

УДК 336.221.4

## ПРОГРЕССИВНАЯ ИЛИ ПРОПОРЦИОНАЛЬНАЯ ШКАЛА НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ: ЧТО СПРАВЕДЛИВНЕЕ И ЭФФЕКТИВНЕЕ?

*Пансков Владимир Георгиевич, д-р экон. наук, профессор, профессор Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования, Финансовый университет, Заслуженный экономист Российской Федерации, государственный советник налоговой службы I ранга, Москва, Россия*  
5868116@mail.ru

В статье анализируются преимущества и недостатки пропорциональной и прогрессивной ставок налогообложения доходов физических лиц. Показано, что применяемая в настоящее время единая ставка налога на доходы физических лиц не решила проблем сокрытия налоговой базы, стимулирования развития экономики. Показано, что прогрессивная шкала налогообложения имеет серьезные преимущества, которые могут быть реализованы, если при ее разработке исходить не столько из интересов пополнения доходов бюджета, сколько из соблюдения социальной справедливости в обществе. **Ключевые слова:** налог на доходы физических лиц (НДФЛ); налоговое администрирование; налоговая декларация; принцип равенства и справедливости; прогрессивная шкала налогообложения; справедливость в налогообложении.

## PROGRESSIVE OR PROPORTIONAL SCALE OF TAXATION: WHICH IS FAIRER AND MORE EFFECTIVE?

*Panskov Vladimir G., ScD (Economics), full professor the Tax Policy and Customs Tariff Regulation Department, Financial University, Honored Economist of the Russian Federation, Class 1 State Counselor of the Tax Service, Moscow, Russia*  
5868116@mail.ru

The paper analyzes the advantages and disadvantages of the proportional and progressive personal income tax rates. It is shown that the currently applied single rate of the personal income tax has not solved the problems of the tax base concealment and the economic development stimulation. It is demonstrated that the progressive scale of taxation has serious advantages that can be realized if its development is guided by the principles of social justice in society rather than the interests of the budget revenues replenishment.

**Keywords:** personal income tax (PIT); tax administration; tax return; principle of equality and justice; progressive scale of taxation; justice in taxation.

### Практика подоходного налогообложения

Исходя из состояния российской экономики и дефицита бюджетной системы, все чаще поднимается вопрос о введении в российской налоговой системе прогрессивной шкалы налогообложения доходов физических лиц. И если еще год назад за возврат к прогрессии в налогообложении выступали отдельные ученые, то сегодня об этом говорят высокопоставленные чиновники. Так, заместитель председателя Пра-

вительства РФ О. Ю. Голодец заявила: «Кабинет министров сейчас прорабатывает введение прогрессивной шкалы налога на доходы физических лиц»<sup>1</sup>.

Вопрос о размере изъятий доходов населения в пользу государства не так прост, как кажется на первый взгляд, поскольку необоснованное

<sup>1</sup> Сайт Независимой газеты. URL: [http://www.ng.ru/economics/2016-11-22/1\\_6865\\_taxes.html](http://www.ng.ru/economics/2016-11-22/1_6865_taxes.html).

решение может иметь не только фискальные, но и социальные, и политические последствия. Поэтому прежде чем принимать такое кардинальное решение, целесообразно тщательно проанализировать преимущества и недостатки действующей плоской и действовавшей в недалеком прошлом прогрессивной шкалы налогообложения.

### Экономическая эффективность ставок налогообложения

Пожалуй, самым сложной для решения проблемой в части налогообложения доходов физических лиц является укрывательство доходов. Принято считать, что в случае плоской шкалы работодатель (налогоплательщик в данном случае не в счет, так как налог удерживается работодателем) испытывает меньше желания утаивать расходы на выплату зарплаты по сравнению с тем, что он чувствует при уплате подоходного налога по прогрессивным ставкам. При этом данный вывод подтверждается существенным приростом поступлений налога на доходы физических лиц (далее — НДФЛ) в 2001 и 2002 гг., т.е. сразу после введения единой ставки налога в размере 13%. Действительно, в 2001 г. поступления НДФЛ в бюджетную систему страны выросли на 46%, а в 2002 — на 40% при увеличении всех налоговых доходов на 37 и 34% соответственно. Другой вопрос: стало ли опережающее поступление этого налога исключительно следствием введения пропорциональной ставки данного налога? Как показывает анализ, одновременно с введением плоской шкалы налогообложения был осуществлен ряд других фискальных мер, которые в решающей степени способствовали существенному приросту поступлений НДФЛ.

