Евросоюза и не имеет соответствующих НДС-обязательств, в ней используется нейтральная модель правового механизма НДС со ставкой 8%.

Аналогичный подход демонстрирует Лихтенштейн в виде налогообложения НДС по ставке 7,6%.

#### **4. Нейтральная модель правового механизма НДС**

Нейтральная модель правового механизма налогообложения добавленной стоимости получает распространение в мире. В частности, ее используют:

страны Юго-Восточной Азии, активно наращивающие промышленный потенциал (Сингапур — 5%; Малайзия — 6%; Корея — 10%; Вьетнам — 10%; Филиппины — 12%);

государства Южной и Центральной Америки — развивающиеся экономики переходного типа (Доминиканская республика — 6%; Парагвай — 10%; Венесуэла — 11%; Эквадор — 12%);

Казахстан и Киргизия (по 12%), входящие в число пяти стран-участниц ЕАЭС.

Ведя речь о правовом регулировании НДС в развивающихся странах, необходимо отметить, что далеко не все из них следуют началам минимального НДС-обложения. Значительная часть государств принимает на веру рекомендации западных консультантов о положительных качествах НДС как эффективного и относительно нейтрального для податного населения средства пополнения бюджета. Они расширяют меры по администрированию НДС для компенсации снижения или ликвидации таможенных поступлений в условиях либерализации торговли и глобализации.

## **5. НДС-модели наиболее крупных стран с экономикой переходного типа**

*Индийская модель.* История правового регулирования НДС в Индии в основном начинается с 2005 г., когда введение данного налога приводит к созданию гибридной системы универсальных акцизов в составе НДС, налога с продаж, взимаемого с 1956 г., налога с услуг — с 1994 г. Введение НДС резко повышает эффективность системы косвенного налогообложения Индии<sup>2</sup>.

Следующим шагом к совершенствованию индийского правового регулирования налогообложения добавленной стоимости становится изменение налогового законодательства, содержащее отмену большей части косвенных налогов (НДС образца 2005 года; налог с продаж; налог с услуг; ряд отдельных акцизов и таможенных пошлин) и введение с 1 июля 2017 г. единого налога на товары и услуги (НТУ). Акт о НТУ<sup>3</sup> представляет собой самое объемное законодательное установление из известных автору в сфере НДС, состоящее из 21 главы и 174 статей.

Среди особенностей правового механизма НДС (НТУ) необходимо выделить п. 98 статьи 2 Акта, содержащий правило «обратного платежа» в виде налогового обязательства получателя товара или услуги вместо их поставщика. В логике данного правила совокупная стоимость всех облагаемых налогом поставок определяется путем исключения стоимости входящих поставок, учитываемых в виде обратной оплаты (п. 6 и п. 112 статьи 2 Акта).

<sup>2</sup> См.: Worldwide VAT, GST and Sales Tax Guide, 2014 / Ernst & Young. Mode of access. Available at: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-salestax-guide-2014/\\$FILE/Worldwide-VATGST-and-sales-tax-guide-2014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/Worldwide-VAT-GST-and-salestax-guide-2014/$FILE/Worldwide-VATGST-and-sales-tax-guide-2014.pdf) (дата обращения: 25-12-2018)

<sup>3</sup> The Central Goods and Services Tax Act // The Gazette of India. 2017. 12 April.

Акт разграничивает налоговый учет товаров и услуг, устанавливая в качестве специальных НДС-документов *налоговую накладную* на поставляемый товар (ст. 12 Акта) и *счет налогооблагаемой услуги* (ст. 13 Акта). Представляется, что в рамках такого подхода не только достигается большая прозрачность данных о налогоплательщике, но и общее улучшение информационного обеспечения управления экономикой.

Индия находится в фазе экономического ускорения и обоснованно выбирает в качестве основной 12% ставку в пятиступенчатой линейке налоговых ставок (0%, 5%, 12%, 18%, 28%). Индийский законодатель признает, что трудовые контракты подпадают под налогообложение добавленной стоимости и устанавливает для них общую 12% ставку независимо от видов товаров и услуг, производимых работниками. Преобладающее применение 12% ставки НДС (НТУ) позволяет отнести такой тип налогообложения добавленной стоимости к модели преимущественно нейтрального правового механизма налогообложения добавленной стоимости, который не сдерживает развитие экономики и не оказывает значимого воздействия на труд.

