


| | |
|---|--|
|  | <p>Россия и Америка в XXI веке</p> <p>Выпуск № 3, 2022 ISSN 2070-5476 https://rusus.jes.su</p> <p>Russia and America in the 21st Century. 2013-2022</p> <p>ISSN 2070-5476</p> <p>URL - http://rusus.jes.su</p> <p>All right reserved</p> <p>Issue 3 Volume . 2022</p> |
|---|--|

Tax expenditures as a phenomenon of the US tax system

Svetlana Babich

*Institute for the U.S. and Canadian Studies of the Russian Academy of Sciences
Russian Federation, Moscow*

Abstract

The article analyzes in detail the experience of applying such a phenomenon of fiscal policy as tax expenditures in the United States. It provides the definition of the term tax expenditures proposed by Stanley S. Surrey and enshrined in the Congressional Budget and Impoundment Control Act of 1974. The article reviews the main types and forms of tax expenditures giving their characteristics, as well as their features. It is concluded that the total costs of financing tax expenditures in 2019 were comparable to the level of discretionary military and non-military expenditures of the US federal budget. The analyses demonstrated that among the 13 largest tax expenditures in 2021 according to the JCT and OMB estimation the largest indicator of tax expenditures was the indicator "Exclusion of employer contributions for employee health insurance and medical care" in the amount of 190.3 billion USD. The last in the ranking is the indicator "Deduction of non-taxable social security benefits and railway pension payments" in the amount of 41.5 billion USD. Particular attention in the article is paid to the analysis of tax expenditures of individuals in the United States in the period from 1976 to 2027, measured in % of GDP.

Keywords list (en): tax expenditures, types of tax expenditures, features of tax expenditures, USA, Joint Committee of Taxation, Office of Management and Budget

Date of publication: 24.06.2022

Citation link:

Babich S. Tax expenditures as a phenomenon of the US tax system // Russia and America in the 21st Century. – 2022. – Issue 3. URL: <https://rusus.jes.su/s207054760020699-5-1/> DOI: 10.18254/S207054760020699-5

¹ В последнее время для формирования эффективной и прозрачной налогово-бюджетной политики большинством развитых¹ и развивающихся стран мира, в том числе и Россией, активно стал применяться такой инструмент фискальной политики, как налоговые расходы. Однако отсутствие должного понимания развивающимися странами теоретических

основ и практики применения этого инструмента в развитых государствах, зачастую приводит к потерям бюджетных доходов и размыванию налоговой базы. В связи с этим становится особенно актуальным изучение позитивного опыта и практики применения налоговых расходов в развитых странах. В этом плане наиболее полезен опыт США, которые успешно применяют в своей фискальной политике налоговые расходы уже 55 лет и обладают солидной эмпирической базой отчётности по данному показателю.

2 Впервые термин «налоговые расходы» был предложен известным американским учёным в области налогового права Гарвардской школы права, «деканом академической налоговой коллегии», специалистом в области теории налогообложения и помощником министра финансов США по налоговой политике с 1961 по 1969 г. Стэнли С. Сурреем (Stanley S. Surrey) в 1967 году². Примечательно, что С. Суррей использовал этот термин для характеристики «политического» применения налоговых льгот при проведении государственной социальной политики. Такие льготы согласно бюджетной классификации являются частью системы прямых расходов государственного бюджета США.

3 В соответствии с законом Конгресса «О бюджете и контроле за конфискацией имущества» 1974 г.³ налоговые расходы – это «потери доходов, связанные с положениями налогового законодательства США, которые допускают специальное исключение, освобождение или вычет из валового дохода или предусматривают специальный кредит, льготную ставку подоходного налога или отсрочку налоговых обязательств».

4

Виды налоговых расходов

Налоговые расходы бывают разных видов и форм: отсрочки признания дохода, исключения из дохода, вычеты из налогооблагаемого дохода, специальные ставки и налоговые льготы.

5 В 2020 фин. г. в США насчитывалось порядка 160 видов налоговых расходов, большинство из которых представляли собой частные социальные пособия и услуги.

