

АДАПТАЦИЯ ПОДОХОДНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ К ИЗМЕНЕНИЯМ РЫНКА ТРУДА

А.П. Киреенко¹, С.К. Содномова²

¹ *Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация*

² *Иркутский государственный университет путей сообщения, г. Иркутск, Российская Федерация*

Информация о статье

Дата поступления
25 марта 2021 г.

Дата принятия к печати
21 июня 2021 г.

Дата онлайн-размещения
9 июля 2021 г.

Ключевые слова

Налог на доходы физических лиц; подоходный налог; налоговый клин; рынок труда; занятость; гиг-экономика; нестандартная занятость; платформенная работа; самозанятость

Финансирование

Исследование выполнено при финансовой поддержке РФФИ в рамках научного проекта «Методы оценки и способы обеспечения безопасности финансовых рынков в условиях роста геополитической напряженности» № 19-010-00100

Аннотация

Статья посвящена анализу изменений рынка труда, требующих реформирования налога на доходы физических лиц. Применены методы сравнительного и статистического анализа. Эмпирическую базу исследования составили данные рейтинговых и аналитических агентств, статистические данные ОЭСР, Еврофонда и Евростата. Выделены три тренда на рынке труда, требующие соответствующих изменений в налогообложении. Первый тренд — это изменение спроса на трудовые навыки, которое требует более гибкого подхода к вычетам на образование и налогового стимулирования обучения по востребованным цифровым профессиям. Второй тренд — это цифровые платформы и гиг-экономика, усиливающие дифференциацию доходов, что неизбежно ставит вопрос о прогрессивном налогообложении. Третий тренд — это увеличение числа форм нестандартной занятости. Проанализированы такие формы нестандартной занятости, как работа на основе ваучеров, платформенная работа, совместная занятость, случайная работа, связанные с неоднозначным статусом занятости и требующие изменения налоговой политики для их регулирования. Для изучения вопроса о том, насколько различия в налогообложении разных типов занятости могут оказать влияние на рынок труда, приведены данные об исследовании налогового клина. Сделан вывод о том, что налоговые системы должны быть реформированы таким образом, чтобы они не стимулировали чрезмерно нанимать самозанятых только для налоговой экономики, так как это угрожает доходам бюджета и лишает значительное количество людей социальной защиты.

ADAPTING INCOME TAXATION TO THE LABOR MARKET CHANGES

Anna P. Kireenko¹, Svetlana K. Sodnomova²

¹ *Baikal State University, Irkutsk, the Russian Federation*

² *Irkutsk State Transport University, Irkutsk, the Russian Federation*

Article info

Received
March 25, 2021

Accepted
June 21, 2021

Available online
July 9, 2021

Abstract

The article is concerned with the analysis of the labor market changes, requiring the personal income tax reform. Methods of comparative and statistical analysis are applied. Rating and analytical agencies data, statistics from the OECD, Eurofond and Eurostat used as the empirical base of the study. Three labor market trends requiring appropriate changes in taxation were identified. The first trend is the change in the demand for work skills, which requires a more flexible approach to educational tax deductions and tax incentives for training in high-demand digital professions. The second trend is digital platforms and the

Keywords

Personal income tax; income tax; tax wedge; labor market; employment; gig economy; non-standard employment; platform work; self-employment

Acknowledgements

The study funded by the Russian Foundation for Basic Research within the framework of the scientific project «Methods of Assessment and Methods of Ensuring the Security of Financial Markets in the Context of Growing Geopolitical Tensions» No. 19-010-00100

Введение

Изменение рынка труда в современном мире вызвано разными причинами и проявляется прежде всего в увеличении числа форм нестандартной занятости. Рынок труда меняется под воздействием различных факторов. Так, существенное влияние на структуру занятости и заработной платы в последние десятилетия оказывают технологические изменения [1]. Происходит вытеснение профессий, связанных с рутинной работой, как за счет увеличения количества выпускников с высшим образованием, претендующих на соответствующие уровни занятости, так и за счет внедрения новых технологий и появления новых форм занятости [2]. Будут ли происходящие изменения полезными, повышая гибкость и адаптируемость персонала, или вредными, ведущими к снижению качества труда, вызванному автоматизацией, глобализацией, дерегулированием рынка труда и растущей рыночной властью крупных работодателей?

Изменения рынка труда поднимают важные вопросы для налоговых систем. На современном рынке труда происходит рост доли работников, получающих доход за пределами традиционных отношений между работником и работодателем, и есть опасения, что этот рост мотивирован стимулами, заложенными в налоговых системах. Различие в налогообложении разных типов занятости может оказать значительное влияние на рынок труда. И возникает вопрос: как налоговые системы должны адаптироваться к расширению нестандартной занятости? В статье рассматриваются возможности адаптации подоходного налогообложения к изменениям, происходящим на рынке труда. Статья организована следующим образом: во втором разделе представлен обзор ли-

gig economy that enhance income differentiation, which inevitably raises the question of progressive income taxation. The third trend is an increase in non-standard employment. The article analyzes such forms of non-standard employment as work on the basis of vouchers, platform work, joint employment, casual labour which are associated with the ambiguous status of employment and require changes in tax policy to regulate them.

тературы, посвященной взаимному влиянию налогов и занятости; в третьем разделе дана характеристика глобальных трендов, воздействующих на рынок труда, проанализированы новые формы занятости и перспективы подоходного налогообложения; в заключительном разделе представлены выводы.

Обзор литературы

Влияние налогообложения на рынок труда традиционно анализируют с точки зрения спроса и предложения. Базовый взгляд на спрос на рабочую силу сводится к тому, что он может увеличиваться по мере снижения налогов, с учетом того что за этим следует снижение затрат на рабочую силу. Предложение труда индивидами можно рассматривать как компромисс между рабочим временем (в которое происходит зарабатывание денег для потребления) и досугом. Часто неявно предполагается, что снижение ставки налога на доходы или уменьшение социальных взносов положительно влияет на предложение рабочей силы¹. Однако данное теоретическое предположение не подтверждается на практике.

