

Возможности учета реальной налоговой нагрузки при моделировании шкалы подоходного налогообложения

Д. Е. Лапов¹ ✉, И. А. Майбуров²

¹Новосибирский государственный университет экономики и управления,
г. Новосибирск, Россия

²Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б. Н. Ельцина,
г. Екатеринбург, Россия

✉ lapvd@rambler.ru

Аннотация. В научных и политических кругах России не прекращаются дискуссии по поводу обоснованности ставок прогрессивной шкалы подоходного налога и необходимости ее применения в принципе. Целью исследования является экономическое обоснование шкалы прогрессивного подоходного налогообложения, позволяющей учесть распределение реальной налоговой нагрузки между разными доходными группами населения современной России. Гипотеза исследования заключается в предположении, что в подоходном налогообложении будет экономически обосновано и целесообразно использование шкалы ставок, выравняющей диспропорции инфляции стоимости потребительских корзин разных групп населения. Методологическая база исследования включает теории, описывающие влияние прогрессивного подоходного налогообложения на экономику. Использована авторская методика анализа данных, учитывающая как потребление, так и сбережения домашних хозяйств, что позволило выявить зависимость потребительского и сберегательного поведения домашних хозяйств от уровня их доходов. Эмпирической базой исследования являются данные федеральной службы статистики России и данные Российского мониторинга экономического положения и здоровья населения Высшей школы экономики. Новизна полученных результатов заключается в описании модели распределения реальной налоговой нагрузки при пропорциональном подоходном налогообложении, характеризующейся четырехкратным превышением темпа роста инфляции потребительской корзины первой децильной группы в сравнении с десятой децильной группой. Как показывают использованные в исследовании эмпирические данные, с учетом неравенства децильных групп в инфляции стоимости потребительских корзин, обеспечение средней налоговой ставки в 13% требует введения дифференциации налоговых ставок. Прогрессивная модель распределения реального налогового бремени с учетом реальной налоговой нагрузки должна устанавливать более чем четырехкратное превышение налоговых ставок для высших доходных групп. Применение подобной модели в подоходном налогообложении потребует от государства периодической актуализации налоговых ставок и наличия методов получения достоверных данных об инфляции стоимости потребительских корзин и нормальном размере сбережений для каждой доходной группы.

Ключевые слова: реальная налоговая нагрузка; подоходный налог; прогрессивное налогообложение; трудовые отношения; сверхпотребление; сбережения.

1. Введение

Прогрессивная шкала подоходного налога применяется во всех наиболее экономически развитых стра-

нах мира, в том числе в Австрии, Великобритании, Германии, Дании, Италии, Канаде, Норвегии, США, Франции, Швейцарии, Японии, Китае.

Распределение налогового бремени подоходного налога в этих странах выполняет важные социальные функции. Так, семьи, получающие низкие доходы (менее 50% от средней заработной платы по экономике), не уплачивают подоходный налог или, более того, получают социальные трансферты от государства. Несмотря на это, в вышеупомянутых наиболее экономически развитых странах, применяющих прогрессивную шкалу подоходного налога, наблюдается значительный удельный вес поступлений подоходного налога в общем объеме консолидированного государственного бюджета. Все это возможно лишь потому, что зависимость ставок подоходного налога от величины доходов домашних хозяйств в этих странах имеет явно выраженный прогрессивный характер.

Как показывает опыт стран – членов ОЭСР, высокий уровень предельных налоговых ставок прогрессивной шкалы подоходного налога позволяет снизить степень социальной стратификации населения по уровню среднедушевого дохода.

Доводы против применения прогрессивного подоходного налогообложения основаны на упрощенных представлениях о поведении домашних хозяйств. Прогрессивному подоходному налогообложению часто приписывают следующие недостатки: является системой ограбления богатых бедными, снижает стимулы к труду и инвестиционную активность, ведет к «размыванию» налоговой базы. В действительности прогрессивное налогообложение не исключает неравенство в принципе. Стремление домашнего хозяйства к повышению уровня благосостояния будет мотивировать его к увеличению трудового вклада и предприимчивости до тех пор, пока этот уровень не станет для него приемлемым с учетом эффек-

та замещения. Дальнейшее увеличение доходов не даст существенного прироста производительности труда. Выплата таких доходов не только не дает прибавку производительности труда высокооплачиваемого работника, но и снижает общую производительность труда, так как демотивирует работников, чей трудовой вклад оказался недооцененным.

Опыт перехода России к единой ставке подоходного налога показал, что снижение налогового бремени наиболее обеспеченных граждан не дало эффекта легализации теневых доходов, не повысило уровень инвестиционной активности.

Целью исследования является экономическое обоснование шкалы прогрессивного подоходного налогообложения, позволяющей учесть распределение реальной налоговой нагрузки между разными доходными группами населения современной России.

Гипотеза исследования заключается в предположении, что в подоходном налогообложении будет экономически обосновано и целесообразно использование шкалы ставок, выравнивающей диспропорции инфляции стоимости потребительских корзин разных групп населения.

2. Степень проработанности проблемы

2.1. Роль прогрессивного налогообложения доходов в современной экономической жизни

Меры по регулированию доходов домашних хозяйств чрезвычайно важны для развития общества, так как позволяют нивелировать социальное неравенство и перенаправить полученные средства на социально значимые цели. Кроме того, как показано в работе [1], государственное регулирование экономики может влиять на само поведение

экономических агентов. Так, нивелирование оплаты труда работников различных профессий позволяет снизить уровень избыточной трудовой мобильности. При этом, как обосновывается в работе [2], прогрессивное подоходное налогообложение позволяет наилучшим образом учесть платежеспособность домашних хозяйств.

Несмотря на описанные преимущества прогрессивного налогообложения доходов домашних хозяйств, среди правящих элит часто можно встретить негативное отношение к его применению, как например, в работе [3]. Обосновывается, что социальное обременение наиболее обеспеченных граждан лишает их общей идентичности с безработными и малоимущими гражданами, что не позволяет им понять нужность мер государственной поддержки [4]. Как отмечается в работе [5], государственная политика более чутко реагирует на предпочтения богатых. Поэтому не во всех странах мира прогрессивное подоходное налогообложение нашло достаточную поддержку в правящих кругах, чтобы быть реализованным на практике. Введение прогрессивного налога, как правило, было связано с необходимостью покрытия военных расходов и стало возможным только благодаря усилиям реформаторов, понимающих его значимость для государства [6].

Россия, как и некоторые другие страны постсоциалистической зоны, такие как Белоруссия, Болгария, Латвия, Литва, Венгрия, Эстония, Чехия и Словакия, отказалась от прогрессивного подоходного налогообложения домашних хозяйств, существенно снизив роль подоходного налогообложения как источника мобилизации бюджетных средств и важнейшего элемента системы социальной защиты населения. Вместе с тем, как аргументируется

в работах [7, 8], такой отказ не дал ожидаемого повышения налоговых поступлений и некоторые страны вернулись к прогрессивному налогообложению.

Показано, что действующую в России с 1992 по 2001 г. модель прогрессивного налога нельзя было назвать эффективной для общества [9]. В то время, как отмечается в работе [10], еще не были достаточно развиты институты налогового администрирования. Информационные ресурсы не позволяли собирать и обрабатывать необходимые для администрирования прогрессивного подоходного налогообложения данные. Добровольное декларирование доходов требовало не только наличия высокой гражданской ответственности, но и существенных затрат на подготовку и подачу деклараций.

