

М. С. Грачев

## ЭФФЕКТИВНОСТЬ И СПРАВЕДЛИВОСТЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ТЕОРИИ И СОВРЕМЕННОЙ ПРАКТИКЕ В РОССИИ

В период устойчивого роста российской экономики (1999–2001 и 2003–2007 гг.<sup>1</sup>) и существенного профицита федерального бюджета главной задачей российского правительства в сфере налогообложения было ослабление налоговой нагрузки на экономику на 1% ежегодно<sup>2</sup>. Проведенное в этом русле резкое снижение ставок основных налогов в 2001–2002 гг. (подходного налога и налога на прибыль организаций), а также заметный рост реальных доходов населения ослабили общественный интерес к уплачиваемым налогам. Однако разразившийся в 2008 г. мировой финансово-экономический кризис вмешался в эту налогово-бюджетную идиллию, вновь сделав сферу налогообложения одним из самых заметных предметов как теоретических дискуссий<sup>3</sup>, так и практических решений. В чем состоит эффективность и справедливость налогов, в достаточной ли степени эффективна и насколько справедлива современная российская налоговая система, и какие меры по ее совершенствованию следует предпринять — вопросы, которые рассматриваются в данной статье.

### Проблемы эффективности и справедливости налогов в экономической теории

За последние три с половиной столетия ни одно из направлений экономической мысли не обошло вниманием проблемы налогообложения, к важнейшим принципам организации которого можно отнести эффективность и справедливость взимаемых налогов. В этих двух принципах выражено одно из основных противоречий налогообложения: если для государства неизмеримо важнее *эффективность* налогов в выполнении ими фискальной функции, то для юридических и физических лиц — *уровень налоговой нагрузки и справедливость ее распределения* между налогоплательщиками. Что именно следует облагать: доходы или расходы? Как облагать: пропорционально доходам, по прогрессивной шкале ставок или неким единым налогом? Кого облагать: капиталистов, наемных работников или земельных собственников? Таковы были при

<sup>1</sup> 2002 год «выпал» из этого периода по причине не только самого низкого прироста ВВП (4,7 %), но и серьезных проблем с собираемостью налогов в бюджет в первой половине 2002 г.

<sup>2</sup> Благодаря ускорившемуся росту цен на нефть в период до 2008 г. с этой задачей Правительство успешно справлялось. По оценке Минфина, налоговая нагрузка за период 2005–2010 гг. в целом снизилась на 5,2 % — с 36,5 до 31,7 % ВВП [1].

<sup>3</sup> Этим вопросам была посвящена проведенная 29 мая — 2 июня 2011 г. в Екатеринбурге Международная научно-методологическая конференция «Формирование эффективной и справедливой налоговой системы: вклад науки и образования».

---

**Михаил Станиславович ГРАЧЕВ** — канд. экон. наук, доцент кафедры экономической теории и экономической политики экономического факультета СПбГУ. В 1981 г. окончил Ярославское высшее военное финансовое училище и в 1993 г. экономический факультет СПбГУ. В 1998 г. защитил кандидатскую диссертацию. Сфера научных интересов — налогообложение и налогово-бюджетная политика. Автор 40 научных и учебно-методических публикаций, в том числе одной индивидуальной монографии.

© М. С. Грачев, 2012

зарождении капитализма (и во многом остаются до сих пор) основные проблемы налогообложения. Можно сказать, что сначала, еще в XVII в., ученые поставили вопросы: *что облагать, как облагать и кого (и для чего) облагать*, и лишь в середине XX в. П. Самуэльсон сформулировал аналогичные проблемы, касающиеся уже рыночного производства.

Первые теоретические взгляды на налоговые проблемы буржуазного общества были представлены в трудах В. Петти «Трактат о налогах и сборах» (1662), «Слово мудрым» (1664), «Политическая арифметика» (1676), стержневой идеей которых являлось решение вопроса о том, как больше собрать налогов в государственную казну (*фискальная функция налогов*). Петти делал вывод: для этого необходимо, чтобы народ был достаточно богат, поэтому надо выяснить, откуда это богатство берется и каким образом делится между членами общества. Петти имел прогрессивные взгляды по поводу направлений расходования собранных государством средств и критиковал разрастание бюрократической машины, позволявшей получать неадекватные трудовым затратам доходы, отмечая, что именно легкие доходы являются источником расходов на предметы роскоши [2, с. 62]. Неравномерность в обложении источников существования Петти считал основным недостатком взимавшегося в то время подушного налога: он писал, что этот налог «весьма неравномерен: лица, имеющие неодинаковые средства, платят все одинаково, и ... чем они беднее, тем сильнее облагаются» [2, с. 50]. Поэтому более всего он ратовал за налоги, позволяющие учитывать *реальные расходы* налогоплательщика: «...естественная справедливость требует, чтобы каждый платил в соответствии с тем, что он действительно потребляет» [2, с. 77].

