

ВОЗДЕЙСТВИЕ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НА ЭКОНОМИКУ

И.А. Кацюба, Р.А. Петухова*

Определена роль подоходного налогообложения в регулировании процессов на макроэкономическом уровне. Исследуется результат воздействия налогов на экономику при построении оптимальной системы налогообложения. Выявляется зависимость между уровнем развития государства и применяемой моделью налоговой системы. На базе данных официальной статистики анализируется влияние налогов на основные макроэкономические показатели Российской Федерации. Обозначены результаты налогового воздействия на экономику вследствие изменений в подоходном налогообложении в России в среднесрочной перспективе.

Ключевые слова: косвенные налоги, подоходное налогообложение, макроэкономические показатели, налог, налоговое воздействие, налоговая нагрузка, прямые налоги.

JEL-классификация: E62, H25, H30.

DOI: 10.46782/1818-4510-2021-2-107-117

Материал поступил 28.04.2021 г.

Роль подоходного налогообложения в регулировании процессов на макроэкономическом уровне

Налоги пронизывают все звенья экономической системы, в связи с чем во все периоды развития общества в экономических теориях исследователи непременно рассматривают проблемы воздействия налогов на экономику. Данному вопросу посвящено значительное количество публикаций российских и зарубежных авторов, большая часть которых носит теоретический характер. В этой связи представляется актуальным проведение комплексного исследования налогового механизма в развитие теории, а также анализа результатов воздействия определенной группы налогов на макроэкономические показатели применительно к конкретной налоговой системе и характерным для нее условиям налогообложения. В предыдущих исследованиях авторами дана оценка влияния косвенных налогов на макроэкономические показатели (Кацюба, Петухова, 2020. С. 69–76). В данной статье продолжается исследование

налогового воздействия на экономику в части подоходного налогообложения.

Проявление регулирующей функции налогов выражается в возможности государства воздействовать на различные процессы и параметры. Согласно концепции неоклассического синтеза, налоги оказывают положительное регулирующее влияние на распределение ресурсов в экономике. С помощью инструментов налогового регулирования можно либо проводить активную стимулирующую фискальную политику, ориентированную на экономический рост, либо придавать налоговой политике сдерживающую направленность¹. Распределение совокупного продукта производится под воздействием рыночных отношений, при этом государственное вмешательство происходит на стадии перераспределения посредством финансов и налогов, где основными инструментами механизма воздействия на макроэкономические показатели выступают налоговые

¹ Романовский М.В., Иванова Н.Г. (Ред.) 2016. *Налоги и налогообложение*: учебник. Москва: Издательство Юрайт. С. 26.

* **Кацюба Ирина Александровна** (k4589@mail.ru), кандидат экономических наук, Санкт-Петербургский государственный экономический университет (г. Санкт-Петербург, Россия);

Петухова Римма Алексеевна (retuhova_r@mail.ru), кандидат экономических наук, доцент, Санкт-Петербургский государственный экономический университет (г. Санкт-Петербург, Россия).

стимулы и льготы. По общему правилу, установление льгот по налогам приводит к налоговым расходам бюджета и влияет на макроэкономические параметры.

Подходящим налогам отведена роль регулятора производственных и инвестиционных процессов путем стимулирования развития (либо сдерживания) определенных отраслей посредством установления дифференцированных ставок налогов, предоставления льгот отдельным категориям налогоплательщиков и других инструментов налогового воздействия². В совокупности происходящие процессы налогового регулирования в динамике оказывают влияние на такие макроэкономические показатели, как: уровень совокупного спроса и предложения; уровень ВВП; объем выпуска производства; оборот розничной продукции; объем экспорта и импорта; объем инвестиций в основной капитал; индекс потребительских цен и др. В конечном итоге результаты налогового воздействия отражаются на экономическом росте, определяющем развитие государства и его макроэкономическое состояние. К факторам экономического роста относятся: факторы предложения (количество, качество используемых природных и трудовых ресурсов, объем основного капитала и качество технологий), факторы спроса и распределения³.

Ученые многих стран в последние столетия внесли значительный вклад в становление и развитие теоретического фундамента современных налоговых систем, сформулировав концептуальные принципы налогообложения и разработав основные положения налогообложения доходов, имущества, потребления, начиная с А. Смита⁴ и А. Вагнера. Впоследствии эти принципы были уточнены в работах ведущих зарубежных и отечественных ученых: Ф. Ноймарка, Дж. М. Бьюкенена, Р.А. Масгрейва, Дж. Стиглица, Н.И. Тургенева, В.Н. Твердохлебова и др. Однако для эффективного функционирования налоговой системы не всегда достаточно теоретических знаний. В современных условиях представляется актуальным проведение

анализа конкретной действующей налоговой системы с обоснованием и выявлением ее позитивных и негативных сторон, корректировкой отдельных элементов, а также поиск оптимальной структуры, сочетающей прямые и косвенные налоги.

Выбор оптимальной структуры налогов при построении налоговой системы

В последние десятилетия особый интерес представляет проблема поиска оптимальности в налогообложении. Единственным смыслом и оправданием налогов в современном обществе должно считаться максимальное удовлетворение спроса налогоплательщиков на общественные блага. Усиливается акцент на возвратность налогов; «оптимальная налоговая система» должна максимизировать общественное благосостояние. При планировании структуры налоговой системы необходимо исходить как из соображений справедливости, так и из соображений эффективности. Задача состоит в минимизации избыточного налогового бремени при заданной величине объема налоговых поступлений, которая необходима для исполнения обязательств общественного сектора.