6 Данные, подготовленные Объединённым комитетом Конгресса по налогообложению (Joint Committee of Taxation, JCT) и Административно-бюджетным управлением США (Office of Management and Budget, OMB) по 13 крупнейшим налоговым расходам 2021 фин. г. представлены в таблице.

7

Таблица

13 крупнейших налоговых расходов США в 2021 фин. г., млрд долл.

8

| Вид налогового расхода | JCT | OMB |
|---|-------|-------|
| 1 Исключение взносов работодателей на медицинское страхование работников и медицинское обслуживание | 190,3 | 227,9 |
| 2 Льготные ставки на прирост капитала и дивиденды | 167,5 | 136,2 |
| 3 Пенсионный план с установленными выплатами | 157,8 | 90,7 |
| 4 Кредит на детей и других иждивенцев | 118,8 | 121,7 |
| 5 Льготы для пенсионных накопительных счетов, подпадающих под налогообложение | 109,4 | 75,8 |
| 6 Сниженная ставка налога на активный доход контролируемых иностранных корпораций | 82,1 | 43,0 |
| 7 Кредит на заработанный доход | 73,1 | 69,6 |
| 8 Амортизация оборудования, превышающая альтернативную систему амортизации | 56,6 | 40,6 |
| 9 Субсидия на медицинское страхование, приобретённое через обмен медицинскими пособиями | 52,8 | 46,5 |
| 10 Вычет за благотворительные взносы | 49,6 | 56,2 |
| 11 «20%-ный вычет для квалифицированного дохода от бизнеса отдельных налогоплательщиков» | 47,4 | 54,7 |

Исключение прироста капитала от активов, переданных в случае смерти или

| | | | |
|--------------|---|------|------|
| 12 | дарения | 43,8 | 53,6 |
| 13 | Вычет необлагаемых налогом пособий по социальному обеспечению и железнодорожным пенсионным выплатам | 41,5 | 32,5 |
| Всего 1190,7 | | 1049 | |

Источник: Joint Committee on Taxation (JCT). "Estimates of Federal Tax Expenditures for Fiscal Years 2019-2023," December 2019; US Department of the Treasury. "Tax Expenitures: FY 2021," February 2020 (дата обращения 18.05.2022).

9 Согласно данным, представленным в таблице, по оценкам Объединённого комитета Конгресса по налогообложению, размер 13 крупнейших налоговых расходов США составил в 2021 фин. г. почти 1,2 трлн. долл., при этом наиболее значительными видами налоговых расходов, (занимающими первые 6 позиций рейтинга) являлись:

- 10 • «Исключение взносов работодателей на медицинское страхование работников и медицинское обслуживание» в размере 190,3 млрд долл. (в данном случае взносы исключаются из валового дохода работника, в то время как работодатель может вычесть эти расходы в виде деловых расходов).
 - 11 • «Льготные ставки на прирост капитала и дивиденды» (167,5 млрд долл.) от 0% до 20% по сравнению со ставками подоходного налога на физических лиц, которые варьируются от 10% до 37%.
 - 12 • «Пенсионный план с установленными выплатами» – 157,8 млрд долл.
 - 13 • «Кредит на детей и других иждивенцев» – 118,8 млрд долл., напомним, что закон «О снижении налогов и создании рабочих мест» 2017 года удвоил размер кредита для детей до 2000 долл. на каждого подходящего ребенка, увеличил максимальную сумму возвращаемого кредита до 1400 долл., а также ввёл новый кредит для иждивенцев, не являющихся детьми, в размере 500 долл. Срок действия данного кредита истекает в 2025 году.
 - 14 • «Льготы для пенсионных накопительных счетов, подпадающих под налогообложение» – 109,4 млрд долл.
 - 15 • «Сниженная ставка налога на активный доход контролируемых иностранных корпораций» – 82,1 млрд долл.
- 16 Размер налоговых расходов по оставшимся 7 видам рейтинга составляет 291,7 млрд долл. и включает:
- 17 • «Кредит на заработанный доход» – 73,1 млрд долл., который направлен на поддержку малообеспеченных семей с детьми и увеличивается с ростом размера семьи, а после превышения пороговой суммы дохода постепенно отменяется.
 - 18 • «Амортизацию оборудования, превышающую альтернативную систему амортизации», в сумме 56,6 млрд долл., что позволяет фирмам немедленно вычитать покупки соответствующего оборудования (бонусная амортизация) и имеет срок действия до 2022 года.
 - 19 • «Субсидию на медицинское страхование, приобретенное через обмен медицинскими пособиями, которая была сокращена за счёт отмены штрафного налога для физических лиц, не имеющих страхового покрытия и составила 52,8 млрд долл.