Наиболее важным недостатком действующей до 2001 г. в России прогрессивной шкалы подоходного налога являлся малый шаг прогрессии налоговых ставок относительно доходов налогоплательщиков. Так в 2000 г. максимальная ставка подоходного налога в 30 % уплачивалась уже при превышении дохода в 150 тыс. руб. Средняя годовая по России заработная плата за 2000 г. составила 26,68 тыс. руб. И, хотя максимальная ставка подоходного налога взималась с суммы годового дохода, превышающего в 5,6 раза размер средней начисленной по экономике заработной платы, налоговая система не обеспечивала изъятие сверхдоходов [9]. Система налоговых ставок должна была быть более гибкой по отношению к имущественному положению налогоплательщиков и предусматривать более высокие ставки для налогоплательщиков, получающих неоправданно высокие доходы.

Результаты исследования по выборке экономически развитых стран свидетельствуют, что высокий уровень

предельных налоговых ставок позволяет существенно снизить уровень социальной стратификации [11]. При этом в социально и экономически развитых странах с менее высоким уровнем социальной стратификации населения максимальная ставка подоходного налога находится в диапазоне 40–50% полученного налогоплательщиком дохода. Например, в Германии, где значение индекса Джини гораздо ниже, чем в России – 28,3, максимальная налоговая ставка составляет 42%. Высокая прогрессия ставок подоходного налога Германии позволяет эффективно противодействовать социальной стратификации общества [12].

Проведенное в США за период с 1962 по 2014 г. исследование показывает, что высокие максимальные ставки прогрессивного подоходного налогообложения дают существенное снижение социальной стратификации доходов населения, проявление которого наблюдалось даже по прошествии 5 лет [13]. В данный период менее обеспеченные граждане чувствовали себя значительно более счастливыми, тогда как уровень счастья богатых американцев (чье налоговое бремя возросло) снизился незначительно. Вызванное прогрессивным налогообложением снижение социального неравенства благотворно отражается на уровне занятости и даже на темпах экономического роста [14]. Таким образом, можно предположить, что введение в России более высоких налоговых ставок на сверхдоходы могло бы благотворно влиять не только на показатели неравенства, но и на психологическое благополучие граждан.

Помимо проблем администрирования и гибкости налоговых ставок, к недостаткам действующей до 2001 г. в России модели прогрессивного подоходного налогообложения можно отнести:

- отсутствие минимального необлагаемого дохода, который являет-

ся важным элементом подоходного налогообложения во многих странах мира;

- отсутствие учета общего дохода домашнего хозяйства;
- низкие и неиндексируемые размеры налоговых вычетов [9].

Переход к единой ставке подоходного налога не только сохранил все описанные выше недостатки, но и снизил роль его перераспределительной функции, что усилило тенденцию социальной стратификации населения России, которая, согласно статистическим данным, существенно выше, чем в большинстве развитых стран мира.

2.2. Анализ обоснованности доводов против внедрения прогрессивного подоходного налогообложения в России

Несмотря на то, что существует много тезисов об общественной полезности «плоского» подоходного налогообложения, как правило, они не находят эмпирического подтверждения или основаны на упрощенных представлениях об исследуемой проблеме [15, 16].

Наиболее распространенными доводами против внедрения прогрессивной шкалы налогообложения являются:

- несправедливость положенной в основу прогрессивного налогообложения модели распределения налогового бремени;
- снижение мотивации граждан к увеличению доходов;
- изъятие сбережений наиболее обеспеченных граждан, а следовательно, по мнению критиков, прогрессивного налогообложения, предпринимчивых граждан;
- «размытие» налоговой базы подоходного налога, которое должно стать следствием роста налогового бремени наиболее обеспеченных граждан [16].

Говоря о несправедливости прогрессивного подоходного налога, необходимо отметить, что данный тезис имел бы смысл только если бы распределение доходов в обществе основывалось исключительно на трудовом вкладе. Кроме того, для богатых и бедных одинаковое изъятие доходов по-разному влияет на потребление, даже если речь идет об изъятии одинаковых доходов в относительном выражении [17]. Поэтому с точки зрения неформального равенства для обеспечения соразмерного налогового бремени налоговые ставки подоходного налога должны зависеть от уровня доходов налогоплательщика. Налоговые ставки можно считать справедливыми, если у всех налогоплательщиков изымается одинаковая доля полезности их доходов [18]. В экономике данное правило получило название «принцип равных жертв» [19].

Снижение мотивации граждан к увеличению доходов имело бы место только в случае, если бы все получаемые человеком доходы доставались ему одинаково трудно. Как обосновывается в работе [20], доходы, значительно превышающие средний уровень доходов по экономике, не могут иметь трудового обоснования, поэтому статистические данные стран – членов ОЭСР показывают отсутствие взаимосвязи между величиной предельных налоговых ставок и уровнем занятости населения. Кроме того, благосостояние человека имеет прежде всего социальные и психологические аспекты. Человек живет в социуме, поэтому восприятие им своего благосостояния во многом связано с тем, какое положение он занимает в данном обществе. Человек оценивает свое имущественное положение относительно того уровня, который стремится занять в данном обществе. Прогрессивное подоходное налогообложение изменяет всю модель распределе-

ния доходов в обществе, но не устраняет неравенство в принципе, поэтому оно не лишает человека стимулов к увеличению своего дохода [21]. Говоря о наемном труде, важно учесть, что каждая дополнительная единица денежного дохода приносит не одинаковую полезность. После определенного уровня человек уже не готов или не способен тратить свои силы и личное время в той же пропорции, что и до достижения данного уровня, в связи с чем выплаты неминуемо высоких зарплаток не могут дать пропорционального прироста производительности труда.

Часто отсутствие капитала и иных возможностей приравнивается к отсутствию способностей, мотивации и трудолюбия. Однако далеко не все богатства были образованы за счет эффективного инвестирования. Даже если говорить о тех богатых гражданах, которые приобрели высокий уровень благосостояния за счет своих предпринимательских инициатив, нельзя бездоказательно утверждать, что их склонность к инвестициям выше, чем у тех, кто еще не достиг высокого уровня благосостояния.

Наиболее обеспеченные граждане имеют возможность аккумулировать значительный объем сбережений, что позволяет трансформировать их в капитал. Но произойдет это или нет связано со склонностью к инвестированию владельца таких сбережений. Если рассматривать статистические данные об инвестициях в основной капитал российских организаций, то 51,3% таких инвестиций осуществляется за счет собственных средств организаций, за счет кредитования хозяйствующих субъектов – 11,2%, бюджетных средств – 16,3%¹. Инвестиции домаш-

¹ Расчеты выполнены по данным Федеральной службы государственной статистики России. URL: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/population/urov/urov_32g.doc.

них хозяйств размыты в составе долевого участия в строительстве и прочих инвестициях. Однако совершенно точно можно сказать, что доля инвестиций в основной капитал российских организаций, произведенных домашними хозяйствами, очень мала даже в сравнении с кредитными или бюджетными средствами. Это легко объяснимо, если рассматривать процесс принятия решения об инвестициях с позиции владельцев бизнеса. Как правило, созданный в предпринимательском секторе капитал не выплачивается физическим лицам и, как следствие, не попадает под обложение подоходным налогом. Влияние прогрессивного подоходного налогообложения на инвестиции не столь существенно, чтобы говорить о его негативном влиянии на инвестиционную активность. Кроме того, законодатель имеет возможность ввести дополнительные меры по защите инвестиций от изъятия посредством прогрессивного налогообложения.

Тезис о том, что можно добиться более высокого уровня налоговой базы подоходного налога за счет снижения налоговой нагрузки, является основополагающим доводом против внедрения прогрессивного налогообложения в России [22]. Высокий уровень налоговой нагрузки подоходного налога негативно влияет на мобилизацию налоговой базы. Чрезмерное налоговое бремя вынуждает человека не исполнять свои налоговые обязательства. Однако взаимосвязь между размытием налоговой базы и величиной налогового бремени подоходного налога плохо изучена.