Налоговая система представляет собой совокупность установленных в государстве условий налогообложения и основана на налогооблагаемых суммах в виде *дохода* или *потребления*. Анализ построения налоговых систем в мировой практике позволяет выделить предпочтения при осуществлении стратегического выбора между:

- *косвенным налогообложением потребления* (базируется на применении НДС, акцизов, налога с продаж);
- *прямым налогообложением потребления* (базируется на применении подоходного налога на потребление или налога на расходы).

Оптимальная система налогообложения, направленная на минимизацию избыточного налогового бремени, может включать в себя сложную систему налогов и ставок, не достигнув при этом гипотетического оптимума (Musgrave, Musgrave, 1989. P. 341). Изучение мирового опыта и проведенных исследований в данной сфере указывает на попытки экономистов создать оптимальную налоговую систему, состоя-

² Там же. С. 31.

³ Макконнелл К.Р., Брю С.Л. 1999. *Экономикс: принципы, проблемы и политика*: учебник. Т. 1. Москва: ИНФРА-М.

⁴ Smith F. 1910. *The Wealth of Nations*. London: Everyman's Library. Book V. Chapter II. Division II «On Taxes».

щую из сложного набора товарных налогов. Впоследствии этот анализ был распространен и на подоходный налог⁵ и получил название «оптимальное налогообложение».

Основная идея о налоговой системе, ориентированной на обложение дохода, принадлежит немецкому ученому-юристу Г. Шанцу⁶ и получила развитие в США в трудах известных экономистов Р. Хейга и Г. Саймонса⁷. Доход «Шанца-Хейга-Саймонса» (SHS) используется для анализа экономического благосостояния и представляет собой потребление, увеличенное на изменение чистой стоимости активов. В SHS-системе подоходный налог основан на обложении всех приростов чистых активов за год: налоговая база включает текущее потребление и сбережения. Следствием применения SHS-системы является уменьшение сберегательного капитала и критикуется большинством экономистов.

В налоговой системе, ориентированной на потребление, когда облагаются трудовой и капитальный доход за вычетом сбережений, возможны два способа налогообложения потребления на основе:

- концепции корректировки сбережений: налогом облагаются только расходы на текущее потребление, сбережения освобождены от налогообложения; в настоящее время применяется в налоговом законодательстве Австрии, где предусмотрено подоходное налогообложение на основе корректировки сбережений в части пенсий;
- концепции корректировки процентов: налогом облагаются доходы и сбережения, полученные проценты освобождаются от налогообложения.

В отличие от традиционного налога на доходы (прибыль) налогообложение потребления фактически предусматривает устранение двойного налогообложения посредством корректировки сбережений или процентов.

При осуществлении выбора в процессе построения налоговой системы в пользу той или иной модели следует учитывать *прогрес-*

сивность и *регрессивность* в налогообложении доходов и потребления. Считается, что наиболее сильное воздействие фискальной политики на экономическое развитие проявляется на уровне сбережений и норме накопления капитала. Подоходный налог влияет на выбор между текущим и будущим потреблением в отличие от общих налогов на потребление. При этом косвенное налогообложение потребления предпочтительнее прямого подоходного налога с точки зрения сбережений по ряду причин (Musgrave, Musgrave, 1989. P. 355).

1. Подоходное налогообложение уменьшают чистые сбережения, снижает инвестиции.

2. В отличие от подоходного налога налоги на потребление регрессивны. Косвенные налоги в большей степени влияют на потребление и в меньшей – на сбережения, поскольку предельная склонность к потреблению снижается по мере роста дохода (налоговое бремя в большей степени ложится на плательщиков с более низкими доходами).

3. Налоги на потребление не снижают доходность сбережений, в связи с чем не возникает эффекта замещения, препятствующего сбережениям, как в случае с подоходным налогом.

4. Преимущества косвенного налогообложения ярче проявляются при установлении налогов на расходы.

Ряд зарубежных экономистов (Musgrave, Musgrave, 1989. P. 404; Tamaoka, 1994. P. 57) выделяют такую характеристику косвенных налогов, как регрессивность, указывая на то, что доля потребительских расходов уменьшается с ростом доходов. В частности, при уплате НДС наиболее обременительной является налоговая нагрузка на малообеспеченных граждан с низкими доходами. В данном контексте можно сказать, что фактически происходит нарушение принципа равного налогового бремени. Эта особенность косвенных налогов обуславливает мнение отечественных авторов об их «несправедливости» и «антисоциальности»⁸ (Вознесенский, 1974. С. 34–35). Однако проведенные зарубежными авторами (Bird, Gendron, Rotman, 2005. PP. 45–46; Ebrill, Keen, Bodin, Summers,

⁵ Pigou A.C. 1928. *A Study in Public Finance*. London: Macmillan & Co.

⁶ Шанц Г. 1896. Понятие дохода и ставки подоходного налога. *Финансовые архивы*. Т. 13. С. 1–87.

⁷ Саймонс Г.К. 1948. *Экономическая политика для свободного общества*. Чикаго, Иллинойс: Издательство Чикагского университета. С. 165–248.

