

ЭФФЕКТИВНОСТЬ И СПРАВЕДЛИВОСТЬ КАК НАПРАВЛЕНИЯ РЕФОРМИРОВАНИЯ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

И.А. Лукьянова*

Анализируются специфические особенности фактора «труд» как объекта государственного регулирования в ходе проводимых налоговых реформ. На базе изучения опыта проведения модернизации зарубежных налоговых систем исследуются перспективы применения различных инструментов налогообложения в современных условиях Республики Беларусь.

Ключевые слова: налогообложение, факторы производства, фактор «труд», налоговая система, налоговая реформа, налоговая политика.

JEL- классификация: H21, H23.

DOI: 10.46782/1818-4510-2021-2-147-157

Материал поступил 24.05.2021 г.

Налоговые системы, как совокупность институтов, непрерывно развиваются, отражая изменения в производственных отношениях и общественное развитие. Это происходит под воздействием как объективных, так и субъективных факторов, формирующих предпосылки, условия и механизмы реформирования налоговых отношений. Модернизация налоговых систем реализуется на основе алгоритмов, направленных на изучение и учет имеющихся внешних и внутренних условий, моделирование процессов развития налоговых отношений и имплементацию их в процессе проведения государством соответствующей налоговой политики.

Качественная налоговая система призвана обеспечивать как устойчивость доходов государства, выполняя фискальную функцию, так и проведение целенаправленной социально-экономической политики за счет регулирующих возможностей налогообложения. Она должна также гарантированно поддерживать макроэкономическую стабильность, как условие устойчивого экономического роста, эффективно дополняя иные механизмы государственного регулирования.

Для решения такого рода задач необходимо понимание общественного консенсуса относительно принятия эффективности, справедливости либо их определенной комбинации при оценке степени приближения реформируемой налоговой системы к оптимуму.

Выбор направлений налоговой реформы также требует анализа теоретических и эмпирических предпосылок, исторического опыта, а также прогнозирования основных направлений трансформации мирового хозяйства. Исследование теоретических предпосылок, а также эмпирических данных является основой адаптивности решений в области налогообложения, условием эффективного применения возможностей налоговой системы с целью создания предпосылок для поступательного развития общества.

Фактор «труд» является, с одной стороны, предпосылкой и условием обеспечения экономического развития, а с другой стороны, одним из способов реализации социальной составляющей человеческой жизнедеятельности.

В современной экономической практике проблемам налогообложения оплаты

* Лукьянова Ирина Аркадьевна (i.loukianova@taxprof.by), кандидат экономических наук, доцент, Белорусский государственный экономический университет (г. Минск, Беларусь).

труда уделяется достаточно много внимания. Уровень занятости населения, численность экономически активного и неактивного населения, распределение численности занятых по сферам экономической деятельности, средняя номинальная заработная плата по стране, минимальная заработная плата и другие аспекты непосредственно влияют на налоги, связанные с заработной платой работников (Лукьянова, 2008).

Данные 1990–2019 гг. показывают, что в настоящее время основную долю доходов населения в Беларуси составляет оплата труда – больше 60%. При этом в 2015 и 2016 гг. наблюдалось ее снижение. Наибольшей волатильности в структуре доходов населения подвергся доход от предпринимательской деятельности (рис. 1).

Проведенный анализ поступлений доходов от физических лиц в консолидированный бюджет Республики Беларусь показал положительную тенденцию за период 2001–2020 гг. (рис. 2).

С другой стороны, такие поступления в консолидированный бюджет, как налог на добавленную стоимость, акцизы и иные оборотные налоги, также обеспечиваются

из доходов физических лиц за счет совершения населением покупок. Например, по данным статистики, в 2018 г. розничный товарооборот организаций торговли составил 45 165,2 млн руб., или 4762,5 тыс. руб. на душу населения.

Одним из ключевых показателей на рынке труда является распределение численности работающего населения по отраслям экономики. Исходя из проанализированных статистических данных Республики Беларусь, численность занятых в сфере сельского хозяйства к 2018 г. по сравнению с 2001 г. существенно сократилась – на 34%, численность занятых в сфере промышленности уменьшилась на 33%, в то время как численность занятых в сфере услуг растет довольно прогрессирующими темпами. Доля занятых в сфере услуг на конец 2018 г. составила 60,59%, сфере промышленности – 23,71, сельском хозяйстве – 9,33% (рис. 3). Несомненно, на текущий момент данная тенденция наблюдается практически во всех странах мира – доля занятых в сфере услуг повышается с каждым годом, ее можно считать наиболее налогомной отраслью (доля добавленной сто-



