

*Перхурова М.Д. Прогрессивная шкала налога на доходы физических лиц: опыт прошлого и современность // Академия педагогических идей «Новация». Серия: Студенческий научный вестник. – 2019. – №4 (апрель). – АРТ 301-эл. – 0,2 п.л. - URL: <http://akademnova.ru/page/875550>*

**РУБРИКА: ЮРИДИЧЕСКИЕ НАУКИ**

**УДК 336.22**

**Перхурова Мария Дмитриевна**  
студентка 4 курса, юридического института  
*Научный руководитель:* Коротаева О.А., старший преподаватель  
ФГБОУ ВО «Вятский государственный университет»  
г. Киров, Российская Федерация  
e-mail: [perhurova.mariya@mail.ru](mailto:perhurova.mariya@mail.ru)

**ПРОГРЕССИВНАЯ ШКАЛА НАЛОГА НА ДОХОДЫ  
ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ: ОПЫТ ПРОШЛОГО И СОВРЕМЕННОСТЬ**

*Аннотация:* Данная статья направлена на установление возможных последствий введения прогрессивной шкалы налогообложения НДФЛ на основе анализа реформы НДФЛ 2001 года, которая заключалась в отмене прогрессивной шкалы, и изучения причин, послуживших основой для реформирования.

*Ключевые слова:* подоходный налог, налог на доходы физических лиц, реформа подоходного налога, пропорциональная ставка, прогрессивная ставка.

**Perkhurova Maria**  
4th year student of Law institute  
Supervisor: O. Korotaeva, senior lecturer  
FGBOU VO "Vyatka State University"  
Kirov, Russian Federation

## **PROGRESSIVE PERSONAL INCOME TAX SCALE: PAST EXPERIENCE AND MODERNITY**

*Abstract:* This article is devoted to identifying the possible consequences of the introduction of a progressive scale of taxation of personal income tax based on an analysis of the personal income tax reform of 2001, which was supposed to abolish the progressive scale, and examine the reasons for the reform.

*Keywords:* income tax, personal income tax, income tax reform, proportional rate, progressive rate.

Система налогообложения доходов граждан, действующая на сегодняшний день, не соответствует конституционным принципам социальной ориентированности и экономической целесообразности. В результате этого по важнейшим показателям социально-экономического развития Россия отстаёт от развитых и ряда сопоставимых развивающихся стран. Чрезмерная поляризация населения по уровню денежных доходов актуализирует проблему модификации НДФЛ.

Обсуждая возможные изменения в области налогообложения, как теоретики, так и практики все чаще поднимают вопрос о необходимости перехода с плоской шкалы налогообложения доходов физических лиц на существовавшую ранее прогрессивную. При этом необходимо отметить, что в системе налогообложения физических лиц НДФЛ занимает главное место. Так в 2018 году доля поступлений от НДФЛ в консолидированный бюджет РФ составила 17,1%, а это 3653 млрд. руб., что всего на 2,1% меньше, чем от налога на прибыль и на 11,8%, чем от НДС [1]. Следовательно, реформа НДФЛ может существенно повлиять на наполняемость бюджета.

В связи с вышесказанным имеет смысл обратиться к истории реформирования системы налогообложения населения 2001 года, которое заключалось в отмене прогрессивного режима, введение которого обсуждается в данный момент, определить причины, послужившие основой для реформирования, рассмотреть недостатки и положительные стороны обоих режимов, проанализировать существующую систему и ее эффективность и ответить на вопрос, какой из режимов является более подходящим для российской действительности.

До вступления в силу части второй налогового кодекса РФ в России действовала прогрессивная шкала НДФЛ, а также присутствовал необлагаемый налогом размер доходов. В СССР до 1990 года ставки подоходного налога устанавливались Указом Президиума ВС СССР от 30.04.1943 "О подоходном налоге с населения", в него периодически вносились изменения, касающиеся размеров ставок [2]. Так в 1984 году при средней заработной плате 169,55 руб. размер необлагаемого минимума составлял 70 рублей, а сумма налога варьировалась от 25 копеек до 8,2 в зависимости от уровня заработной платы. При этом налоговые доходы с населения составляли 3,8% ВВП.