⁸ Сабанти Б.М. 1998. *Теория финансов: учебное пособие*. Москва: Менеджер. С. 136.

2001. РР. 108–110) эмпирические исследования демонстрируют неоднозначные результаты по этому вопросу и свидетельствуют о том, что в некоторых странах НДС является регрессивным налогом, в отдельных странах пропорциональным и даже прогрессивным.

Подходное налогообложение оказывает влияние на производственный потенциал и ярко проявляется через рынок труда, сбережения и инвестиции, что подробно раскрыто в теоретических трудах американских экономистов (Musgrave, Musgrave, 1989. Р. 356). Индивидуальный подоходный налог может как увеличить, так и уменьшить предложение труда в зависимости от того, какой эффект, дохода или замещения, окажется сильнее. В мировой практике подходное налогообложение предлагает к использованию различные механизмы стимулирования личных сбережений, например путем установления налоговых вычетов. Подобные стимулы могут увеличить объем сбережений, однако главным образом они направлены на отвлечение сбережений от других форм использования. На практике вычитаемые из дохода сбережения могут финансироваться за счет заимствования или компенсироваться потребительским кредитом. Доказано, что налог на расходы с прогрессивной шкалой обеспечивает более эффективные стимулы к сбережению. Часть сбережений коммерческого сектора представляет собой потребление капитала либо амортизацию.

Использование подоходного налогообложения в налоговых системах мира обусловлено рядом преимуществ. По мнению И.А. Майбурова⁹, налог на доходы физических лиц наделяется следующими преимуществами. Во-первых, он позволяет облагать плательщика в соответствии с его платежеспособностью; во-вторых, в большей степени отвечает требованиям социальной справедливости (при условии введения необлагаемого минимума и прогрессивной шкалы налогообложения); в-третьих, дает возможность облагать доходы, получаемые из разных источников; в четвертых, является одной из совершенных форм налогообложения, поскольку объектом выступает

чистый доход общества; наконец, обеспечивает взаимосвязь налогов и общественных благ, поскольку спрос на них и сумма налога зависят непосредственно от величины индивидуального дохода. По своей сути выделенные преимущества индивидуального подоходного налога соответствуют этическим принципам налогообложения, основанным на идеях справедливости – всеобщности, соразмерности и пропорциональности налогообложения, которые сгруппированы немецким экономистом Ф. Ноймарком (Neumark, 1970. РР. 303–306, 339–353).

Введение налога на прибыль существенно уменьшает чистые сбережения и инвестиции корпоративного сектора за счет снижения нормы чистой прибыли. В этой связи решающим фактором для осуществления производственных инвестиционных проектов выступают конкретные параметры налогообложения прибыли в государстве. В ряде стран наблюдалась тенденция к снижению фискальной значимости налога на прибыль в процессе социально-экономического развития общества. Большинство развитых стран применяют налоговые инструменты стимулирования инвестиций: снижение налоговых ставок, использование амортизационной премии и ускоренной амортизации, инвестиционные налоговые вычеты и кредиты.

Развитие моделей мировых налоговых систем и оценка их параметров

Считается, что чем выше уровень экономического развития страны, тем больший удельный вес в общей сумме налоговых поступлений занимают прямые налоги. Проведенный авторами анализ структуры ряда налоговых систем и отдельных макроэкономических показателей (валовые внутренние сбережения, социальные расходы, годовой дефлятор ВВП) за последние 10 лет подтверждает данное утверждение. В табл. 1 представлены параметры моделей налоговых систем по основным макроэкономическим показателям за период 2010–2019 гг.

Первая группа стран отличается высоким уровнем прямых налогов (от 9,59% ВВП в США до 21,01% ВВП в Великобритании), что отчетливо демонстрирует принадлежность к англосаксонской системе налогообложения. В ряде стран этой группы важ-

⁹ Майбуров И.А. (Ред.). 2014. Теория налогообложения: учебник. Москва: ЮНИТИ-ДАНА. С. 398.