Рис. 1. Структура денежных доходов населения, 2005–2018 гг., %

Источник. URL: www.belstat.gov.by

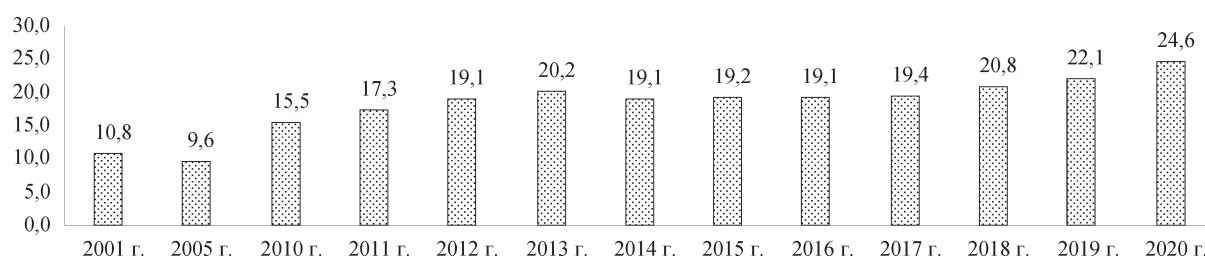


Рис. 2. Удельный вес подоходного налога в доходах консолидированного бюджета Республики Беларусь, 2001 – 2020 гг., %

Источник. URL: www.belstat.gov.by

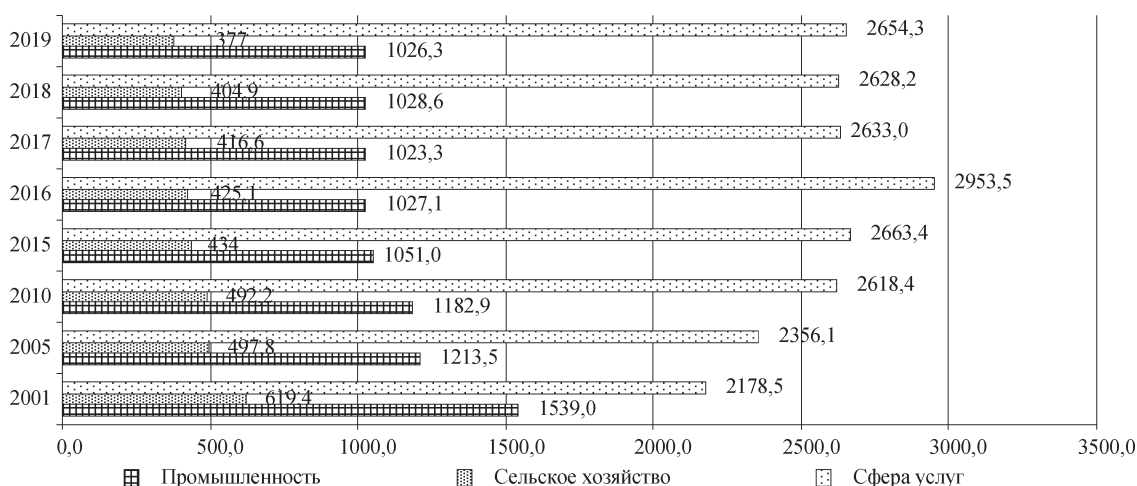


Рис. 3. Распределение численности занятого населения по отраслям экономики по видам экономической деятельности, 2001–2019 гг., тыс. чел.

Источник. URL: www.belstat.gov.by

имости в ней превышает соответствующий показатель материалоемких сфер), поэтому можно ожидать опережающий рост налогов от доходов населения в ближайшей перспективе.

Проблемы нарастающего неравенства в современном мире инициировали научные и практические дискуссии относительно реализации посредством современных налоговых систем принципов справедливости налогообложения, впервые сформулированных классиками экономической теории еще в XVIII в. Параллельно исследователями не упускается из виду и необходимость максимально эффективного использования общественных ресурсов в условиях их ограниченности.

Проблематика поиска конструкций и инструментов налогообложения, которые обеспечат сглаживание волатильности кривой Лоренца относительно вектора, отражающего идеальное соотношение доходов различных групп населения, особенно актуализировалась после потрясений, вызванных мировым финансовым кризисом 2008–2010 гг., и в настоящее время остается актуальным вопросом повесток правительств как развитых, так и развивающихся экономик.

Решение проблем социального неравенства является одним из важнейших направлений налоговых реформ в современных экономиках¹, поскольку налогообложение исторически являлось одним из ключевых способов решения проблемы чрез-

мерной концентрации богатства (Pimentel, Aumar, Lawson, 2018; Hardoon, Fuentes-Nieva, Ayele, 2016).