Первый же из сформулированных классиком политэкономии А. Смитом четырех принципов налогообложения<sup>4</sup> касался равномерности распределения налогов, т. е. именно их *справедливого* распределения. Согласно этому принципу, налоги с граждан должны взиматься «соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства» [3, с. 588]. Тем самым Смит одновременно указывал и на то, *почему* граждане должны платить налоги, и на какие цели эти налоговые поступления должны расходоваться. Поскольку же доходы, по Смицу, могут быть получены только из трех известных источников, то и все налоги, в конце концов, вычитаются непосредственно или косвенно, во-первых, из платы за труд, во-вторых, из прибыли на капитал и, в-третьих, из земельной ренты. Однако, стоя на позициях идеолога нарождавшейся промышленной буржуазии и выражая именно ее интересы, Смит заявлял, что налог на прибыль неэффективен, поскольку он обязательно будет переложено на потребителя, равно как и налог на заработную плату, который опять же придется выплачивать предпринимателю, так как последний обязан обеспечить рабочему необходимый прожиточный минимум. Так что и в этом случае налог будет переложено. И только налог с ренты, по мнению Смита, не может быть переложено ни на кого и приведет к действительному сокращению дохода землевладельцев. Таким образом, Смит выступал за систему налогообложения *доходов*, которая имела бы ярко выраженный антифеодальный характер.

---

<sup>4</sup> В наиболее кратком изложении налог, по Смицу, должен быть *равномерным*, определенным, удобным и *эффективным*. О принципе превышения налоговых поступлений над издержками по взиманию налога (уже после Смита названным *принципом эффективности*) речь пойдет в настоящей статье ниже.

Касаясь вопроса о справедливости и равномерности налогов, Смит прямо говорил о том, что более богатые граждане должны облагаться в повышенном размере. Тем самым он практически выступал за введение прогрессии ставок в обложении, подчеркивая, что «налог... должен, по общему правилу, ложиться наибольшей тяжестью на богатых и в такого рода неравномерности нет, пожалуй, ничего особенно несправедливого. Отнюдь не несправедливо, чтобы богатые участвовали в государственных расходах не только пропорционально своему доходу, но и несколько большей долей» [3, с. 600]. Полностью освободить заработную плату, составлявшую прожиточный минимум наемного работника, предлагал Д. Рикардо [4, с. 196]. Данную позицию разделяли также Дж. С. Милль, Ж. Б. Сэй и С. Сисмонди.

Появившаяся возможность с помощью подоходного налога изымать с ростом дохода все большую долю последнего привела в XIX в. к возникновению теории, согласно которой налоги были признаны средством уравнивания доходов. Родоначальник этой теории французский публицист Э. Жирарден стремился доказать, что с помощью налогов, применяя прогрессивную шкалу обложения, можно ликвидировать имущественное неравенство в рамках самого капиталистического строя. Данная идея получила развитие в Германии в работах А. Вагнера, К. Каутского и австрийского социалиста О. Бауэра.

На необходимость соблюдения принципа справедливости указывали не только теоретики. В середине XVIII в. французский мыслитель Ш. Монтескье отмечал, что ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части дохода граждан, которую у них отбирают в виде налогов, а министр финансов России Н. Х. Бунге (1881–1886) вопрос справедливости налогообложения относил к важнейшим условиям достижения прогресса в политическом и экономическом развитии России. В первом же своем докладе императору Александру III он подчеркнул, что «только правительство, никогда не отступающее от коренных оснований государственного хозяйства, справедливости в распределении налогов, бережливости и порядке в расходах, может обеспечить развитие политического и финансового могущества страны» [5, с. 14]. В связи с этим вполне закономерно, что «основная критика налоговых систем начинается с указания на их несправедливость» [6, с. 377].

Однако стремление к максимальной справедливости в налогообложении сказывается как на объемах налоговых поступлений, так и на эффективности самой экономической системы государства. Считается, что вопрос выбора между справедливостью и эффективностью налогообложения создает проблемы, которые «в громадной мере осложняют как достижение концептуального понимания, так и осуществление налоговых реформ» [7, с. 332]. При этом чаще всего признается, что для достижения большей справедливости в области распределения неизбежно приходится жертвовать определенной долей эффективности. Например, Дж. Стиглиц отмечает, что «попытка уменьшить неравенство, используя прогрессивное налогообложение, часто рассматривается как фактор, сдерживающий стремление трудиться, и, таким образом, ведущий к уменьшению эффективности» [6, с. 94]. Поэтому нередко предлагается абстрагироваться от того, в каких пропорциях делится «общественный пирог» в данный момент, и просто способствовать его увеличению, с тем чтобы впоследствии на каждого человека пришлось общественных благ больше, чем приходится сейчас. Такого мнения, в частности, придерживался известный немецкий реформатор Л. Эрхард, считавший, что «решение лежит не в делении, а в умножении национальной продукции. Те, кто