- 20 • «Вычет за благотворительные взносы в размере 49,6 млрд долл., который представлен тремя отдельными статьями – благотворительными взносами на образование, благотворительными взносами на здравоохранение и благотворительными взносами на прочие цели.
- 21 • «20%-ный вычет для квалифицированного дохода от бизнеса отдельных налогоплательщиков» (47,4 млрд долл.). Данный вычет, был введен с 2018 г. и предназначен для физических лиц с доходом от самозанятости и владением акциями в сквозных предприятиях (партнёрства и корпорации подраздела S), однако он имеет ограничения для лиц с высоким уровнем доходов в зависимости от видов деятельности, от которой они получают доход, от заработной платы, выплачиваемой сотрудникам, и размера капитала, которым они владеют. Срок действия данного вычета истекает после 2025 года.
- 22 • «Исключение прироста капитала от активов, переданных в случае смерти или дарения», стоимостью 43,8 млрд долл.
- 23 • «Вычет необлагаемых налогом пособий по социальному обеспечению и железнодорожным пенсионным выплатам» в сумме 41,5 млрд долл. для 2021 г., который частично или полностью исключается из скорректированного валового дохода для налогоплательщиков, доходы которых ниже пороговых сумм.

24 Если рассматривать оценки Административно-бюджетного управления, то сумма налоговых расходов составит в 2021 г. на 141,7 млрд долл. меньше – 1 трлн долл. При этом рейтинг налоговых расходов будет отличаться 2 пунктами: если у Объединённого комитета Конгресса по налогообложению «Кредит на детей и других иждивенцев» занимает четвёртое место в рейтинге налоговых расходов, то у Административно-бюджетного управления – третье, а «Льготы для пенсионных накопительных счетов, подпадающих под налогообложение», соответственно, находятся на третьем и на четвёртом месте.

25

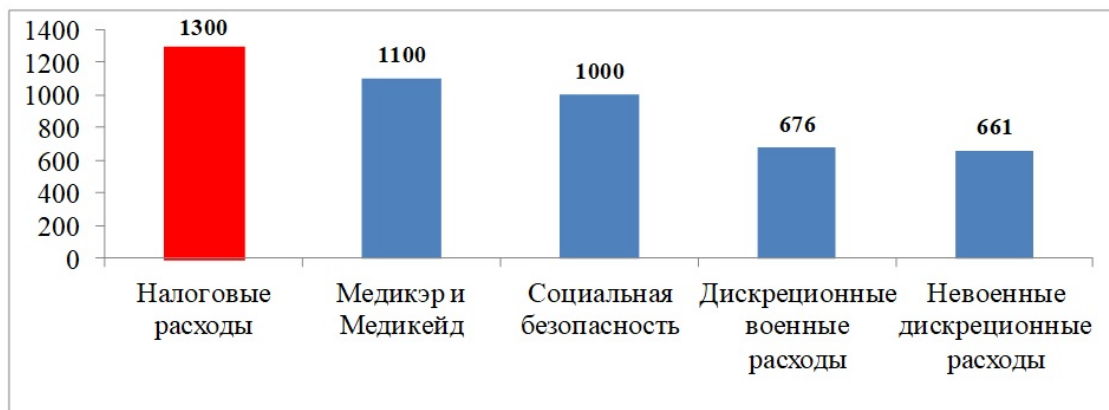
Стоимость налоговых расходов

Бюджетная стоимость налоговых расходов ежегодно корректируется в зависимости от состояния экономики и приоритетных внутриэкономических задач правительства.

26 В частности Бюджетное управление Конгресса (БУК) подсчитало, что налоговые расходы США в 2019 фин г. превысили все дискреционные расходы федерального бюджета, что демонстрирует диаграмма 1.