Вместе с тем в текущих условиях возникает много ограничений у данного способа обеспечения равенства. Во-первых, исследователи свидетельствуют о росте возможностей в условиях глобализации уклониться от уплаты подоходных налогов, перемещаясь в более лояльные юрисдикции. Статистика показывает, что сверхбогатые скрывают от налоговых органов до 7,6 трлн долл. США (Zucman, 2015; Alstadsaeter, Niels, Zucman, 2017).

Во-вторых, налоги на имущество также способствуют структурному неналогообложению. В некоторых странах самые обеспеченные граждане платят одни из самых низких налоговых ставок за столетие (Alvaredo, Chancel, Piketty, Saez, Zucman, 2018), поскольку большая часть их богатства находится в финансовых активах, таких как акции², при этом ставки корпоративных налогов, как правило, ниже ставок подоходного налога. По подсчетам, такая ситуация выводит из-под обложения подоходным налогом около 200 млрд долл.

¹ OECD Tax Statistics. 2020. URL: <https://doi.org/10.1787/data-00262-en>; Wolff E. Time for a Wealth Tax? *Boston Review*. URL: <https://bostonreview.net/edward-wolff-wealth-tax>

² Global Wealth Report 2018. URL: https://roscongress.org/upload/medialibrary/e00/global_wealth_report_2018_en.pdf

США³. Утечки информации в ЕС, разоблачения *New York Times*⁴ относительно уклонений от уплаты налогов Д. Трампа, легализация покупки гражданства в странах с минимальными налоговыми ставками свидетельствуют о том, что правительствам будет достаточно сложно реформировать систему налогов «на богатых»⁵.

Более того, существует много теорий, оправдывающих оппортунистическое поведение владельцев капиталов, базирующееся на идее А. Парето, что если богатые станут богаче, то и все общество также будет богаче (Laffer, 2004). И наоборот, чрезмерное налогообложение богатых заставит их свернуть свои инвестиционные программы, что подорвет благосостояние общества. Однако перед лицом растущего неравенства исследователи и международные организации (такие как МВФ) активно заявляют, что есть широкие возможности облагать налогом самых богатых, не нанося ущерба экономическому развитию⁶, и что такое перераспределение необходимо для решения проблемы неравенства (Ostry, Berg, Tsangarideset, 2014).

Кривая Лоренца, построенная для Республики Беларусь (рис. 4), позволяет говорить о неравномерности распределения дохода, однако показатель неравенства не критичен и характеризует главным образом невысокий средний уровень доходов населения страны, а не наличие имущественного расслоения общества, которое следует регулировать прогрессивным налогообложением.

Вместе с тем концепции в области теории налогов, исследующие принцип справедливости налогообложения, свидетельствуют о том, что различная предельная полезность дополнительной единицы дохода при разли-

чиях в располагаемых доходах не обеспечивает реализацию этого принципа.

Исторически правительства использовали три основных способа для решения данной задачи:

повышение предельной ставки подоходного налога;

применение различных подходов и правил налогообложения имущества;

дополнительные или более высокие косвенные налоги для предметов роскоши.

В целом перераспределение налоговой нагрузки между богатыми и бедными идет в рамках выяснения наиболее соответствующего общественному консенсусу дизайна налоговой системы и разрешения противоречия между *доходной* (связанной с прямыми налогами) и *расходной* (связанной с косвенными налогами) концепциями обложения.

В современных теориях реализации концепции справедливости в рамках подоходного налогообложения крупных доходов и состояний исследуются его пропорциональность, прогрессивность и регрессивность. Рост неравенства и необходимость исследовать возможности налогообложения состоятельных граждан по более высоким ставкам является традиционным вопросом политической борьбы, в особенности в период выборов.

Начиная с возникшей в XX в. теории предельной полезности относительно различной ценности дополнительного дохода для субъектов с неодинаковым имущественным статусом и, соответственно, различных последствий применения ко всем уровням

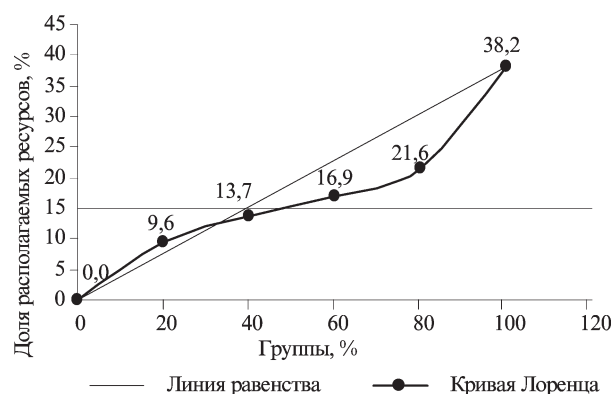


Рис. 4. Кривая Лоренца, 2018 г.