свое внимание уделяют проблемам распределения, всегда приходят к ошибочному желанию распределить больше, чем в состоянии производить народное хозяйство» [8, с. 205]. Во многом той же позиции придерживался и российский экономист О. Лацис, считавший, что «когда общественный пирог слишком мал, невозможно эффективно распределить его. В то же время те, кто причастны к дележу пирога, стремятся создать привилегии для себя. А это уже оказывает сильнейшее разлагающее действие и на тех, кто пользуется привилегиями, и на тех, кто их лишен, поскольку социальная зависть толкает в первую очередь не к усилиям по увеличению общественного богатства, а к борьбе за перераспределение имеющегося» [9, с. 30]. Увеличение объемов производства, безусловно, одна из важнейших составляющих повышения благосостояния всего общества. Вместе с тем представляется, что наиболее справедливое распределение является не тормозом, а одним из основных факторов максимального роста объемов ВВП.

Рассмотренные варианты распределения во многом совпадают с подходами к перераспределению в так называемой «теории благосостояния». Например, принцип возможно большего равенства и справедливости соответствует *эгалитарному* подходу, а распределение по факторам производства — *рыночному*. С точки же зрения *утилитаризма* (впервые представленной Дж. Бентамом в 1-й половине XIX в.) благосостояние общества рассматривается просто как сумма полезностей различных индивидов, и задача перераспределения, таким образом, состоит в максимизации именно общей полезности, что вообще вряд ли хоть как-то согласуется с принципом справедливости в перераспределении. Прямо противоположную точку зрения выражает *роулсианский* подход («теория справедливости» Дж. Роулса, опубликованная в 1971 г.), согласно которому никакая сумма увеличения благосостояния богатого индивида не может компенсировать уменьшение благосостояния бедного.

Теоретическое обоснование принцип справедливости перераспределения в виде использования прогрессивного подоходного налога получил и в теории предельной полезности. Это обоснование исходит из «гипотезы Бернулли», согласно которой предельная полезность дохода понижается в том же соотношении, в котором возрастает сам доход, иными словами, увеличение дохода на 10% приводит к снижению предельной полезности дополнительного дохода на те же 10%, на каком бы уровне эти изменения ни происходили. Однако, как отмечает М. Блауг, «в последние годы ... тенденция рассматривать налоговую прогрессию исключительно с точки зрения государственных доходов более или менее исчезла, и в результате резко упал интерес к закону убывающей предельной полезности дохода» [10, с. 315].

Обосновавший необходимость государственного вмешательства в экономику Дж. М. Кейнс до начала эпохи Великой депрессии считал, что неравенство в распределении является необходимым условием накопления материального богатства и основного капитала. В работе «Экономические последствия мира» [11] он отмечал, что при капитализме XIX — начала XX вв. были созданы условия для того, чтобы значительная часть растущих доходов направлялась в распоряжение общественного класса, менее всех остальных склонного потреблять эти средства. В дальнейшем Кейнс, напротив, стал обосновывать прогрессию в налогообложении именно тем, что наиболее эффективный спрос предъявляют люди с небольшими доходами и поэтому следует ограничивать сверхвысокие доходы богатой части населения.

К негативным выводам по поводу использования высоких налоговых ставок в доходном обложении пришел Дж. А. Миррлис. В известной работе по *теории оптимального подоходного обложения* он резюмировал, что оптимальная налоговая структура является приблизительно линейной, предельные налоговые ставки должны быть достаточно низки, а сам подоходный налог является гораздо менее эффективным способом уменьшения неравенства, чем это обычно признается [12, с. 207–208]. Такую же негативную позицию в отношении прогрессивных налогов занимал, пожалуй, самый именитый ниспровергатель кейнсианства М. Фридмен: «Будучи либералом, я не нахожу никаких оправданий для системы прогрессивного налогообложения, вводимой исключительно с целью перераспределения дохода. Мне это представляется типичным случаем насилия с целью отнять у одного и отдать другим, что прямо противоречит индивидуальной свободе» [13, с. 240].

В 1970-е годы американский экономист А. Лаффер в качестве стимулирующего воздействия на производство предложил снизить ставки налогов, что через некоторое время должно было привести к росту налоговых поступлений. Кривая А. Лаффера демонстрирует тот уровень налоговой ставки, превышение которого влечет сокращение налоговых поступлений, а значит, и уменьшение эффективности этого налога. Однако кривая наглядно показывает оптимум лишь для налога с единственной налоговой ставкой, налог же с изменяющейся ставкой ею выразить уже практически нереально. Степень же справедливости конкретного налога этой кривой определить невозможно.