27 *Диаграмма 1*

Уровень налоговых расходов и основные расходные статьи федерального бюджета США в 2019 г, млрд долл.



29 Источник: Office of Management and Budget Historical Tables 8.5 – 8.7 and Analytical Perspectives Tables 13-1, 13-2A, 13-2B (дата обращения 18.05.2022).

30 Показательно, что администрация и Конгресс США регулярно публикуют оценки налоговых расходов (измеренные в % ВВП), подготовкой которых уполномочены заниматься Управление налогового анализа Министерства финансов и Объединённый комитет Конгресса по налогообложению.

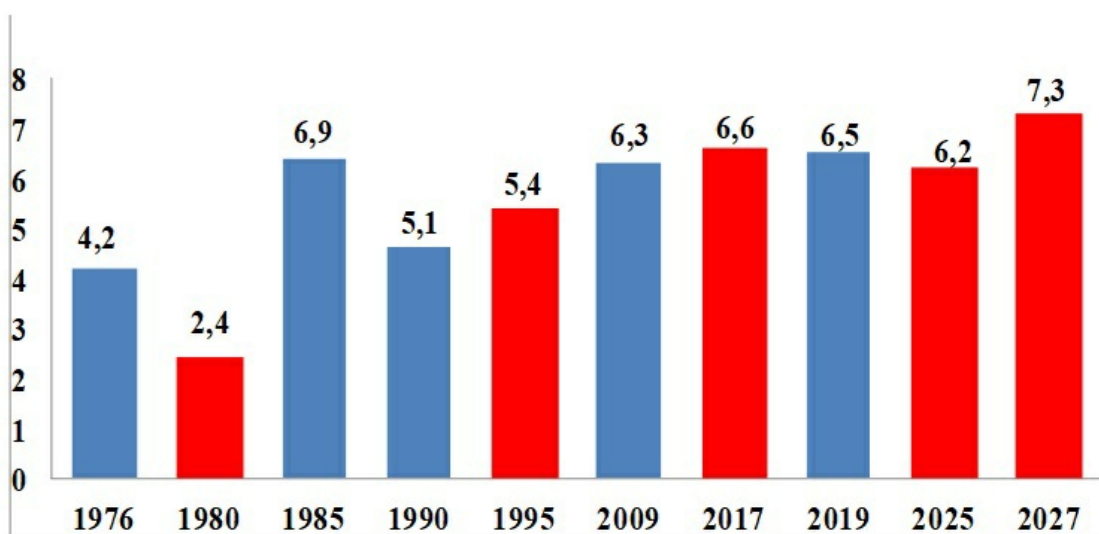
31 Данные по таким оценкам для американских физических лиц в период 1976–2027 гг. представлены на диаграмме 2.

32 Нужно отметить, что на диаграмме синим цветом отражены периоды нахождения у власти республиканских администраций США, а красным – демократических.

33 Таким образом, можно констатировать, что наиболее существенные налоговые расходы прослеживались в период президентства представителей республиканцев в 1985, 2009 и 2019 гг., а наименьший показатель в размере 2,4% ВВП наблюдался в 1980 г. (накануне избрания в президенты Рональда Рейгана) в период нахождения у власти демократа Джимми Картера.

34 **Диаграмма 2**
Налоговые расходы физических лиц в США в период 1976–2027 гг., %ВВП

35



36 Источник: Tax Policy Center calculations, based on tax expenditure estimates reported in the Budget of the United States Government, Fiscal Year 1987 and Fiscal Years 1990-2012 (дата обращения: 17.05.2022)

38 Данные диаграммы 2 демонстрируют, что при деятельности администрации Барака Обамы уровень налоговых расходов достиг 6,6% ВВП, при Дональде Трампе – 6,5% и за первые два года нахождения у власти Джо Байдена – 6,5% ВВП. Согласно прогнозу Центра налоговой политики США налоговые расходы в 2025 г. должны сократиться до 6,2% ВВП, а к 2027 г. вырасти до 7,3% ВВП.

