

## ***Интересы и подходы к реформированию подходного налогообложения***

***Л.М.Григорьев, А.А. Курдин<sup>1</sup>***

Формирование институционального базиса эффективной рыночной экономики происходит в реальных макроэкономических условиях, имеет свои практические цели каждого периода, которые разделяют, поддерживают или продвигают те или иные группы интересов. Следуя принципам институциональной экономической теории, при оценке возможных институциональных изменений надлежит не постулировать наиболее эффективное с точки зрения общественного благосостояния решение, а рассмотреть ряд осуществимых дискретных альтернатив с учётом их выгод и издержек для групп специальных интересов, действующих на политическом рынке. Это позволит спрогнозировать реальные перспективы принятия того или иного решения, а также выявить условия итогового выбора и сформировать способы воздействия на него.

Каждая практическая реформа имеет свое научное основание, прагматическую цель и группы поддержки. Устойчивость того или иного законодательства определяется состоянием (остротой) проблемы и комбинацией интересов. С этой точки зрения вполне релевантной темой становится проблема плоского личного подходного налога, по которому постепенно развивается общественная дискуссия. Авторы не являются сторонниками или противниками «плоских налогов» вообще. Они исходят из того, что данный подходный налог был специфичен целям и интересам 2000 года; итоги его «работы» могут быть критически рассмотрены в свете ситуации 2010 года; а вопрос об условиях его сохранения или отмены в будущем может обсуждаться в терминах групповых интересов. При выделении групп специальных интересов мы базировались на работе [Григорьев Л., Плаксин С., 2010]. Согласно классификации авторов, можно выделить 44 аналитические группы интересов российского бизнеса, государства и населения. Предполагается возможность изменения состава и прочности коалиций в поддержку данного (как и любого другого) элемента законодательства.

При рассмотрении проблем групповых интересов применительно к данной теме мы предлагаем рассматривать четыре-пять основных групп акторов:

- ✓ получатели налогов (бюджетники, бедные слои населения);

---

<sup>1</sup> Л.М.Григорьев – Декан МУМ (*Международный университет в Москве*), А. А. Курдин – аспирант Эк. Фак. МГУ, эксперт ИЭФ (*Институт энергетики и финансов*).

- ✓ плательщики основной массы налогов (состоятельные слои и предприятия различного уровня);
- ✓ политический класс (в т. ч. правящие и оппозиционные силы), включая элементы государственной власти, ответственные за реформирование экономики;
- ✓ государство как регулятор в лице ведущих экономических ведомств, решающих текущие вопросы в конкретных сферах регулирования;
- ✓ органы власти на региональном и местном уровне.

#### Введение «плоского налога».

Введение «плоского подоходного налога» в 2000-2001 годах отражало конец транзитного кризиса 1990-х гг. (и попытку выхода из финансового краха 1998 г.), в котором российская экономика переживала долгий период бюджетного дефицита. В число его причин, помимо общей тяжёлой макроэкономической конъюнктуры, входила и слабость налогового администрирования. Одна из серьёзных проблем была связана с подоходным налогом: практиковалось активное уклонение, например, учёт оплаты труда в минимальном объёме с выплатой разницы между минимальной и фактической величиной «в конверте».

Для того чтобы снизить привлекательность подобных схем, в целом вывести доходы населения «из тени» и стимулировать предпринимательскую активность, с 1 января 2001 года в России была введена в действие плоская шкала подоходного налога. Эта реформа шла в рамках общей стратегии Правительства и Минфина РФ по эксперименту о «плоских налогах» (что было важной частью реформ 2000 года в целом). Применительно к личному налогу решение о 13%-й ставке (равно как и решение о регрессивной шкале ЕСН) рассматривалось как шаг в сторону облегчения налогового бремени компаний и работодателей, особенно в выводе скрытых доходов из тени, а также в сторону упрощения налогового администрирования. Этот подход был изложен в работах [Синельников-Мурылёв С. и др., 2003], [Анисимова Л. и др., 2008], [Васильева А., Гурвич Е., Субботин В., 2003]. В случае успеха реформа должна была стать поворотом как к расширению доходов бюджета (хотя доход был передан местным органам власти), так и к снижению масштаба «серых» операций бизнеса. В то же время уже в 2000 г. высказывались сомнения в том, что сокращение ставок станет достаточным стимулом для прекращения сокрытия доходов в условиях существовавшей институциональной среды [Бюро экономического анализа, 2000].

