



ИНСТИТУТ  
ЭКОНОМИЧЕСКОЙ  
ПОЛИТИКИ  
имени Е.Т. ГАЙДАРА

# НАЛОГИ КАК СИСТЕМООБРАЗУЮЩИЙ ФАКТОР ЭКОНОМИЧЕСКОГО РАЗВИТИЯ

*С. Дробышевский*

*Гайдаровские чтения «Налоговые реформы в  
странах СНГ: уроки и перспективы», Ташкент*

*10.10.2019*

# ПОКАЗАТЕЛИ КАЧЕСТВА НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ: ВЗГЛЯД ЭКОНОМИСТОВ

В экономической теории налогообложения качество налоговой системы принято оценивать по следующим показателям:

## 1) Определенность и стабильность

Экономические агенты должны иметь определенность при бизнес-планировании.

## 2) Справедливость

Налог является справедливым в той мере, в какой он принимает во внимание способность лица платить налог, иными словами, доход и богатство налогоплательщика. Налогоплательщики, находящиеся в равных условиях, должны платить одинаковые налоги.

## 3) Эффективность

Эффективность узко определяется как качество налоговой системы, позволяющее собирать налоги с наименьшими возможными издержками, включая издержки, которые необходимо понести налогоплательщику для исполнения налогового законодательства, и издержки, требующиеся от администрации для принуждения к исполнению законов

В широком смысле эффективность предполагает получение необходимых доходов бюджета с наименьшими потерями общества, включая и потери за счет искажения выбора экономических агентов (**нейтральность** налоговой системы - влияние на выбор между работой и свободным временем, потреблением и сбережением), и особенности определения величины и обеспечения поступлений по каждому налогу в бюджет (**собираемость**)

На макроуровне принято измерять налоговую нагрузку как долю ВВП

**Оптимальная налоговая система** - это система, минимизирующая *избыточное* налоговое бремя 2

# ОСНОВНЫЕ МЕХАНИЗМЫ ВЛИЯНИЯ НАЛОГОВ НА ПОВЕДЕНИЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ АГЕНТОВ:

- ✓ Домохозяйства - влияние на решения о сбережениях, предложении труда, инвестициях в человеческий капитал и т.д.
  - оптимальную структура налогов на товары (Ramsey, 1927, 1928)
  - воздействие налогов на провалы рынка: общественные блага и экстерналии, Pigou (1947)
  - эффект дохода и эффект замещения предложения труда и досуга, Musgrave (1959)
  - исследование нелинейных налогов на доходы и их воздействия на распределение ресурсов, Mirrlees (1971)
  - искажения в сбережениях, Feldstein (1978)
  - искажения в предложении труда, Hausman (1989):
- ✓ Фирмы - влияние на решения об объеме производства, предложении рабочих мест, инвестициях и т.д.
  - максимизация дисконтированной стоимости фирмы (при технологическом ограничении) - как правило задача динамической оптимизации, оптимального управления, описанная в q-теории капитала и инвестиций (Tobin (1969), Myles (2009) и др.).

# ВЛИЯНИЕ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ НА ЭКОНОМИЧЕСКИЙ РОСТ (ОЭСР, 1970-2005)

- Увеличение налогов на доходы при сокращении налогов на потребление и имущество и оказывает значимый отрицательный эффект на рост ВВП
- Увеличение налогов на доходы оказывает значимое отрицательное влияние на рост ВВП, а налоги на потребление и имущество - нет. При этом влияние налогов на доходы корпораций сильнее, чем налогов на личные доходы
- Рост налогов как на потребление, так и на имущество, приводит к более высоким темпам роста подушевого ВВП, чем в случае увеличения налогов на доходы. Влияние роста имущественных налогов сильнее, чем в случае увеличения налогов на потребление
- Искажающие налоги отрицательно влияют на рост ВВП на душу за счет понижения стимулов к производственно-инновационной деятельности и сбережениям, а неискажающие - положительно за счет пополнения бюджета и перераспределения средств
- Налоги на потребление и собственность оказывают менее пагубное воздействие на ВВП, чем налоги на доходы. Наибольшее искажение вызывает налог на доход корпораций, так как он снижает рост совокупной факторной производительности и инвестиций. Также корпоративный налог приводит к снижению предпринимательской активности, инновационной активности и притока прямых иностранных инвестиций (за счет менее благоприятного инвестиционного климата)
- Налог на собственность, напротив, является наименее искажающим, и потому наилучшим для стимулирования роста ВВП