Исследование теневой экономики должно быть основано на построении алгоритмов, моделей и эмпирических исследованиях. Приемлемый уровень доходов для богатых может многократно превышать такой уровень для лиц со средними доходами. Несмотря на это

и то, что уровень жизни этих домашних хозяйств будет существенно различаться, и те и другие могут в равной степени удовлетворить все наиболее важные потребности. Это не означает, что до достижения некоего оптимального уровня благосостояния, рост налогового бремени не будет мотивировать домашнее хозяйство к сокрытию своих доходов. Однако зависимость склонности к сокрытию доходов от уровня налоговой нагрузки не постоянна. Чем меньше остается в результате налогообложения доходов, тем выше стимулы для уклонения от налогообложения.

Вместе с тем доминирующая роль нанимателя в трудовых отношениях, а также значительная доля трудовых доходов в структуре налоговой базы подоходного налога создают некоторые специфические условия для возникновения схем «размывания» налоговой базы подоходного налога, так как только наниматель обладает достаточными ресурсами и знаниями для создания схем минимизации налогов при том, что такие схемы должны постоянно модернизироваться и подстраиваться под изменения законов [23, 24].

Капитал применяет труд, создавая для него материальные условия приложения рабочей силы. По отношению к работникам наниматель обладает рыночной властью [25]. Принимая решение о сокрытии реального дохода работников, предприниматель рассматривает заработную плату и налог на нее как цену, которую он платит за использование одного из основных факторов производства [26]. Имея возможность предложить работнику конкурентную заработную плату при меньших издержках, предприниматель получает большую прибыль. При этом наниматель экономит не только на уплате подоходного налога, но и на взносах на обязательное стра-

хование. Достигаемое за счет заработной платы благосостояние работника имеет косвенное воздействие на решение нанимателя о сокрытии от налогообложения доходов работников. Приравнивание трудовых доходов работников к издержкам производства дает основания рассматривать данный вопрос с точки зрения производителя экономических благ [27]. Таким образом, мотивация к уклонению от уплаты подоходного налога и налога на прибыль организаций во многом схожа.

Несмотря на то, что с точки зрения теоретической модели кривой Лаффера плоская шкала ставок подоходного налога может дать больше поступлений в бюджет [28], как показывает опыт стран Европы и США, снижение налоговых ставок имеет следствием улучшение положения налогоплательщиков, но при этом эффект роста налоговой мобилизации не наблюдается [29]. Таким образом, представления о рациональном поведении налогоплательщика не нашли своего подтверждения на практике. Даже с рациональной точки зрения, если бы налогоплательщик действовал исключительно в целях максимизации прибыли, то предпочел бы не уплачивать налоги при любой ненулевой налоговой ставке.

Переход России к пропорциональному подоходному налогообложению, так же как в других странах, не дал ожидаемых эффектов [9]. Вместо ожидаемого роста числа официально занятых их количество выросло в 2001 г. всего на 0,31 % в сравнении с предшествующим годом. При этом рост численности занятых наблюдался на фоне восстановления экономики. Так если в кризисный 1998 г. наблюдалось снижение количества официально занятых в экономике на 2,64 %, то уже в 1999 г. доля занятых в экономике выросла по сравнению с прошлым годом на 7,95 %, в 2000 г. –

на 2,19 %². Поэтому прирост численности занятых менее чем на полпроцента нельзя назвать наблюдаемым эффектом легализации теневой экономики. Об отсутствии эффекта от снижения предельных налоговых ставок свидетельствует отсутствие резкого роста показателей социальной стратификации населения, который должен был бы наблюдаться при выходе из тени крупных доходов. Значение индекса Джини в 2001 г. выросло по сравнению с прошлым годом с 0,395 до 0,397, децильный коэффициент фондов остался на неизменном уровне – 13,9³.

После перехода России к пропорциональному налогообложению доходов домашних хозяйств не наблюдалось значительного увеличения темпов прироста поступлений налога в бюджет. В сравнении с предшествующим годом поступления налога на доходы физических лиц в 2001 г. выросли на 46,34 % (с 174,8 до 255,8 млрд руб.), что существенно ниже значений аналогичного показателя за 1999 г. – 64,06 % (с 71,5 до 117,3 млрд руб.) и 2000 г. – 49,02 % (с 117,3 до 174,8 млрд руб.)⁴.

Таким образом, ожидаемый эффект легализации теневых доходов населения не был достигнут. Меры по стимулированию добровольного отказа от сокрытия доходов оказались не эффективны.

Возможными причинами того, что опыт России во многом подтвердил

² Расчеты выполнены по данным Федеральной службы государственной статистики России. URL: https://www.gks.ru/bgd/regl/b03_13/IssWWW.exe/Stg/d040/i041180r.htm.

³ Расчеты выполнены по данным Федеральной службы государственной статистики России. URL: http://www.gks.ru/free_doc/new_site/population/urov/urov_32g.doc.

⁴ Расчеты выполнены по данным Федеральной службы государственной статистики России. URL: https://www.gks.ru/bgd/regl/b03_13/IssWWW.exe/Stg/d040/i041180r.htm.

опыт стран Европы и США, в которых снижение налоговых ставок также не давали значительного прироста налоговых поступлений, могут быть:

- ошибочные представления о мотивах поведения домашних хозяйств;
- недостоверные сведения об объемах теневых доходов населения.

Однако тот факт, что снижение налоговых ставок в очень разных по своей структуре экономиках России, США и стран Европы не позволило получить зависимость между поступлениями налогов и величиной налогового бремени, может свидетельствовать о том, что именно неправильные представления о мотивах поведения домашних хозяйств стали причиной отсутствия ожидаемых эффектов от проведенной в 2001 г. реформы подоходного налога в России.

С точки зрения неинституциональной теории, максимизация собственных выгод не является главной целью налогоплательщика [30]. Не менее важными являются оценочные суждения налогоплательщика о справедливости налогового бремени [31] и вероятности понести ответственность за неисполнение налоговых обязательств [32]. Низкое налоговое бремя не компенсирует недостатков налоговой системы.

3. Методология исследования

Методологическая база исследования включает теории, описывающие влияние прогрессивного подоходного налогообложения на экономику. Сочетание общенаучных и статистическо-экономических методов, исторического и логического анализа, авторской методики анализа данных, учитывающей как потребление, так и сбережения домашних хозяйств, позволило выявить зависимость потребительского и сберегательного поведения домашних хозяйств от уровня их доходов.

Динамика нормы сбережений определена как отношение сбережений децильных групп респондентов к величине их доходов. Существенным недостатком практического анализа динамики нормы сбережений домашних хозяйств является необходимость наличия достоверных данных о минимальном размере сбережений, необходимом для преодоления уровня социальной бедности и обеспечения покрытия непредвиденных расходов. Методика расчета такого показателя в настоящее время недостаточно проработана, что снижает информативность показателя динамики нормы сбережений домашних хозяйств, поэтому регрессия распределения реального налогового бремени показана исключительно на эмпирических данных о потреблении домашних хозяйств. Тем не менее анализ сберегательного поведения децильных доходных групп позволяет выявить некоторые закономерности и особенности формирования сбережений, которые являются следствием неравенства в платежеспособности. Эти результаты должны подтвердить те факты, которые установлены анализом потребления домашних хозяйств.

Эмпирический анализ соотношения реального и номинального налогового бремени основан на допущении о сохранении уровня реальной налоговой нагрузки для каждой децильной группы на уровне 13% реального дохода и отсутствии налоговых вычетов.

Реальная налоговая нагрузка для каждой децильной группы (R_i) определяется как номинальная налоговая ставка, скорректированная на средний темп накопленной инфляции для данной группы.

$$R_i = \frac{0,13}{L_i \times N} \times 100 \% . \quad (1)$$

L_i – средний темп накопленной инфляции каждой i -й группы, определяемый по методологии, предложенной М. С. Матыциным и Э. Б. Ершовым [33];

N – количество доходных групп.