В работах [Синельников-Мурылёв С. и др., 2003], [Анисимова Л. и др., 2008] было показано, что повышение сборов НДФЛ после реформы было во многом (более чем на 50%) связано именно с увеличением налогооблагаемой базы вследствие вывода части доходов «из тени». Последнее, в свою очередь, было в значительной мере обусловлено снижением предельной ставки налогообложения. Более того, по мнению авторов этих работ, налоговая реформа не привела к снижению фактической прогрессивности подоходного налогообложения, поскольку богатейшие слои снизили масштабы уклонения от налогов, а, следовательно, стали отдавать в бюджет большую часть своих доходов, чем раньше. В работе [Васильева А., Гурвич Е., Субботин В., 2003] эффективность реформы оценивается более осторожно: во-первых, далеко не все теоретические исследования свидетельствуют о положительной связи между налоговыми ставками и уклонением от налогов. Во-вторых, эффективная ставка по налогу непосредственно после реформы изменилась ненамного, поскольку большая часть населения платила налог по минимальной ставке. Наконец, бюджетные доходы, по оценкам авторов, вследствие реформы де-факто сократились, хотя зарплаты действительно частично были выведены «из тени» благодаря преобразованию подоходного налога. В 2002 г. авторы статьи [Косарев А., Струченевский А., 2002] указывали на то, что выводы о существенном снижении сокрытия доходов делать преждевременно, а рост сборов НДФЛ может быть связан с другими параллельными реформами, в частности, включением в налогооблагаемую базу доходов военнослужащих.

В начале 2000-х гг., после налоговой реформы, объём сбора НДФЛ, действительно, существенно увеличился, причём темп его прироста превышал темп прироста бюджетных доходов в целом (см. график 1). Правда, рост доли НДФЛ в конце 2000-х годов, видимо, отчасти отражает сдвиги в структуре занятости в пользу государственного сектора и увеличения доходов бюджетников в целом (за счет нефтяной ренты).

Введение плоской шкалы подоходного налога на уровне 13% способствовало превращению России в страну с весьма низкой налоговой нагрузкой. К примеру, как в середине, так и в конце 2000-х гг. в рейтинге налоговой нагрузки на одного работника от журнала «Forbes» Россия входила в пятёрку лидеров при всех выделенных авторами уровнях дохода<sup>2</sup>.

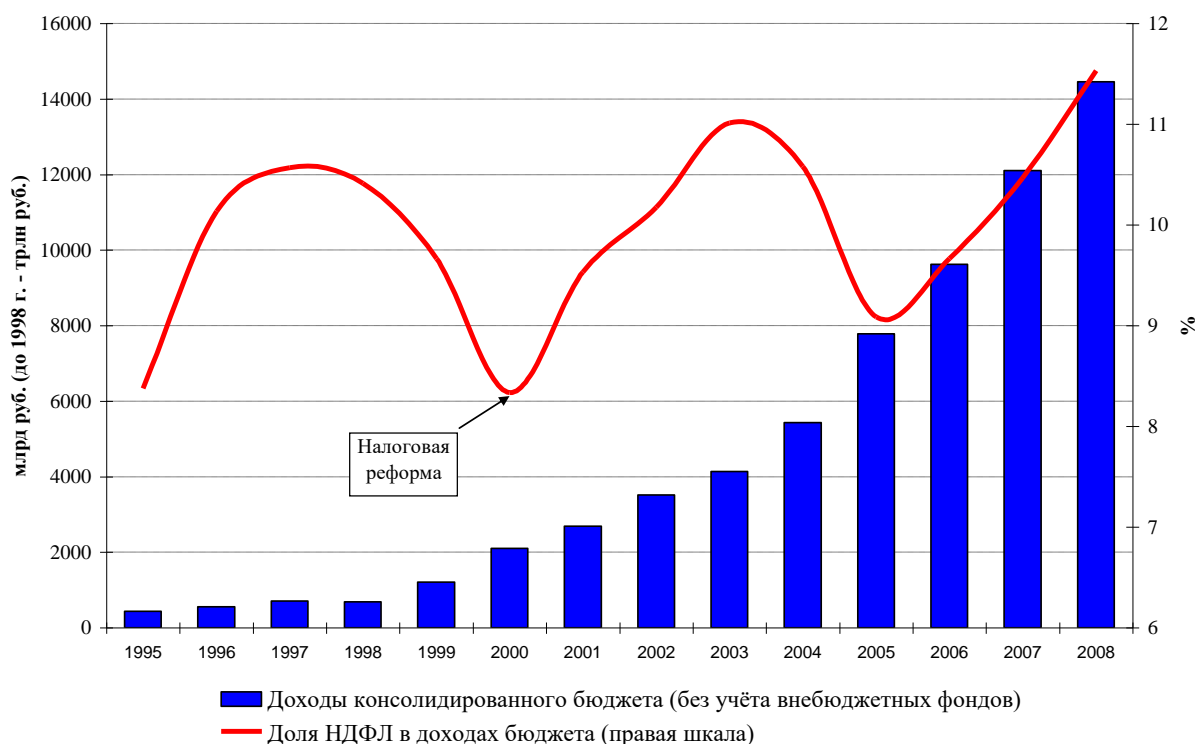
Впрочем, низкий уровень налоговой нагрузки на работника в России не играет критической роли для наполнения государственного бюджета вследствие наличия природной ренты. Доля НДФЛ в доходах бюджета расширенного правительства РФ в