Дж. Баран [3] представил в 1996 г. обширный обзор примерно 40 исследований, проведенных с конца 1960-х до середины 1990-х гг. и посвященных анализу влияния налогов на занятость. Он пришел к выводу, что у их авторов существует консенсус относительно краткосрочного влияния повышения налогов на заработную плату и занятость, но при этом в большинстве исследований показано, что в долгосрочной перспективе это

¹ Study on the Effects and Incidence of Labor Taxation / European Commission. 2015. May. URL: https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/gen_info/economic_analysis/tax_papers/taxation_paper_56.pdf.

влияние не сохраняется. Дж. Баран не нашел ни одной эмпирической работы, которая проверяла бы эффекты снижения налогов на фонд заработной платы (т.е. все учитывали только повышение налогов).

Начиная с работ Т. Херсуга [4] и Б. Локвуда и А. Мэннинга [5], было установлено, что растущая степень прогрессии подоходного налога может быть полезной для занятости (напр.: [6]). С.Дж. Ким [7] разработал модель эндогенного роста, которая позволяет оценить, в какой степени различия в налоговых системах объясняют разницу в фактических темпах роста между странами. По его оценке, примерно 30 % разницы в темпах роста между США и странами Восточной Азии можно объяснить различиями в налоговых системах. Дж.П. Хаттон, А. Руокко [8] исследовали, в какой мере изменения налоговых систем в период с 1985 по 1992 г. в Германии, Италии, Франции и Великобритании способствовали изменениям на рынке труда, и пришли к выводу, что значительная часть изменений на рынке труда может быть связана с реакцией рынка на изменение налоговых ставок подоходного налога и НДС.

Теоретически индивидуальный подоходный налог является «общим» в том смысле, что его влияние на доходы от всех видов занятости одинаково. Но на практике некоторые особенности подоходного налога предполагают, что доходы от самозанятости облагаются налогом по более низким эффективным ставкам, чем заработная плата. Эмпирический анализ, проведенный Дж.Е. Лонгом [9], подтвердил гипотезу о том, что рост подоходных налогов побуждает рабочую силу переключаться с наемной работы на самозанятость. Различия в налоговых режимах для наемных работников и самозанятых препятствуют эффективному распределению рабочей силы и увеличивают расходы на социальное обеспечение за счет общих доходов бюджета. В исследовании А. Дженсен [10] показан обратный эффект: как переход от самозанятости к работе по найму в долгосрочной перспективе увеличивает рост налоговых возможностей государства. Базу данных исследования составили данные ста обследований домашних хозяйств в странах с разным уровнем дохода и данные за 140 лет в США (1870–2010).

Значительное количество работ анализирует причины роста числа нестандартных форм занятости, выделяя неналоговые факторы. Так, в известной работе А. Сундарараджана [11] утверждается, что технологические изменения снижают экономию от масштаба

и транзакционные издержки и облегчают выбор фирмами и работниками юридической формы, которая лучше соответствует их предпочтениям, минимизирует их налоговое бремя. Онлайн-приложения для гиг-экономики способствуют эффективному подбору партнеров и поставщиков рабочей силы. Утверждается, что рейтинговые системы и постоянный поток данных об индивидуальной эффективности, предоставляемый платформами, создали новые механизмы контроля и предоставления стимулов, выходящие за рамки традиционных трудовых договоров.

Старение рабочей силы и растущая занятость женщин также перечислены как факторы, побуждающие к большему предпочтению самостоятельной занятости. Часто считается, что такие группы «предпочитают гибкость». По оценке С. Татомира [12], половина роста самозанятости в США в период с 2004 по 2014 г. может быть объяснена только изменениями в возрастном составе рабочей силы. И. Херст и Б.В. Пагсли [13] обнаружили, что более 50 % владельцев малого бизнеса в США начали свой бизнес из-за неденежных выгод, таких как желание гибкой занятости вне графика или быть самому себе начальником. А. Адамс и Дж. Берг [14] обнаружили, что предпочтение работать из дома и гибкость графика обычно указываются как очень важная мотивация для участия в онлайн-экономике.

Экономический шок, вызванный эпидемией COVID-19, также выявил потребность внесения изменений в налогообложение доходов физических лиц. На необходимость радикального изменения в подоходном налогообложении указывается в исследованиях ученых разных стран. Так, Т. Сейнсбери и Р. Брейниг [15] считают уменьшение зависимости от подоходного налога (особенно налога на рабочую силу) и применение более равного налогового режима к различным лицам и источникам дохода приоритетами, которые будут способствовать повышению благосостояния и активности на рынке труда в Австралии. Ф. Фитцрой и Дж. Джин [16] доказывают, что для лучшего восстановления экономики в Великобритании требуется радикальная налоговая реформа и внедрение универсального базового дохода. Налоговую реформу с применением универсальной схемы базового дохода в сочетании с фиксированным подоходным налогом предлагают для налоговой системы Франции Р. Маньяни и Л. Пикколи [17].

Российские авторы не столь радикальны. Рассматривая различия в подоходном налогообложении различных типов налогоплательщиков, Е.С. Вылкова и А.Л. Тарасевич [18]