Исследование индийской модели правового механизма НДС (НТУ) затруднено в связи с ее новизной и отсутствием достоверных данных о результатах применения. Однако анализ базовых положений Акта о НТУ позволяет сделать вывод о явном стремлении индийских управленцев к самостоятельному поиску наиболее эффективных способов правового регулирования налогообложения добавленной стоимости. Такой поиск ведется на фоне социально-политической специфики многоукладной экономики, а принимаемые меры свидетельствуют о способности к нетривиальным решениям, существенно расширяющим регулятивно-правовой арсенал возможностей НДС. Отдельные приемы новейшего индийского законодательства могут быть рассмотрены с позиций их использования в российской модели правового механизма НДС. В частности, внимания заслуживает метод «обратного платежа», поскольку он обеспечивает уплату налога каждым налогоплательщиком индивидуально, делая невозможным транзит налоговых обязательств по цепочке взаимосвязанных поставок от одного к другому плательщику НДС.

*Китайская модель.* Китайская элита длительное время присматривается к феномену НДС: изучает международный опыт; тестирует налог на отдельных территориях, группах налогоплательщиков в различных сочетаниях правовых режимов; вдвое увеличивает объявленный в 2008 г. пятилетний срок принятия законодательного акта об НДС (приложение 21).

Крайне дифференцированно, с внедрением самой длинной линейки налоговых ставок (2, 3, 4, 6, 13, 17%) КНР приступает к применению правового механизма НДС в качестве регулятора национальной экономики, облада-



ющей ресурсом дешевой рабочей силы, позволяющим удерживать эффективность выпуска без всеобщей модернизации производства. В итоге НДС находит масштабное применение, когда возникает необходимость в торможении китайской экономики. Вряд ли можно сомневаться, что китайская бюрократия осознает, что нормативно-правовое воздействие НДС будет постепенно разворачиваться в направлении наступления на труд и активного повышения капиталоемкости производства. В связи с этим аналитики Credit Suisse Group AG предполагают угрозу той части промышленных предприятий КНР, чей «доход тесно связан со стоимостью рабочей силы»<sup>4</sup>. Однако динамика юридических изменений в механизме правового регулирования НДС Китая свидетельствует, что все последующие новации также должны носить тщательно выверенный характер, соответствующий потребностям экономического развития страны.

Высокая адаптивность китайского руководства, проявляющаяся в условиях глобального экономического кризиса, обуславливает своевременную коррекцию правового регулирования НДС. Снижение темпов экономического роста на 3% подвигает КНР к снижению максимальной ставки НДС до 16% в 2018 г., а с 1 апреля 2019 г. до 13%.

Необходимо отметить, что отличительной особенностью модернизации правового механизма НДС в крупнейшей экономике мира становится распространение режима НДС на сферу финансовых услуг. Пока не ясно, как именно используют китайские разработчики рассматриваемый ими опыт Израиля и Новой Зеландии [Хэ Л., Хань П., 2015: 25–34], но решение о взимании НДС с банков, финансовых и страховых организаций следует отнести к числу революционных в истории налогообложения оборота.

Исходя из анализа 40-летней истории китайского налогообложения добавленной стоимости, при определении места китайской модели в предлагаемой типологии можно утверждать, что Китай занимает особенную позицию, с осторожностью перемещаясь от положения, соответствующего нейтральной модели, к модернизированной с учетом национальной специфики западноевропейской модели. Системная подготовка КНР к принятию законодательства об НДС позволяет говорить о важности, которую руководство страны придает данному инструменту правового регулирования. В его представлении действие правового механизма налогообложения добавленной стоимости выходит за пределы простой фискальной функции и должно способствовать положительным трансформациям китайского общества.

Завершая обзор зарубежных моделей правового регулирования НДС (Таблица), следует сказать, что определение параметров правового механизма налогообложения добавленной стоимости связано с качеством управля-

<sup>4</sup> Available at: <https://www.vz.ru/news/2016/5/2/808456.html> (дата обращения: 25-12-2018)

щей национальной элиты и ее способностью принимать оптимальные решения с учетом социальной-экономической и общеисторической обстановки в стране.