Источник. URL: www.belstat.gov.by

³ Reward Work, Not Wealth: Methodology note. 2018. URL: https://www-cdn.oxfam.org/s3fs-public/file_attachments/tb-reward-work-not-wealth-methodology-note-220118-en.pdf

⁴ Trump Engaged in Suspect Tax Schemes as He Reaped Riches From His Father. 2018. URL: <https://www.nytimes.com/interactive/2018/10/02/us/politics/donald-trump-tax-schemes-fred-trump.html>

⁵ Meers J. 2018. Cumex Files: European Taxpayers Cheater out of Evro 55 Billion. Organized Crime and Corruption Reporting Project. URL: <https://www.occrp.org/en/27-ccwatch/cc-watch-briefs/8772-cumex-files-european-taxpayers-cheated-out-of-55-billion>

⁶ Overhaul tax for the 21st century. URL: <https://www.economist.com/leaders/2018/08/09/overhaul-tax-for-the-21st-century>

дохода единой ставки подоходного налога, большинство современных ученых не подвергают сомнению концепцию прогрессивной шкалы подоходного налогообложения.

Предметом споров и обсуждений в данном случае являются величины предельных ставок, а также градация уровней дохода для применения ступенчатых шкал.

Современная история знает много примеров обеспокоенных граждан при попытке правительств установить высокие уровни налогообложения их сверхдоходов. Такая ситуация сложилась, например, с Жераром Депардь, который, протестуя против установления высокого подоходного налога, сменил французское гражданство на российское. Подобное периодически происходит с другими знаменитостями. Гораздо больше случаев «тихой» смены налогового резидентства, имеющих целью исключительно снизить налоговую нагрузку.

Анализ данных статистики (рис. 5) показывает, что в странах-лидерах величина маржинальной ставки подоходного налога превышает 50% дохода. При этом в странах с самой высокой маржинальной налоговой нагрузкой наблюдается также и самый высокий уровень доходов на душу населения. Очевидно, что в случае подоходного налогообложения не может быть единого подхода в разных странах, можно лишь отметить, что развитые страны решают проблему справедливости при налого-

обложении доходов граждан, разрабатывая прогрессивную шкалу.

В России, Беларуси и Украине в последние годы применялась плоская шкала налогообложения, при этом в России и Украине постоянно возникали вопросы о ее модернизации и установлению прогрессивности. Вместе с тем до сегодняшнего дня данная идея нашла достаточной поддержки. Введение увеличенной ставки налога на высокие доходы в Украине (до 18%) и Российской Федерации (до 15%) к доходам выше установленного минимума представляется лишь первым шагом и не свидетельствует о серьезной прогрессии.

Вопросы повышения ставки подоходного налога для граждан с высокими доходами поднимаются также в США после выборов 2020 г.

Принимая во внимание ограничения и возможности прогрессивной шкалы, лоббирование своих интересов наиболее обеспеченными гражданами, очевидно, что процесс увеличения маржинальной налоговой ставки потребует времени и общественного консенсуса. Отдельные ученые-институционалисты рассматривают введение 15%-го налога для сверхдоходов в Российской Федерации как способ легитимации предоставления по общественному договору дополнительных благ, гарантируемых государством этим налогоплательщикам.