39 Данные Бюджетного управления Конгресса подтверждают, что с 2016 по 2026 г. рост 10 крупнейших налоговых расходов составлял в среднем 6,2% ВВП в год.

40

Особенности и уникальные черты налоговых расходов США

Можно указать на следующие уникальные черты налоговых расходов США:

- 41 • Направленность на более обеспеченных налогоплательщиков, поскольку они действуют в рамках прогрессивного налогообложения. Этот факт значительно усугубляет проблему дифференциации доходов населения США. По данным Центра бюджетных и политических приоритетов (СВРР) в 2013 г. 1% самых богатых домохозяйств США получил примерно 17% налоговых льгот.
- 42 • Налоговые расходы составляют значительную часть федерального бюджета. Некоторые из них больше чем бюджеты программ или департаментов, которые расходуют деньги на те же или смежные цели. Например, стоимость налоговых льгот для домовладения, хотя и уменьшенная законом о налогах 2017 года, по-прежнему превышает общие расходы Министерства жилищного строительства и городского развития США.
- 43 • Налоговые расходы легче провести через Конгресс США, чем увеличить ассигнования по конкретной статье федерального бюджета.
- 44 • В отличие от прямых расходов, налоговые расходы должны проходить только через два комитета Конгресса США: по путям и средствам Палаты представителей и по финансам Сената.
- 45 • Налоговые расходы можно рассматривать как бесплатные льготы, в то время как государственные гранты рассматриваются как подарки.
- 46 • Программы налоговых расходов, включённые в налоговый кодекс, не подлежат ежегодному пересмотру и могут быть отменены только в соответствии с налоговым законодательством.

47

Заключение

В последнее время в мире значительно возрастает интерес к изучению и анализу такого уникального инструмента бюджетно-налоговой политики, как налоговые расходы. В данном исследовании мы постарались рассмотреть и проанализировать основные черты и особенности этого фискального инструмента применительно к США.

48 За последние три десятилетия доля налоговых расходов в ВВП увеличивалась, и сегодня они составляют значительную часть поступлений от подоходного налога с физических лиц федерального бюджета США.

49 Хотя Административно-бюджетное управление и Объединённый комитет Конгресса по налогообложению ежегодно отчитываются по видам налоговых расходов и связанных с ними расходов по доходам, их официальные документы не позволяют рассчитать общую стоимость всех налоговых расходов, поскольку устранение одних видов налоговых расходов может увеличить или уменьшить прибыль от устранения других.

50 Для анализа феномена налоговых расходов США, автор обратился, в том числе, к результатам исследования Л.Бермана, К.Гейсслера и Э.Тоддера 2008 г.⁴, в котором детально рассматриваются плюсы и минусы налоговых расходов. В частности, в работе делается вывод о том, что налоговые расходы различаются по своему распределительному эффекту, например, специальные ставки на прирост капитала и дивиденды выгодны налогоплательщикам с самым высоким уровнем доходов, поэтому их чистый эффект является регрессивным, а такой вид налоговых расходов, как «возвращаемые кредиты» направлен на налогоплательщиков из двух нижних квинтилей доходов, с чем, безусловно, можно согласиться.

51 В то время как многие налоговые расходы способствуют достижению важнейших социальных целей, которые заслуживают государственной поддержки за счёт предоставления налоговых субсидий, либо программ прямых расходов, некоторые из них могут быть весьма спорными и заслуживают специального изучения.

52 Одним из наиболее существенных негативных эффектов налоговых расходов являются масштабные альтернативные издержки, например в 2007 фин. г. они составили порядка 750 млрд долл. Понятно, что эта сумма могла быть использована правительством для снижения предельных налоговых ставок, модернизации инфраструктуры, финансирования дополнительных социальных программ, снижения бюджетного дефицита или содействия различным другим задачам.

53 В целом можно констатировать, что 55-летний опыт применения налоговых расходов в США подтверждает уникальность и действенность данного механизма при подготовке федерального бюджета на очередной финансовый год и даёт возможность применять его с необходимой корректировкой в российской практике.

Remarks:

1. Более детально о налоговых расходах в странах ОЭСР можно посмотреть в докладе “Tax Expenditures in OECD Countries” 2010; Available at: www.sourceoecd.org/9789264076891 (accessed 19.05.2022).