Таблица

**Типология моделей правового механизма налогообложения добавленной стоимости**

Тип модели правового механизма НДС	Западно-европейская модель (регулятивная)	Восточно-европейская модель (периферийная)	Российская модель (приближена к периферийному типу)	Нейтральная (подражательная) модель
Диапазон основных ставок НДС/ расчетная среднеарифметическая ставка	17% (Люксембург) — 25% (Швеция) 21%	19% (Румыния) — 27% (Венгрия) 23%	Россия 20%	5% (Малайзия, Сингапур, Саудовская Аравия) — 12% (Эквадор) 8,5%
Возможности развития социальной экономики	Высокий уровень производительных сил позволяет создать и активно развивать социальную экономику	Состояние производительных сил не позволяет развивать социальную экономику	Состояние производительных сил не позволяет развивать социальную экономику	Задача развития социальной экономики не является общественным приоритетом
Особенности действия НДС как социально-экономического мегарегулятора	Мягко притормаживает и сглаживает рост промышленных отраслей экономики, стимулируя их в русле технического совершенствования и снижения трудозатрат	Сдерживает развитие промышленных отраслей экономики	Оказывает преграждающее действие на пути развития промышленных отраслей экономики, вызывает их деградацию и разрушение	Ввиду незначительного фискального воздействия не сдерживает развития экономики
Воздействие правового механизма налогообложения добавленной стоимости на труд	Перевод высвобождаемого промышленного персонала в социальные сектора национальной экономики	Наступление на труд, имеющее своим результатом перенаправление высвобождаемых трудовых ресурсов страны	Выдавливание трудовых ресурсов преимущественно в теневую экономику	Не оказывает критично значимого воздействия на труд

Тип модели правового механизма НДС	Западно-европейская модель (регулятивная)	Восточно-европейская модель (периферийная)	Российская модель (приблизена к периферийному типу)	Нейтральная (подражательная) модель
		в промышленное производство и экономики развитых стран Запада		
Основные цели и направления расходования НДС-поступлений	Расширение социальной экономики	Покрытие общих расходов государственно-го бюджета	Декларативно целями расходования НДС-поступлений являются общие траты госбюджета, но в значительной степени перераспределяются в интересах управляющего сословия	Покрытие общих расходов госбюджета
Основные бенефициары модели	Западноевропейская элита, удерживающая господствующее положение в обществе; гражданское большинство западноевропейских стран в качестве получателя общего блага	Западноевропейская политическая и финансово-промышленная элита, удерживающая господствующее положение на континенте и заинтересованная в сдерживающей направленности юридического регулирования НДС в странах периферии ЕС	Российское «управляющее сословие», стремящееся к обогащению и сохранению власти; западная политическая и финансово-промышленная элита, удерживающая господствующее положение в мире и заинтересованная в сдерживании социально-экономического развития России	Предприниматели, создающие экономический рост, и большинство граждан этих стран в качестве настоящих или будущих получателей общего блага
Примеры стран, администрирующих НДС в рамках модели	Германия, Франция, Австрия, Великобритания, Швеция, Норвегия, Дания, Фин-	Эстония, Литва Латвия, Молдавия, Болгария, Румыния, Венгрия, Словакия,	Россия, Украина	Япония, Саудовская Аравия, Сингапур, Малайзия, Республика Корея, Вьетнам,

Тип модели правового механизма НДС	Западно-европейская модель (регулятивная)	Восточно-европейская модель (периферийная)	Российская модель (приближена к периферийному типу)	Нейтральная (подражательная) модель
	ляндия, Нидерланды, Бельгия, Люксембург, Словения, Италия, Испания, Португалия	Польша, Чехия, Греция, Сербия		Филиппины, Парагвай, Венесуэла, Эквадор, Швейцария, Мальта, Кипр, Лихтенштейн, Казахстан, Киргизия
Возникновение противоправных эффектов в результате воздействий ПМ	Расширение криминальной экономики за счет возникновения интегрированного сектора НДС-мошенничеств. Незначительное увеличение теневой экономики в результате уклонения от уплаты НДС	Расширение криминальной экономики за счет возникновения интегрированного сектора НДС-мошенничеств. Значительное увеличение теневой экономики в результате уклонения от уплаты НДС	Создание криминального сектора НДС-мошенничеств и рынка теневых обналичивания денежных средств, обслуживающего сокрытие НДС и каналы противоправного перераспределения добавленной стоимости	Наблюдаемого расширения криминальной экономики в результате воздействий ПМ НДС не выявлено
Деструктивные явления, возникающие в результате воздействий ПМ	В основном деструктивные явления носят локальный характер в виде структурной безработицы или необходимости поддержки территорий отстающего развития, где были сосредоточены остановленные промышленные производства	Деградация и разрушение национального промышленного производства и сопутствующие ему социальные деформации	Деградация национального промышленного производства и сопутствующие ему социальные деформации, усиленные внешнеэкономическим перераспределением значительной части создаваемой добавленной стоимости и бюджетных поступлений от НДС	Деструктивное воздействие НДС отсутствует или минимально