В частности, с 2001 г. была прекращена практика освобождения от уплаты НДФЛ ряда категорий личного состава силовых структур, вследствие чего число плательщиков данного налога единовременно увеличилось более чем на 700 тыс. человек. Одновременно начиная с 2001 г. была введена регрессивная шкала ставок единого социального налога (далее — ЕСН), что, безусловно, способствовало выводу из тени определенной части «конвертной» заработной платы. В результате увеличилась налоговая база

по НДФЛ<sup>2</sup>. Несомненно, определенное воздействие этих факторов продолжилось и в 2002 г. Кроме того, в этом году позитивное влияние на рост налоговой базы по НДФЛ оказало существенное, с 35 до 24% снижение ставки налога на прибыль организаций. Это способствовало высвобождению у хозяйствующих субъектов значительных финансовых ресурсов, определенная часть которых была использована на выплату дивидендов, а также на увеличение заработной платы. Действительно, в 2002 г. среднемесячная номинальная заработная плата в экономике выросла на 34% при снижении поступлений налога на прибыль организаций на 10%. Росту заработной платы в экономике и соответственно поступлению подоходного налога в этот период способствовал также экономический рост, вызванный резким повышением мировых цен на энергоресурсы. Как известно, с марта 2002 г. начался продолжительный и практически непрерывный рост мировых

<sup>2</sup> Может возникнуть вопрос: почему регрессивная ставка ЕСН в значительно большей мере, чем снижение ставки НДФЛ, повлияла на увеличение размера легально выплачиваемой заработной платы? Объяснение достаточно простое: ЕСН (сегодня — взносы в социальные фонды) работодатель выплачивал за счет собственной прибыли, а в части НДФЛ он был налоговым агентом, удерживающим налог из дохода наемных работников. Поэтому ему не в такой высокой степени важно было, по какой ставке и в каком размере уплачивались налоги с доходов, получаемых его работниками. Если даже это и затрагивало его интересы, то не настолько, чтобы грубо нарушать законодательство, скрывая истинные доходы работников. Тем более что избежание налогообложения — это достаточно серьезный риск, и он тоже имеет свою цену, в том числе финансовую. Для выплаты «конвертной» заработной платы необходимы неучтенные в отчетности наличные деньги, причем в весьма значительных суммах. Нелегальное же обналичивание денежных средств обходится работодателю недешево. Другое дело — взносы в социальные фонды, уплата которых отражается на финансовом положении работодателя, увеличивая его издержки и уменьшая прибыль. Наглядной иллюстрацией этого тезиса могут служить результаты повышения с 1 января 2011 г. с 26 до 30% ставки страховых взносов в государственные социальные фонды: в 2011 г. практически остановился рост доходов населения и соответственно уменьшилось поступление «зарплатных» налогов. Рост реальных доходов населения составил в этом году всего 0,8% против 5,1% по итогам 2010 г. Согласно проведенному в 2012 г. исследованию «Деловой России», 75% опрошенных предпринимателей основной причиной этого посчитали неприемлемо высокие ставки страховых взносов (см. Зубченко Е. Не спортивное поведение. Налоговая реформа не облегчает жизнь бизнесу, а заставляет его уходить в тень // Новые известия. 15.05.2012).

цен на нефть<sup>3</sup>. Как только действие этих особых факторов прекратилось, темпы роста доходов по НДФЛ снизились, и прирост поступлений данного налога стал ниже по сравнению с приростом доходов как по отдельным налогам, так и в целом по налоговой системе. В частности, за последние 13 лет (с 2003 по 2015 г.) поступления от НДФЛ возросли в 6,16 раза (с 455,6 до 2807,8 млрд руб.), в то время как все доходы консолидированного бюджета страны увеличились в 6,51 раза (с 4135,6 до 26922,0 млрд руб.). При этом в 2003 г. поступления данного налога составляли 11% от всех доходов консолидированного бюджета, а в 2015 г. его доля снизилась до 10,4%. Одновременно с этим имел место опережающий рост перераспределяемой через бюджет доли валового внутреннего продукта по сравнению с долей ВВП, перераспределяемой через НДФЛ. Если доля индивидуального подоходного налога в ВВП составляла в 2002 г. 3,3%, в 2003 г. — 3,4% и в 2015 г. — 3,47%, то удельный вес всех доходов консолидированного бюджета в ВВП в эти годы возрастал более высокими темпами. В 2002 г. доля всех доходов консолидированного бюджета в ВВП составила 32,4%, а в 2003 г. — 31,1%, в 2015 г. возросла до 33,3%.

