

Налоговая политика**РУКОВОДСТВО
ПО НАЛОГООБЛОЖЕНИЮ ТАБАЧНЫХ
ИЗДЕЛИЙ: ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА**

Экономическая теория налогообложения

Артур ЛАФФЕР

Артур Б. Лаффер —
PhD, председатель Laffer Associates,
руководитель центра Лаффера
Тихоокеанского исследовательского института

Аннотация

Книга выдающегося американского экономиста Артура Б. Лаффера посвящена использованию налогообложения в качестве решения проблемы потребления табака. В ней подробно рассматривается множество факторов, которые должно учитывать любое государство, выстраивая политику налогообложения табачных изделий, приводится подтверждение универсальных выводов, касающихся политики налогообложения табачных изделий, и предлагаются новые идеи и критический разбор существующих традиционных взглядов. Регулирование потребления табака и налогообложение табачных изделий — это сложные вопросы, для решения которых необходимо учесть ряд политических, экономических и демографических факторов, прежде чем принимать решение относительно структуры налогообложения и уровня налоговой нагрузки табачных изделий. В число таких факторов входят эластичность спроса, ценовая доступность, регрессивность налога, налоговый мультипликатор адвалорных налогов, непреднамеренные последствия, такие как незаконная торговля, контрабанда и снижение доходов. Помимо традиционных теоретических соображений на тему акцизного налогообложения существует растущее политическое давление в пользу налогообложения табачной продукции на международном уровне (то есть дополнительные налоги на табачную продукцию, администрируемые по всему миру наднациональным органом), а также унификации налоговых режимов, применяемых в разных странах (международные рекомендации структурирования налогов на табачные изделия). Несмотря на настойчивость продвижения вопроса наднационального налогообложения или гармонизации налогов, теоретических обоснований для воплощения этих идей в жизнь в настоящее время явно недостаточно. Как показывают теория и практика, странам необходимо сохранять контроль над своей финансовой политикой, так как универсального решения, которое подходило бы всем, нет. Имеются существенные различия в целях и приоритетах государственной политики, в социальных и экономических условиях и в существующей структуре отраслевых и акцизных налогов между странами. Поскольку есть верхний предел роста налогов в целом и уровня налогов на табачные изделия в частности, странам необходимо сохранять свою финансовую независимость с точки зрения определения оптимальной структуры и уровня акцизного налога на табачные изделия для достижения целей, определяемых государством.

Ключевые слова: налогообложение, акцизы, табачные изделия, эластичность спроса.

JEL: H20, H21, H39.

Публикуется первая глава первой части книги Артура Б. Лаффера «Руководство по налогообложению табачных изделий: теория и практика» (*Arthur B. Laffer. Handbook of Tobacco Taxation: Theory and Practice / The Laffer Center at the Pacific Research Institute. San Francisco. USA. 2014*), которая готовится к печати в Издательстве Института Гайдара.

Перевод с английского М. Глашева, Е. Леонова

Научный редактор перевода Н. Корниенко

Акцизное налогообложение — это практика применения единого налога к определенным товарам или услугам, таким, например, как алкоголь, бензин, авиабилеты или табачная продукция. Такие налоги могут служить механизмом для получения доходов в совокупный государственный бюджет, использоваться для сдерживания потребления (например, налоги на «вредные привычки» — потребление алкоголя и табака), применяться в качестве «адресных налогов» для финансирования общественных благ (например, акцизы на бензин часто оказываются источником средств на содержание и ремонт дорог), служить для коррекции отрицательных внешних эффектов потребления (например, налог на выбросы углекислого газа средствами воздушного транспорта) или сочетать в себе любые из четырех вышеперечисленных опций. Акцизные налоги могут либо исказить, либо корректировать предпочтения потребителей, поэтому они применяются как адресный инструмент, посредством которого можно воздействовать на потребление.

1. Обзор истории акцизного налогообложения

Прежде чем обсуждать вопросы дизайна системы акцизного налогообложения, структуры акцизов и их администрирования, в книге будет изучена природа акцизного налогообложения, а также описаны лежащие в ее основе экономические принципы.

Практика акцизного налогообложения для сбора средств в казну восходит к периоду правления династии Хань в Китае и к империи Маурьев в Индии [Cnossen, 1977], но теоретические основы налогообложения потребительских товаров были заложены Адамом Смитом в книге «Богатство народов» [Smith, 1776]. Акциз рассматривался как наиболее нейтральный налог, гарантирующий получение государством прибыли без повышения «естественного» уровня заработной платы работников¹. Основная предпосылка для такого суждения заключается в том, что если такие товары, как табак, ром или сахар, становятся слишком дорогими, то потребители могут просто исключить расходы на них из своего бюджета, поскольку они не считаются товарами первой необходимости.

Смит считал, что налоги не должны быть выше, чем это необходимо, и не должны доходить до такого уровня, при котором они станут провоцировать плательщиков уклоняться от их уплаты [Smith, 1776]. Государство должно просто собрать минимум доходов, необходимый ему для содержания себя, — это основной посыл

¹ Понятие естественного размера заработной платы рабочих, введенное Адамом Смитом, примерно соответствует заработной плате, эквивалентной продукту труда.