В соответствии с принципом эффективности налогообложения А. Смита налог должен быть таким, чтобы издержки по его взиманию были наименьшими [4, с. 588–589]. Такое понимание эффективности налога сохраняется до сих пор, однако в настоящее время налоговая эффективность рассматривается и шире: уже не только с точки зрения государства (обеспечения его доходов), но и с позиции физических лиц, а также бизнеса. В частности, в конце 2010 г. двумя зарубежными организациями (Ассоциацией международных бухгалтерских фирм *BKR International* и *ABN Amro Private Bank*) были предложены индексы эффективности налогообложения для крупных акционеров и частных инвесторов и для богатых частных лиц. По обоим индексам Россия заняла достойные места, т. е. быть акционером или нести нагрузку по прямым налогам у нас в полтора раза выгоднее, чем, например, в Великобритании или Германии, и почти в три раза, чем в Бразилии. В последней богатые люди получают на руки лишь 22% своих доходов, тогда как в России более 60% [14]. Тем не менее по итогам 2010 г. та же Бразилия вышла по объему ВВП на седьмое место в мире, обогнав за год по этому показателю Францию и Великобританию<sup>5</sup>. Таким образом, довольно сложная бразильская налоговая система, будучи крайне невыгодной для богатых слоев населения, нисколько не мешает при этом развиваться всей национальной экономике очень быстрыми темпами.

На протяжении развития теории налогообложения неоднократно предлагалось ввести некий «универсальный» налог, по сути, заменив им всю действующую налоговую систему. Данная идея периодически всплывает в научной литературе и в последние десятилетия. Так, в 1990-е — начале 2000-х годов ряд известных российских экономистов (Д. С. Львов, С. Ю. Глазьев и др.) рекомендовали ведущим источником доходов

---

<sup>5</sup> ВВП Бразилии за 2010 г. вырос на 7,5% и составил 2,18 трлн долл., а в России — только на 4,0% и достиг 1,46 трлн долл. [15].

российского бюджета сделать изъятие природной ренты [16]. В связи с этим в одной из недавних публикаций [17] предлагается вспомнить открытое письмо целой группы известных (в основном американских) экономистов Президенту СССР М. Горбачеву. В этом письме [18] авторы (среди которых было несколько лауреатов Нобелевской премии по экономике) призывали руководство СССР сделать упор на взимание земельной ренты именно «в целях обеспечения эффективности и справедливости». В эпоху «физиократов» (XVIII в.) подобный совет еще можно было принять во внимание, но в настоящее время строить всю налоговую систему на основе изъятия земельной ренты не более чем утопия. В ограниченном же виде (за счет изъятия ренты при добыче полезных ископаемых) эта идея в России вполне успешно работает в виде *налога на добычу полезных ископаемых* (НДПИ) и *экспортных таможенных пошлин* на нефть и нефтепродукты, а также на остальное сырье. Однако даже при устойчиво высоких мировых ценах на нефть фискальная значимость для российского бюджета таможенных пошлин и налогов на природные ресурсы снижается. Поэтому делать ставку только на НДПИ и пошлины было бы крайне ошибочно.

В одном из своих посланий Федеральному собранию в мае 2004 г. В. Путин призвал сделать российскую налоговую систему «более благоприятной для инвестирования и развития бизнеса, более благоприятной, чем в странах-конкурентах. Она сама должна быть более конкурентоспособной» [19, с. А4]. И по этому критерию Россия действительно до 2011 г. являлась одной из наиболее привлекательных стран с точки зрения выгоды капиталовложений. Однако, как свидетельствует опыт зарубежных стран, *конкурентоспособная* налоговая система (прежде всего, за счет более низких ставок по основным налогам) способствует привлечению инвестиций и ускорению темпов экономического роста лишь в период устойчивого состояния мировой экономики. В периоды же глобальных кризисных явлений такая налоговая система несколько не спасает национальную экономику и от массового оттока капитала за границу, и, как следствие, от финансового коллапса.

Например, на протяжении двух десятилетий до 2008 г. лидером в Европе по темпам экономического роста являлась Ирландия. Именно эта европейская страна отличалась и самым благоприятным налоговым климатом. Так, с 2003 г. ставка корпорационного налога там была самой низкой в Европейском союзе (12,5%), а взносы на социальное страхование и здравоохранение — от 12,75 до 16,75%<sup>6</sup>. Однако за последние годы Ирландия все ниже опускалась в пропасть: если страны ЕС в целом демонстрировали определенный экономический рост, то ирландский ВВП (снижаясь третий год подряд) за 2010 г. упал на 1,0% [20]. Если бы рост мировых цен на нефть не возобновился, положение России с ее вполне конкурентоспособной налоговой системой мало отличалось бы от ситуации с Ирландией.

### **Эффективность и справедливость современной российской налоговой системы**

Для объективной оценки налоговой системы необходим анализ эффективности и справедливости составляющих ее элементов, т. е. отдельных налогов и сборов. Если одним из главных критериев эффективности считать долю поступлений конкретного

---

<sup>6</sup> На территории Европы налог на прибыль корпораций был на тот момент ниже только в Швейцарии — со ставкой 8,5%, однако эта страна не являлась членом ЕС.