Но, пожалуй, самой яркой иллюстрацией нейтральности применяемой шкалы налогообложения доходов населения по отношению к желанию работодателя скрыть истинные размеры выплачиваемой работникам заработной платы является динамика показателей фактического уровня скрытой в экономике России заработной платы.

По данным Росстата, за период действия плоской шкалы доля скрытой оплаты труда в ВВП не только не снизилась, но и возросла с 11,1% в 2000 г. до 13,1% в 2015 г. В настоящее время скрытая форма оплаты труда составляет 57,8% по отношению к фонду заработной платы.

Таким образом, можно сделать вывод: введение плоской шкалы налогообложения доходов физических лиц и даже установление регрессивной шкалы взносов в государственные социальные фонды никоим образом не повлияли на укрывательство доходов физических лиц от налогообложения и не смогли разрушить практику выдачи «конвертной» заработной платы. Кроме того, необходимо подчеркнуть и еще два обстоятельства.

*Во-первых*, выступающие за сохранение пропорциональной шкалы обложения НДФЛ специалисты фактически признают бессилие государства в наведении порядка в установлении цивилизованных форм оплаты труда в экономике страны, а также несостоятельность налоговых органов противостоять действиям недобросовестных налоговых агентов. *Во-вторых*, сокрытие со стороны работодателя истинного размера получаемого его работниками оплаты труда не идет последним во благо, поскольку сокращает их пенсионные накопления с соответствующим снижением размера будущей пенсии. В итоге прибыль организации и доходы ее собственника растут за счет снижения жизненного уровня будущих пенсионеров. Поэтому государству необходимо находить другие формы борьбы с «конвертной зарплатой».

---

***Принято считать, что в случае плоской шкалы работодатель (налогоплательщик в данном случае не в счет, так как налог удерживается работодателем) испытывает меньше желания утаивать расходы на выплату заработной платы по сравнению с тем, что он чувствует при уплате подоходного налога по прогрессивным ставкам.***

---

Еще одной достаточно серьезной проблемой, возникающей с введением прогрессивной шкалы налогообложения доходов населения, безусловно, является усложнение налогового администрирования. При этом оно коснется не только увеличения объема работ контролирующих органов, но и затронет широкие слои населения. Действительно, при введении прогрессивной шкалы неизбежно установление в качестве налоговой базы совокупного годового дохода, что обусловит необходимость составления налогоплательщиками налоговых деклараций и соответствующего их контроля со стороны налоговых органов.

Вместе с тем введение в практику налогообложения налоговых деклараций имеет и позитив-

<sup>3</sup> Сайт агентства ТАСС. URL: <http://tass.ru/ekonomika/1572991>.

ное значение. В первую очередь оно будет способствовать повышению налоговой культуры населения. Если не все, но многие налогоплательщики — физические лица не только сумеют овладеть азами налоговой науки, но и смогут почувствовать, что они вносят личный вклад в обеспечение правопорядка, обороны страны и т.д. В условиях же удержания налога налоговыми агентами абсолютное большинство населения не задумывается над этим, часто даже не зная размера уплаченного налога. Важное значение введения института налогового декларирования состоит также в том, что налоговая декларация представляет собой важнейший документ, подтверждающий легальность осуществляемых гражданином расходов, попытки контроля за которыми государство законодательно не раз вводило и затем отменяло.

При этом для большинства населения, имеющего один источник дохода, необходимость подачи налоговых деклараций не возникнет. Для остальных налогоплательщиков их составление не представляет больших трудностей, учитывая не слишком сложное российское налоговое законодательство в части обложения доходов населения. В отличие от других развитых стран, заполнение налоговых деклараций, и это показал десятилетний опыт действия в Российской Федерации прогрессивной шкалы налогообложения, не требует привлечения налоговых консультантов.

---

***При условии введения продуманной шкалы налоговых ставок и не облагаемого налогом минимума сокращения покупательной способности населения не произойдет.***

---

Что касается налогового администрирования, то необходимо подчеркнуть, что налоговые органы еще в период десятилетнего действия в стране прогрессивной шкалы налогообложения доходов физических лиц разработали и внедрили необходимые для контроля компьютерные программы обработки и обобщения всех получаемых налогоплательщиками — физическими лицами

доходов вне зависимости от места и времени их получения. В настоящее время, когда ФНС России активно наращивает свои информационно-вычислительные возможности, запуская все новые технологичные проекты, контроль и обработка налоговых деклараций не потребуют больших затрат и многочисленного персонала.