Эмпирической базой исследования являются данные федеральной государственной службы статистики России, данные RLMS НИУ ВШЭ. RLMS – это единственное в России лонгитюдное (панельное) обследование, которое отслеживает своими силами «единицы наблюдения» (домохозяйства и их члены) во времени.

Новизна полученных результатов заключается в обосновании регрессивности модели распределения реальной налоговой нагрузки при пропорциональном подоходном налогообложении.

4. Модель прогрессивного подоходного налогообложения, основанная на пропорциональном распределении реальной налоговой нагрузки

4.1. Обоснование исходных параметров модели

Отчасти решить проблему социальной стратификации населения, зависимости бюджетной системы от уровня занятости и неадекватного характера определения стоимости труда может введение прогрессивного налогообложения доходов домашних хозяйств, учитывающего реальную платежеспособность налогоплательщиков.

Доходы домашних хозяйств делятся между сбережениями и потреблением. Обе составляющие чрезвычайно важны для нормального существования домашнего хозяйства. Зависимость выживаемости и развития домашнего хозяйства от уровня его дохода возрастает не монотонно. Повышение доходов домашних хозяйств означает улучшение реального качества жизни лишь

до определенных пределов. Далее увеличение стоимости потребления повышает склонность к демонстративному потреблению и неэффективному потребительскому выбору.

Неэффективный потребительский выбор домашнего хозяйства не всегда обусловлен желанием обладать предметами роскоши. Более высокий доход домашнего хозяйства позволяет ему не проявлять должной осмотрительности при выборе покупок. Риск переплаты за приобретаемое благо становится менее существенным. Выбор делается в пользу более рекламируемых благ, более известных брендов и благ, наделенных незначимыми для удовлетворения потребительской полезности функциями или особенностями.

Таким образом, более высокий доход домашнего хозяйства повышает не только удельный вес предметов роскоши в структуре его потребительской корзины, но и расходов, связанных с оплатой субъективной потребительской полезности, основанной на с фантомной дифференциацией благ, то есть дифференциацией благ, основанной на субъективных критериях, не свидетельствующих об их реальной полезности⁵. Как правило, фантомная дифференциация обуславливается пренебрежительным отношением потребителя к риску приобретения блага по неоптимальной цене.

Для обеспечения общественного благосостояния экономически целесообразно принимать меры по ограничению сверхпотребления домашних хозяйств. Говоря о вреде для общества демонстративного потребления и удовлетворения, основанных на фантомной

⁵ Ежемесячный мониторинг социально-экономического положения и самочувствия населения: 2015 г. – ноябрь 2018 г. // Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации / под ред. Т. М. Малевой. М., 2018.

дифференциации субъективных потребительских полезностей, необходимо учесть его негативное воздействие на экономику и социальную сферу:

- во-первых, демонстративное потребление и удовлетворение субъективных (фантомных) потребительских потребностей отвлекает ресурсы из сферы потребления социально значимых благ;
- во-вторых, демонстративное потребление и удовлетворение субъективных (фантомных) потребительских потребностей снижает эффективность использования природных ресурсов;
- в-третьих, демонстративное потребление и удовлетворение субъективных (фантомных) потребительских потребностей является источником социального расслоения общества;
- в-четвертых, демонстративное потребление и удовлетворение субъективных (фантомных) потребительских потребностей влечет отток капитала в иностранные юрисдикции.

Высокий уровень потребления домашних хозяйств может быть вреден для экономики России, так как значительная часть национального дохода расходуется на приобретение иностранных благ. Российским производителям практически нечего предложить в большинстве сегментов, ориентированных на спрос богатой части населения.

В отличие от фирмы, для которой очень сложно определить необходимый для существования и развития размер капитала, необходимый для существования домашнего хозяйства размер дохода может быть определен с приемлемой достоверностью, так как рацион питания домашнего хозяйства во многом постоянен. Примерные сроки службы и стоимость товаров длительного потребления также известны.

Намного сложнее обстоят дела с некоторыми услугами и культурными ценностями, потребление которых может сильно различаться в зависимости от образа жизни человека, его увлечений и многого другого. Кроме того, данный перечень должен включать расходы на такие блага, отсутствие которых воспринимается обществом как нищета. Но это не означает, что оценка дохода, необходимого для существования домашнего хозяйства, не может быть произведена. Если не проводить тонкую грань между доходными группами, то дифференциация общества по уровням доходов становится вполне посильной задачей. При этом чем выше уровни интервалов доходных групп, тем менее существенной становится ошибка в отнесении домашнего хозяйства к той или иной группе.

Таким образом, главные проблемы, которые необходимо решить при обосновании элементов модели, это определить:

- минимальный доход, уровень которого позволяет удовлетворить текущее потребление домашнего хозяйства, а также формировать сбережения для удовлетворения отложенного платежного спроса и создания резервов под непредвиденные расходы;
- соотношение частных и публичных интересов, которые будут реализованы посредством установления прогрессивной шкалы налоговых ставок и соответствующих им диапазонов доходных групп налогоплательщиков.

Решение первой проблемы особенно важно, так как она в равной степени затрагивает частные и общественные интересы. Изъятие необходимых домашнему хозяйству доходов будет иметь следствием обнищание граждан и, как следствие, повлечет за собой со-

циально-демографический кризис, поэтому минимальный необходимый доход должен быть определен с максимальной достоверностью и учетом возможных ошибок в расчетах.

Вторая проблема олицетворяет собой саму суть прогрессивного подоходного налогообложения. Прогрессивная шкала должна обеспечивать изъятие неоправданно высоких доходов. Прогрессия налоговых ставок не должна носить формальный характер. Особенно это важно для стран с высокой инфляцией, так как невысокая кратность налоговых ставок не всегда может покрыть даже неравенство потребления, вызванное инфляционными процессами.

4.2. Проектирование модели

Изъятие доходов у наиболее обеспеченных граждан нельзя назвать настолько же вредным для общества, как изъятие доходов бедных граждан. Сбережения и потребление важны для всех без исключения граждан, но более высокие доходы позволяют произвести значительную часть непредвиденных расходов из текущего дохода. Кроме того, даже очень низкие в относительном выражении отчисления на сбере-

жения наиболее обеспеченных граждан позволяют аккумулировать значительно больший объем сбережений, чем это могут себе позволить наименее обеспеченные граждане. При этом достаточный для выживания уровень сбережений членов всех домашних хозяйств не всегда связан с уровнем их доходов.

Более высокие доходы дают домашнему хозяйству возможность повысить уровень своего потребления, отказаться от менее качественных благ в пользу более качественных и увеличить объем накоплений. Все это обуславливает особенности потребительского и сберегательного поведения домашних хозяйств. С ростом богатства усиливается влияние дифференциации благ на потребление домашних хозяйств, поэтому прямая зависимость нормы сбережений домашних хозяйств от уровня их доходов наблюдается не всегда.

На рис. 1 приведена зависимость потребительского поведения домашних хозяйств от величины их доходов, рассчитанная как отношение разницы валового дохода и конечного потребления респондентов к величине их валового дохода по децильным доходным группам.

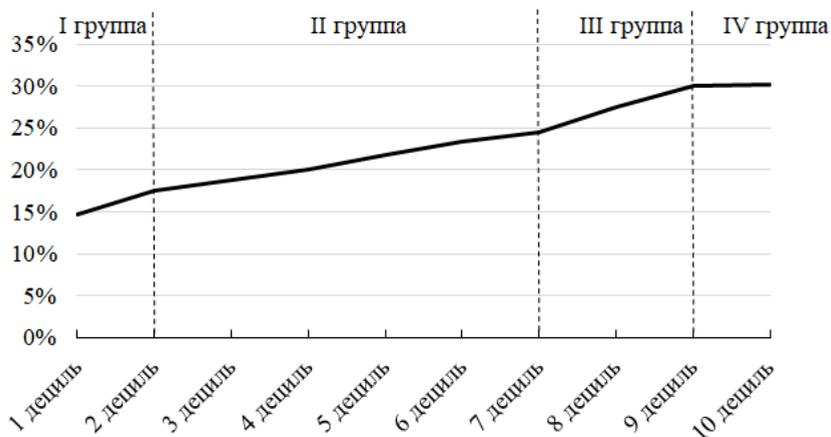


Рис. 1. График нормы сбережений домашних хозяйств децильных доходных групп за 2018 г.*

Fig. 1. Household saving rate in income deciles in 2018

*Расчеты выполнены по данным Росстата. URL: <https://obdx.gks.ru/>.