Более подробно необходимо рассмотреть предреформенный период. С 1 января 1992 года вступил в силу Закон РСФСР "О подоходном налоге с физических лиц" [3], которым необлагаемый минимум был приравнен к прожиточному минимуму (342 руб.) в то время, как средняя заработная плата составляла 5995 руб, а также была введена единая прогрессивная шкала. При этом ставка налога варьировалась от 12% до 60%, в этом же году она неоднократно менялась. Доход консолидированного бюджета РФ составил 0,43 трлн. руб. В последующие годы максимальная ставка снижалась и к 1997 году достигла 35%.

С ноября 1997 г. российская экономика вошла в полосу острого и затяжного кризиса на финансовых рынках, который стал тяжелым испытанием для денежной системы. Одной из причин этому послужил затяжной бюджетный кризис, связанный, прежде всего, с плохим сбором налогов, высокими обязательствами государства по расходам и неэффективной системой контроля за использованием государственных средств и, как следствие, значительным дефицитом федерального бюджета [4]. В связи с чем, в Правительстве начались споры о необходимости снижения максимальной ставки НДФЛ или о введении плоской шкалы.

В июле 1998 года была разработана Программа стабилизации экономики и финансов. В ней излагались мотивы реформирования системы налогообложения: "В 1997 году в бюджеты субъектов РФ и местные бюджеты поступило в целом менее половины положенной суммы подоходного налога, причем степень уклонения от уплаты этого налога увеличилась среди наиболее богатых и значительно уменьшилась среди наименее обеспеченных слоев населения. Так, 10 процентов населения с наивысшими доходами уплатило около 17 процентов положенных налогов. Увеличение сбора подоходного налога до 75 процентов дало бы сумму, равную предусмотренной в федеральном бюджете величине трансфертов, выделяемых регионам. Одна из причин уклонения от уплаты подоходного налога - высокие прогрессивные ставки при низкой величине доходов" [5]. В итоге, доля подоходного налога в общей сумме налоговых поступлений к 2000 году снизилась до 6 % тогда, как в развитых странах она варьировалась от 25 до 35 %, а доля в ВВП составляла 2,4%. Все это было вызвано слабым администрированием, сложностью законодательства и низкими заработными платами. С 1993 по 2000 год отмечалось непрерывное увеличение доли скрытой оплаты труда [6]. Доля скрытой оплаты труда в оплате труда

наемных работников возросла с 11,9 до 27,7 %, т. е. более чем в 2 раза; в денежных доходах населения она возросла с 11,4 до 19,6 %[6].

В связи с этим в 2000 году была проведена реформа, которая установила плоскую единую ставку НДФЛ, что стало большим толчком для легализации доходов. Так же уменьшились расходы на администрирование, упростилась процедура уплаты налога. Реформа налога на доходы физических лиц полностью себя оправдала. При снижении предельной налоговой ставки существенно выросли его поступления: за 2000–2004 годы консолидированный бюджет получал ежегодно дополнительно около 0,1% ВВП доходов (таблица 1). Одновременно повысились его фискальная роль и доля в общих налоговых доходах. Благодаря плоской шкале значительно сократились уклонения от уплаты налога. Доля скрытой оплаты труда в оплате труда наемных работников уменьшилась с 27,7 до 24 %; в денежных доходах населения — с 19,6 до 16,8 % [4].

Таблица 1. Консолидированный бюджет Российской Федерации в 1995, 1996, 2001-2003, 2017 гг. (миллиардов рублей; до 1998 г. - трлн. руб.) [7]

Годы	1995	1996	1999	2000	2001	2002	2003	2017
Налоговые доходы	364,3	473,0	1007,5	1707,6	2345,0	3136,8	3735,3	31046,7
Из них НДФЛ	36,6	56,6	117,3	174,8	255,8	358,1	455,7	3352,3
В процентном соотношении к налоговым доходам (в %)	10	11,9	11,6	10,2	10,9	11,4	12,1	10,7

Таким образом, проанализировав период, в течение которого применялась прогрессивная шкала, можно сделать вывод о том, что для России данный режим имел некоторые неблагоприятные последствия, основным из которых стало увеличение теневого дохода, снижение доли доходов от НДФЛ в доле общих налоговых доходов и ВВП. Реформа позволила существенно увеличить нейтральность и экономическую эффективность подоходного налога, добиться снижения издержек по администрированию для налогоплательщиков, налоговых агентов и налоговых органов.