2. Хельмут & О. Олдман (1973). Налоговая политика и налоговая реформа: избранные выступления и свидетельства Стэнли Суррея с Эял-Коэн, Мирит (март 2008 г.). «Превентивная налоговая политика: налоговая философия главного судьи Роджера Дж. Трейнора». Юридический журнал Гастингса. 59: 877–879. Available at: [>>>](https://en.wikipedia.org/w/index.php?title=Stanley_S._Surrey&oldid=1007208215) (accessed 19.05.2022).

3. Pub.L. 93-344, 88 Stat. 297, 2 U.S.C. §§ 601-688

4. Burman, Leonard E; Geissler, Christopher; Toder, Eric J (2008). "How Big Are Total Individual Income Tax Expenditures, and Who Benefits from Them?" (pdf). American Economic Review. 98 (2): 79–83. doi:10.1257/aer.98.2.79. JSTOR 29729999

References:

1. Bolee detal'no o nalogovykh raskhodakh v stranakh OEhSR mozjno posmotret' v doklade “Tax Expenditures in OECD Countries” 2010; Available at: www.sourceoecd.org/9789264076891 (accessed 19.05.2022).

2. Khel'mut & O. Oldman (1973). Nalogovaya politika i nalogovaya reforma: izbrannye vystupleniya i svidetel'stva Stehnlі Surreya s Ehyal-Koehn, Mirit (mart 2008 g.). «Preventivnaya nalogovaya politika: nalogovaya filosofiya glavnogo sud'i Rodzhera Dzh. Trejnora». Yuridicheskij zhurnal Gastingsa. 59: 877–879. Available at: https://en.wikipedia.org/w/index.php?title=Stanley_S._Surrey&oldid=1007208215 (accessed 19.05.2022).

3. Pub.L. 93-344, 88 Stat. 297, 2 U.S.C. §§ 601-688

4. Burman, Leonard E; Geissler, Christopher; Toder, Eric J (2008). "How Big Are Total Individual Income Tax Expenditures, and Who Benefits from Them?" (pdf). *American Economic Review*. 98 (2): 79–83. doi:10.1257/aer.98.2.79. JSTOR 29729999

Налоговые расходы как феномен налоговой системы США

Бабич Светлана Николаевна

*Институт США и Канады РАН
Российская Федерация, Москва*

Аннотация

В статье детально анализируется опыт применения в США такого феномена фискальной политики, как налоговые расходы. Дается определение термина «налоговые расходы», предложенного Стэнли С. Сурреем и закреплённого в законе Конгресса «О бюджете и контроле за конфискацией имущества» 1974 года. Рассматриваются основные виды и формы налоговых расходов с их характеристикой, а также их особенности и уникальные черты. Делается вывод, что общие затраты на финансирование налоговых расходов в 2019 фин г. были сопоставимы с уровнем дискреционных военных и невоенных расходов федерального бюджета США. Предложена оценка финансирования 13 крупнейших налоговых расходов в 2021 фин. г. по версии ОМБ и БУК и сделан вывод, что при оценке расходов в реальном выражении в 2021 г. крупнейшим показателем налоговых расходов был показатель «Исключение взносов работодателей на медицинское страхование работников и медицинское обслуживание» в размере 190,3 млрд долл., а последним в рейтинге стал «Вычет необлагаемых налогом пособий по социальному обеспечению и железнодорожным пенсионным выплатам» в размере 41,5 млрд долл. Особое внимание уделяется анализу налоговых расходов физических лиц в США в период с 1976 по 2027 гг., измеренных в % ВВП.

Ключевые слова: «налоговые расходы», виды и типы налоговых расходов, особенности налоговых расходов, США, Объединённый комитет Конгресса по налогообложению, Административно-бюджетное управление США

Дата публикации: 24.06.2022

Ссылка для цитирования:

Бабич С. Н. Налоговые расходы как феномен налоговой системы США // Россия и Америка в XXI веке. – 2022. – Выпуск № 3. URL: <https://rusus.jes.su/s207054760020699-5-1/> DOI: 10.18254/S207054760020699-5