Сторонники сохранения пропорциональной шкалы налогообложения доходов населения выдвигают еще одну проблему, которая, по их мнению, может возникнуть в экономике в случае перехода на прогрессивное налогообложение. Поскольку переход к прогрессии теоретически означает повышение налоговой нагрузки на население с соответствующим снижением его чистого дохода, то это, по их мнению, уменьшит покупательный спрос и тем самым замедлит темпы экономического развития. Нельзя не согласиться с тем, что налоговая политика государства в области налогообложения населения играет важнейшую роль в регулировании покупательного спроса. Вопрос в другом: можно ли при увеличении ставок индивидуального подоходного налога одновременно повысить спрос населения на товары и услуги? Думается, что ответ на данный вопрос следует искать в налоговой политике государства, проводимой в части налогообложения населения. Если повышение налоговой нагрузки затрагивает доходы наиболее состоятельной части населения и одновременно обеспечивает реальное снижение налоговой нагрузки для подавляющего большинства налогоплательщиков — физических лиц, то ответ, безусловно, будет положительный. В условиях введения прогрессивной шкалы налогообложения, распространенной на сверхдоходы, снизятся реальные доходы исключительно богатых граждан, направляемых в условиях пропорционального налогообложения не на потребление, а на сбережение или вывоз на счета в зарубежных банках. Таким образом, при условии введения продуманной шкалы налоговых ставок и не облагаемого налогом минимума сокращения покупательной способности населения не произойдет. Скорее наоборот, если одновременно с введением прогрессии в НДФЛ принять кардинальные меры в части подоходного налогообложения низко- и среднеобеспеченных слоев населения, можно достигнуть иного результата — роста покупательного спроса. Действительно, при действующей



системе налоговых вычетов и ставок НДФЛ данный налог взимается с доходов, которые иногда бывают ниже прожиточного минимума. Введение не облагаемого налогом минимума позволит существенно увеличить покупательный спрос основной массы населения страны. Кроме того, следует иметь в виду и еще одно обстоятельство негативного влияния пропорциональной ставки НДФЛ на развитие российской экономики. Избыточная масса денежных средств у части населения страны, как показывает не только российская, но и мировая практика, вкладывается, как правило, в финансовые активы. Это приводит к росту спекулятивных операций на рынке ценных бумаг, вследствие чего происходит отрыв реальной стоимости активов от их рыночной стоимости. В то же время недостаток денежных средств у основной массы населения вызывает в условиях неограниченного предложения товаров и услуг потребность привлечения заемных, денежных ресурсов, что в конечном счете приводит к увеличению кредиторской задолженности. Подобное положение чревато с большой степенью вероятности возникновением экономического и финансового кризиса в стране. Таким образом, можно сделать первый вывод: прогрессивная шкала налогообложения более эффективна, чем пропорциональная.

### **Социальная эффективность ставок налогообложения**

Как известно, важнейшим принципом построения налоговой системы является принцип равенства и справедливости. Согласно данному принципу при установлении налогов должно соблюдаться равенство налогоплательщиков при их уплате. Иными словами, налогоплательщики, находящиеся в равном экономическом положении, должны находиться в равной налоговой позиции. Налогоплательщик, имеющий большие доходы, должен уплачивать большие суммы налога, но при этом необходимо исходить из возможности налогоплательщика его уплачивать. В связи с этим как в научном сообществе, так и в предпринимательской среде постоянно ведутся дискуссии о том, какая шкала налогообложения — пропорциональная или прогрессивная — в большей степени отвечает данному принципу. При применении пропорциональной шкалы с большей суммы дохода уплачивается

большая сумма налога. На этом основании многими исследователями делается вывод, что данная шкала налогообложения более справедлива, чем прогрессивная, поскольку при применении последней сумма уплаченного налога еще более увеличится, что, по мнению сторонников пропорциональности, вряд ли можно назвать справедливым. В первую очередь хотелось бы обратить внимание читателей журнала на следующее. Расходы на поддержание необходимого уровня жизни для отдельного человека, связанные с питанием, проживанием, образованием, здравоохранением и отдыхом, примерно равны.