# МЕЖДУНАРОДНАЯ НАЛОГОВАЯ КОНКУРЕНЦИЯ

- Международная налоговая конкуренция - это конкуренция между национальными юрисдикциями за мобильные факторы производства с помощью инструментов налоговой политики

## Предпосылки налоговой конкуренции

1. Мобильность факторов производства (капитала, квалифицированного труда)
2. Национальная налоговая политика влияет на международное размещение капитала

## Результат

- Налоговая конкуренция между множеством юрисдикций приводит к неоптимально низким налогам (Oates, 1972. Fiscal Federalism; Wilson, 1986. A theory of interregional tax competition; Zodrow & Mieszkowski, 1986. Pigou, Tiebout, property taxation, and the underprovision of local public goods)
- Крупные юрисдикции имеют рыночную власть => могут установить налоги выше (Hoyt, 1991. Property taxation, Nash equilibrium, and market power)
- Мелким странам рядом с крупными выгодно снизить налоги, получив выгоды налоговой гавани (Bucovetsky, 1991. Asymmetric tax competition)

## Эмпирическая проверка существования налоговой конкуренции

(Hines, 2007. Corporate Taxation and International Competition; Zodrow, 2010. Capital Mobility and Capital Tax Competition)

- Оценка влияния налогообложения на прямые иностранные инвестиции
- Анализ переложения налогового бремени с капитала на немобильные факторы (Wiji, Devereux and Maffini, 2008. The Direct Incidence of Corporate Income Tax on Wages)
- Исследование взаимосвязей между национальными сбережениями и инвестициями (т.н. «загадка Фельдштейна-Хориоки»: Feldstein & Horioka, 1980. Domestic Savings and Capital Flows)

# МИРОВЫЕ ТРЕНДЫ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ НДС

- НДС является основным источником финансирования налоговых доходов бюджета в странах ОЭСР и G20 (в среднем генерируя около 20% налоговых доходов)
- Крупномасштабные реформы по переходу от множества косвенных налогов с похожей базой к классическому НДС с широкой налоговой базой в крупнейших развивающихся странах (Индия, Китай)
- В странах ЕС наблюдается смена типа реформ по НДС от повышения ставок к совершенствованию администрирования и расширению налоговой базы - тренд на повышение стандартных налоговых ставок по НДС в странах ОЭСР после кризиса 2008 года остановился после пика средней ставки НДС по странам ОЭСР в 19,3% в 2015 году)
- Реформы по фискальной девальвации (Германия, Венгрия, Великобритания) - повышение НДС, сопровождаемое снижением нагрузки на фонд оплаты труда (социальных взносов)
- Расширяется использование пониженных ставок как мер социальной поддержки (эффективность таких мер крайне низкая (OECD, 2018)) для поддержки туризма (Словакия, Греция), культуры (Испания, Греция, Португалия) и др.
- Развиваются механизмы международной гармонизации налоговых правил по косвенным налогам для минимизации барьеров для торговли товарами и услугами в рамках торговых союзов (ЕАЭС, ЕС)
- Гармонизированное введение согласно подходу BEPS Action 1 механизма обложения импорта в рамках электронной коммерции (цифровых услуг и товаров для личного пользования) (страны ЕС, Россия, Беларусь, Индия)