---

<sup>2</sup> <http://www.forbes.com/global/2009/0413/034-taxing-spending-raising-roof.html>;  
<http://www.forbes.com/global/2005/0523/024tab1.html>

2008 г. составила лишь 10,4%. Для сравнения отметим, что в США этот показатель равен 34,3%, в странах ЕС – 15 он колеблется преимущественно от 12 – 13% до 25% (Франция – 15,6%, Германия – 22%, Италия – 25,3%, Великобритания – 24,5%), в Восточной Европе он несколько ниже (Польша – 13,6%, Чехия – 10%, страны Балтии – 17 – 20%).

**График 1. Динамика доходов консолидированного бюджета РФ и роль НДСЛ, 1995 – 2008**



Источник: ФСГС РФ

Налоговая реформа не столкнулась с сильным противодействием сложившихся институтов. В зрелых рыночных экономиках, характеризующихся осознанием важности общественных благ, доверием к государству и готовностью к перераспределению во имя стабильности, идея прогрессивного налогообложения укоренилась достаточно глубоко. Российские налоговые институты были в меньшей степени зависимы от этой идеи

Замысел плоского и низкого личного подоходного налога устраивал основных игроков. Даже бедные слои населения привыкли, что налог просто вычитается и «не заметили» увеличения с 12 до 13%. Высокооплачиваемые слои населения к своим легальным доходам просто получили доплату. В этом плане данный налог вполне отражал интересы социальной базы реформ – новых состоятельных слоёв населения. В какой-то степени можно считать данный налог прямой компенсацией бизнесу и среднему классу за потери во время краха 1998 года. Так что «бедные» ничего не теряли, а «богатые»

приобретали. Передача налога в распоряжение регионов в период концентрации доходов в целом в руках центра также была жестом компенсаторного характера: «Если можете собрать личный налог, то он ваш». Относительно малые размеры налога не оказывали большого влияния на положение получателей дохода – бюджетников, которые несколько выигрывали на снижении предельных ставок налогов, поскольку находились в пределах легальных платежей. Баланс интересов в обществе на том этапе был соблюден. Можно предположить, что ожидания от введения налога в части выхода из тени были завышены как у регуляторов, так и у политиков. Строго говоря, введение «плоского и низкого» налога могло бы быть частью более широкого пакета мер по завершению «переходного» периода. Естественно было бы увязать его введение с налоговой амнистией (подробнее см. [Григорьев Л., Милова О., Каминская Н., 2010]), но попытка последней последовала пять лет спустя в совершенно других условиях и уже не повлияла на события.

