**ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ РЕФОРМИРОВАНИЯ**

**ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ**

В течение последних 25 лет произошли масштабные налоговые реформы во многих странах мира. Пионерами этого процесса стали Великобритания (1984 и 1990 гг.) и США (1986 г.). Впоследствии эта тенденция распространилась на другие ведущие государства мира. В большей или меньшей степени произошли также такие реформы во всех без исключения странах ОЭСР, а в течение последнего десятилетия - и практически во всех странах ЕС и Восточноевропейского региона. С некоторыми предостережениями можно говорить о том, что процесс налогового реформирования в мире является перманентным, поскольку все время происходят если не фундаментальные изменения, то постоянный процесс совершенствования. Ежегодный отчет Всемирного банка и аудиторской компании "PriceV\feterhouseCoopers" -"Paying Taxes" - позволяет в этом убедиться.

Система налогообложения доходов населения, которая является неотъемлемой, а нередко и наиболее важной, составляющей любой системы налогообложения, тоже меняется под воздействием как объективных, так и субъективных факторов. Демографические тенденции, глобализация, экономическая интеграция, системный экономический кризис как признак сегодняшнего дня - это неполный перечень факторов, обусловливающих необходимость реформ и изменений в системах налогообложения доходов населения разных стран.

Характеризуя основные причины и факторы, обусловливающие необходимость проведения налоговых реформ в разных странах мира, следует отметить, что их можно классифицировать по двум крупным группам. Первая группа - это объективные факторы, в числе которых:

* экономическая эволюция и социально-экономическое развитие;
* глобализация и международные интеграционные процессы в мире. Вторая группа - это субъективные факторы, в числе которых:
* наука и новые знания, влияющие на формирование представлений об эффективной системе налогообложения;
* желание стран совершенствоваться и повышать свою конкурентоспособность.

В реальной жизни эти факторы иногда трудно отделить друг от друга, поскольку каждый из них может иметь признаки как объективного, так и субъективного типа. Однако эта условная классификация способствует составлению более полного представления обо всех возможных интенциях и причинах реализации реформ. Поэтому рассмотрим сжато каждый из обозначенных факторов.

Нет ни малейшего сомнения, что весомым объективным фактором, влияющим на процесс налоговых преобразований в мире, выступают глобализация и международные интеграционные процессы. Они не всегда положительно влияют на систему налогообложения, что, в свою очередь, обусловливает необходимость реформ и постоянных изменений в системах налогообложения разных стран.

Объективные факторы реформ широко известны и достаточно глубоко исследованы в научной литературе. В силу этого можно утверждать, что субъективные факторы менее очевидны и исследованы. Конечно, ими нельзя пренебрегать, поскольку иногда их значение трудно не только выделить, но и сопоставить с объективными тенденциями и процессами.

Таким важным субъективным фактором, который в определенной степени инициировал проведение налоговых реформ в разных странах мира, были научные достижения ученых, работавших и работающих в сфере теории оптимального налогообложения. Хотя эта отрасль науки и рассматривает проблематику налогообложения исключительно в нормативном контексте, все же, как показывает жизнь, ее выводы и рекомендации на практике и в дальнейшем служат научной основой важных политических решений в сфере налогообложения. По выражению одного из известных кембриджских профессоров Ф. Хана, "...оптимальные налоговые формулы являются или установкой к действию, или ничем вообще".

В этом контексте следует отметить Дж. Мирлиза, который одним из первых актуализировал проблему оптимальных ставок подоходного налога. Не прибегая к анализу научных достижений ученого, все же следует привести основные результаты фундаментальной работы Дж. Мирлиза "Исследование по теории оптимального налогообложения дохода", которая датирована 1971 г.. Его главный вывод заключается в том, что вместо прогрессивного подоходного налога с целью минимизации искажающего воздействие налогообложения необходимо вводить регрессивный налог с доходов населения. Но такое утверждение противоречило одному из основополагающих принципов налогообложения, введенного еще А. Смитом. Именно эта работа ученого заложила фундамент для многочисленных дальнейших исследований, а политические деятели под давлением выводов теоретиков начали задумываться над тем, чтобы сократить широко распространенную в ведущих странах мира практику прогрессивного налогообложения доходов населения.

В течение исследуемого периода основные тенденции реформ в разных странах в сфере налогообложения доходов населения таковы:

1) снижение общего уровня налоговой нагрузки на налогоплательщиков за счет снижения предельных ставок и прогрессивности подоходного налога;

2) расширение базы налогообложения путем устранения разветвленной системы вычетов и налоговых льгот, но с сохранением для широких слоев населения величины необлагаемого дохода, привязанного в разных пропорциях к прожиточному минимуму;

3) интеграция системы социальных сборов и взносов в систему налогообложения, а также ее реформирование в связи с демографическими тенденциями в мире (так называемый "демографический переход"). Следует отметить, что последнее направление налоговой реформы является противоречивым относительно того, следует ли вообще считать систему социальных сборов и взносов составляющей системы налогообложения. Даже в странах ОЭСР по-разному относятся к этому вопросу, и это, в свою очередь, проявляется в том, что в отдельных странах ОЭСР эта система полностью имплементирована в налоговую структуру, а в других -автономна. Несмотря на такие расхождения в современных демографических условиях, именно это направление налоговой реформы является одним из ключевых. На самом деле система социального страхования и ее эффективность непосредственно влияют на налоговую структуру страны, на прикладные вопросы администрирования налогов, сборов.

В ближайшем будущем в большинстве стран мира реформирование системы налогообложения доходов населения будет происходить в направлении дальнейшего уменьшения налоговой нагрузки и упрощения администрирования налогов. Ученые отмечают, что будет происходить постепенное приближение к системе DIT или к системе PIT с плоской ставкой. Однако отказ от системы налогообложения первого типа (то есть комплексной) актуализирует важные, с социально-экономической точки зрения, проблемы, порождаемые особенностями обозначенной тенденции.

Во-первых, комплексная система налогообложения предполагает применение глобального подхода при определении базы налогообложения, что в большинстве случаев делает невозможным существование многочисленных схем минимизации налоговых обязательств, то есть "законного" уклонения от уплаты налогов. Уже общепризнано, что такая система, хотя и является более сложной для администрирования, все же при недостаточном уровне добровольности уплаты налогов эффективна.

Во-вторых, отказ от применения прогрессивных ставок налога с доходов населения означает некоторое пренебрежение его перераспределительными функциями. В случае применения пропорционального налога иерархия доходов до и после налогообложения не изменяется, а следовательно - один из важных государственных инструментов предотвращения усиления имущественного расслоения в обществе остается незадействованным.

В условиях нынешнего кризиса мировая экономическая конъюнктура изменилась заметно. Анализ последних событий и новые тенденции, разворачивающиеся на наших глазах, позволяют поставить под сомнение устойчивость и долговременность процесса ослабления расслоения населения по доходам в результате продолжительного экономического роста. Поэтому, на наш взгляд, рано отказываться от перераспределительных свойств PIT, хотя именно подобную практику мы сегодня в массовом порядке наблюдаем во многих странах мира.

**З.В. Железняк**