налога в общей массе доходов бюджета, то (не считая таможенных пошлин) за последние 20 лет лидирующую позицию по данному показателю занимали четыре основных налога. В 1990-е годы, безусловно, самым *эффективным* был налог на добавленную стоимость (НДС). Исключение составил лишь 1993 г., в котором НДС (после снижения его ставки с 28 до 20% и введения льготной 10%-ной ставки) уступил первую позицию налогу на прибыль предприятий. В 2000–2001 гг. в результате бурного постдефолтного роста российской экономики первое место снова занял налог на прибыль. А в 2002 г. резкое снижение уже его ставки (с 35 до 20–24%) опять поменяло местами эти налоги. В 2006–2008 гг. лидером вновь (в 2008 г. — с большим отрывом от остальных налогов) стал налог на прибыль. В 2009 г. в результате кризиса сборы налога на прибыль сократились наполовину, за счет чего поступления налога на доходы физических лиц (НДФЛ), номинально такие же, как и в 2008 г., сделали уже этот налог наиболее крупным фискальным источником из администрируемых Федеральной налоговой службой. В 2010 г. НДФЛ удержался на первом месте, принеся в консолидированный бюджет средств лишь немного больше, чем налог на прибыль (1,79 и 1,77 трлн рублей соответственно). А в 2011 г. НДФЛ (1,99 трлн рублей) занял лишь третью позицию после налога на прибыль и НДС (2,27 и 2,04 трлн рублей соответственно), из важнейших налогов не уступив лишь налогу на добавленную стоимость (1,84 трлн рублей) [21].

Как видно из приведенных данных, фискальная эффективность конкретных налогов с течением времени меняется в силу действия ряда факторов, к числу основных из которых можно отнести изменение ставок и других элементов конкретных налогов. Имеет значение здесь и стадия экономического цикла, на которой находится национальная экономика (рост, стагнация или падение). И в 1993, и в 2002 гг. российские законодатели резко снижали ставки именно по крупнейшим налоговым источникам, что приводило лишь к ухудшению положения с государственными финансами. Вместе с тем современная налоговая реформа началась в 2001 г. с отмены прогрессивной шкалы подоходного налога (с заменой его названия на НДФЛ) и введения регрессивной шкалы по взносам во внебюджетные фонды одновременно с объединением последних в *единый социальный налог* (ЕСН). Эффективность и справедливость этих двух налогов (в нынешнем российском варианте) вызывают наибольшие сомнения.

Своей высокой *фискальной эффективностью* НДФЛ пришлось добиваться почти 10 лет. При этом не имеется объективных данных о том, что поступления в бюджет прогрессивного НДФЛ оказались бы меньше, чем «плоского». Увеличение перечисленной в бюджет суммы этого налога в 2001–2010 гг. было связано не с его реформой, а с объективным повышением уровня зарплат и других видов доходов, явившимся, в свою очередь, результатом высоких темпов роста ВВП. Достаточно сказать, что поступления подоходного налога в 1999–2000 гг. (т. е. до его реформирования) росли даже немного более высокими темпами, чем НДФЛ в 2001–2003 гг. С 2004 г. темпы прироста поступлений НДФЛ в целом только снижались. При этом «справедливым» НДФЛ признают только очень состоятельные россияне. Во всех развитых и активно развивающихся странах (таких как Китай) в подоходном налогообложении применяется не только прогрессивная шкала ставок<sup>7</sup>, но и довольно высокий необлагаемый минимум (выше прожиточного). В России же мизерный стандартный налоговый вычет (400 ру-

---

<sup>7</sup> Причем, например, в Великобритании с 2010 г. для лиц с доходами свыше 150 тысяч фунтов стерлингов предельная ставка налога была повышена с 40 до 50%.

блей в месяц), установленный законом еще в 2000 г., до 2012 г. так ни разу и не был проиндексирован. Причем масса россиян, имеющих право на этот вычет, его не получает, поскольку для этого ежегодно требуется письменное заявление от самого работника на имя руководителя организации, о чем известно далеко не всем физическим лицам.