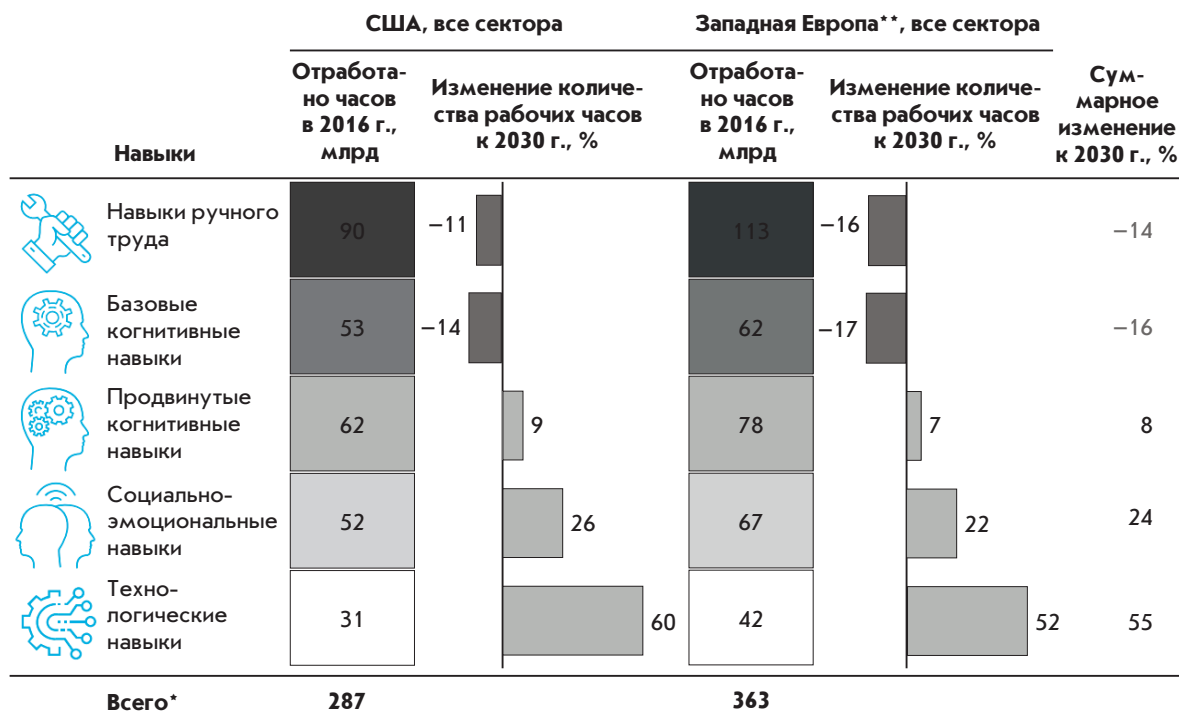
предлагают взвешенно определить категории налогоплательщиков, для которых могут быть изменены ставки налога, и провести обоснованные расчеты дополнительных доходов бюджета, чтобы на основе применения справедливо-результативного подхода осуществить грамотное реформирование налогообложения доходов физических лиц в России. Е.В. Балацкий и Н.А. Екимова [19] делают вывод о том, что на данном этапе Россия нуждается в сбалансированном проекте введения прогрессивного подоходного налога с учетом многошаговых корректировок налоговой шкалы в течение длительного времени (десять лет и более). В работах М.О. Какаулиной [20] и В.В. Громова [21] показаны негативное влияние пандемии на поступления НДФЛ и проблемы, с которыми могут столкнуться местные бюджеты при реформировании налога.

Новые формы занятости и адаптация подоходного налогообложения

Можно выделить несколько глобальных трендов, влияющих на положение на рынке труда, которым должны соответствовать адекватные изменения в налогообложении.

Первый тренд — изменение спроса на трудовые навыки. Базовая грамотность, физический труд и формальные дипломы все меньше гарантируют работу и доходы (рис. 1).

Изменение спроса на трудовые навыки касается миллионов людей, так как, чтобы добиться успеха в цифровом мире труда, людям необходимы хорошие когнитивные навыки, в том числе цифровые, социально-эмоциональные, профессиональные, способность и мотивация справляться с изменениями и продолжать учиться как на рабочем месте, так и вне его. Для формирования таких навыков нужны прочный фундамент в виде человеческого капитала и обучение на протяжении всей жизни. В этих целях требуется расширение возможностей для обучения взрослых, инвестирование в инфраструктуру, обеспечение социальной защиты. Соответственно, необходимы источники финансирования, в числе которых эффективно взимаемые налоги на имущество, акцизы на табак и сахар, косвенные налоги, реформирование систем субсидирования и сокращение масштабов уклонения международных компаний от налогообложения.



Примечания:

* Вследствие округления сумма чисел может не совпадать с приведенным итоговым значением.

** Австрия, Бельгия, Великобритания, Германия, Греция, Дания, Испания, Италия, Нидерланды, Норвегия, Финляндия, Франция, Швейцария, Швеция.

Рис. 1. Изменение потребности в навыках рабочей силы к 2030 г.

Источник: Инновации в России — неисчерпаемый источник роста / McKinsey Innovation Practice. 2018.
URL: <https://www.mckinsey.com/ru/-/media/McKinsey/Locations/Europe%20and%20Middle%20East/Russia/Our%20Insights/Digital%20Russia/Innovations-in-Russia.pdf>.

В сфере подоходного налогообложения изменение спроса на трудовые навыки требует более гибкого подхода к вычетам на образование, увеличения суммы расходов, к которым применяется вычет, возможно, дифференциация вычетов для налогового стимулирования обучения по востребованным цифровым профессиям.

Второй тренд — цифровые платформы и гиг-экономика. Широкий спектр сайтов и приложений снижает издержки и способствует изменению занятости. Влияние цифровизации на динамику занятости нелегко отделить от соответствующего воздействия других тенденций, таких как общий экономический спад или перевод производства за границу. Но некоторые эффекты все же очевидны. В отчете Глобального института McKinsey о ситуации на рынке труда в США² указывается на то, что выходы из рецессий стали сопровождаться меньшим количеством создаваемых рабочих мест. В условиях экономических кризисов крупные компании стремятся повысить производительность не за счет увеличения выпуска продукции или внедрения инноваций, а за счет сокращения численности персонала. Автоматизация производства стала постоянным процессом, и в периоды экономического замедления или спада рабочие места оказываются под ударом. Кроме того, внедрение цифровых технологий приводит к сокращению количества работников средней квалификации. Роботы заменяют рабочих на конвейерах, а информационные системы начинают выполнять операции, за которые раньше отвечали бухгалтеры, секретари

и прочие офисные специалисты. Эти рабочие места будут замещаться низкооплачиваемыми (в тех случаях, когда автоматизация представляется экономически нецелесообразной) и высокооплачиваемыми (в тех случаях, когда необходимы навыки создания и применения цифровых инструментов) рабочими местами. Вероятными последствиями станут расслоение населения по уровню доходов, рост безработицы, а также снижение уровня доходов и жизни людей в населенных пунктах с ограниченными возможностями для трудоустройства (так называемых моногородах). Таким образом, цифровизация ускоряет увеличение разрыва между низко- и высокооплачиваемыми сотрудниками. Цифровые компании демонстрируют наибольший рост зарплат, но по количеству рабочих мест их доля в общей структуре экономики невелика. Поэтому дифференциация доходов неизбежно ставит вопрос о прогрессивном налогообложении.