На графике динамики нормы сбережений домашних хозяйств можно выделить 4 группы, которые характеризуют существенные отличия в склонности к потреблению и сбережению децильных доходных групп.

Ломаная линия графика нормы сбережений домашних хозяйств децильных доходных групп характеризует неравномерную динамику потребности в сбережениях по мере роста доходов при переходе от группы к группе.

$$S = \int_1^2 f_1(x) dx + \int_2^7 f_2(x) dx + \int_7^9 f_3(x) dx + \int_9^{10} f_4(x) dx \quad (2)$$

Первая группа (I) соответствует первой и второй децильным группам. Представители данной группы не имеют возможности создать необходимые сбережения, так как рост нормы сбережений внутри данной группы демонстрирует высокую склонность к увеличению сбережений. Изъятие доходов у первой группы имеет негативные социальные последствия, т. к. низкий уровень доходов и нереализованная потребность в создании сбережений свидетельствуют о том, что данная группа должна быть освобождена от налогообложения полностью.

Вторая группа (II) имеет наибольшую численность. На данном отрезке графика наблюдается возрастающая монотонная зависимость нормы сбережений от величины доходов респондентов. Представители данной группы чувствуют потребность в увеличении объема сбережений, но не имеют возможности существенно увеличить отчисления дохода на их формирование, так как это сильно отразится на уровне текущего потребления. В структуре расходов данной группы практически

отсутствуют переплаты за фантомную дифференциацию благ, сверхпотребление. Поэтому налоговые изъятия доходов данной группы будут иметь негативные социальные последствия.

В 2018 г. на приобретение товаров и услуг уходит 78,4% доходов населения, тогда как на формирование сбережений только 4,4%. При этом наблюдается высокий уровень задолженности по кредитам и снижение объемов вкладов населения. Доля субъективно бедного населения оценивается ФОМ в 39%, доходов данной группы населения хватает только на приобретение продуктов питания или не хватает даже на их приобретение. Эти граждане входят в «зону риска потребителей», так как покупка товаров длительного пользования для них является затруднительной, а возникновение непредвиденных (чрезвычайных) расходов представляет опасность, в том числе для их жизни и здоровья [34]. Таким образом, проблема недостатка сбережений для удовлетворения отложенного спроса актуальна для 1–4 децилей, т. е. двух пятых членов II группы. Вследствие того, что II группа имеет наибольшую численность, отсутствует возможность полностью освободить ее от налогообложения, но налоговые ставки для данной группы должны быть минимальными.

Третья группа (III) характеризуется высокой нормой сбережений. Прирост нормы сбережений между 7 и 8, 8 и 9 децилями значительно выше, чем внутри II группы. Доходы представителей III группы не столь велики, чтобы говорить о свойственном им сверхпотреблении. Вместе с тем, в сравнении с вышеуказанными доходными группами в структуре доходов данной группы, расходы на текущее потребление имеют меньший удельный вес. Представители данной доходной группы имеют возможность оптимизировать свое потре-

бление. Изъятие доходов представителей данной группы может не иметь негативного эффекта, если оно не влечет за собой существенного падения их уровня благосостояния.

Группа IV (10 дециль) имеет возможность отчислять на сбережения более, чем другие группы. Однако, несмотря на более высокие доходы, представители данной группы не стремятся наращивать свои накопления. Нормы сбережений 9 и 10 децильных групп практически одинаковы. Данной группе свойственно сверхпотребление, переплата за фантомные полезности. Представители IV группы более всех групп имеют возможность оптимизировать свои расходы и в первую очередь за счет сокращения сверхпотребления, поэтому изъятие части доходов у представителей IV доходной группы служит общественным интересам. Именно за счет данной группы должны быть обеспечены наибольшие налоговые поступления.

Обоснование прогрессивной шкалы подоходного налога просматривается не только из сберегательных особенно-

стей доходных групп. Немаловажным доводом в пользу прогрессивного распределения налогового бремени выступает тот факт, что темпы инфляции стоимости потребительских корзин доходных групп существенно отличаются. Это приводит к тому, что при пропорциональном налогообложении лица с меньшими доходами несут значительно большее реальное налоговое бремя.

Опишем модель прогрессивного налогообложения, в основе которой лежит действующая в России единая ставка подоходного налога – 13% и влияние инфляции на реальное налоговое бремя (рис. 2).

На рис. 2 видно, что усредненное значение темпов инфляции снижается по мере перехода от 1 к 10 децильной группе. Таким образом, существующая модель пропорционального подоходного налогообложения в России является по своей сути регрессивной.

С учетом неравенства децильных групп в инфляции стоимости потребительских корзин обеспечение средней налоговой ставки в 13% потребует вве-

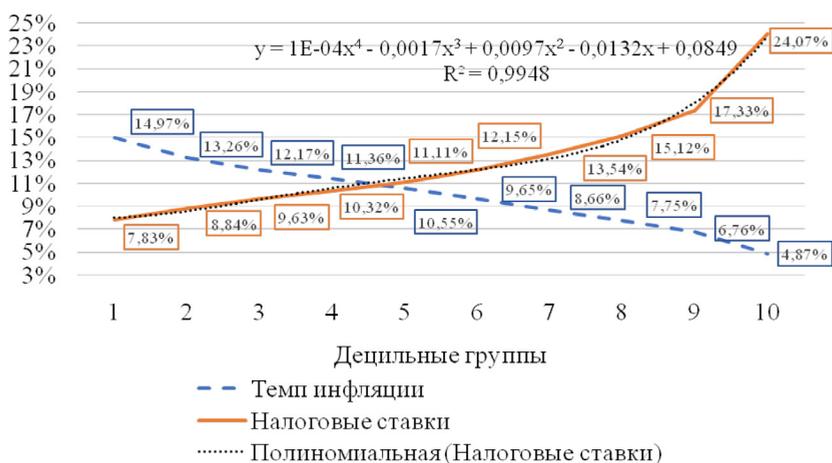


Рис. 2. Графики среднегодовых темпов инфляции для доходных групп за 2003–2010 гг. и основанной на инфляционном неравенстве прогрессивной шкалы ставок подоходного налогообложения*

Fig. 2. Average annual inflation rate in income groups in 2003–2010 and inflation-based progressive income tax brackets

*Расчеты авторов по данным Росстата и исследования М. С. Матыцина, Э. Б. Ершова [33]

сти дифференциацию налоговых ставок с 7,8 до 24,7%. Только более чем трехкратное соотношение налоговых ставок позволяет говорить о пропорциональности распределения реального налогового бремени. Данный вывод важен, поскольку существует множество методов расчета прогрессивной шкалы ставок подоходного налога, без учета параметров социальной стратификации [34]. Однако именно неучет параметров социальной стратификации является основным недостатком большинства законопроектов о введении прогрессивного налога [35].

5. Заключение

В заключение отметим, что приведенная в статье модель подоходного налогообложения не учитывает неравенство доходных групп в формировании сбережений, нормальный уровень которых необходим для домашнего хозяйства. Применение подобной модели также требует периодической актуализации налоговых ставок и наличия методов получения достоверных данных об инфляции стоимости потребительских корзин и нормальном размере сбе-

режений для каждой доходной группы. Данная модель учитывает только официальные доходы и не учитывает возможность миграции налогоплательщиков на иные режимы налогообложения. Анализ данных эффектов выходит за рамки настоящего исследования.

