

С. Синельников-Мурылев, С. Баткибеков, П. Кадочников, Д. Некипелов

Оценка результатов реформы подоходного налога в Российской Федерации

<http://www.iet.ru/papers/52/index.htm>

Москва
2003

Институт экономики переходного периода

Исследование посвящено анализу ключевых проблем функционирования подоходного налога в России и результатов реформы, проведенной в 2000 г.

В первой части работы рассматриваются предпосылки к осуществлению реформы подоходного налога в России, дается анализ ее основных целей и задач, а также положений, реализованных в главе 23 Налогового кодекса Российской Федерации «Налог на доходы физических лиц». Вторая часть посвящена теоретическому исследованию воздействия реформы на налоговую базу, поступления налога и степени его прогрессивности, а также эмпирической проверке гипотез, вытекающих из теоретического анализа. На основе известных теоретических моделей сформулированы гипотезы, связывающие изменения ставки налога и масштабы уклонения от него.

Основная гипотеза, проверяемая в работе, заключается в том, что при снижении предельной ставки подоходного налога может наблюдаться рост налоговых поступлений за счет роста налогооблагаемой базы, вызванного сокращением уклонения от налога под воздействием изменяющейся оценки индивидуумами выгод и издержек уклонения от налогообложения.

В заключении представлены выводы относительно результатов проведенного исследования и предложены некоторые практические рекомендации по фискальной политике в области подоходного налогообложения.

Редакторы: Н. Главацкая, К. Мезенцева

Корректор: С. Хорошкина

Компьютерный дизайн: В. Юдичев

Настоящее издание подготовлено по материалам исследовательского проекта Института экономики переходного периода, выполненного в рамках гранта, предоставленного Агентством международного развития США.

ISBN 5-93255-106-2

Лицензия на издательскую деятельность Серия ИД № 02079 от 19 июня 2000 г.

125993, Москва, Газетный пер., 5

Тел. (095) 229–6413, FAX (095) 203–8816

E-MAIL – root @iet.ru, **WEB Site** – <http://www.iet.ru>

© **Институт экономики переходного периода 2002.**

Содержание

ВВЕДЕНИЕ	4
1. ПРЕДПОСЫЛКИ РЕФОРМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
1.1. МАКРОЭКОНОМИЧЕСКИЕ УСЛОВИЯ РЕФОРМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
1.2. ПОЛИТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ РЕФОРМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.....	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ РЕФОРМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ.	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
2.1. ОСНОВНЫЕ ЦЕЛИ И ЗАДАЧИ РЕФОРМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ.....	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
2.2. ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ РЕФОРМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ.	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
3. НЕКОТОРЫЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ГИПОТЕЗЫ, СВЯЗЫВАЮЩИЕ УКЛОНЕНИЕ ОТ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ И ПРЕДЕЛЬНУЮ СТАВКУ НАЛОГА.....	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
4. ПРОБЛЕМЫ МЕТОДОЛОГИИ ИССЛЕДОВАНИЯ ПОСЛЕДСТВИЙ РЕФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ.	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
4.1. НЕКОТОРЫЕ ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ОПРЕДЕЛЕНИЯ БАЗЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА.	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
4.2. ФАКТОРЫ, ОКАЗЫВАЮЩИЕ ВЛИЯНИЕ НА РАЗМЕР НАЛОГООБЛАГАЕМОЙ БАЗЫ ПРИ РЕФОРМИРОВАНИИ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
4.3. ОГРАНИЧЕНИЯ ПРИ ИССЛЕДОВАНИИ СИСТЕМЫ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИИ, СВЯЗАННЫЕ С ПРОБЛЕМАМИ СТАТИСТИЧЕСКОГО ХАРАКТЕРА	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
5. СПЕЦИФИКАЦИИ ИЗУЧАЕМЫХ МОДЕЛЕЙ	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
6. ЭМПИРИЧЕСКАЯ ПРОВЕРКА ГИПОТЕЗ.....	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
6.1. ОСНОВНЫЕ ФАКТОРЫ РОСТА ПОСТУПЛЕНИЙ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА.	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
6.2. МОДЕЛЬ ЗАВИСИМОСТИ НАЛОГОВЫХ ПОСТУПЛЕНИЙ ОТ ПРЕДЕЛЬНОЙ СТАВКИ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
6.3. МОДЕЛЬ ЗАВИСИМОСТИ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ОТ СРЕДНЕЙ ПРЕДЕЛЬНОЙ СТАВКИ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
6.4. АНАЛИЗ ПРОГРЕССИВНОСТИ ПОДОХОДНОГО НАЛОГА	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
6.4.1. Теоретические аспекты анализа прогрессивности налогов.	Ошибки! Закладка не определена.
6.4.2. Эконометрический анализ прогрессивности.....	Ошибки! Закладка не определена.
6.4.3. Построение и анализ индексов прогрессивности подоходного налогообложения. ...	Ошибки! Закладка не определена.
6.4.4. Сводные результаты тестов на прогрессивность.	Ошибки! Закладка не определена.
7. ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И РЕКОМЕНДАЦИИ.....	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
ПРИЛОЖЕНИЕ. РАСЧЕТ СРЕДНИХ ПРЕДЕЛЬНЫХ СТАВОК ПОДОХОДНОГО НАЛОГА В РЕГИОНАХ РОССИИ	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	ОШИБКА! ЗАКЛАДКА НЕ ОПРЕДЕЛЕНА.