---

***Поскольку переход к прогрессии теоретически означает повышение налоговой нагрузки на население с соответствующим снижением его чистого дохода, то это, по их мнению, уменьшит покупательный спрос и тем самым замедлит темпы экономического развития.***

---

*Рассмотрим ситуацию, при которой два налогоплательщика, имеющие равный состав семьи, имеют разный размер годового совокупного дохода, составляющий в первом случае 500 тыс. руб., во втором — 100 млн руб. Для первого налогоплательщика уплаченный налог по единой ставке в 13%, составивший 65 тыс. руб., является более весомой величиной, чем сумма в 13 млн руб., поскольку у второго налогоплательщика оставшаяся сумма средств для поддержания жизни его и членов семьи в 200 раз больше, чем у первого налогоплательщика.*

Кроме этого, за счет оставшихся после уплаты индивидуального подоходного налога средств каждый человек, и богатый, и бедный, для поддержания жизни должен приобретать необходимые потребительские товары и услуги, уплачивая косвенные налоги. Отдельные из них, в частности налог с продаж, покупатель уплачивает непосредственно, будучи налогоплательщиком. Другие налоги (НДС, акцизы) заложены в цену товара или услуги в виде надбавки к ней, и покупатель, формально не являясь налогоплательщиком,

уплачивает их фактически. По данным налогам установлены пропорциональные ставки обложения. Для покупателя же товаров и услуг они фактически являются регрессивными, поскольку доля данных налогов в сумме доходов покупателя будет тем меньше, чем больше сумма его дохода. Благодаря этому происходит достаточно большое сглаживание прогрессии в индивидуальном подоходном налоге, поскольку сумма уплачиваемых косвенных налогов практически во всех развитых странах или равна, или превосходит сумму индивидуального подоходного налога. Тем самым обеспечивается более справедливое совокупное налогообложение населения.

И наконец, рассмотрим еще один довод в пользу прогрессивной шкалы — посредством обложения индивидуальным подоходным налогом обеспечивается более справедливое налогообложение населения. Общеизвестно, что наиболее обеспеченная часть населения в более значительной степени, чем остальные жители страны, заинтересована в сохранении социальной и политической стабильности в обществе, укреплении органов правопорядка, поддержке государством предпринимательской деятельности. Обеспеченный материально налогоплательщик, как правило, обладает большей собственностью, чем менее обеспеченный. Поэтому он в большей степени нуждается в защите частной собственности, обеспечении целостности и неприкосновенности имущества и поэтому должен вносить в пользу государства и большую долю своих доходов, что может быть достигнуто только при введении прогрессивного налогообложения доходов физических лиц.

Во всем мире, в том числе в России, происходит процесс расслоения населения по уровню доходов. Согласно отчетным данным Росстата среди работающего населения страны более половины (50,3%) составляют работники с начисленной заработной платой в размере от 5 до 25 тыс. руб. в месяц<sup>4</sup>. У более чем двух третей населения страны (68,7%) размер среднедушевого дохода колебался от 0 до 30 тыс. руб.<sup>5</sup> При этом почти половина (47,4%) денежных доходов

населения сконцентрирована у 20% населения с наиболее высокими доходами, в то время как 40% наименее обеспеченной части населения владеют только 15,1% общего объема денежных доходов<sup>6</sup>. Отношение средней заработной платы 10% занятых с наиболее высокой заработной платой к средней заработной плате 10% занятых с самой низкой заработной платой составляет в последние годы в Российской Федерации 17–19 раз. Задача индивидуального подоходного налога должна состоять не столько в том, чтобы изъять часть дохода у богатых и передать его бедным, сколько способствовать снижению расслоения населения по уровню обеспеченности. Справедливой может считаться только такая налоговая система, при которой после уплаты налогов достигается сокращение неравенства в экономическом положении плательщиков. Единая ставка налога эту задачу выполнить не в состоянии, поскольку бедный становится еще беднее, а богатый уплату налога по такой ставке практически не ощущает, поскольку его доходы слагаются в основном не из заработной платы, а от имеющегося в его распоряжении капитала. Обеспечить решение этой задачи можно исключительно посредством установления прогрессивных ставок налогов с доходов. Таким образом, можно сделать второй вывод: прогрессивная шкала налогообложения более справедлива, чем пропорциональная.