Главную задачу исследования мы видели в демонстрации регрессивности распределения реального налогового бремени в пропорциональном подоходном налогообложении. Причем мы показали, что эта регрессивность проявляется как в потреблении, так и в сбережениях доходных групп населения.

Прогрессивная модель распределения реального налогового бремени должна иметь более высокие налоговые ставки для высших доходных групп, чем приведенная в настоящей статье модель. Также эта модель должна иметь применяемые в развитых странах методы корректировки налогового бремени: минимальный необлагаемый доход, определение налоговой базы в целом по домашнему хозяйству, действенные налоговые вычеты и систему социальных трансфертов.

Список использованных источников

1. *Рахмеева И. И.* Подходы к проблемам функционирования бюрократического аппарата в экономике общественного сектора // Журнал экономической теории. 2012. № 1. С. 134–139.
2. *Карпенко О. А.* Налог на недвижимость: плюсы и минусы его введения // Вестник Московского государственного областного университета. Серия: Экономика. 2010. № 3. С. 75–77.
3. *Garcia-Muniesa J.* Economic crisis and support for progressive taxation in Europe // European Societies. 2019. Vol. 21, Issue 2. P. 256–279. DOI: 10.1080/14616696.2018.1547836.
4. *Carriero R., Filandri M.* Support for conditional unemployment benefit in European countries: The role of income inequality // SAGE Journals. Collection. 2018. Vol. 29, No. 4. P. 498–514. DOI: 10.25384/SAGE.c.4347047.v1.
5. *Oh J.* Are progressive tax rates progressive policy? // New York University Law Review. 2017. Vol. 92, No. 6. P. 1909–1976.
6. *Mehrotra A.* Making the Modern American Fiscal State: Law, Politics, and the Rise of Progressive Taxation // Indiana Legal Studies Research Paper No. 267. New York: Cambridge University Press, 2013. P. 1877–1929.
7. *Di Nola A., Kocharkov G., Vasilev A.* Envelope wages, hidden production and labor productivity // The B. E. Journal of Macroeconomics. 2019. Vol. 19, No. 2. P. 1–30. DOI: 10.1515/bejm-2018–0252.

8. *Vlad C., Brezeanu P.* European taxation – between flat and progressive tax // *Strategica: Local Versus Global. Book Series: Strategica.* Bucharest, 2015. P. 528–534.
9. *Mayburov I.* Marking the centenary of income tax in Russia: theoretical analysis of key stages of the reform // *Journal of Tax Reform.* 2015. Vol. 1, No. 2–3. P. 161–176. DOI: 10.15826/jtr.2015.1.2.010.
10. *Полтерович В. М.* Современное состояние теории экономических реформ // *Экономическая наука современной России.* 2008. № 1 (40). С. 7–34.
11. *Королева Л. П.* Индивидуальное подоходное налогообложение в механизме перераспределительной политики: зарубежные рецепты для России // *Налоги и налогообложение.* 2018. № 5. С. 63–76.
12. *Stephenson A.* The Impact of Personal Income Tax Structure on Income Inequality for Belgium, Bulgaria, Germany, Lithuania, and Poland: A Comparison of Flat and Graduated Income Tax Structures // *Atlantic Economic Journal.* 2019. Vol. 46, No. 4. P. 405–417. DOI: 10.1007/s11293–018–9601-y.
13. *Oishi S., Kushlev K., Schimmack U.* Progressive Taxation, Income Inequality, and Happiness // *American Psychologist.* 2018. Vol. 73, No. 2. P. 157–168. DOI: 10.1037/amp000016.
14. *Barrios S., Ivaškaitė-Tamošiūnė V., Maftai A., Narazani E., Varga J.* Progressive Tax Reforms in Flat Tax Countries // *Eastern European Economics.* 2020. Vol. 58, Issue 2. P. 83–107. DOI: 10.1080/00128775.2019.1671201.
15. *Cheasty A., Davis J. M.* Fiscal Transition in Countries of the Former Soviet Union: An Interim Assessment // *MOST: Economic Policy in Transitional Economies.* 1996. Vol. 6, No. 3. P. 7–34. DOI: 10.1007/BF02430962.
16. *Tanzi V.* *Fiscal Policies in Economies in Transition.* Washington, D.C.: International Monetary Fund, 1992. 359 p.
17. *Mirrlees J. A.* An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation // *Review of Economic Studies.* 1971. Vol. 38, No. 2. P. 175–208.
18. *Путелин А. К.* О справедливой шкале прогрессивного налогообложения // *Экономика и математические методы.* 2018. Т. 54, № 4. С. 29–40. DOI: 10.31857/S042473880003317–7.
19. *Chambers C. P., Moreno-Terreno J. D.* Taxation and poverty // *Social Choice and Welfare.* 2017. Vol. 48, No. 1. P. 153–175. DOI: 10.1007/s00355-015-0905-4.
20. *Luksic J.* The extensive macro labor supply elasticity: Integrating taxes and expenditures // *European Economic Review.* 2020. Vol. 121, No. 103325. P. 1–23. DOI: 10.1016/j.euroecorev.2019.103325.
21. *Krajewski P., Pilat K.* Does a Progressive PIT Stabilize the Economy? A Comparison of Progressive and Flat Taxes // *Comparative Economic Research.* 2017. Vol. 20, No. 1. P. 21–34. DOI: 10.1515/cer-2017–0002.
22. *Belozorov S. A., Sokolovska O. V.* Personal income taxation and income inequality in Asia-Pacific: a cross-country analysis // *Journal of Tax Reform.* 2018. Vol. 4, No. 3. P. 236–249. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.3.054.
23. *Лесина Т. В.* Планирование налоговой нагрузки. Вопросы автоматизации // *Калужский экономический вестник.* 2016. № 4. С. 34–37.
24. *Landier A., Plantin G.* Taxing the Rich // *Review of Economic Studies.* 2017. Vol. 84, No. 3. P. 1186–1209. DOI: 10.1093/restud/rdw033.
25. *Фиськова Л. Н.* Распределение доходов и капитал // *Вестник Новосибирского государственного университета. Серия: Социально-экономические науки.* 2006. Т. 6, № 2. С. 22–28.
26. *Ляскин Г. Г., Шабашев В. А.* Подходы к оценке роли монополии на рынке труда: региональный аспект // *Вестник Омского университета. Серия «Экономика».* 2016. № 2. С. 169–179.
27. *Ляскин Г. Г.* Монополия: от классической к современной интерпретации термина // *Сибирская финансовая школа.* 2018. № 6 (131). С. 52–56.

28. Holter H. A., Krueger D., Stepanchuk S. How do tax progressivity and household heterogeneity affect Laffer curves? // *Quantitative Economics*. 2019. Vol. 10, No. 4. P. 1317–1356. DOI:10.3982/QE653.

29. Какаулина М. О. Графическая интерпретация кривой Лаффера с учетом налоговой «миграции» // *Вестник УрФУ. Серия экономика и управление*. 2017. Т. 16, № 3. С. 336–356. DOI: 10.15826/vestnik.2017.16.3.017.

30. Kireenko A. P., Nevzorova E. N., Kireyeva A. F., Filippovich A. S., Khoroshavina E. S. Lab experiment to investigate tax compliance: the case of future taxpayers' behavior in Russia and Belarus // *Journal of Tax Reform*. 2018. Vol. 4, No. 3. P. 266–290. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.3.056.