Параметры моделей налоговых систем, % от ВВП

Страна	Косвенные налоги	Прямые налоги	% косвенных налогов в расходах домохозяйств	Валовые внутренние сбережения	Годовой дефлятор ВВП	Социальные расходы
Модель 1 (англосаксонская)						
Австралия	6,62	15,80	11,79	25,68	1,86	17,27
Канада	6,55	10,60	11,47	21,96	1,73	17,55
Исландия	10,57	15,71	20,55	24,54	3,38	16,07
Ирландия	7,92	16,67	20,62	46,39	1,27	18,15
Люксембург	9,94	14,80	32,35	52,50	2,40	21,78
Великобритания	10,70	21,01	16,53	15,48	1,76	21,76
США	3,56	9,59	5,25	17,21	1,71	18,59
Модель 2 (англосаксонская с высоким уровнем социальных расходов)						
Австрия	10,82	16,30	20,47	27,39	1,70	27,32
Бельгия	10,66	15,06	20,64	24,70	1,63	28,92
Дания	13,32	19,43	28,26	27,36	1,13	29,44
Италия	10,18	15,19	16,80	19,98	1,02	27,68
Норвегия	10,93	22,69	25,72	34,94	2,37	23,58
Швеция	11,32	14,87	24,46	27,92	1,66	26,13
Модель 3 (евроконтинентальная)						
Финляндия	13,53	5,99	25,25	22,71	1,61	29,12
Германия	10,03	5,01	18,75	26,79	1,54	25,19
Венгрия	15,39	8,05	30,20	28,88	3,16	20,89
Польша	11,79	5,21	19,77	22,14	1,56	20,49
Словения	13,15	4,42	24,09	26,09	1,03	22,57
Модель 4 (латиноамериканская)						
Аргентина	15,93	3,57	24,38	17,96	31,55	–
Монголия	10,18	4,19	18,64	32,18	10,97	–
Турция	11,46	6,27	19,08	25,62	9,37	12,02
Модель 5 (смешанная)						
Бразилия	14,38	16,60	22,89	17,61	6,68	–
Чили	8,46	8,88	13,59	24,66	4,03	10,76
Чехия	9,89	13,86	20,52	32,31	1,38	19,44
Франция	10,51	9,42	19,34	21,86	0,89	31,40
Греция	12,12	13,13	17,50	10,13	-0,29	25,21
Израиль	10,37	11,93	18,73	22,16	1,81	15,67
Нидерланды	10,16	11,31	22,62	29,83	1,20	17,30
Перу	8,37	7,61	13,20	24,37	3,01	–
Португалия	12,84	13,41	19,65	16,41	1,17	23,93
Россия	11,69	13,30	22,54	29,98	9,07	19,54
Испания	8,82	6,64	15,08	21,95	0,49	24,88

Источник. Рассчитано по данным: URL: <https://rosstat.gov.ru/>; URL: <http://budget.gov.ru/static-report/mdxexpert/index.html?reportId=baf8e081-40a6-49fe-b82d-d30a47e2fba1>; URL: <https://fedstat.ru/>; URL: <https://www.imf.org/>; URL: <http://data.un.org/>; URL: <https://www.worldbank.org/>; URL: <http://www.oecd.org/>

нейшим источником доходов бюджетов выступают прямые налоги с преобладанием налогообложения личных доходов граждан. Так, в 2019 г. в США индивидуальный подоходный налог с населения составил 49% доходов федерального бюджета, что в 7,5 раз выше налога с доходов корпораций¹⁰. За последнее десятилетие в развитых странах англосаксонской системы происходили изменения в структуре налоговых расходов с ориентацией на социальную под-

держку граждан, что характерно для евроконтинентальной модели, где преобладают косвенные налоги и значителен уровень социальных расходов государства (модель 3). Данное обстоятельство позволяет авторам выделить еще одну группу стран (модель 2) с высокой долей прямых налогов (от 15,19% ВВП в Бельгии до 22,69% ВВП в Норвегии) и расходов государства на социальную поддержку (от 23,58% в Норвегии до 29,44% в Дании – самый высокий показатель за рассматриваемый период). Выбор в пользу налогов на потребление

¹⁰ URL: <https://www.govinfo.gov/content/pkg/BUDGET-2019-BUD/pdf/BUDGET-2019-BUD.pdf>

особенно важен для развивающихся стран, где высокий уровень сбережений является необходимым условием для развития экономики (модель 4). В большинстве стран мира применяется смешанная модель налогообложения (модель 5), которая сочетает черты разных моделей и вводится для диверсификации структуры доходов.

На рис. 1 представлено распределение стран в зависимости от соотношения прямых и косвенных налогов (средние показатели за 2010–2019 гг.). В странах, расположенных выше пунктирной линии, преобладают прямые налоги, в странах, расположенных ниже линии, – косвенные.

В целях настоящего исследования проведен анализ взаимосвязи косвенных (с учетом и без учета таможенных пошлин) и прямых налогов (на доходы физических лиц, на прибыль организаций с учетом и без учета страховых взносов) российской налоговой системы и основных макроэкономических показателей Российской Федерации на современном этапе.

Сравнительный анализ влияния прямых и косвенных налогов на основные макроэкономические показатели Российской Федерации

Основным критерием, характеризующим налоговое воздействие на макроэкономические показатели, выступает *налоговая нагрузка*. В экономической литературе существуют

различные подходы к определению и порядку расчета налогового бремени (налоговой нагрузки). При этом в большинстве случаев для определения налогового бремени базой на макроуровне считается ВВП, на микроуровне – добавленная стоимость. Общепринятым является теоретическое утверждение, что снижение уровня налоговой нагрузки на экономику активизирует предпринимательскую и инвестиционную активность, стимулирует спрос, способствует экономическому росту, а повышение налоговой нагрузки ведет к ухудшению макроэкономических показателей и замедлению темпов экономического роста.

Функционирование любой налоговой системы связано с избыточным налоговым бременем, при этом затраты на налоговое администрирование относительно невысоки в сравнении с доходами бюджета. Издержки налогоплательщиков, связанные с процедурой уплаты налогов, значительно превышают издержки по их сбору. Потери налогоплательщика включают административные издержки, затраты на исчисление и уплату налогов, а также чистые потери, обусловленные неэффективным использованием ресурсов. Анализ проведенных зарубежными экономистами исследований свидетельствует о том, что все налоги, кроме паушальных, в разной степени приводят к избыточному налоговому бремени (Harberger, 1974). Величину избыточного налогового бремени сложно опре-