Первоначальная реакция на действие данного налога была политически благоприятной, особенно с учетом резкого номинального увеличения платежей в первые месяцы 2001 года. Это отражало учет армейских зарплат (около трех миллионов плательщиков дополнительно), рост минимальной ставки с 12 до 13% и перенос бизнесом выплат бонусов с конца 2000 г. на январь 2001 г. Бизнес и состоятельные слои населения налог, естественно, приветствовали. Реформаторы получили также значительную поддержку от зарубежных аналитиков, которые видели в этом важный эксперимент, который мог бы позитивно влиять на процессы рыночной трансформации. Скептики высказывали сомнения в части готовности бизнеса раскрыть свои источники доходов, поскольку это было бы связано с более широкой уверенностью в стабильности прав собственности и проблемой «нарушений прошлых периодов».

#### Дискуссия 2010 года.

В политических и академических кругах в 2000-е гг. время от времени возобновлялась дискуссия о преимуществах прогрессивной шкалы. К ним относили, в частности, увеличение налоговых сборов за счёт изъятия сверхдоходов богатейших групп населения, снижение нагрузки на беднейшие слои и, как следствие, сокращение социально-экономической дифференциации населения. Сторонники прогрессивного налогообложения также часто упоминали о редкости плоской шкалы в национальных налоговых системах мира. Критики прогрессивной шкалы указывали на возможность нового ухода значительной части доходов «в тень», на сложность администрирования, а также на искажение стимулов работников. В 2007 г. в российский парламент уже вносился законопроект, вводящий прогрессивную шкалу налогообложения, однако он не был

принят. Таким образом, хотя в целом состояние сбора НДФЛ не было негативно оценено аналитиками, политически появились тенденции к использованию данной темы. Эта ситуация носит естественный характер, поскольку достаточно многочисленные слои населения не увидели резкого улучшения своего относительного положения в ходе подъема 2000-х годов.

В настоящее время довольно распространена компромиссная точка зрения на налоговую реформу 2001 г., в соответствии с которой она в целом была полезной, хотя не следует абсолютизировать её эффективность. Так, Е. Гурвич в выступлении на XI Международной научной конференции ГУ – ВШЭ, фактически продолжая линию своей работы 2003 г. [Васильева А., Гурвич Е., Субботин В., 2003], отметил небольшой практический эффект реформы подоходного налога: он составил лишь 0,4% ВВП, несмотря на активную пропаганду реформы. Причём даже этот эффект не обязательно в полной мере является её результатом. Тем не менее, реформа принесла в целом положительные результаты, а введение прогрессивной шкалы может привести к утрате конкурентного преимущества России в борьбе за иностранные инвестиции, а также к искажению стимулов работников<sup>3</sup>.

К. С. Питер, Х. Мартинес-Васкес и Ю. Городниченко [Gorodnichenko Y., Martinez-Vazquez J., Peter K. S., 2009] на основе микроэкономического анализа подтверждают, что реформа позволила значительно снизить степень уклонения от налогов, особенно среди состоятельных групп, однако эффект не стоит преувеличивать. Во-первых, реформа не привела к значительному росту производительности, во-вторых, результаты де-факто скромнее ожидаемых за счёт того, что высокое уклонение от налогов обуславливало меньшие *дореформенные* потери «мёртвого груза» от высоких налоговых ставок.

При введении плоской шкалы налогообложения в 2001 г. В. Путин отметил, что ставка налога не будет меняться в течение, по крайней мере, десяти лет<sup>4</sup>. Вскоре срок этого моратория истекает, а значит, наступает время задуматься о перспективах налоговой системы. В апреле 2010 г. премьер-министр РФ В. Путин в очередной раз подтвердил, что реформа подоходного налогообложения пока не является целесообразной, хотя и возможна в будущем<sup>5</sup>. Это указывает на то, что коалиция политических интересов в пользу плоского налога по-прежнему устойчива, тем более что нефтяная рента позволяет финансировать растущие социальные расходы и дискреционные проекты. В то же время оппозиционные элементы, традиционные (левые) борцы за справедливость, региональные и местные органы власти с вечной нехваткой средств уже предъявляют некоторый

---

<sup>3</sup> <http://opec.ru/1243047.html>

<sup>4</sup> <http://www.rbc.ru/digest/index.shtml?newstime/2007/02/09/31357182>

<sup>5</sup> <http://lenta.ru/news/2009/04/06/nalog1/>

интерес к данной теме. Раздражающее демонстрационное потребление «новых русских», увеличение числа миллионеров во время кризиса и явный рост потребления коррумпированных элементов всегда дают достаточно материала для темы социальной справедливости.