### Другие аспекты проблемы

Имеется еще одна проблема, решение которой возможно только путем установления прогрессивной шкалы ставок индивидуального подоходного налога. Не секрет, что многие налоги, входящие в налоговую систему любого государства, взаимосвязаны через формирование соответствующих налоговых баз и объектов обложения, установленные налоговые льготы и т.д. Не координируя уровень налоговых ставок по соответствующим налогам, государство создает основу для злоупотребления недобросовестными налогоплательщиками и рискует получить снижение налоговых поступлений. В частности, ставка индивидуального подоходного налога должна в опреде-

<sup>4</sup> Сайт Росстата. URL: [http://www.gks.ru/free\\_doc/new\\_site/population/bednost/tab1/3-2-1.doc](http://www.gks.ru/free_doc/new_site/population/bednost/tab1/3-2-1.doc).

<sup>5</sup> Сайт Росстата. URL: [http://www.gks.ru/free\\_doc/new\\_site/population/urov/urov\\_31g.doc](http://www.gks.ru/free_doc/new_site/population/urov/urov_31g.doc).

<sup>6</sup> Сайт Росстата. URL: [http://www.gks.ru/free\\_doc/new\\_site/population/urov/urov\\_32g.doc](http://www.gks.ru/free_doc/new_site/population/urov/urov_32g.doc).

ленной мере координироваться со ставкой корпоративного подоходного налога. Налоговая система любой страны должна представлять собой единое целое, поскольку все налоги взаимосвязаны через элементы налоговой базы, а также объекты обложения. Недостаточная обоснованность ставок по таким взаимосвязанным налогам позволяет создавать различного рода схемы, при которых минимизирование обязательств налогоплательщика осуществляется без нарушения действующего законодательства. Для иллюстрации данного положения рассмотрим следующий пример.

***Задача индивидуального подоходного налога должна состоять не столько в том, чтобы изъять часть дохода у богатых и передать его бедным, сколько способствовать снижению расслоения населения по уровню обеспеченности.***

*Акционеры и руководители нескольких самостоятельных организаций создают небольшую «управляющую компанию» и становятся ее руководящими сотрудниками. За оказываемые услуги по управлению этими организациями управляющей компании перечисляются денежные средства, существенно уменьшающие размер прибыли организаций-учредителей. В результате имеет место резкое снижение уплачиваемого учредителями в бюджет налога на прибыль по ставке 20%. При этом управляющая компания также практически не платит налог на прибыль организаций, поскольку все полученные ее финансовые средства идут на выплату заработной платы и поощрительных выплат ее руководящим работникам, с которой уплачивается НДС по ставке 13%. Таким образом, происходит потеря доходов бюджетной системы. При этом действующее законодательство не нарушается. Можно, конечно, решить проблему, повысив единую ставку НДС, но тем самым повысится налоговая нагрузка на все население, что отразится на социальном обеспечении малоимущих слоев, а также среднего класса. Следовательно, в данном случае имеется только один путь — введение прогрессивной шкалы налогообложения.*

И наконец, еще один довод в пользу прогрессивной шкалы ставок индивидуального подоходного налога. Практически все экономически развитые страны мира используют прогрессию при налогообложении доходов населения. При этом верхняя граница ставок может достигать весьма высоких пределов. В частности, в Германии она равна 47,5%, в Бельгии — 53,7%, в Дании — 55,6%, в Швеции — 56,6%, в Финляндии — 51,1%, во Франции и Австрии — 50%.

Таким образом, прогрессивная шкала налогообложения доходов физических лиц имеет серьезные социальные и экономические преимущества над пропорциональной ставкой.

**Определение шкалы налогообложения**

Вместе с тем при установлении прогрессивной шкалы ставок подоходного налога в российской налоговой системе весьма важно продумать и экономически обосновать ставки налога применительно к налоговой базе. В противном случае все преимущества прогрессивной шкалы налогообложения могут превратиться в ее недостатки. Это показал и десятилетний опыт ее функционирования в российской налоговой системе. В те годы шкала налогообложения была построена таким образом, что под повышенное налогообложение попадали доходы, сопоставимые со средней заработной платой по стране. Естественно, что это сдерживало рост потребительского спроса, подрывало стимулы к труду и приводило к другим негативным для экономики последствиям. Задача нынешнего этапа развития экономики состоит в том, чтобы повысить уровень налогообложения доходов, исключив повышенное налогообложение заработной платы, но установив достаточно высокую ставку налога относительно других видов доходов, и в первую очередь доходов от капитала. В первую очередь, по нашему мнению, необходимо, чтобы прогрессия началась исключительно с суммы дохода, по крайней мере в два раза превышающей самую высокую среднюю зарплату в экономике. В настоящее время такую заработную плату получают работники на производстве кокса и нефтепродуктов, которая составляет 81 тыс. руб. в месяц. Исходя из этого, по нашему мнению, повышенная до 15% ставка НДС должна взиматься с совокупного годового дохода, превышающего 3 млн руб. Максималь-