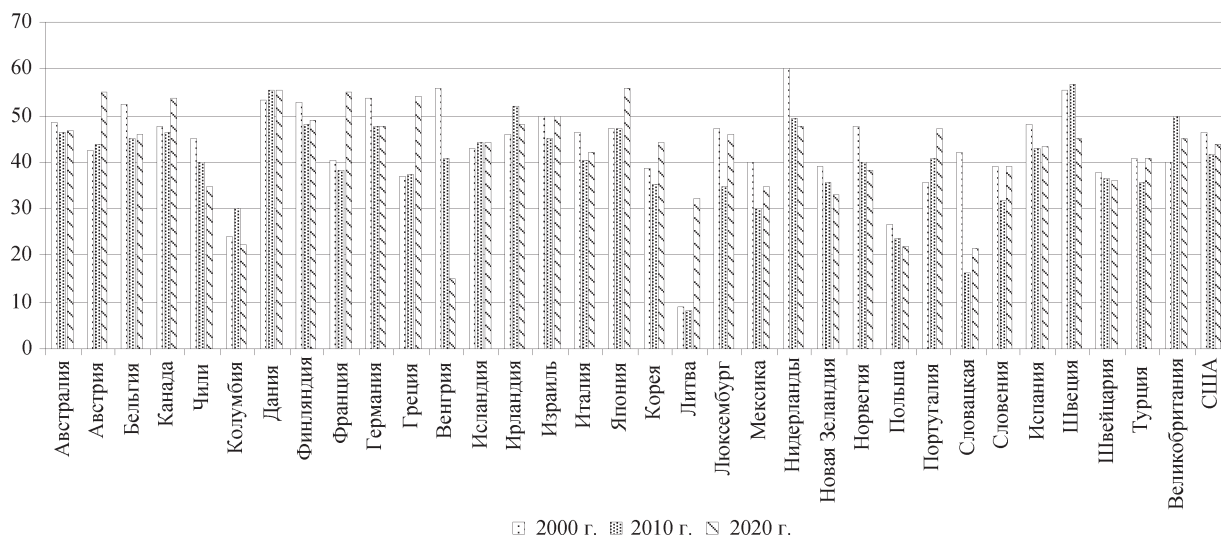


Рис. 5. Маржинальные ставки подоходного налога, %

Источник. www.OECD. Дата доступа 27 Nov 2020 13:32 UTC (GMT)

Обеспечивать справедливое налогообложение доходов населения можно путем использования более высокого обложения имущества наиболее обеспеченных слоев населения. Оно по-разному реализуется правительствами современных государств в зависимости от исторического опыта.

При определении базы для налогообложения имущества учитываются:

владение «нематериализованными» активами;

трудности с обеспечением справедливой оценки стоимости активов;

глобализация мирохозяйственных связей, которая позволяет обладать имуществом в различных юрисдикциях.

Исторически наиболее реальным из всех видов активов видится налогообложение недвижимого имущества. При этом ключевая проблема при определении налоговой базы – достоверная оценка объектов недвижимости. Сегодня она решается ведением реестров недвижимого имущества, проведением массовой его оценки и взиманием налогов с учетом объективно установленной базы. Очевидно, что создание и поддержание таких реестров требует существенных первоначальных материальных вложений. Например, в Республике Беларусь такая работа проведена лишь для одного административного района в г. Минске и Брестской области.

Стоимость недвижимости – не единственный проблемный вопрос в части обеспечения справедливости и равенства, актуальными также являются вопросы применяемых ставок налогообложения. В Беларуси для состоятельных граждан, имеющих более одной квартиры в собственности, установлена двукратная ставка на второй объект недвижимости.

В большинстве развитых экономик также применяются различные ставки к различным объектам и вычеты по аналогии с необлагаемым минимумом в подоходном налоге (включая вычеты обязательств для определения чистых активов). Вместе с тем следует признать, что вычеты обязательств при определении чистого налога на имущество часто противоречат другим налоговым планам, таким как подоходный налог.

В некоторых юрисдикциях требуется декларация баланса налогоплательщика (ак-

тивы сравниваются с обязательствами), и из этого определяется база налога на чистую стоимость (активы за вычетом пассивов) в процентах от чистой стоимости или в процентах от чистой стоимости активов, превышающих определенный уровень.

Безусловно, для реформы имущественного налогообложения актуальны проблемы несоответствия уровня доходов и стоимости имущества, находящегося во владении. Например, пожилые люди, проживающие в достаточно дорогостоящих квартирах, не всегда могут уплачивать налог от их рыночной стоимости. В связи с этим налоговые системы должны учитывать имущественное положение таких лиц в совокупности.

Вместе с тем некоторые европейские страны прекратили взимание специального налога на имущество: Австрия, Дания (1995), Германия (1997), Финляндия (2006), Люксембург (2006) и Швеция (2007). Одной из причин такой модернизации национальных законодательств стало наличие противоречия одному из основных принципов налогообложения, сформулированному Д. Рикардо. Суть его заключается в премиальном налогообложении дохода, а не капитала. Справедливым признается лишь налог на трансфер собственности, но не налог на собственность как таковую (Thurow, 1996).

Этическая составляющая проблемы налогообложения – принятие решения о налогообложении активных либо пассивных доходов.

Вопросы применения косвенного налогообложения для решения проблем справедливости и равенства исследовались в рамках ранних работ, посвященных теории переложения налогов⁷.