### Интересы в будущем

В этой работе мы оцениваем позиции групп специальных интересов относительно вопроса о замене плоской шкалы подоходного налогообложения на прогрессивную. Этот подход уже применялся одним из авторов в работе [Григорьев Л., Плаксин С., 2009] относительно политики в сфере девальвации рубля: в работе были проанализированы возможности быстрой перемены коалиций групп специальных интересов.

При формулировании позиции по конкретному вопросу многие из групп специальных интересов могут быть объединены в целях упрощения анализа. Некоторые группы не имеют чётко выраженной позиции. В этой ситуации, состоящие в них индивиды, если они принадлежат к нескольким группам одновременно, будут ориентироваться на позиции других групп, членами которых являются, либо же будут готовы пойти на компенсационную сделку с более заинтересованными в том или ином решении индивидами.

В общем, основные группы пока ориентируются на стабильность (см. табл. 1), поскольку (особенно в российских условиях) нет уверенности, что, инициировав существенные изменения правил игры, игрок получает искомый выигрыш, а не увеличение издержек и конфликты. Устойчивость коалиций при «малых девиациях» интересов может быть достаточно высока.

**Таблица 1. Структура коалиции по вопросу о режиме НДСЛ: сторонники плоской (А) и прогрессивной (Б) шкалы НДСЛ, сомневающиеся (В), группы без достаточной информации или нейтральные (Г)**

Группы интересов	2000	2010	Возможные корректировки позиций при устойчивости ситуации и при изменении условий в будущем
Правящая партия и группы	А	В	А – в случае стабильности Б – маневр в случае кризиса
Оппозиционные партии и группы	Г	В	Б - при использовании на выборах лозунга социальной справедливости
Государство - реформатор	А	А	А – из принципа

Государство - регулятор	А	В	Б – при потере нефтяной ренты
Регионы	А	В	Б – могут поддержать для получения доходов и рычагов влияния
Бюджетники и бедные слои населения	Г	В	Б – могут поддержать при низких темпах роста доходов и высокой дифференциации
Бизнес	А	А	А
Состоятельные слои (высший класс и верхний средний)	А	А	А
Массовый «средний средний» класс	А	В	Б – могут поддержать из соображений справедливости

В 2000 г. коалиция за плоскую шкалу подоходного налога была достаточно сильной: государство в роли реформатора проводило курс на либеральные преобразования, а с точки зрения регулятора, решая текущие проблемы, одновременно получало шанс увеличить налогооблагаемую базу, прежде всего обеспечивая доходы регионов. Бизнес и состоятельные слои получили сокращение нагрузки, бедные слои и бюджетники могли вовсе не ощутить реформу, оппозиция также не была способна опереться на какой-либо негативный опыт, чтобы конструктивно критиковать нововведение.

В 2010 г. некоторые группы уже могут поставить целесообразность плоской шкалы под сомнение. Практически дебаты 2010 г. по НДФЛ носят пока чисто экспертный характер, поскольку основные акторы не готовы на серьезные изменения в налоговой системе. Состоятельные слои удовлетворены текущей ситуацией с налогом – их волнует рейдерство, давление государства и агрессивное налоговое администрирование (противоположность налоговой амнистии). Для удовлетворения интересов регионов и местных органов власти возможны другие шаги и компенсационные сделки, например, в части замещения прогрессивной шкалы налогообложения дохода повышением налога на имущество – в целях сглаживания дифференциации. В местные бюджеты зачисляется 30% НДФЛ (и 100% налога на имущество физлиц), в региональные бюджеты – 70% НДФЛ, так что есть еще некоторый простор для частичных решений, не затрагивая общего принципа «плоского и низкого».

В более долгосрочном плане для НДФЛ в нынешней форме основной угрозой является бюджетный кризис вследствие потери нефтяной ренты или чрезмерного роста



государственных расходов (скорее, одновременного действия двух факторов). Именно падение цены осенью 2008 г. и ее колебания фактически подталкивают дискуссию как о модернизации в целом, так и о частичных мерах по поддержанию макроэкономической устойчивости.