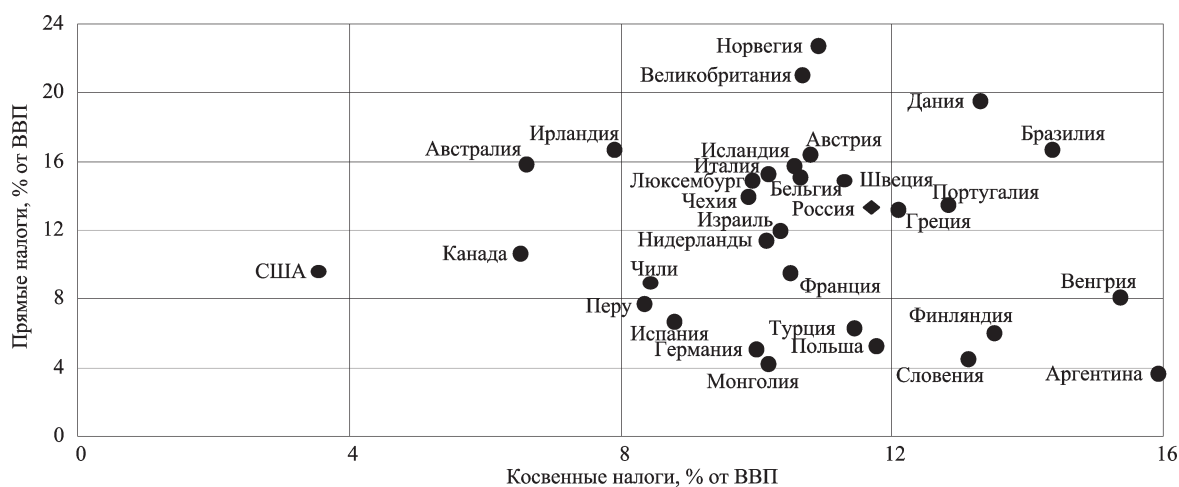


Рис. 1. Соотношение прямых и косвенных налогов, 2010–2019 гг.

Источник. Построено по данным: URL: <https://rosstat.gov.ru/>; URL: <http://budget.gov.ru/static-report/mdxexpert/index.html?reportId=baf8e081-40a6-49fe-b82d-d30a47e2fba1>; URL: <https://fedstat.ru/>; URL: <https://www.imf.org/>; URL: <http://data.un.org/>; URL: <https://www.worldbank.org/>; URL: <http://www.oecd.org/>

делить эмпирическим путем. Данный показатель существенно различается для разных типов налогов и в среднем составляют 15% от объема налоговых поступлений. Предельная величина налогового бремени существенно выше.

Величина налоговых доходов в России на протяжении 2010–2019 гг. находилась в пределах 31,86–32,70% ВВП¹¹, что соизмеримо со средним значением аналогичного показателя по странам ОЭСР (34,26% в 2018 г.). При этом характерной особенностью налоговой системы России является то, что существенную долю доходов бюджета страны составляют нефтегазовые доходы, получаемые от обложения налогами и пошлинами добычи, реализации и экспорта нефти, газа и нефтепродуктов, которые в 2019 г. составили 7,2% ВВП. В 2020 г. в результате пандемии коронавирусной инфекции и падения цен на углеводородное сырье объем нефтегазовых доходов сократился до 4,8% ВВП. В 2021 г. и плановом периоде 2022 и 2023 гг. на фоне ожидаемого восстановления экономической активности прогнозируется рост нефтегазовых доходов с постепенным восстановлением их доли в ВВП до 5,6% к 2023 г.¹² Сниже-

¹¹ Рассчитывается Минфином России как сумма поступлений всех налогов, сборов, таможенных пошлин, страховых взносов на обязательное государственное социальное страхование и пр.

¹² Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов (утв. Минфином России).

ние нагрузки по таможенным пошлинам с 7,12 до 2,67% является результатом налогового маневра. В долгосрочном периоде ожидается снижение вывозных таможенных пошлин (до нулевого значения по нефти и нефтепродуктам) и доли акцизов до 1,2% ВВП к 2029 г. с последующей стабилизацией на этом уровне до 2036 г.¹³

В табл. 2 для сравнения приведены показатели налоговой нагрузки в РФ по косвенным (с учетом и без учета таможенных пошлин) и прямым налогам (налога на доходы физических лиц, налога на прибыль организаций с учетом и без учета страховых взносов) российской налоговой системы.

В 2019 г. в России при общем уровне налоговой нагрузки 32,64% ВВП косвенные налоги (НДС и акцизы) составили в совокупности 7,69% ВВП, основные прямые налоги с организаций и физических лиц (налог на прибыль организаций и НДФЛ) – 7,73% ВВП¹⁴. Если учесть, что на долю таможенных пошлин, которые учитываются Минфином РФ при расчете налоговых доходов и относятся многими экономистами

¹³ Бюджетный прогноз Российской Федерации на период до 2036 года. URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2019/04/main/Budzhethnyy_prognoz_2036.pdf

¹⁴ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов (утв. Минфином России). URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=131644-osnovnye_napravleniya_byudzhethnoi_nalogovoi_i_tamozhennotarifnoi_politiki_na_2021_god_i_na_planovyi_period_2022_i_2023_godov