По сравнению со всеми развитыми и крупными развивающимися странами в России наблюдается самая высокая дифференциация населения как по доходам, так и по имущественному положению. Причинами этого являются не только несправедливое распределение собственности, проведенное в форме приватизации, высокая степень коррумпированности чиновничества и властных структур, но и, не в последнюю очередь, пропорциональность нынешнего НДФЛ. К сожалению, призывы к возврату прогрессивной шкалы звучат только в преддверии очередных выборов в российскую Госдуму. При этом как представители КПРФ, так и «справедливороссы» всегда предлагают заведомо обреченные на отклонение проекты прогрессивного НДФЛ с максимальными ставками в 45 или 50% [22], тогда как после 11 лет практики «плоской» шкалы НДФЛ следует вводить дополнительную ставку, лишь на 2–3% превышающую основную, что для «обкатки» этого нововведения в течение 3–4-х лет было бы вполне достаточно. Необлагаемый же минимум в настоящее время надо повышать уже не в 10 и даже не в 20 раз, а более. На официально утверждаемый общероссийский прожиточный минимум (снизившийся по итогам IV кв. по сравнению с III кв. 2011 г. с 6 287 рублей в месяц на душу населения до 6 209 рублей [23]) в настоящее время невозможно не только «прожить», но и «просуществовать». Поэтому необлагаемый НДФЛ минимум дохода в стране должен быть установлен на уровне 10 000 рублей или более и в любом случае не менее реального *регионального* прожиточного минимума. Само обложение прожиточного минимума аморально, поскольку не позволяет работнику воспроизводить свою трудоспособность даже на минимальном уровне.

Стоит отметить, что в советское время необлагаемый минимум благодаря неоднократным повышениям достиг в 1970–1980 гг. уровня минимальной заработной платы (70 рублей в месяц), превысив при этом прожиточный минимум. В современной же России многократно продублированное заявление В. Путина о том, что с 2009 г. МРОТ у нас «сравнивается с величиной прожиточного минимума» изначально вводило в заблуждение, поскольку установленный в 2009–2011 гг. МРОТ в размере 4 330 рублей действительно соответствовал прожиточному минимуму, но — только официально утвержденному за IV кв. 2007 г.!

Наиболее крупным из ошибочных действий российского руководства в налоговой сфере за последние годы можно считать сценарий упразднения ЕСН и повышения общей ставки по взносам во внебюджетные фонды с 26 до 34%. В течение 9 лет (2001–2009 гг.) в России пытались стимулировать вывод начисляемых доходов из тени посредством применения регрессивной шкалы ЕСН. Этот эксперимент изначально был плохо обоснован. Однако то, что эту политику вдруг резко прекратили и с 2010 г. вернулись к пропорциональной шкале, более похоже уже на сознательную дестабилизацию со сбором этих платежей, чем просто на просчет. То, что данные действия приведут к отрицательному фискальному эффекту, было очевидно еще до их реализации. Теперь это признает и российский Минфин: при заметно меньшем (чем ожидался) росте поступлений страховых взносов в 2011 г. «мы видим сокращение НДФЛ» [24]. Не исключено, что этот шаг был сделан преднамеренно, чтобы невыполнение плана по поступлениям в Пенсионный фонд и по НДФЛ стало серьезным аргументом «неиз-



бежности» повышения в России пенсионного возраста. Реальность такого повышения после президентских выборов 2012 г. только возрастает.

Под предлогом «неэффективности» в России за последние 11 лет было ликвидировано несколько налогов и сборов. Один из примеров — отмена с 2006 г. налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения. Весь цивилизованный мир использует аналогичный налог, приносящий в бюджеты довольно приличные суммы поступлений. У нас же, вместо давно назревшей необходимости совершенствования механизма расчета этого налога, он был упразднен лишь на основании решения президента РФ. Отсутствие своевременной индексации ставок, интервалов налогообложения, вычетов из налоговой базы характерно и для многих используемых в настоящее время в России налогов и сборов, в частности, налога на имущество физических лиц. Под тем же предлогом фискальной неэффективности с 2004 г. в России был отменен налоговый контроль за соответствием крупных расходов физических лиц получаемым ими доходам, введившийся Федеральным законом от 1998 г. Тем самым действительный смысл контроля был совершенно неправомерно сведен к объему доначисленных сумм налогов.

В какой степени эффективно и справедливо ли *распределение налоговых поступлений между бюджетными уровнями*?

В течение 1990-х годов часть поступлений по НДС оставалась в региональных бюджетах (до 1 апреля 1999 г. — 25%, с 1 апреля 1999 г. до 2001 г. — 15%). В 2001 г. федеральные власти провели внешне равноценный обмен: забрали у регионов оставшиеся 15% поступлений НДС, отдав им 15% поступлений НДФЛ. Обмен был на тот момент явно неравноценен: доля НДС в доходах консолидированного бюджета РФ в 2000 г. составляла 21,8%, а подоходного налога — 8,3%, или в 2,6 раза меньше. Таким образом, федеральный бюджет в 2001 г. «приватизировал» не только самый устойчивый, но и крупнейший по поступлениям налог в России (второе место по доле в консолидированном бюджете РФ в 2000 г. занял налог на прибыль — 19,0%). В 2002 г. федеральный бюджет «уступил» регионам свой последний процент поступлений НДФЛ, и в течение последних 11 лет (2002–2012 гг.) это распределение более не менялось: все 100% НДС перечисляются в федеральный бюджет и 100% НДФЛ — в консолидированные региональные бюджеты. Насколько справедливо на горизонтальном уровне такое закрепление НДФЛ за бюджетами регионов? Для ответа на этот вопрос необходимо ответить на другой: от чего зависит объем поступлений НДФЛ в регионе?