При негативном сценарии развития событий бюджетники и бедные слои, а также часть среднего класса, столкнувшись с замедлением или прекращением роста доходов, способны потребовать перераспределения доходов, а государство-регулятор при недостаточности природной ренты вынуждено будет задействовать инструмент прогрессивной шкалы. Особенную заинтересованность в этом проявят регионы, получающие НДСЛ.

Политическая конкуренция при развитии демократии может легко выдвинуть идеи социальной справедливости в России вновь. Сочетание бюджетных сложностей, инерции роста бюджетных расходов и политических обещаний может привести в какой-то точке в будущем (мы полагаем – еще не скоро) к перемене позиций акторов политического процесса. То есть речь идет не о внезапном усилении позиций регионов и бедных слоев населения визави бизнеса и сторонников политической устойчивости. Плоскому налогу в будущем грозит скорее перемена в ощущении элит и властных групп относительно предпочтений в отношении взаимодействия с населением и электоратом. В определенных условиях лозунги оппозиции, популистов могут быть переняты правящими партиями.

Перемена мнения как элитных групп, так и основной массы населения во многом зависит от степени их информированности об эффективности существующего и альтернативного порядка. На наш взгляд, современное состояние дискуссии показывает, что существует значительный простор для совершенствования информационного сопровождения системы налогообложения.

В будущем многое будет зависеть от темпов и характера экономического роста. Задача роста при снижении дифференциации доходов остается важной проблемой трансформации для России. Чем выше – при прочих равных – социальная стабильность и яснее тенденции к росту доходов среднего класса, особенно его массовых слоев, тем меньше общественное давление в пользу налогового перераспределения. Мы не затрагиваем в данной работе вопрос о переменах в сознании бизнеса, политической элиты и верхних слоев среднего класса в отношении социальной справедливости. Хотя можно допустить в будущем ситуацию (вне бюджетного кризиса) поворота в общественном сознании. Но это совсем другая история, предполагающая предварительное сужение неравенства и высокую устойчивость прав собственности.

## *Литература*

1. Анисимова Л., Кадочников П., Малинина Т., Назаров В., Синельников-Мурылев С., Трунин И. Реформа налогообложения доходов населения в России: результаты 2000-2007 гг. – М.: ИЭПП, 2008.
2. Бюро экономического анализа. Реформа налоговой системы: логика и ожидаемые последствия. – БЭА, 2000.  
(<http://www.budgetrf.ru/Publications/Magazines/bea/analysis/2000/bea30062000rept/bea30062000rept000.htm>)
3. Васильева А., Гурвич Е., Субботин В. Экономический анализ налоговой реформы // Вопросы экономики. 2003. № 6. С. 38 – 60.
4. Григорьев Л., Милова О., Каминская Н. Амнистия капиталов – финал переходного периода / Григорьев Л. Экономика переходных процессов. – М.: МУМ, 2010. Т. 1. С. 191 – 217.
5. Григорьев Л., Плаксин С. Учёт интересов групп в антикризисной политике / Экономика и право / под ред. А. П. Заостровцева – СПб.: Наука, 2009. С. 85 – 101.
6. Григорьев Л., Плаксин С. Цели и интересы групп на старте кризиса: как сохранить позиции и дожить до модернизации / Григорьев Л. Экономика переходных процессов. – М.: МУМ, 2010. Т. 1. С. 281 – 333.
7. Косарев А., Струченевский А. О подоходном налоге // Информационно-аналитический бюллетень БЭА. 2002. № 30.
8. Синельников-Мурылев С., Баткибеков С., Кадочников П., Некипелов Д. Оценка результатов реформы подоходного налога в Российской Федерации // Вопросы экономики. 2003. № 6. С. 61 – 77.
9. Gorodnichenko Y., Martinez-Vazquez J., Sabirianova Peter K. Myth and Reality of Flat Tax Reform: Micro Estimates of Tax Evasion Response and Welfare Effects in Russia // Journal of Political Economy. 2009. Vol. 117, # 3. P. 504 – 554.