Таблица 2

Налоговая нагрузка в России, 2010–2019 гг., % к ВВП

Показатель	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019
Косвенные НН (без таможенных пошлин)	6,41	6,49	6,44	6,24	6,34	6,38	6,92	7,34	7,27	7,69
Таможенные пошлины	7,12	7,15	7,03	6,45	6,68	3,81	3,05	2,40	3,00	2,67
Косвенные НН (с учетом таможенных пошлин)	13,54	13,64	13,46	12,69	13,02	10,19	9,97	9,74	10,27	10,36
Прямые НН (без страховых взносов)	7,70	7,10	6,78	6,26	6,42	6,51	6,76	7,12	7,41	7,72
Налог на прибыль организаций	3,83	3,78	3,46	2,84	3,00	3,13	3,24	3,58	3,92	4,13
НДФЛ	3,87	3,32	3,32	3,42	3,42	3,38	3,53	3,54	3,49	3,60
Страховые взносы	4,92	5,87	5,68	6,08	6,02	6,44	7,05	7,10	6,88	7,16
Прямые НН (с учетом страховых взносов)	12,62	12,97	12,46	12,34	12,44	12,94	13,81	14,23	14,29	14,89

Источник. Рассчитано по данным: URL: <https://rosstat.gov.ru/>; URL: <http://budget.gov.ru/static-report/mdxexpert/index.html?reportId=baf8e081-40a6-49fe-b82d-d30a47e2fba1>; URL: <https://fedstat.ru/>; URL: <https://www.imf.org/>; URL: <http://data.un.org/>; URL: <https://www.worldbank.org/>; URL: <http://www.oecd.org/>

к косвенным налогам, в 2019 г. приходилось 2,75% ВВП, а страховые взносы в государственные внебюджетные фонды составили 7,12%, то можно сделать вывод, что в России на современном этапе преобладает прямое налогообложение (рис. 2).

Авторами проведена оценка корреляции между обязательными платежами, поступившими в бюджет и государственные внебюджетные фонды России, и рядом показателей за период 2010–2019 гг. Протестированы: ВВП, оборот розничной торговли, валовые сбережения, валовые внутренние сбережения, ВВП на душу населения, инвестиции в основной капитал, экспорт, импорт, среднемесячная номинальная з/п, расходы на государственную поддержку, доля косвенных налогов в расходах домохозяйств, денежные доходы населения, индекс Джини, уровень безработицы и инфляции (потребительские цены, дефлятор ВВП), индексы промышленного производства.

В абсолютном выражении большинство показателей (за исключением поступления таможенных пошлин) демонстрируют устойчивый рост. На протяжении анализируемого периода снижаются доля косвенных налогов в расходах домохозяйств, уровень безработицы и инфляции. В условиях растущей экономики это объясняет наличие высокого уровня положительной взаимосвязи по всем абсолютным показателям (табл. 3). Подтверждено отсутствие значимой зависимости между инфляционными процессами, индексами промышленного производства и обязательными платежами в бюджетную систему. В этой связи особый интерес представляет статистически значимая корреляционная связь по отно-

сительным показателям налоговой нагрузки в разрезе обязательных платежей и долей в ВВП валовых сбережений, валовых внутренних сбережений, инвестиций в основной капитал, импорта и расходов на государственную поддержку.

Полученные в результате исследования значения критериев корреляции между макроэкономическими показателями и прямыми подоходными налогами свидетельствуют лишь о наличии (отсутствии) связи между представленными данными. Для определения зависимости между макроэкономическими показателями и налогами, характера этой зависимости, степени влияния различных факторов на зависимую величину необходимо проведение дополнительных исследований с помощью регрессионного и факторного анализа.

Развитие подоходного налогообложения в России с учетом кризисных факторов

С точки зрения макроэкономического регулирования, роль прямых и косвенных налогов существенно различается. Прямые налоги, находясь в прямой зависимости от прибыли (дохода), резко реагируют на смену колебаний экономического цикла и могут использоваться в качестве встроенных стабилизаторов. Косвенные налоги, напротив, более устойчивы к сменам фаз колебаний экономического цикла, тем самым обеспечивают гарантию налоговых поступлений в бюджетную систему в период спада экономики и оказывают влияние на факторы экономического роста.

В условиях пандемии коронавируса COVID-19 на фоне кризисных явлений

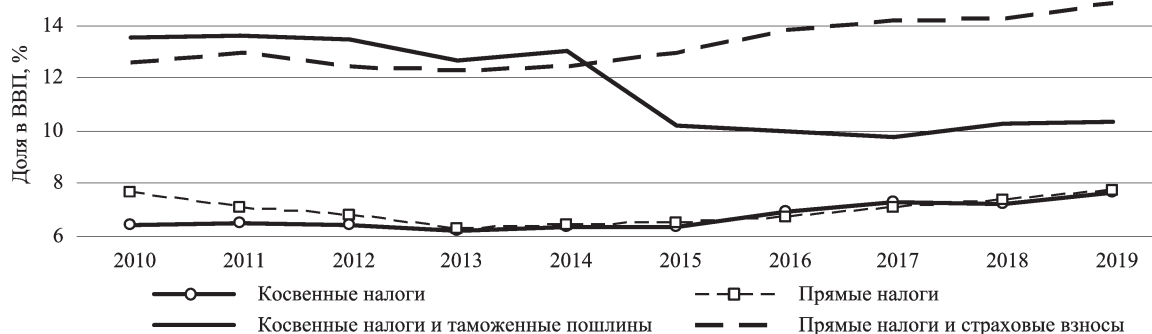


Рис. 2. Структура и динамика доходов бюджета расширенного правительства Российской Федерации

Источник. Построено по данным: URL: <https://rosstat.gov.ru/>; URL: <http://budget.gov.ru/static-report/mdxexpert/index.html?reportId=bafe081-40a6-49fe-b82d-d30a47e2fba1>; URL: <https://fedstat.ru/>

Корреляция между макроэкономическими показателями и обязательными платежами за период 2010–2019 гг.