31. Popescu M. E., Militaru E., Stanila L., Vasilescu M. D., Cristescu A. Flat-Rate versus Progressive Taxation? An Impact Evaluation Study for the Case of Romania // *Sustainability*. 2019. Vol. 11, Issue 22, 6405. P. 1–16. DOI: 10.3390/su11226405.

32. Марзоева П. И., Санакоева Д. К. Реформы налогового администрирования как объективная необходимость совершенствования налоговой политики // *Modern Science*. 2019. № 3. С. 144–147.

33. Матыцин М. С., Еришов Э. Б. Исследование дифференциации российского населения по реальным доходам // *Экономический журнал Высшей школы экономики*. 2012. Т. 16, № 3. С. 318–340.

34. Kim H.-J. Some models for progressive taxation // *Communications of the Korean Mathematical Society*. 2018. Vol. 33, No. 3. P. 823–831. DOI: 10.4134/CKMS.c170272.

35. Balatsky E., Ekimova N. Evaluating scenarios of a personal income tax reform in Russia // *Journal of Tax Reform*. 2019. Vol. 5, No. 1. P. 6–22. DOI:10.15826/jtr.2019.5.1.057.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Лапов Дмитрий Евгеньевич

Преподаватель кафедры экономической теории Новосибирского государственного университета экономики и управления «НИНХ», г. Новосибирск, Россия (630099, г. Новосибирск, ул. Каменская, 56); соискатель Института экономики Уральского отделения РАН, г. Екатеринбург, Россия (620014, г. Екатеринбург, ул. Московская, 29); ORCID 0000-0002-2098-6853; e-mail: lapvd@rambler.ru.

Майбуров Игорь Анатольевич

Доктор экономических наук, профессор, заведующий кафедрой финансового и налогового менеджмента Уральского федерального университета имени первого Президента России Б. Н. Ельцина, г. Екатеринбург, Россия (620002, г. Екатеринбург, ул. Мира, 19); ORCID 0000-0001-8791-665X; e-mail: mayburov.home@gmail.com.

БЛАГОДАРНОСТИ

Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научно-исследовательского проекта № 19-010-00365А.

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ

Лапов Д. Е., Майбуров И. А. Возможности учета реальной налоговой нагрузки при моделировании шкалы подоходного налогообложения // *Journal of Applied Economic Research*. 2020. Т. 19, № 2. С. 129–148. DOI: 10.15826/vestnik.2020.19.2.007.

ИНФОРМАЦИЯ О СТАТЬЕ

Дата поступления 21 мая 2020 г.; дата поступления после рецензирования 15 июня 2020 г.; дата принятия к печати 22 июня 2020 г.

Possibilities of Accounting for the Real Tax Burden When Modeling the Scale of Income Taxation

D. E. Lapov¹ ✉, I. A. Mayburov²

¹*Novosibirsk State University of Economics and Management,
Novosibirsk, Russia*

²*Ural Federal University
named after the First President of Russia B. N. Yeltsin,
Ekaterinburg, Russia*

✉ lapvd@rambler.ru

Abstract. In the scientific and political circles of Russia, discussions do not stop about the validity of progressive income tax brackets and the need for its application at all. The purpose of the study is to provide economic justification of a progressive income taxation system, which makes it possible to take into account the distribution of the real tax burden among different income groups of the population of modern Russia. The hypothesis of the study is an assumption that in income taxation it will be economically justified and appropriate to use tax rates that would correct imbalances in the inflation of the cost of consumer baskets of different population groups. The methodological framework of the study includes theories describing the impact of progressive income taxation on the economy. The authors' own data analysis technique was used, taking into account both consumption and household savings, which allowed them to reveal the dependence of consumer and savings behavior of households on their income level. The empirical basis of the study is data of the Federal Statistics Service of Russia and the data of the Russian Monitoring of the Economic Situation and Health of the Population by the Higher School of Economics. The novelty of the results lies in the description of the model of the distribution of the real tax burden with proportional income tax, characterized by a four-fold increase in the inflation rate of the consumer basket of the first decile in comparison with the tenth decile. As shown by the empirical data used in the study, taking into account the inequality of decile groups in the inflation of the value of consumer baskets, ensuring an average tax rate of 13% calls for the introduction of differentiated tax rates. A progressive model of the distribution of the real tax burden that takes into account the real tax burden should establish a more than four-fold difference of tax rates for higher income groups. The application of such a model in income taxation will require the government to periodically update tax rates and have methods for obtaining reliable data on inflation in the value of consumer baskets and the normal amount of savings for each income group.

Key words: real tax burden; income tax; progressive taxation; labor relations; overconsumption; savings.

JEL H24, J31, O15

References

1. Rakhmeeva, I.I. (2012). Podkhody k problemam funktsionirovaniia biurokraticheskogo apparata v ekonomike obshchestvennogo sektora (Approach To Problems Of State Machinery Activity In Public Sector Economy). *Zhurnal ekonomicheskoi teorii (Journal of Economic Theory)*, No. 1, 134–139. (In Russ.).
2. Karpenko, O.A. (2010). Nalog na nedvizhimost': pliusy i minusy ego vvedeniia (New Tax On Real Estate: Pluses And Minuses). *Vestnik Moskovskogo gosudarstvennogo oblastnogo universiteta. Seriya: Ekonomika (Bulletin MRSU. Series Economics)*, No. 3, 75–77. (In Russ.).

3. Garcia-Muniesa, J. (2019). Economic crisis and support for progressive taxation in Europe. *European Societies*, Vol. 21, Issue 2, 256–279. DOI: 10.1080/14616696.2018.1547836.
4. Carriero, R., Filandri, M. (2018). Support for conditional unemployment benefit in European countries: The role of income inequality. *SAGE Journals. Collection*, Vol. 29, No. 4, 498–514. DOI: 10.25384/SAGE.c.4347047.v1.
5. Oh, J. (2017). Are progressive tax rates progressive policy? *New York University Law Review*, Vol. 92, No. 6, 1909–1976.
6. Mehrotra, A. (2013). Making the Modern American Fiscal State: Law, Politics, and the Rise of Progressive Taxation. *Indiana Legal Studies Research Paper No. 267*. New York, Cambridge University Press, 1877–1929.
7. Di Nola, A., Kocharkov, G., Vasilev, A. (2019). Envelope wages, hidden production and labor productivity. *The B. E. Journal of Macroeconomics*, Vol. 19, No. 2, 1–30. DOI: 10.1515/bejm-2018-0252.
8. Vlad, C., Brezeanu, P. (2015). European taxation – between flat and progressive tax. *Strategica: Local Versus Global. Book Series: Strategica*. Bucharest, 528–534.
9. Mayburov, I. (2015). Marking the centenary of income tax in Russia: theoretical analysis of key stages of the reform. *Journal of Tax Reform*, Vol. 1, No. 2–3, 161–176. DOI: 10.15826/jtr.2015.1.2.010.
10. Polterovich, V. M. (2008). Sovremennoe sostoianie teorii ekonomicheskikh reform (Modern Condition of the Theory of Economic Reforms). *Ekonomicheskaiia nauka sovremennoi Rossii (Economics of Contemporary Russia)*, No. 1 (40), 7–34. (In Russ.).
11. Koroleva, L. P. (2018). Individual'noe podokhodnoe nalogooblozhenie v mekhanizme pereraspredelitel'noi politiki: zarubezhnye retsepty dlia Rossii (Personal Income Tax as Part of State Redistribution Policy: Experience of the Foreign States to be Used by Russia). *Nalogi i nalogooblozhenie [Taxes and Taxation]*, No. 5, 63–76. (In Russ.).
12. Stephenson, A. (2019). The Impact of Personal Income Tax Structure on Income Inequality for Belgium, Bulgaria, Germany, Lithuania, and Poland: A Comparison of Flat and Graduated Income Tax Structures. *Atlantic Economic Journal*, Vol. 46, No. 4, 405–417. DOI: 10.1007/s11293-018-9601-y.
13. Oishi, S., Kushlev, K., Schimmack, U. (2018). Progressive Taxation, Income Inequality, and Happiness. *American Psychologist*, Vol. 73, No. 2, 157–168. DOI: 10.1037/amp000016.
14. Barrios, S., Ivaškaitė-Tamošiūnė, V., Maftai, A., Narazani, E., Varga, J. (2020). Progressive Tax Reforms in Flat Tax Countries. *Eastern European Economics*, Vol. 58, Issue 2, 83–107. DOI: 10.1080/00128775.2019.1671201.
15. Cheasty, A., Davis, J.M. (1996). Fiscal Transition in Countries of the Former Soviet Union: An Interim Assessment. *MOST: Economic Policy in Transitional Economies*, Vol. 6, No. 3, 7–34. DOI: 10.1007/BF02430962.
16. Tanzi, V. (1992). *Fiscal Policies in Economies in Transition*. Washington, D.C., International Monetary Fund, 359 p.
17. Mirrlees, J. A. (1971). An Exploration in the Theory of Optimum Income Taxation. *Review of Economic Studies*, Vol. 38, No. 2, 175–208.
18. Pitelin, A. K. (2018). O spravedlivoi shkale progressivnogo nalogooblozheniia (On the fair scale of progressive taxation). *Ekonomika i matematicheskie metody (Economics and Mathematical Methods)*, Vol. 54, No. 4, 29–40. (In Russ.).
19. Chambers, C.P., Moreno-Ternero, J.D. (2017). Taxation and poverty. *Social Choice and Welfare*, Vol. 48, No. 1, 153–175. DOI: 10.1007/s00355-015-0905-4.
20. Luksic, J. (2020). The extensive macro labor supply elasticity: Integrating taxes and expenditures. *European Economic Review*, Vol. 121, No. 103325, 1–23. DOI: 10.1016/j.euroecorev.2019.103325.
21. Krajewski, P., Piłat, K. (2017). Does a Progressive PIT Stabilize the Economy? A Comparison of Progressive and Flat Taxes. *Comparative Economic Research*, Vol. 20, No. 1, 21–34. DOI: 10.1515/ceer-2017-0002.