Введение

Начиная с 2000 г. и по настоящее время в Российской Федерации реализуется пакет мер полномасштабной налоговой реформы. К числу задач налоговой реформы можно отнести: упрощение процесса уплаты и сбора налогов, уменьшение налогового бремени путем снижения предельных ставок налогов, повышение горизонтальной справедливости налоговой системы путем расширения налоговой базы за счет сокращения льгот по налогам, повышение прогрессивности налога в результате сокращения возможностей уклонения от уплаты налога высокодоходными группами населения. В наибольшей степени изменения, осуществляемые в рамках реформы, затронули ключевые налоги – налог на добавленную стоимость, налог на прибыль, акцизы и подоходный налог.

Реформа подоходного налога, или налога на доходы физических лиц, как он именуется в новой редакции соответствующей главы Налогового кодекса, была осуществлена в 2000 г. и заключалась, прежде всего, в установлении плоской единой ставки на уровне, близком к наименьшей предельной ставке ранее действовавшей шкалы, сокращении льгот и упрощении процедур уплаты и сбора налога. Изменения в подоходном налоге были обусловлены необходимостью повышения его роли как в общих налоговых поступлениях, так и в перераспределительных процессах.

Столь радикальная реформа подоходного налога в России проводится впервые, поэтому на данный момент, в отличие от зарубежных стран¹, где подобного рода реформы имели место, практически отсутствует опыт исследований влияния осуществляемых изменений на уровень налогооблагаемых доходов, величину поступлений налога в бюджет и на его роль в процессе перераспределения доходов населения. Настоящее исследование посвящено анализу ключевых проблем функционирования подоходного налога в России и результатов реформы, проведенной в 2000 г.

Работу можно условно разделить на две части. В первой из них рассматриваются предпосылки к осуществлению реформы подоходного налога в России, дается анализ ее основных целей и задач, а также положений, реализованных в главе 23 Налогового кодекса Российской Федерации «Налог на доходы физических лиц». Вторая же часть посвящена теоретическому исследованию воздействия реформы на налоговую базу, поступления налога и степени его прогрессивности, а также эмпирической проверке гипотез, вытекающих из теоретического анализа.

В ходе рассмотрения основных предпосылок осуществления реформы подоходного налога в России проанализированы как макроэкономические аспекты сложившейся ситуации, так и некоторые политические. В частности, уделено внимание анализу причин выбора именно того набора изменений, который в итоге был реализован во второй части Налогового кодекса. Анализу целей, задач и положений реформы подоходного налога посвящен второй раздел работы.

В начале второй части работы на основе известных теоретических моделей сформулированы гипотезы, связывающие изменения ставки налога и масштабы уклонения от него. Основная гипотеза, проверяемая в работе, заключается в том, что при снижении предельной ставки подоходного налога может наблюдаться рост

¹ К числу исследований, в которых рассматривается опыт налоговых реформ в Норвегии, Швеции, Франции, США и др., можно, в частности, отнести работы *Aarbu, Thoresen (2001)*, *Agell, Englund, Sorensen (2000)*, *Piketty (1998)*, *Feldstein (1995)*, *Carroll (1998)*, *Auten, Carroll (1997)*, *Moffitt, Wilhelm (1997)*, *Slemrod (1992)*, *Eissa (1995)*, *Slemrod (1996)*, *Auerbach, Slemrod (1997)*, *Slemrod (1998)*, *Bosworth, Burtless (1992)*.

налоговых поступлений за счет роста налогооблагаемой базы, вызванного сокращением уклонения от налога под воздействием изменяющейся оценки индивидуумами выгод и издержек уклонения от налогообложения.

В четвертой главе рассматриваются вопросы, связанные с проблемами определения дохода с целью обложения подоходным налогом для анализа его изменений под воздействием изменения ставки налога. В частности, затрагиваются такие аспекты, как неоднородность налогооблагаемого дохода и трудности в оценке различных его составляющих, существование множества дополнительных факторов, оказывающих влияние на объем налогооблагаемого дохода, проблемы информационного характера, связанные с недостатками существующих статистических данных.

В пятой главе специфицированы модели, на основе которых проверяются гипотезы, сформулированные ранее. Спецификации моделей учитывают статистические и другие проблемы, проанализированные во втором параграфе.

Шестая глава посвящена эмпирической проверке гипотез с использованием построенных моделей. Отдельному анализу подвергнуты гипотезы о воздействии изменения ставки налога на его поступления и объем облагаемых доходов, а также об изменении прогрессивности налога вследствие осуществленной реформы. Причем последняя гипотеза проверяется как с использованием структурных индексов (Каквани и Масгрейва), так и эконометрических моделей.

В заключении представлены выводы относительно результатов проведенного исследования и предложены некоторые практические рекомендации по фискальной политике в области подоходного налогообложения.