В свете последних исследований прогрессивное налогообложение может способствовать экономическому росту и занятости как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе при определенных условиях. С середины 1980-х гг. рыночные доходы в большинстве стран — членов ОЭСР стали распределяться более неравномерно (табл. 1). Кроме того, с середины 1990-х гг. перераспределение государством доходов в целом стало менее эффективным. Как показывают данные, приведенные в столбце 8 табл. 1, перераспределение доходов для компенсации растущего неравенства через налоги и трансферты стало менее эффективным. Налоги и трансферты компенсировали 73 % от общего роста неравенства в период с середины 1980-х до середины 1990-х гг. и только 53 % — с середины 1990-х до середины 2000-х гг.

²Цифровая Россия: новая реальность / Digital/McKinsey. 2017, июль. URL: <https://www.mckinsey.com/ru/~ /media/McKinsey/Locations/Europe%20and%20Middle%20East/Russia/Our%20Insights/Digital%20Russia/Digital-Russia-report.pdf>.

Таблица 1

Перераспределение рыночных доходов в странах — членах ОЭСР*

Период	Рыночный доход		Располагаемый доход	Перераспределение			
	Коэффициент Джини (Gm), %	Изменение, % от базового периода	Коэффициент Джини (Gd), %	Gm – Gd	Процент от Gm (5/2)	Изменение, % от базового периода Gm	Процент компенсации (7/3)
1	2	3	4	5	6	7	8
Середина 1980-х	36,2	–	26,7	9,5	26,4	–	–
Середина 1990-х	39,2	8,2	27,4	11,7	29,9	6	73
Середина 2000-х	39,8	9,8	28,3	11,4	28,7	5	53

* Источник: [6].

Рост неравенства усиливается в эпоху цифровизации, так как демонстрируемый рост заработных плат будет идти за счет других доходных групп. Это может привести к еще большей дифференциации доходов и неизбежно ставит вопрос о прогрессивном налогообложении для сохранения приемлемой степени перераспределения доходов.

Третий тренд связан с увеличением числа форм нестандартной занятости. Еврофонд выделяет девять новых форм занятости (табл. 2).

Некоторые новые формы занятости являются модификацией традиционной занятости в схеме отношений работник — работодатель, при которой налог на доходы удерживается работодателем при выплате дохода (совместное использование работников, разделение рабочих мест, временное управление, удаленная работа на основе IT-технологий),

поэтому развитие этих форм занятости не требует корректировки налогообложения.

Другие формы — работа на основе ваучеров, платформенная работа, совместная занятость, случайная работа — по крайней мере в некоторых странах связаны с неоднозначным статусом занятости, что, соответственно, требует изменения налоговой политики для их регулирования.

Рассмотрим некоторые новые формы занятости и их налоговое регулирование подробнее.

Работа на основе ваучера рассматривается как способ снижения теневой занятости. Ваучеры, субсидируемые государством, выпускаются в виде купонов и используются для оплаты личных услуг гражданам, предоставляя им доступ к заранее определенным товарам или услугам. Как правило, вауче-

Таблица 2

Новые формы занятости*

Форма занятости	Особенности	Преимущества
Совместное использование работников	Группа работодателей формирует сеть, которая нанимает сотрудников и направляет их по индивидуальным рабочим заданиям к компаниям-работодателям, являющимся участниками сети	Позволяет эффективно и экономично удовлетворять гибкие кадровые потребности и обеспечивает доступ к специализированному персоналу, который требуется не на постоянной основе
Разделение рабочих мест	Один работодатель нанимает нескольких работников для совместного заполнения одной полной вакансии	Это форма работы с частичной занятостью, цель которой — обеспечить работой постоянный штат сотрудников
Временное управление	Компания «сдает в аренду» работников другим компаниям для определенной цели	Имеет элементы консультирования, но консультант находится в статусе сотрудника, а не внешнего советника
Удаленная работа на основе IT-технологий	Сотрудник работает за пределами территории своего работодателя при поддержке мобильных устройств	Экономия затрат на организацию рабочих мест для работодателей, удобство для работников
Случайная работа	Работодатель не обязан регулярно предоставлять работнику работу, но может гибко вызывать его по требованию	Используется в секторах и профессиях, характеризующихся колебаниями спроса и, следовательно, рабочей нагрузки
Работа на основе ваучера	Трудовые отношения и соответствующая оплата основываются на ваучере (обычно приобретаемом у органа), а не на трудовом договоре	Обеспечивает легкий доступ к рынку труда в определенных секторах и профессиях, обычно характеризующихся высоким уровнем теневой занятости, вносит вклад в легализацию занятости и предоставляет работникам определенный уровень социальной защиты
Платформенная работа	Используется онлайн-платформа, позволяющая организациям или частным лицам получить доступ к другим организациям или частным лицам для предоставления услуг в обмен на оплату	Новые возможности для получения дохода, в том числе дополнительного, расширение доступности товаров и услуг
Портфельная работа	Мелкие контракты с фрилансерами и самозанятыми, которые работают на большое количество клиентов	Гибкая занятость
Совместная занятость	Особые формы сотрудничества между самозанятыми работниками, выходящие за рамки традиционной цепочки поставок или отношений с деловыми партнерами	Более устойчивые, чем другие типы организаций в условиях экономического кризиса и кризиса на рынке труда

* Составлена по данным: Eurofound (2020): New forms of employment: 2020 update, New forms of employment series, Publications Office of the European Union, Luxembourg.

ры могут использоваться только в рамках ограниченной сети торговцев, которые по контракту связаны с эмитентом. Существует два типа схем: социальные ваучеры, которые используются домохозяйствами (Бельгия, Франция, Австрия и Италия), и корпоративные ваучеры, используемые компаниями (Хорватия, Италия). В Бельгии ваучеры для оплаты повседневных личных услуг были введены в 2004 г. Каждый ваучер стоит 9 евро. Каждый год человек может купить 500 ваучеров или каждая семья — 1 000 ваучеров. Ежегодно эмитент, обслуживающий ваучерную схему, отправляет пользователям налоговый сертификат, который они могут использовать, чтобы претендовать на 30-процентный налоговый вычет на стоимость своих ваучеров. Каждый ваучер оплачивает часовую работу от сертифицированных компаний, которые нанимают безработных. Затем компания предлагает их услуги пользователям, но пользователи являются исключительно клиентами компании, а не их работодателями. Клиент платит за услуги с помощью ваучеров. В 2016 г. 11 % бельгийцев (около 1 млн домохозяйств) купили 129 млн ваучеров. Доступ к социальному обеспечению является ключевым стимулом для работающих за ваучеры. Основным

препятствием более широкому внедрению ваучеров на обслуживание являются высокие затраты государства на них. Ваучерная схема представлена на рис. 2.