Позитивная теория равномерного распределения налогового бремени, автором которой принято считать французского исследователя Н. Канара⁸, в отличие от идей родоначальников теории переложения – физиократов, предполагала, что благодаря переложению налоги (в первую очередь, косвенные) распределяются между налогоплательщиками пропорционально их платежеспособ-

⁷ Кулишер И.М. 1919. *Очерки финансовой науки*. Петроград: Наука и школа. 252 с.

⁸ Канар Н. 1800. *Принципы политической экономии*.

ности. В результате более обеспеченные граждане будут вносить более существенную лепту в государственную казну, поскольку они потребляют относительно большую долю рыночных благ, в цене которых присутствуют косвенные налоги. Идея Канара получила название позитивной теории переложения. При этом, по мнению исследователя, необходим некий лаг времени, чтобы вводимый налог заработал должным образом, в связи с чем существуют риски не получить первоначально запланированные эффекты от введения налога.

Теоретик анархизма П. Прудон не разделял оптимизма по поводу возможности дополнительного налогообложения богатых, поскольку резонно предполагал, что основной массой потребителей, на которых будут перелажаться косвенные налоги, все-таки являются как раз бедные слои. Его идеи получили название пессимистической теории переложения, согласно которой доли богатого и бедного населения непропорциональны и, соответственно, относительно более существенна доля бедного населения в формировании доходов бюджетов за счет косвенных налогов.

Красноречивым примером обоснованности точки зрения П. Прудона является трансформация акцизов, которыми в средние века облагались «элитные» товары, предметы роскоши, недоступные большинству граждан, тогда как в XX–XXI вв. акцизами облагаются товары с устойчивым спросом, которые никак нельзя признать элитными (например, в Беларуси – алкогольная и спиртосодержащая продукция, табак и табачные изделия, а также автомобильное топливо). При этом богатые слои могут найти много способов уклониться от потребления в юрисдикции с высоким уровнем налогообложения, приобретая услуги и товары в юрисдикциях с низкими косвенными налогами. Это в особенности актуально в современном глобальном мире.

Можно констатировать, что и оптимистическая, и пессимистическая теории XVIII–XIX вв. достаточно политизированы.

С проблематикой налогообложения трансфера собственности связана оживившаяся после кризиса 2008–2010 гг. дискуссия о дополнительном налогообложении

предметов роскоши, которая опирается на пессимистические и оптимистические теории перемещения налогового бремени. Многие страны, в том числе Российская Федерация, рассматривают возможности опционального увеличения налога на «роскошь» и товары, ассоциируемые с ней. Наблюдается также введение дополнительных налогов, например транспортного налога на автомобили наиболее дорогих марок, специального налога на пришвартовывание дорогих яхт в отдельных портах и т. п.

Следует отметить, что в отношении налога на трудовые доходы физических лиц наблюдается тенденция к их снижению через несколько лет постепенного увеличения после кризиса. Одним из способов реформирования системы налогообложения является расширение налоговых льгот, которые могут улучшить положение на рынке труда и повысить его прогрессивность (табл. 1).

Параллельно сохраняется тенденция роста ставок налога на доходы от капитала, хотя в некоторых странах были расширены налоговые льготы и для некоторых видов финансовых доходов (табл. 2).

Что касается взносов в фонд социального страхования, имеют место различные тенденции. Однако отмечается общее повышение их ставок при уменьшении налоговой базы, что предполагает увеличение количества вовлекаемого в систему социального страхования населения.

Отдельные страны провели реформы для поддержки самозанятых работников и индивидуальных предпринимателей.

Новый отчет ОЭСР «Налогообложение сбережений домохозяйств» содержит подробный его обзор в странах ОЭСР и странах-партнерах. Отмечается, что странам не обязательно облагать налогом сбережения в большей мере, так как существуют возможности улучшения его способа, повышения нейтральности налогообложения активов и тем самым – как эффективности, так и справедливости своих налоговых систем.

Отсутствие нейтральности налогообложения сбережений иллюстрируется моделированием предельной эффективной налоговой ставки для 40 стран – членов ОЭСР и ключевых стран-партнеров по ряду возможных вариантов сбережений. Резуль-