22. Belozyorov, S.A., Sokolovska, O.V. (2018). Personal income taxation and income inequality in Asia-Pacific: a cross-country analysis. *Journal of Tax Reform*, Vol. 4, No. 3, 236–249. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.3.054.
23. Lesina, T. V. (2016). Planirovanie nalogovoi nagruzki. Voprosy avtomatizatsii [Planning the tax burden. Issues of automation]. *Kaluzhskii ekonomicheskii vestnik [Kaluga Economic Bulletin]*, No. 4, 34–37. (In Russ.).
24. Landier, A., Plantin, G. (2017). Taxing the Rich. *Review of Economic Studies*, Vol. 84, No. 3, 1186–1209. DOI: 10.1093/restud/rdw033.
25. Fiskova, L. N. (2006). Raspredelenie dokhodov i kapital [Income distribution and capital]. *Vestnik Novosibirskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Sotsial'no-ekonomicheskie nauki (Novosibirsk State University Bulletin. Social Sciences and Economics)*, Vol. 6, No. 2, 22–28. (In Russ.).
26. Lyaskin, G. G., Shabashev, V. A. (2016). Podkhody k otsenke roli monopsonii na rynke truda: regional'nyi aspekt (The role of monopsony in the labour market: A regional perspective). *Vestnik Omskogo universiteta. Seriya «Ekonomika» (Herald of Omsk University. Series Economics)*, No. 2, 169–179. (In Russ.).
27. Lyaskin, G. G. (2018). Monopsoniia: ot klassicheskoi k sovremennoi interpretatsii termina [Monopsony: From classical to modern interpretation of the term]. *Sibirskaiia finansovaia shkola (Siberian Financial School)*, No. 6 (131), 52–56. (In Russ.).
28. Holter, H. A., Krueger, D., Stepanchuk, S. (2019). How do tax progressivity and household heterogeneity affect Laffer curves? *Quantitative Economics*, Vol. 10, No. 4, 1317–1356. DOI:10.3982/QE653.
29. Kakaulina, M. O. (2017). Graficheskaiia interpretatsiia krivoi Laffera s uchetom nalogovoi «migratsii» (Graphic interpretation of the Laffer curve with tax «migration»). *Vestnik UrFU. Seriya ekonomika i upravlenie (Bulletin of Ural Federal University. Series Economics and Management)*, Vol. 16, No. 3, 336–356. (In Russ.).
30. Kireenko, A. P., Nevzorova, E. N., Kireyeva, A. F., Filippovich, A. S., Khoroshavina, E. S. (2018). Lab experiment to investigate tax compliance: the case of future taxpayers' behavior in Russia and Belarus. *Journal of Tax Reform*, Vol. 4, No. 3, 266–290. DOI: 10.15826/jtr.2018.4.3.056.
31. Popescu, M. E., Militaru, E., Stanila, L., Vasilescu, M. D., Cristescu, A. (2019). Flat-Rate versus Progressive Taxation? An Impact Evaluation Study for the Case of Romania. *Sustainability*, Vol. 11, Issue 22, 6405, 1–16. DOI: 10.3390/su11226405.
32. Marzoeva, R. I., Sanakoeva, D. K. (2019). Reformy nalogovogo administrirovaniia kak obektivnaia neobkhodimost sovershenstvovaniia nalogovoi politiki [Reforms of tax administration as a naturally necessitated condition for tax policy improvement]. *Modern Science*, No. 3, 144–147. (In Russ.).
33. Matytsin, M. S., Ershov, E. B. (2012). Issledovanie differentsiatsii rossiiskogo naseleeniia po real'nyim dokhodam (The Estimating of Russian Households' Real Income Inequality). *Ekonomicheskii zhurnal Vysshei shkoly ekonomiki (Higher School of Economics Economic Journal)*, Vol. 16, No. 3, 318–340. (In Russ.).
34. Kim, H.-J. (2018). Some models for progressive taxation // *Communications of the Korean Mathematical Society*, Vol. 33, No. 3, 823–831. DOI: 10.4134/CKMS.c170272.
35. Balatsky, E., Ekimova, N. (2019). Evaluating scenarios of a personal income tax reform in Russia. *Journal of Tax Reform*, Vol. 5, No. 1, 6–22. DOI:10.15826/jtr.2019.5.1.057.

INFORMATION ABOUT AUTHORS

Lapov Dmitry Evgenevich

Lecturer, Department of Economic Theory, Novosibirsk State University of Economics and Management «NINH», Novosibirsk, Russia (630099, Novosibirsk, Kamenskaya Street, 56); Candidate, Institute of Economics, Ural Branch of the Russian Academy of Sciences (620014, Ekaterinburg, Moskovskaya Street, 29); ORCID 0000-0002-2098-6853; e-mail: lapvd@rambler.ru.

Mayburov Igor Anatolievich

Doctor of Economics, Professor, Head of the Department of Financial and Tax Management, Ural Federal University named after the first President of Russia B. N. Yeltsin, Ekaterinburg, Russia (620002, Ekaterinburg, Mira street, 19); ORCID 0000-0001-8791-665X; e-mail: mayburov.home@gmail.com.

ACKNOWLEDGMENTS

The research is supported by the Russian Foundation for Basic Research (project No. 19-010-00365A).

FOR CITATION

Lapov D. E., Mayburov I. A. Possibilities of Accounting for the Real Tax Burden When Modeling the Scale of Income Taxation. *Journal of Applied Economic Research*, 2020, Vol. 19, No. 2, 129–148. DOI: 10.15826/vestnik.2020.19.2.007.

ARTICLE INFO

Received May 21, 2020; Revised June 15, 2020; Accepted June 22, 2020.