Платформенная работа (гиганомика). Платформенную работу можно считать эволюцией аутсорсинга. Аутсорсинг стал распространяться в 90-х гг. прошлого века с появлением трехсторонних трудовых отношений, в которых между работниками и работодателями появился посредник в виде частных агентств занятости. Компании стали все чаще прибегать к услугам специализированных кол-центров, центров по обработке данных, компаний, предоставляющих бухгалтерские и маркетинговые услуги и т.д. В дальнейшем цифровые технологии заменили человека в деятельности посреднических агентств занятости, и теперь поиск исполнителя услуги осуществляет алгоритм. В большинстве случаев работник считается самозанятым или фрилансером. Многие авторы полагают, что такая самозанятость по своей сути является фиктивной, фактически представляет собой отношения найма [23] и используется компаниями, предъявляющими спрос на занятость по требованию, для так называемой оптимизации процессов найма, а по сути, с целью снижения издержек.



Рис. 2. Схема применения ваучеров на услуги в странах ЕС

Наиболее известные примеры рабочих платформ — это услуги такси и доставки еды. Распространение получают платформы, связанные с бытовыми услугами, в частности с уборкой, обслуживанием или садоводством. Новые платформы — это доставка лекарств или посылок, профессиональные, творческие, мультимедийные, технологические, письменные и переводческие услуги, продажи и маркетинговая поддержка, разработка программного обеспечения, это платформы, которые объединяют физических лиц с частными специалистами в области здравоохранения.

Платформенная работа только частично связана с собственно цифровой экономикой, это занятые микроработой (microwork). Как правило, это очень плохо оплачиваемая работа по заданию, требующая незначительной квалификации: модерация контента на сайтах социальных сетей, каталогизация онлайн-продуктов, перезапись видеоматериалов на YouTube и др., и онлайн-фриланс, где квалифицированные самозанятые работники — переводчики, бухгалтеры и др. — могут находить новых клиентов и устанавливать свои собственные условия и тарифы. Большинство ищущих работу через цифровые платформы (по крайней мере в развивающихся странах) — это люди массовых профессий, так называемые синие воротнички (водители, курьеры, уборщики, подсобные рабочие) и

серые воротнички (репетиторы, фитнес-тренеры и консультанты, медсестры и нянечки).

Бостон Консалтинг Групп (BCG) провело исследование, в соответствии с которым распределило работающих на платформах по отраслям. Выборка составила 11 тыс. чел. из 11 стран (по 1 тыс. в каждой стране) (рис. 3). Широкое распространение платформенных технологий ведет, по мнению ученых из международных организаций, к замещению качественных рабочих мест некачественными, неустойчивыми, низкооплачиваемыми, а это, в свою очередь, усиливает стремительный рост неравенства, который наблюдается в последние годы. С учетом сказанного адаптация налогообложения к платформенной занятости связана как с проблемой налогообложения платформ, так и с проблемами социального обеспечения работников платформ и выравниванием условий налогообложения разных форм занятости.

Что касается налогообложения платформ, то, например, правительство Бельгии ввело благоприятный налоговый режим для рабочих платформ, однако это решение было отменено Конституционным судом как противоречащее принципу равенства и недискриминации. В Эстонии введены упрощенные процедуры налогообложения для водителей Uber. В Швеции рост Uber вызвал пересмотр правил такси, в том числе налоговых. Во Франции введены особые требо-

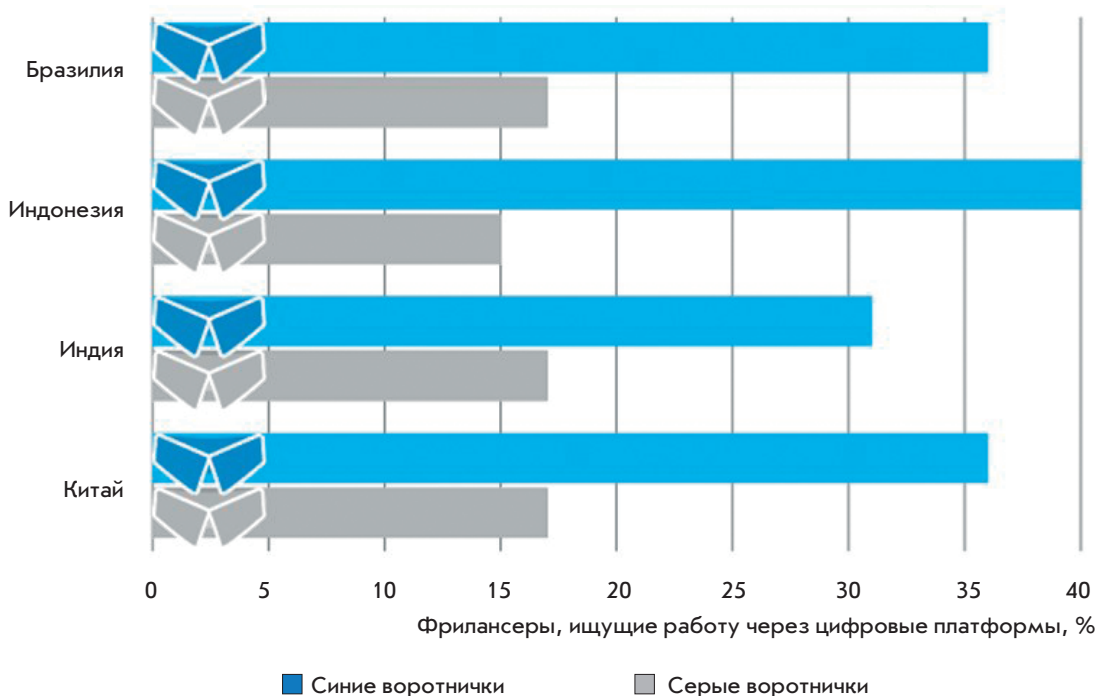


Рис. 3. Массовые профессии в Интернете

Источник: [24].