Показатель	ВВП	Косвенные НН (с учетом ТП)	Прямые НН (без страховых взносов)	Налог на прибыль	НДФЛ	Страховые взносы	Прямые НН (с учетом страховых взносов)
По абсолютным показателям							
ВВП	X	0,84	0,97	0,92	0,99	0,99	0,99
Валовые сбережения	0,96	0,82	0,98	0,97	0,96	0,95	0,97
Валовые внутренние сбережения	0,98	0,84	0,98	0,97	0,97	0,96	0,98
ВВП на душу населения	X	0,84	0,97	0,92	0,99	0,99	0,99
Оборот розничной торговли	0,99	0,79	0,94	0,87	0,98	0,98	0,97
Инвестиции в основной капитал	0,99	0,86	0,97	0,94	0,99	0,98	0,99
Экспорт	0,97	0,83	0,97	0,95	0,96	0,94	0,96
Импорт	0,99	0,83	0,99	0,96	0,99	0,99	1,00
Денежные доходы населения	0,97	0,72	0,92	0,86	0,97	0,98	0,96
Среднемесячная номинальная з/п	0,99	0,79	0,98	0,93	1,00	0,99	0,99
Расходы на государственную поддержку	0,99	0,75	0,96	0,91	0,99	0,99	0,99
По относительным показателям (доля в ВВП)							
Валовые сбережения	X	-0,06	0,61	0,77	-0,10	0,09	0,41
Валовые внутренние сбережения	X	0,00	0,63	0,79	-0,08	0,06	0,40
Инвестиции в основной капитал	X	0,80	0,25	0,14	0,42	-0,83	-0,52
Импорт	X	0,28	0,79	0,79	0,45	-0,23	0,26
Расходы на государственную поддержку	X	-0,30	0,31	0,08	0,79	-0,05	0,14
Доля косвенных налогов в расходах домохозяйств	-0,77	0,98	0,01	0,04	-0,08	-0,88	-0,69
Индекс Джини	-0,33	0,73	-0,05	-0,02	-0,12	-0,52	-0,45
Уровень безработицы	-0,92	0,62	0,14	0,04	0,35	-0,81	-0,56

Примечание. X – показатель не рассчитывается.

Источник. Рассчитано по данным: URL: <https://rosstat.gov.ru/>; URL: <http://budget.gov.ru/static-report/mdxexpert/index.html?reportId=bafe081-40a6-49fe-b82d-d30a47e2fba1>; URL: <https://fedstat.ru/>; URL: <https://www.imf.org/>; URL: <http://data.un.org/>; URL: <https://www.worldbank.org/>; URL: <http://www.oecd.org/>

(сокращения ВВП и промышленного производства, роста безработицы, снижения потребления и др.), сопровождающихся сокращением налоговых поступлений от прямых налогов, многими странами были приняты меры антикризисного налогового регулирования в части косвенных налогов. В России в условиях пандемии в 2020 г. антикризисные налоговые меры затронули только прямые налоги и страховые взносы, что подтверждает утверждение экономистов о нейтральности косвенных налогов. Оценить экономические последствия пандемии ко-

роновируса COVID-19 и уровень налогового воздействия на мировую экономику этого периода станет возможно лишь по прошествии определенного периода времени (Кацюба, Петухова, 2020. С. 69–76).

Среди ключевых изменений в налоговой политике в среднесрочной перспективе ожидается реализация маневра по сбалансированному снижению прямых налогов на труд субъектов малого и среднего предпринимательства (в частности, снижение страховых взносов с 30 до 15% в отношении заработной платы работников в части ее пре-

вышения величины МРОТ) за счет повышения эффективности налоговых льгот при добыче нефти, повышения справедливости распределения природной ренты при добыче отдельных твердых полезных ископаемых, а также снижения степени регрессивности в налогообложении доходов¹⁵. В этой связи с 2021 г. устанавливается ставка налога на прибыль с выплат процентов и дивидендов в офшорные юрисдикции в размере 15%, а также вводятся новые правила налогообложения доходов физических лиц в отношении полученных процентов по банковским вкладам и долговым ценным бумагам. НДФЛ по ставке 13% облагается совокупный процентный годовой доход физического лица по вкладам в российских банках в части превышения процентного дохода, рассчитанного исходя из вклада в размере 1 млн руб. и ключевой ставки Банка России, установленной на 1 января налогового периода.

На протяжении длительного периода времени, начиная с 2001 г., в России применялась плоская шкала налогообложения доходов физических лиц в части основных доходов. С 2021 г. введена прогрессивная шкала НДФЛ: основные доходы физических лиц облагаются по повышенной ставке 15% в части их превышения 5 млн руб. в налоговом периоде. Это новшество должно привести к повышению значения избыточного налогового бремени на определенный сегмент налогоплательщиков, поскольку данный показатель при применении прогрессивной шкалы индивидуального подоходного налога превышает избыточное бремя от пропорционального подоходного налога. В случае прогрессивной шкалы налогообложения в мировой практике используется мотивационный шаг прогрессии, представляющий собой уровень дохода, при превышении которого ставка устанавливается в размере ниже предыдущей, иначе применяется элемент регрессии. По такому принципу действуют системы подоходного налогообложения физических лиц в США, Великобритании и ряде других стран.