Здесь следует брать в расчет несколько факторов и социально-экономических показателей. Первый из них — это уровень среднемесячной заработной платы в регионе. Например, в Костромской области средняя месячная заработная плата в 2011 г. составила 14 910 рублей [25], что в два раза меньше, чем в Санкт-Петербурге (30 172 рубля<sup>8</sup>) и в три раза меньше, чем в Москве (43 547 рублей) [28]. Таким образом, от каждого работающего в бюджет г. Москвы (по сравнению с консолидированным бюджетом Костромской области) поступает в три раза больше НДФЛ. Если учесть, что в Москве уровень безработицы — один из самых низких в стране<sup>9</sup>, то разница в бюджетной обеспеченности за счет НДФЛ на одного жителя реально еще выше. При этом НДФЛ отнюдь не столь «плоский», как о нем чаще всего заявляют. Наряду с вполне трудовыми дохода-

<sup>8</sup> Рассчитано по [26; 27].

<sup>9</sup> Уровень зарегистрированных безработных в общей численности экономически активного населения в Москве в декабре 2011 г. составил 0,7%, в среднем по России — 2,2% [28].

ми данным налогом облагаются и дивиденды, начисляемые собственникам акций. Поскольку большая часть акционеров — это столичные жители, то разница между поступлениями НДФЛ в московский бюджет и бюджет любого другого региона окажется еще существеннее. Таким образом, как пропорциональный характер взимания НДФЛ, так и его одностороннее «распределение» на региональном уровне не только не сглаживают, а наоборот, значительно углубляют социальную дифференциацию в России. Сомнения в справедливости аккумулирования НДФЛ лишь на регионально-местном уровне усиливаются еще и в связи с таким фактом, как пятикратное увеличение поступлений налога на Чукотке после регистрации там губернатора-миллиардера Р.Абрамовича. Аналогичная ситуация с регистрацией М.Прохорова в Красноярском крае позволила этому региону в 2009 г. увеличить общие доходы на 14% и почти полностью покрыть дефицит регионального бюджета [29]. Представляется, что в стране с нормальной экономикой и адекватной системой налогообложения финансовое благополучие отдельного региона не должно зависеть от того или иного решения какого-либо физического лица.

Еще одной чертой, свидетельствующей о безусловно несправедливом характере российского НДФЛ, является чисто символический уровень необлагаемого минимума. По неизменной с 2001 г. норме (400 рублей в месяц) даже средний костромич уже в марте 2011 г. не получил этого стандартного вычета, поскольку его совокупный доход именно в этом месяце превысил установленное ограничение в 40 000 рублей. Если же поднять необлагаемый минимум в России до более или менее реального (а не чисто физиологического) прожиточного минимума, например, до 10 000 рублей в месяц, то на бюджетах регионов это отразится в разной степени. Если бюджет Москвы недополучит в результате такого повышения лишь около 10–20% поступлений НДФЛ (а с учетом поступлений НДФЛ по дивидендам — и менее), то в костромской бюджет поступления этого налога могут снизиться вдвое. Именно ввиду того, что при заметном повышении необлагаемого минимума федеральный бюджет был бы вынужден компенсировать регионам выпадающие доходы, российский Минфин всегда выступал категорически против этого повышения. Данную обеспокоенность, вероятно, можно было бы разделить, если бы не имелось никаких альтернатив нынешнему механизму расчета НДФЛ.

В качестве общего вывода можно констатировать, что, к сожалению, современную российскую налоговую систему невозможно признать ни в достаточной степени эффективной, ни сколь-либо справедливой. Обложение доходов физических лиц в России нарушает принципы налогообложения, выработанные за последние столетия экономической теорией и зарубежной практикой. Закрепление отдельных налогов полностью за определенным бюджетным уровнем в России также не может быть признано достаточно обоснованным. Например, добавленная стоимость создается во всех регионах, и поэтому было бы правильнее определенную часть НДС оставлять в распоряжении субъектов РФ, как это и происходило в 1990-е годы, а часть НДФЛ — передавать в федеральный бюджет, что также имело место в России до 2001 г. и практикуется при распределении налоговых поступлений в развитых странах.

«Тучные» годы дорогой нефти и, как следствие, постоянно возраставших экспортных доходов государства создавали лишь видимость финансового благополучия и мнимую оправданность российской налоговой реформы начала 2000-х годов. Между нашими налогами так и не появилась взаимосвязанность, что не позволяет называть их совокупность полноценной налоговой *системой*. Представляется, что обостривши-

еся в последние годы проблемы пенсионной системы во многом могли бы быть решены за счет более справедливого распределения налоговой нагрузки между основной частью населения и узким слоем богатых россиян, а не путем повышения возраста выхода на пенсию. Налоговую систему в целом можно считать эффективной и справедливой, если благодаря ей обеспечивается устойчивое развитие национальной экономики и поддерживается социальная стабильность общества в условиях разумной дифференциации населения по доходам и располагаемому имуществу.