вания к налоговой отчетности для платформ. Для выяснения статуса занятости работников платформ или отраслевой принадлежности платформ по всей Европе был инициирован ряд судебных разбирательств. Суды принимают разные решения по этим делам, исходя из конкретных характеристик каждого дела и национальных рамок. Многие недавние решения (по состоянию на середину 2020 г.), как правило, объявляют работников платформы наемными работниками.

Часть занятых на платформах могут получать от платформ информационные отчеты, которые помогают им отслеживать свою валовую выручку, часть — нет. Справиться с налогообложением — непростая задача для платформенных работников, многие из которых молоды, не имеют финансового опыта и работают лишь неполный рабочий день в компаниях-платформах. Они часто не знают, что налоговое законодательство рассматривает их как владельцев бизнеса или самозанятых, не осознают, что должны исчислять и платить налоги или что они облагаются налогами на самозанятость. Это незнание понятно, поскольку люди, которые ранее получали только заработную плату, не имеют опыта работы с налоговой системой. Так, по данным одного опроса в США, почти половина занятых в платформах не знала о каких-либо налоговых вычетах, учете расходов, которые могут потребоваться в связи с их доходом от работы на платформе по запросу. Даже те, кто осведомлен о правилах, касающихся вычитаемых расходов, часто с трудом применяют их в своей собственной ситуации. В результате новые и неопытные работники несут непропорционально высокие затраты на соблюдение требований налогового законодательства по сравнению с доходами, включая затраты на ведение документации, поиск информации о своих доходах и налогах и подготовку налоговых деклараций. Но достижения в области технологий и развитие платформенной экономики упростили выполнение обязательств для платформенных работников, что ранее было невозможно для традиционных малых предприятий. Компании — разработчики платформ позволили миллионам людей стать владельцами бизнеса с минимальными затратами на открытие своего дела или вообще без них. Это дало возможность большему, чем когда-либо прежде, количеству людей заниматься дополнительной работой, часто работать неполный рабочий день. Кроме того, достижения в области технологий изменили способ, которым владельцы бизнеса

получают и производят платежи, а также то, как они отслеживают доходы и расходы.

Вследствие этого «старый» налоговый режим для малого бизнеса больше не является разумной моделью. Ученые предлагают свои варианты изменений налогообложения для работников растущей цифровой экономики. В статье K.D.L. Thomas [25] представлены два изменения в налогообложении доходов физических лиц. Во-первых, удержание налога онлайн-платформами с доходов, которые получают физические лица, работающие с этими платформами. В этом случае платформенные компании, как и традиционные работодатели, удерживали бы фиксированный процент от валовой выручки платформенного работника для покрытия его обязательств как самозанятого и по подоходному налогу. Во-вторых, предлагается предоставлять таким физическим лицам стандартный вычет, который могут применять предприниматели. Как и обычный стандартный вычет, такой вычет будет необязательным, и налогоплательщик может отказаться от него, если фактические расходы его превышают. Такой упрощенный налоговый режим поможет улучшить соблюдение законодательства, а также повысить эффективность за счет сокращения временных, финансовых затрат и снижения беспокойства, связанных с соблюдением налоговых требований.

В целом рост числа нестандартных форм занятости поднимает важный вопрос: насколько различия в налогообложении разных типов занятости могут оказать значительное влияние на рынок труда, если налоговый режим самозанятости существенно отличается от налогового режима стандартной занятости? Для изучения этого вопроса были проведены исследования так называемого налогового клина. Налоговый клин — это чистая сумма, которую государство получает в результате налогообложения труда, это сумма НДС физическое лицо, социальных взносов работника и работодателя и налогов на заработную плату за вычетом любых денежных переводов, превышающих общую стоимость занятости работника. Налоговый клин используется для определения налогового бремени при налогообложении заработной платы. В 2019 г. в среднем по странам — членам ОЭСР налоговый клин на работника со средней заработной платой составлял 36 %.

В какой степени налоговые системы трактуют нестандартный труд иначе, чем стандартный? Это можно понять, взглянув на простой показатель, рассчитываемый как процентная разница между общей стоимо-

стью занятости нестандартного работника и общей стоимостью занятости стандартного работника, где обязательные налоговые платежи работодателя «ускользают», и общая стоимость занятости нестандартного работника ниже, чем стандартного. Этот показатель можно интерпретировать как степень, в которой налоговая система позволяет фирме экономить на затратах на рабочую силу, выбирая нестандартного работника вместо стандартного.

Результаты показывают, что различные формы занятости могут сталкиваться с очень разным налоговым бременем. Это также вопрос о том, как размеры налогового клина варьируются в зависимости от сегмента рынка труда, профессий и уровня квалификации.

На рис. 4 показан налоговый клин каждой формы занятости отдельно для семи стран. По вертикали указан процент налогового бремени. Степень дисперсии между налоговыми клиньями по различным формам занятости отражает налоговый стимул к использованию нестандартной формы занятости. Кластеризованные налоговые клинья показывают слабый стимул к переходу между формами занятости, в то время как сильнодисперсные налоговые клинья отражают больший стимул

к переходу между формами занятости. Второе ключевое наблюдение состоит в том, что в той мере, в какой более низкий налоговый клин для данной формы занятости указывает на стимул для рабочей силы перейти между формами, налоговые системы, по-видимому, не соответствуют стандартной занятости. Данные рис. 4 демонстрируют, что во многих странах наемные работники являются формой занятости с самым высоким налоговым клином (например, Австралия, Венгрия, Нидерланды, Швеция и Великобритания). Таким образом, в этих странах фирмы могут снизить налоговые затраты на рабочую силу, выбрав форму занятости, отличную от стандартной. Данные показывают, что фирмы, которые нанимают самозанятых вместо стандартных работников, как правило, сталкиваются с более низким налоговым бременем.

В табл. 4 представлены сведения об общей экономии затрат на занятость, возникающих при найме фирмой работников, выбирающих разные формы занятости.