ный размер ставки в 35% следовало бы распространить на доход, превышающий 15 млн руб. в год. В этом случае прогрессивная шкала налога не будет распространяться на все виды доходов от трудовой деятельности, включая заработную плату. Кроме того, важно, чтобы базой обложения был установлен именно совокупный годовой доход, включающий все виды доходов. Думается, что введение прогрессивной шкалы подоходно-

го налога на доходы физических лиц неизбежно. Важно не совершать ошибок, которые были допущены в 1990-х гг., когда под прогрессивное налогообложение попали доходы, сравнимые со средней заработной платой по стране, а по максимальной шкале налоги взимались с доходов, даже отдаленно не напоминающих доходы человека, имеющего средний по российским меркам достаток.

### ЛИТЕРАТУРА

1. Горский И.В. К вопросу о плоской ставке налога на доходы физических лиц в Российской Федерации. Киев: Академии финансового управления Министерства финансов Украины, 2013. С. 100.
2. Демин А.В. О соразмерности налогообложения // Финансы. 2002. № 6.
3. Зубченко Е. Не спортивное поведение. Налоговая реформа не облегчает жизнь бизнесу, а заставляет его уходить в тень // Новые известия. 15.05.2012.
4. Кучеров И.И. Справедливость налогообложения и ее составляющие (правовой аспект) // Финансовое право. 2009. № 4.
5. Пансков В.Г. О соблюдении основополагающих принципов при налогообложении физических лиц // Налоги и финансовое право. 2014. № 3.
6. Пансков В.Г. О принципах налогообложения физических лиц // Финансы. 2008. № 1.
7. Теория налогообложения. Продвинутый курс. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2011.
8. Гончаренко Л.И. Альтернативные направления развития подоходного налогообложения физических лиц в монографии «Налоговый инструментарий обеспечения социальной поддержки граждан в условиях экономической нестабильности» / под научн. ред. Л.И. Гончаренко. М.: РУСАЙНС, 2016. С. 110–111.

### REFERENCES

1. Gorsky I.V. To the question of flat rate of the tax to incomes of physical persons in the Russian Federation [K voprosu o ploskoj stavke naloga na dohody fizicheskikh lic v Rossijskoj federacii]. Kiev, Academy of financial management of Ministry of Finance of Ukraine, 2013, p. 100.
2. Demin A.V. On the proportionality of taxation [O sorazmernosti nalogooblozheniya]. *Finansy — Finance*, 2002, No. 6.
3. Zubchenko E. Not sportsmanship. Tax reform does not facilitate the life of business, and makes him go into the shadows [Ne sportivnoe povedenie. Nalogovaja reforma ne oblegchaet zhizn' biznesu, a zastavljaet ego uhodit' v ten']. *Novye Izvestia — New news*, 15.05.2012.
4. Kucherov I.I. tax Justice and its components (legal aspect) [Spravedlivost'» nalogooblozhenija i ee sostavljajushhie (pravovoj aspekt)]. *Finansovoe pravo — Financial law*, 2009, No. 4.
5. Panskov V.G. On the observance of the fundamental principles of the taxation of physical persons [O sobljudenii osnovopolagajushhijh principov pri nalogooblozhenii fizicheskikh lic]. *Nalogi i finansovoe pravo — Taxes and financial law*, 2014, No. 3.
6. Panskov V.G. Principles of taxation of individuals [O principah nalogooblozhenija fizicheskikh lic]. *Finansy — Finance*, 2008, No. 1.
7. The theory of taxation. Advanced course [Teorija nalogooblozhenija. Prodvinutyj kurs], Moscow, YUNITI-DANA, 2011.
8. Goncharenko L.I. Alternative directions of the taxation of individuals in the monograph “Tax tools of providing social support in the conditions of economic instability”. Under the supervision L.I. Goncharenko [Al'ternativnye napravlenija razvitija nalogooblozhenija fizicheskikh lic]. Moscow, RUSAINS, 2016, pp. 110–111.