Реформы базы налога на доходы физических лиц

| Объект налогообложения | Увеличение базы | | Снижение базы | |
|-----------------------------------|--|---|--|---|
| | 2017 г. | 2018 г. и позже | 2017 г. | 2018 г. и позже |
| Личные налоговые льготы | Австралия Люксембург Швеция | Греция Япония США | Аргентина Германия Эстония Бельгия Финляндия Великобритания Ирландия Люксембург Латвия Норвегия Нидерланды Швеция | Канада Ирландия Япония Латвия Нидерланды Норвегия Португалия Словения Турция США |
| Низкие доходы | Нидерланды | Нидерланды | Финляндия Ирландия Люксембург Польша | Канада Финляндия Ирландия Италия Нидерланды |
| Наличие детей и других иждивенцев | | | Австралия Германия Венгрия Ирландия Люксембург | Ирландия Исландия Латвия США |
| Доходы пожилых людей и инвалидов | | Нидерланды | Нидерланды | Латвия Нидерланды Швеция |
| Прочие расходы и вычеты | Австралия Канада Эстония Великобритания Люксембург Швеция | Латвия Нидерланды Норвегия США | Бельгия Эстония Финляндия Венгрия Исландия Люксембург Португалия Словакия Швеция | Мексика Норвегия Словения Швеция Турция |

Источник. Ежегодный опросник по реформам налоговой политики ОЭСР.

таты анализа указывают на значительные различия в показателях предельной эффективной ставки. Частные пенсионные фонды, как правило, являются наиболее выгодной формой сбережений, а в отношении жилой недвижимости, занимаемой владель-

цем, предоставляются значительные льготы. В отличие от жилой недвижимости, на арендуемую недвижимость часто распространяются сравнительно высокие ставки из-за применения прогрессивных предельных ставок налога на доходы физических лиц,

Снижение ставок и освобождение доходов от налогов на доходы физических лиц

| Страна | Целевая категория | Количество лет | Налоговая льгота | Условия |
|-------------|---|----------------|---|--|
| Исландия* | Высококвалифицированные рабочие | 3 | Налогом облагается только 75% дохода | Не проживать в стране как минимум 5 лет; иметь опыт, который ограничен или отсутствует в стране |
| Швеция | Высококвалифицированные рабочие | 3 | Налогом облагается только 75% дохода | Не проживать в стране как минимум 5 лет |
| Канада* | Исследователи, работающие в сфере НИОКР; профессора | 5 | Льгота в размере 100% за первые два года, 75% за третий год, 50% за четвертый, 25% за пятый | Не проживать в стране до того, как стать сотрудником и проживающим в Квебеке |
| Италия* | Работники с высшим образованием | 4 | Снижение на 50% размера налогооблагаемого дохода | Быть иностранным резидентом более 5 лет; стать налоговым резидентом Италии как минимум на 2 года |
| Италия* | Исследователи | 4 | Освобождение от НДФЛ более 90% дохода | Работать за границей не менее 2 лет и стать налоговым резидентом страны не менее чем на 2 года |
| Корея | Иностранные специалисты, работающие в сфере НИОКР | 2 | Освобождение от НДФЛ 50% дохода | — |
| Нидерланды | Высококвалифицированные иностранные рабочие | 8 | Бесплатное пособие в размере 30% дохода от трудоустройства | Экспертиза, которая недостаточна или недоступна на голландском рынке труда |
| Дания* | Работники, работающие на специальных условиях, и высокооплачиваемые работники | 5 | Снижение ставки НДФЛ на 26% | Не быть налоговым резидентом страны более 10 лет и заниматься исследованиями в университете или на частном предприятии |
| Испания* | Иностранные сотрудники | 5 | Снижение ставки НДФЛ на 26% | Иметь доход до 600 000 евро |
| Португалия* | Работники-резиденты, работающие не на постоянной основе, занимающиеся научной, художественной или технической деятельностью | 10 | Снижение ставки НДФЛ на 20% | Не быть резидентом страны последние 5 лет |

* Реформы в данных странах ориентированы на высококвалифицированных работников, не являющихся гражданами страны, а также предоставляют налоговые льготы возвращающимся гражданам, которые не являлись резидентами страны в течение определенного периода времени.

Источник. Ежегодный опросник по реформам налоговой политики ОЭСР.

налогов на прирост капитала и налогов на недвижимость. Банковские счета и корпоративные облигации также, как правило, облагаются относительно высокими налогами во многих странах. В отчете показано,

что действующие налоговые системы часто отдают предпочтение сбережениям домохозяйств, находящимся в хорошем финансовом положении. Например, более бедные домохозяйства, как правило, хранят

значительно большую долю своего богатства, чем богатые, на банковских счетах, которые облагаются высокими налогами. В то же время более богатые домохозяйства обычно хранят большую часть своего богатства в инвестиционных фондах, пенсионных фондах и акциях, они часто облагаются налогом относительно проще.