Возвращаясь к главному вопросу о необходимости введения прогрессивной шкалы ставок ввиду того, что плоская является менее социально справедливой, необходимо сказать о том, введение прогрессивного налога не сможет полностью решить проблему «социальной несправедливости», так как подавляющее большинство богатых людей получают доходы не в качестве зарплаты, а из иных источников. Индивидуальные предприниматели в большинстве своем применяют специальные налоговые режимы, поэтому изменение НДФЛ их не затронет, а большинство олигархов, которые являются налоговыми резидентами России только по причине устраивающей их ставки подоходного налога, могут сменить налоговое резидентство России на резидентство другой страны или сменить формат получения доходов от дивидендов: получать их не как физические лица, а как юридические с дальнейшим уводом этих доходов в офшоры. В результате наиболее вероятна ситуация, при которой поступление НДФЛ не только не вырастет, но и уменьшится. Тем более, что в последние годы в России и так отмечается рост теневого дохода [8].

Некоторые ученые полагают, что переход к прогрессивному налогообложению спровоцирует сильное увеличение теневых доходов и, таким

образом, не компенсирует и половины существующего на данный момент бюджетного дефицита [9].

Таким образом, проанализировав опыт существования прогрессивной шкалы налогообложения НДФЛ в России и оценив результаты реформы, можно сделать вывод, что возвращение к прогрессивной шкале ставок НДФЛ все же возможно, однако, при этом шкала должна быть более плоской, а также должен быть установлен необлагаемый минимум. Данная система уже давно успешно практикуется в развитых странах. Например, введение необлагаемого минимума равного прожиточному минимуму и установление ставки в размере 15-25% на доходы свыше 1 млн. рублей и 35-45% на доходы, превышающие 1 млрд. рублей в год, не только в некоторой степени восстановит социальную справедливость, но и значительно увеличит фактические поступления НДФЛ. При этом повышение налоговой нагрузки коснется незначительного числа россиян, т.к. годовыми доходами свыше 1 млн. рублей располагают не более 5% населения, при этом доход бюджета существенно увеличится.

#### **Список использованной литературы:**

1. Налоговая аналитика 2017-2018. // URL: <https://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm> (дата обращения: 20.03.2019).
2. Указ Президиума ВС СССР от 30.04.1943 (ред. от 23.04.1987) "О подоходном налоге с населения" [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс».
3. Закон РФ от 07.12.1991 N 1998-1 (ред. от 24.03.2001) "О подоходном налоге с физических лиц" (утратил силу) [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс».
4. Назаров В. С. Налоговая система России в 1991-2008 годах. История новой России. URL: <http://www.ru-90.ru/node/1170> (дата обращения: 20.03.2019).
5. Постановление Правительства РФ от 10 июля 1998 г. N 762 "О мерах по стабилизации социально-экономического положения в стране" (утратило силу) [Электронный ресурс] // СПС «КонсультантПлюс».
6. Анисимова Г. В. Методологические аспекты анализа экономического неравенства: советские и постсоветские проблемы // TERRA ECONOMICUS. 2016. № 1. С. 61-77.

7. Консолидированный бюджет РФ в 1995-2004 // URL: [http://www.gks.ru/bgd/regl/b02\\_51/IssWWW.exe/Stg/d010/i010050r.htm](http://www.gks.ru/bgd/regl/b02_51/IssWWW.exe/Stg/d010/i010050r.htm)(дата обращения: 20.03.2019).

8. Шинкарёва Ольга Владимировна Реформирование налога на доходы физических лиц // КНЖ. 2017. №4 (21). URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/reformirovanie-naloga-na-dohody-fizicheskikh-lits> (дата обращения: 27.03.2019).

9. Акиндинова, Н.В. Экономика России: перед долгим переходом / Н.В. Акиндинова, Е.Г. Ясин, Я.И. Кузьминов // Вопросы экономики. — 2016. — № 6. — С. 5-35.

*Дата поступления в редакцию: 01.04.2019 г.*

*Опубликовано: 08.04.2019 г.*

*© Академия педагогических идей «Новация». Серия «Студенческий научный вестник», электронный журнал, 2019*

*© Перхурова М.Д., 2019*