В контексте изложенного важно отметить, что *российская модель* рассматриваемого правового механизма несет в себе основные черты восточноевропейской модели следования за наиболее промышленно развитыми странами Западной Европы. В России сложилась ситуация, когда всепроникающая

энергия обогащения, циркулирующая в структурах как индивидуального, так и массового сознания, деформируя базовые морально-этические элементы, определяющие ценности существования, разъедает продуктами частно-групповых интересов практически все институты общественной жизни, в том числе и нормы законодательства о правовом регулировании налогообложения добавленной стоимости. Тотальная жажда незаконного стяжательства, охватившая элиту, толкает на расхищение государственных средств. Заявленными целями расходования НДС-поступлений выступает увеличение общих трат госбюджета, но в условиях воздействия коррупционного фактора значительная часть добавленной стоимости фактически перераспределяются в интересах бюрократии. По сути элита рассматривает НДС в качестве способа обеспечения собственного финансового ресурса — ресурса власти и материального обогащения.

Подводя итоги исследования, необходимо ответить на вопрос, анонсированный в его начале, и выяснить, насколько возможно, то направление, по которому должна пройти наиболее рациональная траектория развития российского правового механизма налогообложения добавленной стоимости.

Сравнительный анализ результативности западноевропейской и восточноевропейской моделей показывает, что пока состояние производительных сил страны не позволяет развивать социальные отрасли хозяйства, переход к активному правовому механизму налогообложения добавленной стоимости вызывает экономико-правовые трансформации, сдерживающие развитие страны. Если мы избираем целью проектируемой модели правового механизма НДС социально-экономический рост на основе восстановления и подъема производительных сил, а также умножение блага большинства граждан страны, то на основе сформированной типологии можно определить, что такая траектория должна пролегать через нейтральную модель. Она используется значительной частью экономик переходного периода. Ее применяют и отдельные из наиболее развитых капиталистических государств, обладающих минимальной бюрократией и развитым самоуправлением — Япония и Швейцария.

В рамках нейтральной модели развиваются Индия и Китай, который в 2000-х гг. начал осторожное движение к регулятивного типа правовому регулированию налогообложения добавленной стоимости, но в 2018–2019 гг. возвращается на траекторию нейтрального механизма НДС. Важно, что 50% партнеров России по ЕАЭС подводят свои модели к нейтральному типу. В России такой переход в сущности не имеет альтернативы. В позитивном смысле он может снизить фискальное давление на производство, на труд и несколько ограничить базу национальной коррупции. Если аппетиты российской бюрократии будут уменьшены, а проблемы, сдерживающие развитие страны, начнут разрешаться, то появится перспектива продвижения к социальной экономике и регулятивному типу правового механизма НДС.

Данная позиция не отрицает, а предполагает возможность безотлагательного реформирования института правового регулирования налогообложения добавленной стоимости на основе сознательно-плановой [Матузов Н.И., Малько А.В., 2007: 452] ликвидации противоречий правового механизма НДС, выраженных в законодательстве России.

## **Заключение**

Анализ феноменологии юридического регулирования налогообложения добавленной стоимости, его места и роли в мире разных цивилизаций позволяет выделить ряд основных моделей правового механизма НДС:

- западноевропейская (регулятивная);
- восточноевропейская (периферийная);
- нейтральная (подражательная);

группа национальных моделей наиболее крупных государств переходного типа с ярко выраженными индивидуальными особенностями, но каждая из которых приближается к одной из вышеназванных. В данной группе вызывают особый интерес модели правового механизма налогообложения добавленной стоимости Индии, Китая и России.

К сожалению, анализ правовых воздействий НДС-обложения опровергает тезис о непогрешимости модели правового регулирования НДС. Снижая «хрупкость» капиталистической организации в наиболее развитых странах ЕС, налогообложение добавленной стоимости неоднозначно действует во всех остальных вариантах применения, создавая возможности выделения в рамках НДС-классификации отдельных НДС-моделей с соответствующими механизмами правового регулирования, каждая из которых создает собственную социальную активность, уникальный тип экономико-правовых воздействий. Рассматривая действующие конструкции правовых механизмов НДС различных государств, нельзя не учитывать, что подобный нормативно-правовой продукт прежде всего соотносим с социально-экономическими практиками, локализованными в различных национальных и наднациональных публичных образованиях. Характер этих практик и иерархия их носителей, которые проявились более чем за полувековое развитие правового регулирования налогообложения добавленной стоимости, в значительной степени обуславливают столь широкий спектр воздействий современного НДС-обложения.