В докладе утверждается, что недавний шаг к автоматическому обмену информацией о финансовых счетах между налоговыми администрациями, вероятно, затруднит налогоплательщикам в ближайшие годы возможность уклонения от уплаты налогов путем сокрытия доходов и богатств в офшорных зонах, что сделает страны менее склонными к взиманию налогов с доходов от капитала. А государства, ранее отошедшие от прогрессивного налогообложения доходов от капитала (из-за опасений такого уклонения от уплаты налогов), могут вновь ввести прогрессивную шкалу. И наконец, в докладе освещаются варианты улучшения справедливости в структуре налогов на сбережения домохозяйств. Например, налоговые вычеты, предусмотренные для частных пенсионных взносов и выплат по ипотечным процентам, могут быть превращены в налоговые льготы, чтобы более богатые налогоплательщики не получали несоразмерно больших выгод от этих льгот по сравнению с более бедными. В идеале налоговые льготы должны быть возмещаемыми, гарантировать налогоплательщикам, не имеющим достаточных налоговых обязательств в конкретном году, получать полную выгоду в виде налоговых льгот.

Таким образом, страны активно модернизируют свои налоговые системы, приближая их к структурам, наиболее полно отражающим идеи справедливости налогообложения. Для преодоления последствий экономического спада, вызванного пандемией, также необходимы реформы в области налогообложения, в особенности в части до-

ходов малоимущих граждан. Соответственно актуализируется задача обеспечения справедливости налогообложения и выполнения им функции более равномерного распределения доходов. Такая система должна обеспечить поддержание фактора «труд» и гарантировать экономический рост за его счет.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ (REFERENCES)

- Лукьянова И.А.** 2008. *Теоретические основы налогового регулирования: налоговый потенциал факторов производства*. Минск: Энциклопедикс. 188 с. [Lukianova I.A. 2008. *Theoretical foundations of tax regulation: tax potential of factors of production*. Minsk: Enciklopediks. 188 p. (In Russ.)]
- Alstadsaeter A., Niels J., Zucman G.** 2017. Tax Evasion and Inequality. *Working Paper 23772*. URL: https://www.nber.org/system/files/working_papers/w23772/w23772.pdf
- Alvaredo F., Chancel L., Piketty T., Saez E., Zucman G.** (Eds.). 2018. *World Inequality Report 2018*. URL: <https://wir2018.wid.world/files/download/wir2018-full-report-english.pdf>
- Hardoon D., Fuentes-Nieva R., Ayele S.** 2016. An Economy for the 1%: How privilege and power in the economy drive extreme inequality and how this can be stopped. *Oxfam Briefing Papers*. DOI 10.21201/2016.592643
- Laffer A.B.** 2004. The Laffer Curve: Past, Present, and Future. *The Heritage Foundation*. URL: <https://www.heartland.org/publications-resources/publications/the-laffer-curve-past-present-and-future>
- Ostry J.D., Berg A., Tsangarides C.G.** 2014. Redistribution, Inequality and Growth. *IMF Staff Discussion Note*. 30 p. URL: <https://www.imf.org/external/pubs/ft/sdn/2014/sdn1402.pdf>
- Pimentel D.A.V., Aymar I.M., Lawson M.** 2018. Reward Work, Not Wealth. *OXFAM Briefing Paper*. URL: <https://oxfam.qc.ca/wp-content/uploads/2018/01/Partager-la-richeesse-r%C3%A9sum%C3%A9.pdf>
- Thuronyi V.** (Ed). 1996. *Tax Law Design and Drafting*. International Monetary Fund. Vol. 1. Ch. 1, 10.
- Zucman G.** 2015. *The Hidden Wealth of Nations: The Scourge of Tax Havens*. Chicago and London: The University of Chicago Press.

In citation: *Belorusskiy Ekonomicheskij zhurnal*. 2021. No 2. PP. 147–157.

Belarusian Economic Journal. 2021. No 2. PP. 147–157.

EFFICIENCY AND EQUITY AS DIRECTIONS FOR INCOME TAX REFORM

Irina Loukianova¹

Author affiliation: ¹ Belarusian State Economic University (Minsk, Belarus).

Corresponding author: Irina Loukianova (i.loukianova@taxprof.by).

ABSTRACT. The article studies the specific features of the «labor» factor as an object of state regulation during the ongoing tax reforms. By analyzing foreign experience in tax system modernization, the author looks into prospects of application of various tax instruments under current circumstances in the Republic of Belarus.

KEYWORDS: taxation, factors of production, «labor» factor, tax system, tax reform, tax policy.

JEL-code: H21, H24.

DOI: 10.46782/1818-4510-2021-2-147-157

Received 24.05.2021