# МИРОВЫЕ ТРЕНДЫ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ПРИБЫЛИ КОМПАНИЙ

- **Снижение общей налоговой ставки (Нидерланды, Великобритания, Франция, США, Аргентина, Швеция)**
  - С 2000 по 2019 год в среднем в странах G20 общие налоговые ставки снизились на 13,2%, а в среднем в странах ОЭСР на 7,7%, что объясняется международной налоговой конкуренцией
  - Страны вводят пониженные налоговые ставки в рамках специальных режимов для доходов от интеллектуальной собственности (США, Бельгия, Ирландия, Испания, Турция, Корея)
- **Сужение налоговой базы**
  - Вычеты с повышенным коэффициентом для стимулирования инноваций и инвестиций в НИОКР (Сингапур, США)
  - Вычеты условных процентов при вкладе в основной капитал с целью повышения нейтральности налоговых условий для выбора формы инвестиций: долг или капитал (Бельгия, Италия)
- **Расширение налоговой базы**
  - Ограничения на зачет и перенос убытков прошлых лет (Италия, США, Швейцария, Россия)
  - Ограничения учета в налоговой базе процентов и роялти (США, Великобритания, Россия)
- **Усиление налогового контроля за международным перемещением налоговой базы**
  - Внедрение на глобальном уровне инициатив Плана BEPS (Base Erosion and Profit Shifting - противодействие размыванию налоговой базы и выводу прибыли) (более 100 стран-участниц проекта)
  - Усиление правил налогового контроля в отношении трансфертного ценообразования (США, Нидерланды, Армения, Индия)
- **Ответ на вызовы цифровизации глобальной экономики**
  - Участие в разработке гармонизированного международного решения в отношении налогообложения прибыли компаний с высоким уровнем цифровизации на глобальных площадках налоговой координации (ОЭСР, G20)
  - Введение односторонних мер по налогообложению прибыли цифровых компаний (Франция, Великобритания, Индия, Уругвай)

# МИРОВЫЕ ТРЕНДЫ В НАЛОГООБЛОЖЕНИИ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

- Повышение прогрессивности
  - Переход от плоской ставки к прогрессивной с целью повышения вертикальной справедливости (Литва, Латвия)
  - Переход от прогрессивной ставки к плоской с целью упрощения администрирования, противодействия уклонению (Армения)
  - Увеличение адресности налоговых вычетов для решения социальных задач (образование, здравоохранение, поддержка малоимущих, начинающих специалистов) (Китай, Польша)
  - Введение щедрых налоговых стимулов для переезжающих высококвалифицированных специалистов и инвесторов (Португалия, Италия, Кипр)
  
- Снижение нагрузки на фонд оплаты труда
  - Снижение социальных страховых взносов (Франция, Аргентина), также сопровождаемое повышением стандартной ставки НДС (Германия, Венгрия, Великобритания)
  - Снижение социальных страховых взносов для приоритетных отраслей, например, ИТ-специалистов (Россия)



# РОССИЙСКАЯ НАЛОГОВАЯ СИСТЕМА: ПРОВЕРЕНО ВРЕМЕНЕМ

- Сформирована в начале 2000-х годов в условиях окончания трансформационного спада и до периода роста цен на нефть
- Один из первых в мире успешных примеров применения плоской шкалы подоходного налога
- Значительная доля природной ренты (изымаемой через НДС и экспортные пошлины, в 2015-2018 г. в среднем 41,1% доходов ФБ и 21,1% доходов БРП)
- Относительно низкие прямые налоги, опора на косвенные налоги (около 95% ФБ, 60% БРП)
- Обеспечивает адекватный расходным обязательствам объем доходов БРП (в среднем - 35% ВВП)
- В кризисы 2008-2009 и 2015-2016 годов снижение неналоговых налоговых доходов не превышало 1,5 п.п. ВВП, нефтегазовых - до 4 п.п. ВВП
- Изменение позиции «Налогообложение» в рейтинге Doing Business: 2009 г. - 134 место, 2017 г. - 45 место
- Прогресс в области автоматизации администрирования налогов: АИС Налог 3, АСК НДС-3, АСК ККТ, «Личный кабинет налогоплательщика»

Спасибо за внимание!