Заключение

Спрос на трудовые навыки имеет устойчивую тенденцию к изменению. Это обусловлено происходящими технологическими

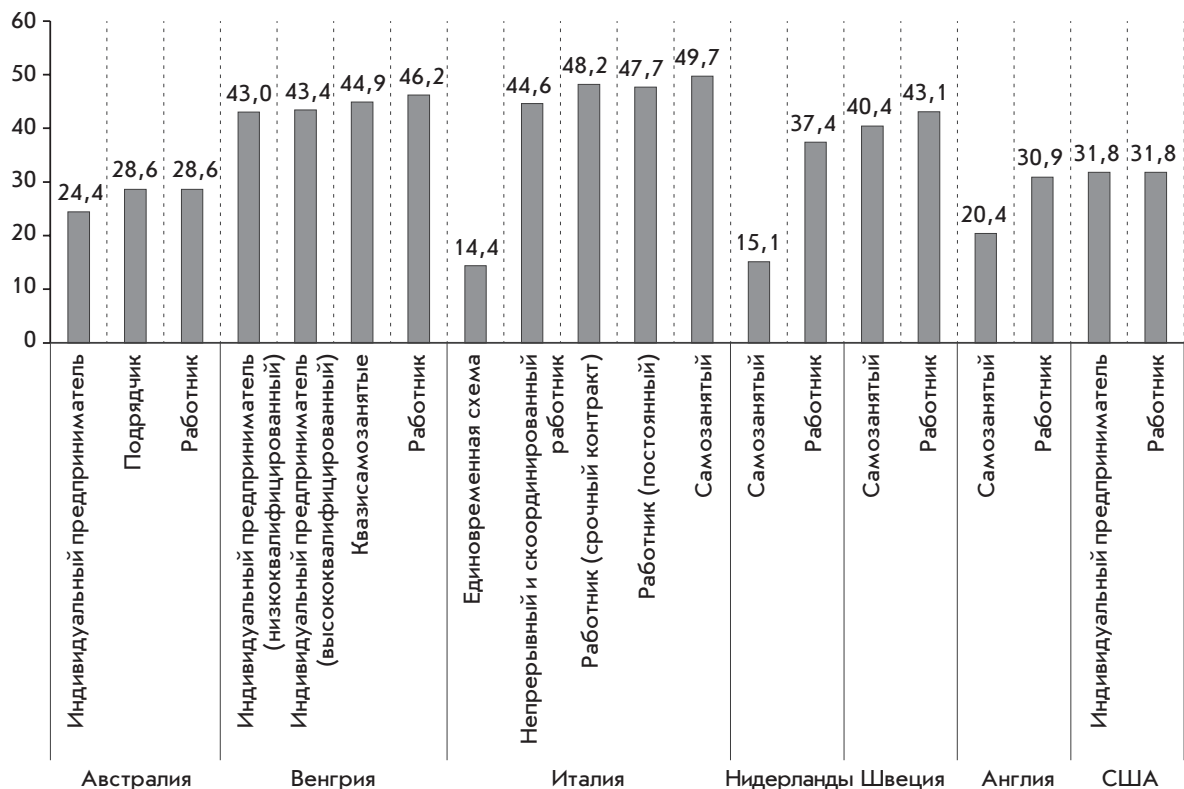


Рис. 4. Налоговый клин различных форм занятости для семи стран, %

Источник: OECD (2020), *Taxing Wages 2020*, OECD Publishing, Paris.

URL: <https://doi.org/10.1787/047072cd-en>.

Таблица 4

Затраты на различные формы занятости в трех странах — членах ОЭСР, %*

Страна	Форма занятости	Налоговый клин	Платежный клин	Разница
Австралия	Служащие	28,6	35,2	6,6
	Неинкорпорированные подрядчики	28,6	35,2	6,6
	Индивидуальный предприниматель	24,4	24,4	0,0
Нидерланды	Служащие	37,4	50,9	13,5
	Неинкорпорированные самозанятые	15,1	22,3	7,2
Швеция	Служащие	42,9	43,1	0,2
	Неинкорпорированные самозанятые	40,4	40,6	0,2

* Источник: OECD (2020), *Taxing Wages 2020*, OECD Publishing, Paris. URL: <https://doi.org/10.1787/047072cd-en>.

изменениями, которые привели к появлению новых глобальных трендов на рынке труда. Связанный с этим рост дифференциации доходов актуализирует вопрос внедрения их прогрессивного налогообложения. Появление новых форм занятости, таких как работа на основе ваучеров, платформенная работа, совместная занятость, требует их налогового регулирования. Исследование налогового клина как размера налогового бремени заработной платы показало, что фирмы могут экономить при найме работников, выбирающих нестандартную форму занятости. Одна-