## **Библиография**

- Вебер М. Протестантская этика и дух капитализма. М.: Прогресс, 2011. 178 с.
- Иноземцев В.Л. Специфические особенности европейской социальной модели // Современная Европа. 2004. № 1. С. 87–99.



- Каутский К. Экономическое развитие и общественный строй. Комментарий к положениям Эрфуртского съезда. М.: Либроком, 2013. 200 с.
- Малько А.В., Матузов Н.И. Современные методы исследования в правоведении. Саратов: СЮИ МВД России, 2007. 560 с.
- Манн М. Власть в XXI столетии: беседы с Джоном А. Холлом. М.: Высшая школа экономики, 2014. 204 с.
- Маркс К. Капитал. Критика политической экономии. Т. 3. Кн. 3. М.: Политиздат, 1985. 508 с.
- Мейсон П. Посткапитализм: путеводитель по нашему будущему. М.: Ад Маргинем, 2016. 416 с.
- Экономическая теория в XXI веке. Национальная экономика и социум / под ред. Ю.М. Осипова и др. М.: Экономистъ, 2007. 640 с.
- Пикетти Т. Капитал в XXI веке. М.: Ад Маргинем, 2015. 592 с.
- Хадсон М. Неолиберальная налоговая и финансовая политика приводит к обнищанию России // Мир перемен. 2012. № 3. С. 49–64.
- Хэ Л., Хань П. Исследование режима и пути реализации перехода с НДС на НДС в финансовом секторе Китая // Мир современной науки. 2015. № 5. С. 25–34.
- Ballard C., Shoven J. The Value-Added Tax: The Efficiency Cost of Achieving Progressivity by Using Exemptions in Modern Developments / Public Finance: Essays / Ed. by M. Boskin. Oxford: Blackwell, 1987, pp. 109–129.
- Baunsgaard T., Keen M. Tax Revenue and Trade Liberalization. Working Paper. Washington: International Monetary Fund, 2005, no 5, pp. 3–23.
- Boadway R., Keen M. Redistribution / Handbook of Income Distribution. Ed. by A. Atkinson and F. Bourguignon. Amsterdam: North-Holland, 2000, pp. 677–789.
- Emran M., Stiglitz J. On Selective Indirect Tax Reform in Developing Countries. Journal of Public Economics, 2005, vol. 8, pp. 596–603.
- Habermas J. Europa am Scheideweg. Handelsblatt, 17.09. 2011, p. 13.
- Hossain S. The Equity Impact of the Value-Added Tax in Bangladesh. International Monetary Fund Staff Papers, 1995, vol. 42, pp. 411–430.
- Kotlikoff L., Summers L. Tax Incidence. Handbook of Public Economics / Ed. by A. Auerbach. Amsterdam: North Holland, 1987, vol. 2, pp. 1043–1092.
- Pagan J., Soydemir G., Tijerina-Guajardo J. The Evolution of VAT Rates and Government Tax Revenue in Mexico. Contemporary Economic Policy, 2001, vol. 19, pp. 407–428.

---

## **Pravo. Zhurnal Vysshey Shkoly Ekonomiki. 2020. No 1**

### **Typology of Models of Legal Regulating Taxation of Added Value**



**Dmitry Bachurin**

Leading Researcher, Sector of Financial, Tax, Banking and Competitive Law, Institute of State and Law, Russian Academy of Sciences, Candidate of Juridical Sciences. Address: 10 Znamenka St., Moscow 119019, Russia. E-mail: 01ter@mail.ru