## Литература

1. Бюджет перед выборами. URL: <http://finance.rambler.ru/news/economics/96876334.html> (дата обращения: 18.09.2011).
2. *Петти В.* Экономические и статистические работы. М., 1940.
3. *Смит А.* Исследования о природе и причинах богатства народов. М., 1962.
4. *Рикардо Д.* Начала политической экономии и налогового обложения. Соч. Т. 1. М., 1955.
5. Всеподданнейший Доклад Министра финансов о государственной росписи доходов и расходов на 1882 г. СПб., 1881.
6. *Стиглиц Дж. Ю.* Экономика государственного сектора. М., 1997.
7. *Монбриаль Т. де.* Действие и система мира: пер. с франц. М.: Московский государственный институт международных отношений (Университет); Российская политическая энциклопедия (РОССПЭН), 2005.
8. *Эрхард Л.* Благосостояние для всех. М.: Начало-Пресс, 1991.
9. *Лацис О.* Плохая экономика — плохая мораль // *Politekonom*. 1997. № 1. С. 30–32.
10. *Блауг М.* Экономическая мысль в ретроспективе. М., 1994.
11. *Keynes J. M.* The Economic consequences of the peace. London, 1919.
12. *Mirrlees J. A.* An exploration in the theory of optimum income taxation // *Review of Economic Studies*. 1971. Vol. 38. P. 175–208.
13. *Фридмен М.* Капитализм и свобода. Нью-Йорк, 1982.
14. Россия наряду с Саудовской Аравией и Мексикой вошла в число мировых лидеров по налоговой эффективности для бизнеса. URL: <http://finance.rambler.ru/news/economics/82251633.html> (дата обращения: 07.12.2011).
15. Бразилия по объему экономики вышла на седьмое место в мире. URL: <http://finance.rambler.ru/news/economics/86839726.html> (дата обращения: 04.03.2011).
16. *Львов Д. С.* Вернуть народу ренту. М.: Изд-во Алгоритм-ЭКМО, 2004.
17. *Сочнев А.* Заметки об эффективности нашей налоговой системы. URL: <http://bankir.ru/publication/article/5111001> (дата обращения: 05.05.2010).
18. Открытое письмо Президенту СССР / Тидеман Н., Гэффни М., Викри У., Тобин Дж., Модильяни Ф., Солоу Р. и др. URL: [http://land-question.narod.ru/misc/olae\\_1.html](http://land-question.narod.ru/misc/olae_1.html) (дата обращения: 02.04.2012).
19. Не проиграть // *Ведомости* (СПб выпуск). 27.05.04. № 89.
20. ВВП Ирландии сократился в IV квартале на 1,6%. URL: <http://finance.rambler.ru/news/economics/87924226.html> (дата обращения: 26.03.2011).
21. URL: [http://www.gks.ru/bgd/regl/b12\\_01/IssWWW.exe/Stg/d01/2-6-1-2.htm](http://www.gks.ru/bgd/regl/b12_01/IssWWW.exe/Stg/d01/2-6-1-2.htm) (дата обращения: 21.03.2012).
22. *Васильева Ю.* Отнять и поделить. Россия может вернуться к прогрессивной ставке подоходного налога // *Российская Бизнес-газета*. № 740 (7). 2010. 2 марта. URL: <http://www.rg.ru/2010/03/02/nalog.html> (дата обращения: 03.03.2010).
23. Прожиточный минимум в России продолжает снижаться. URL: <http://news.rambler.ru/13374940/> (дата обращения: 02.04.2012).

24. Повышение страховых взносов не обеспечило получения того объема средств, на который бы можно было рассчитывать. URL: <http://finance.rambler.ru/news/economics/104080471.html> (дата обращения: 10.02.2012).

25. URL: <http://stat.kostroma.ru/oblast/urov/Common>. (дата обращения: 02.04.2012).

26. URL: <http://petrostat.gks.ru/public/444/> (дата обращения: 02.04.2012).

27. URL: [http://petrostat.gks.ru/digital/region12/20091/02zarpl\\_g.htm](http://petrostat.gks.ru/digital/region12/20091/02zarpl_g.htm) (дата обращения: 02.04.2012).

28. URL: [http://moscow.gks.ru/newsDoc/soc\\_ekon\\_01-12\\_2011.doc](http://moscow.gks.ru/newsDoc/soc_ekon_01-12_2011.doc) (дата обращения: 02.04.2012).

29. В Красноярский край переехал один из самых богатых людей России. URL: <http://www.19rus.ru/print.php?UID=15649> (дата обращения: 27.05.2009).

Статья поступила в редакцию 10 мая 2012 г.