ко это может создать угрозы как для бюджета, так и для социальной защиты работников. Налоговые системы и системы льгот должны быть реформированы таким образом, чтобы они не стимулировали чрезмерно нанимать самозанятых только для налоговой экономии, так как это угрожает доходам бюджета и лишает значительное количество людей социальной защиты. Налоговые системы и системы льгот также не должны чрезмерно стимулировать физических лиц становиться самозанятыми, чтобы минимизировать свои налоговые обязательства.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Goos M. Lousy and Lovely Jobs: the Rising Polarization of Work in Britain / M. Goos, A. Manning // *The Review of Economics and Statistics*. — 2007. — Vol. 89, iss. 1. — P. 118–133.
2. Salvatori A. The Anatomy of Job Polarisation in the UK / A. Salvatori // *Journal for Labour Market Research*. — 2018. — Vol. 52, № 8. — URL: <https://doi.org/10.1186/s12651-018-0242-z>.
3. Baran J. Payroll Taxation and Employment: a Literature Survey / J. Baran // *Occasional Paper*. — 1996. — № 15. — URL: [https://www.ic.gc.ca/eic/site/eas-aes.nsf/vwapj/op15e.pdf/\\$file/op15e.pdf](https://www.ic.gc.ca/eic/site/eas-aes.nsf/vwapj/op15e.pdf/$file/op15e.pdf).
4. Hersoug T. Union Wage Responses to Tax Changes / T. Hersoug // *Oxford Economic Papers*. — 1984. — Vol. 36, № 1. — P. 37–51.
5. Lockwood B. Wage Setting and the Tax System Theory and Evidence for the United Kingdom / B. Lockwood, A. Manning // *Journal of Public Economics*. — 1993. — Vol. 52, № 1. — P. 1–29.
6. Koskela E. Tax Progression is Good for Employment in Popular Models of Trade Union Behaviour / E. Koskela, J. Vilmunen // *Labour Economics*. — 1996. — Vol. 3, № 1. — P. 65–80.
7. Kim S.J. Growth Effect of Taxes in an Endogenous Growth Model: to what Extent do Taxes Affect Economic Growth? / S.J. Kim // *Journal of Economic Dynamics and Control*. — 1998. — Vol. 23, № 1. — P. 125–158.
8. Hutton J.P. Tax Reform and Employment in Europe / J.P. Hutton, A. Ruocco // *International Tax and Public Finance*. — 1999. — Vol. 6, № 3. — P. 263–287.
9. Long J.E. The Income Tax and Self-employment / J.E. Long // *National Tax Journal*. — 1982. — Vol. 64, № 2. — P. 211–219.
10. Jensen A. Employment Structure and the Rise of the Modern Tax System / A. Jensen // *NBER Working Paper*. — 2019. — № w25502. — 107 p. — URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3328325.
11. Sundararajan A. *The Sharing Economy: The End of Employment and the Rise of* / A. Sundararajan. — New York : Mit Press, 2016. — 256 p.
12. Tatomir S. Self-Employment: What Can We Learn from Recent Developments? / S. Tatomir // *Bank of England Quarterly Bulletin*. — 2015. — № 1. — URL: <https://ssrn.com/abstract=2577753>.
13. Hurst E. What do Small Businesses Do? / E. Hurst, B.W. Pugsley // *NBER Working Paper*. — 2011. — № w17041. — URL: https://www.nber.org/system/files/working_papers/w17041/w17041.pdf.
14. Adams-Prassl A. When Home Affects Pay: An Analysis of the Gender Pay Gap Among Crowdworkers / A. Adams-Prassl, J. Berg // *SSRN Electronic Journal*. — 2017. — URL: <https://ssrn.com/abstract=3048711>.
15. Sainsbury T. The Urgent need for Tax Reform in Australia in the COVID-19 World / T. Sainsbury, R. Breunig // *Australian Journal of Labour Economics*. — 2020. — Vol. 23, № 2. — P. 211–229.

16. FitzRoy F. Tax Reform and Redistribution for a Better Recovery / F. FitzRoy, J. Jin // *Journal of Poverty and Social Justice*. — 2021. — March 19. — URL: <https://doi.org/10.1332/175982721X16128667402177>.
17. Magnani R. Universal Basic Income with Flat Tax Reform in France / R. Magnani, L. Piccoli // *Journal of Policy Modeling*. — 2020. — Vol. 42, № 2. — P. 235–249.
18. Вылкова Е.С. Совершенствование налогообложения доходов и имущества физических лиц в России на основе справедливо-действенного подхода / Е.С. Вылкова, А.Л. Тарасевич // *Проблемы современной экономики*. — 2017. — № 3 (63). — С. 38–42.
19. Balatsky E.V. Evaluating Scenarios of a Personal Income Tax Reform in Russia / E.V. Balatsky, N.A. Ekimova // *Journal of Tax Reform*. — 2019. — Vol. 5, № 2. — P. 6–22.
20. Kakaulina M.O. Projected Shortfall in Personal Income Tax Revenues of Regional Governments in Russia due to the COVID-19 Pandemic / M.O. Kakaulina // *Journal of Tax Reform*. — 2021. — Vol. 7, № 1. — P. 39–54.
21. Gromov V.V. Introduction of the Personal Tax-free Allowance in Russia and its Budget Implications / V.V. Gromov // *Journal of Tax Reform*. — 2021. — Vol. 7, № 1. — P. 20–38.
22. Godar S. The Scope for Progressive Tax Reform in the OECD Countries / S. Godar, Ch. Paetz, A. Truger. — DOI 10.3917/reof.141.0079 // *Revue de l'OFCE*. 2015. — Vol. 141, iss. 5. — P. 79.
23. Бобков В.Н. Платформенная занятость: масштабы и признаки неустойчивости / В.Н. Бобков, Е.А. Черных // *Мир новой экономики*. — 2020. — Т. 14, № 2. — С. 6–15.
24. *The New Freelancers: Tapping Talent in the Gig Economy* / Ju. Wallenstein, A. de Chalendar, M. Reeves, A. Bailey. — Boston : BCG Henderson Institute, 2019. — URL: https://image-src.bcg.com/Images/BCG-The-New-Freelancers-Jan-2019_tcm9-211593.pdf.
25. Thomas K.D. Taxing the Gig Economy / K.D. Thomas // *University of Pennsylvania Law Review*. — 2017. — Vol. 166. — P. 1415–1473.

Информация об авторах

Киреенко Анна Павловна — доктор экономических наук, профессор, проректор по развитию, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, e-mail: sw.tpk.rt@mail.ru; ORCID: 0000-0002-7860-5929.

Содномова Светлана Константиновна — кандидат экономических наук, доцент, кафедра таможенного дела и правоповедения, Иркутский государственный университет путей сообщения, г. Иркутск, Российская Федерация, e-mail: sodnomovask@mail.ru; ORCID: 0000-0002-5898-0537.

Для цитирования

Киреенко А.П. Адаптация подоходного налогообложения к изменениям рынка труда / А.П. Киреенко, С.К. Содномова. — DOI 10.17150/2500-2759.2021.31(2).167-178 // *Известия Байкальского государственного университета*. — 2021. — Т. 31, № 2. — С. 167–178.

Authors

Anna P. Kireenko — D.Sc. in Economics, Professor, Vice-Rector for Development, Baikal State University, Irkutsk, the Russian Federation, e-mail: KireenkoAP@bgu.ru; ORCID: 0000-0002-7860-5929.

Svetlana K. Sodnomova — D.Sc. in Economics, Associate Professor, Department of Customs Affairs and Law, Irkutsk State Transport University, Irkutsk, the Russian Federation, e-mail: sodnomovask@mail.ru; ORCID: 0000-0002-5898-0537.

For Citation

Kireenko A.P., Sodnomova S.K. Adapting Income Taxation to the Labor Market Changes. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2021, vol. 31, no. 2, pp. 167–178. DOI: 10.17150/2500-2759.2021.31(2).167-178.