## Abstract

The article studies ideology of legal regulation of taxation of added value. It forms two main aspects of a research: (1) identification of deep essence of taxation of added value and (2) definition of the place of the Russian model of a legal mechanism of the VAT in variety of national models of taxation of added value. In the work, the typology of legal mechanisms of taxation of added value in which, on the basis of the analysis of the international phenomenology of legal regulation of taxation the main models of a legal mechanism of taxation of added value are allocated, is presented for the first time: Western European model (regulatory); East European model (peripheral); neutral model (imitative); the group of national models of the largest states with pronounced specific features, but each of which approaches one of above-named. In the offered classification, the main thing is the question of legal mechanism of the VAT which in what degree actually developed corresponds to the objective public requirements which are combined with the interests of cost efficiency. The assessment of results of legal regulation of taxation of added value specifies that the regulatory Western European model is applied in the conditions of modern hi-tech production in a paradigm of an indissoluble unification of material and ethical structures of the modern Western European state, their coherence by the basic political and legal ideas, the idea of property and the idea of general welfare. The legal mechanism of taxation of added value operating in restrictions of peripheral East European model (it is possible to refer to it legal regulation of the VAT in Russia), becomes a result the instrument of financial and legal control of the countries with the reformed economy which governments are fond of excessive VAT taxation. The comparative analysis of tax and legal influences of the Western European and East European models demonstrates that until the condition of productive forces does not allow developing social industries, transition to an active legal mechanism of taxation of added value causes to destructive economic and legal transformations constrains development of the country. The study in typology of models of the considered mechanism allows to formulate a conclusion that in the Russian social and economic conditions application of neutral model of legal regulation of the VAT may be most preferable today.

## Keywords

tax law; VAT; legal mechanism; methodology of taxation of added value; regulatory model; peripheral model; neutral model.

**For citation:** Bachurin D.G. (2020) Typology of Models of Legal Regulating Taxation of Added Value. *Pravo. Zhurnal Vysshey shkoly ekonomiki*, no 1, pp. 75–97 (in Russian)

DOI: 10.17323/2072-8166.2020.1.75.97

## References

Ballard C., Shoven J. (1987) *The Value-Added Tax: The Efficiency Cost of Achieving Progressivity by Using Exemptions in Modern Developments in Public Finance*. M. Boskin (ed.). Oxford: Blackwell, pp. 109–129.

Baungsgaard T., Keen M. (2005) *Tax Revenue and Trade Liberalization. Working Paper*. Washington: International Monetary Fund, no 5, pp. 3–23.

Boadway R., Keen M. (2000) Redistribution. *Handbook of Income Distribution*. A. Atkinson and F. Bourguignon (eds.). Amsterdam: North Holland, pp.677–789.

Emran M., Stiglitz J. (2005) On Selective Indirect Tax Reform in Developing Countries. *Journal of Public Economics*, vol. 8. pp. 596–603.

- Habermas J. (2011) Europa am Scheideweg. *Handelsblatt*, 17.09, p. 13.
- He L., Han P. (2015) Study of the regime and ways of implementing the transition from NAP to VAT in the financial sector of China. *World of Modern Science*. no. 5, pp. 25–34.
- Hossain S. (1995) The Equity Impact of the Value-Added Tax in Bangladesh. *International Monetary Fund Staff Papers*, vol. 42, pp. 411–430.
- Hudson M. (2012) Neoliberal tax and financial policies lead to Russia's impoverishment. *World of Changes*, no 3, pp. 49–64.
- Inozemtsev V.L. (2004) Features of the European Social Model. *Sovremennaya Evropa*, no 1, pp. 87–99 (in Russian)
- Kautsky K. (2013) *Economic Development and Social Order*. Moscow: Librocom, 200 p. (in Russian)
- Kotlikoff L., Summers L. (1987) The Tax Incidence. *Handbook of Public Economics*. A.Auerbach, ed. Amsterdam: North Holland, vol. 2, pp. 1043–1092.
- Malko A.V., Matuzov N.I. (eds.) (2007) *Modern Research Methods in Law*. Saratov: Ministry of Internal Affairs Institute, 560 p. (in Russian)
- Mann M. (2014) *Power in the 21st Century*. Moscow: Higher School of Economics. 204 p. (in Russian)
- Marx K. (1985) *Capital. Criticism of Political Economy*. Vol. 3. Moscow: Politizdat, 508 p. (in Russian)
- Mason P. (2016) *Post Capitalism: a Guide to Our Future*. Moscow: Ad Marginem, 416 p. (in Russian)
- Osipova Yu.M. et al. (eds.) (2007) Economic Theory in the 21st Century. *National Economy and Society*. Moscow: Economist, 640 p. (in Russian)
- Pagan J., Soydemir G., Tijerina-Guajardo J. (2001) The Evolution of VAT Rates and Government Tax Revenue in Mexico. *Contemporary Economic Policy*, vol. 19, pp. 407–428.
- Picketty T. (2015) *Capital in the 21st Century*. Moscow: Ad Marginem, 592 p. (in Russian)
- Weber M. (2011) *Protestant Ethics and Spirit of Capitalism*. Moscow: Progress, 178 p. (in Russian)