В последние годы при проведении анализа с целью построения оптимальной

налоговой системы широкое распространение получило разделение налогообложения по принадлежности к *экстрактивному (извлекающему)* или *инклюзивному (вовлекающему)* типу. Экстрактивный тип налогообложения предполагает повышение налоговой нагрузки и ужесточение налогового администрирования, инклюзивный – расширение налоговой базы за счет проведения мер стимулирующего характера (установление льготных налоговых режимов и снижение налогового бремени, в частности, для малого бизнеса). Инклюзивное налогообложение направлено на расширение круга налогоплательщиков путем поощрения предпринимательской активности и ориентировано на долгосрочный экономический рост.

* * *

Таким образом, экономические последствия подоходного налогообложения очевидны и разнообразны и включают в себя не только эффекты на микро-, но и на макроуровне, заключающиеся в воздействии прямых подоходных налогов на различные макроэкономические показатели, такие как уровень ВВП, объем выпуска производства, оборот розничной продукции, инвестиции в основной капитал, объем экспорта и импорта, что в совокупности влияет на экономический рост. Оценить результаты механизма воздействия налогов на экономику на практике представляется крайне сложным и требует построения многофакторной модели, учитывающей помимо основных показателей разнообразное количество дополнительных факторов в динамике. Результаты российских и зарубежных исследований, посвященные в основном взаимосвязи налогов с отдельными макроэкономическими показателями, демонстрируют неустойчивые и неоднозначные зависимости.

Оптимальная налоговая система должна быть разработана таким образом, чтобы соответствовать требованиям справедливого распределения налогового бремени, эффективного использования ресурсов, осуществлению целей макроэкономической политики и простоты управления. Определение оптимальной структуры налоговой системы, которая позволяет получить оп-

¹⁵ URL: https://minfin.gov.ru/ru/document/?id_4=131644-osnovnye_napravleniya_byudzhetnoi_nalogovoi_i_tamozhenno-tarifnoi_politiki_na_2021_god_i_na_planovyi_period_2022_i_2023_godov

ределенный, заранее запланированный доход бюджета и при этом не иметь безвозвратных потерь, является сложнейшей задачей как для теоретического, так и для практического исследования.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ (REFERENCES)

Вознесенский Э.А. 1974. *Методологические аспекты анализа сущности финансов*. Москва: Финансы. [Voznesenskiy E.A. 1974. *Methodological aspects of the analysis of the essence of finance*. Moscow: Finansy. (In Russ.)]

Кацюба И.А., Петухова Р.А. 2020. Воздействие косвенных налогов на экономику. *Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета*. № 5. С. 69–77. [Katsyuba I.A., Petukhova R.A. 2020. Impact of indirect taxes on the economy. *Izvestiya Sankt-*

Peterburgskogo gosudarstvennogo ekonomicheskogo universiteta. No 5. PP. 69–76. (In Russ.)]

Harberger A.C. 1974. *Taxation and Welfare*. Boston: Little, Brown.

Neumark F. 1970. *Grundsätze gerechter und ökonomisch rationale Steuerpolitik*. Tbingen: Mohr. 428 p.

Musgrave P., Musgrave R. 1989. *Public finance in theory and practice*. New York: Tata McGraw-Hill.

Tamaoka M. 1994. The Regressivity of a Value Added Tax: Tax Credit Method and Substraction Method – a Japanese Case. *Fiscal Studies*. Vol. 15. No 2. P. 57–73.

Bird R.M., Gendron P.-P., Rotman J.L. 2005. *VAT Revisited: a New Look at the Value Added Tax in Developing and Transitional Countries*. USAID. PP. 45–46.

Ebrill L., Keen M., Bodin J.P., Summers V. 2001. *The modern VAT*. Washington: International Monetary Fund. PP. 108–110.

In citation: *Belorusskiy Ekonomicheskij zhurnal*. 2021. No 2. PP. 107–117.

Belarusian Economic Journal. 2021. No 2. PP. 107–117.

THE IMPACT OF INCOME TAXATION ON THE ECONOMY

Irina Katsyuba¹, Rimma Petukhova¹

Author affiliation: ¹ St. Petersburg State University of Economics (St. Petersburg, Russia).

Corresponding author: Rimma Petukhova (petuhova_r@mail.ru).

ABSTRACT. The article defines the role of income taxation in the regulation of processes at the macroeconomic level. It also studies the effect caused by the impact of taxes on the economy while creating best possible tax system. Interdependence between country's level of development and the implemented tax system is revealed. Tax impact on the main macroeconomic indicators of the Russian Federation is analyzed based on official statistics. The results of tax impact on the economy due to changes in income taxation in the Russian Federation in the medium term are outlined.

KEYWORDS: indirect taxes, income taxation, main macroeconomic indicators, tax, tax impact, tax burden, direct taxes.

JEL-code: E62, H25, H30.

DOI: 10.46782/1818-4510-2021-2-107-117

Received 28.04.2021