принципа Смита в отношении налогов. Кроме того, Смит рассматривал еще три принципа в отношении налогообложения: равенство, прозрачность и удобство. Равенство, согласно определению Смита, — это идея о том, что каждый человек «...должен по возможности, соответственно своей способности и силам, участвовать в содержании правительства, то есть соответственно доходу, каким он пользуется под покровительством и защитой государства». Смит отмечал важность прозрачности и удобства налогообложения для того, чтобы свести к минимуму неопределенность, поскольку неопределенность «развивает наглость и содействует подкупности того разряда людей, которые и без того не пользуются популярностью». Налоги должны быть удобны с той точки зрения, что потребитель уплачивает их «понемногу, по мере того как покупает соответствующие товары».

В начале XIX века английский политэкономист Давид Рикардо развил теории Смита, сформулировав понятие эффекта замещения. В течение того же периода французский экономист Жюль Дюпюи в статье «О мере полезности гражданских сооружений» (1844) выдвинул новую идею о том, что существует переходная точка, в которой размер налога становится чрезмерным. Несмотря на то что аргументы были не совсем новаторские, Дюпюи был первым, кто отчетливо выделил два диапазона изменения ставки налога, разделенных точкой, отражающей оптимальную налоговую ставку. Дюпюи отметил, что «если постепенно повышать налог от нуля до точки, где он становится запретительным, то доход от этого налога сначала будет нулевым, затем он постепенно возрастает, достигает максимума, потом снова постепенно падает и вновь становится нулевым» [Dupuit, 1844]. Эта мысль о том, что налоги повышаются до точки, в которой доход начинает снижаться, ранее упоминалась Адамом Смитом в «Богатстве народов» [Smith, 1776] и Александром Гамильтоном в «Записках Федералиста» [Jay et al., 1788].

В начале XX века Фрэнк Рамсей в статье «Вклад в теорию налогообложения» (1927) предположил, что налоги на потребительские товары должны определяться путем решения задачи минимизации сокращения полезности. Его анализ показал, что налоги на потребление должны быть обратно пропорциональны ценовой эластичности спроса на соответствующий товар [Ramsey, 1927].

Иными словами, по мнению Рамсея, если спрос на товар неэластичен, то есть не слишком чувствителен к изменениям цены, такой товар — главный кандидат на обложение повышенным налогом, поскольку повышение цены на такой товар не приведет к пропорциональному снижению спроса на него. Рамсей выдвинул теорию о том, что если облагать абсолютно неэластичные товары или товары, обладающие низкой эластичностью спроса по цене, более вы-

соким налогом, то искажение потребительского выбора будет сведено к минимуму, то есть распределение расходов на покупку различных товаров останется близким к первоначальному равновесию рынка, существовавшему до введения налога. Далее в книге будет продолжено обсуждение правила Рамсея, в том числе его недостатков.

Теория оптимального налогообложения была позднее внедрена в сферу макроэкономики при помощи кривой Лаффера². Кривая Лаффера иллюстрирует точку, после которой налоги становятся настолько высокими, что налоговые поступления в казну далее начинают снижаться: этот участок кривой известен как «область запретительных ставок» кривой. Кривая Лаффера традиционно использовалась в обсуждении ставки подоходного налога, но эта идея также может применяться более широко, в том числе в дискуссиях по поводу налогообложения акцизами.

Основной смысл взаимосвязи между ставками налога и налоговыми поступлениями в бюджет состоит в том, что, вообще говоря, изменения налоговых ставок двояко влияют на налоговые поступления в бюджет: арифметически и экономически. Арифметически — если налоговые ставки снижаются, налоговые поступления на каждый доллар налогооблагаемой базы также будут снижаться. Однако с экономической точки зрения более низкие ставки налогов лучше стимулируют производительность, выпуск, потребление и трудовую занятость населения, увеличивая тем самым налоговую базу. (Повышение налоговых ставок производит противоположный экономический эффект, снижая экономическую активность в соответствующей налогооблагаемой области.) Арифметический и экономический эффекты представляют собой разнонаправленные силы, и если они действуют одновременно, то влияние изменения налоговых ставок на общий объем налоговых поступлений будет не столь очевидным. Предположим, что государство увеличивает ставку акцизного налога на 10%. Это не значит, что налоговые поступления в бюджет также

² История появления «кривой Лаффера» — это не одна из «Просто сказок» Редьярда Киплинга. Она началась с того, что в 1978 году Джуд Ванниски опубликовал в журнале *The Public Interest* статью под заголовком «Налоги, доходы и “кривая Лаффера”» [Wanniski, 1978]. Как рассказывал Ванниски (на тот момент он занимал пост помощника редактора *Wall Street Journal*), в декабре 1974 года его пригласили на обед, где помимо него (на тот момент профессора Чикагского университета) присутствовали Дон Рамсфелд (глава администрации президента Джеральда Форда) и Дик Чейни (заместитель Рамсфелда и сокурсник Ванниски по Йелю). Обед проходил в ресторане *Two Continents* в отеле *Washington* в Вашингтоне, округ Колумбия (буквально через дорогу от здания казначейства). Во время обсуждения предложения президента Форда по повышению налогов, известного под названием «WIN» (*Whip Inflation Now* — «победим инфляцию»), Ванниски схватил салфетку и ручку и набросал кривую, отражающую соотношение между ставками налогов и доходами от налогообложения. Ванниски назвал это соотношение «кривой Лаффера». Кривая Лаффера, кстати, не его изобретение — она появилась давным-давно. Например, в трудах мусульманского философа XIV века Ибн Хальдуна, Адама Смита и Джона Мэйнарда Кейнса упоминается вероятность снижения доходов от налогов при повышении налоговых ставок.

вырастут на 10%. Если ставки акцизного налога уже и так высоки, то их дополнительное повышение на 10% может дестимулировать потребление налогооблагаемых товаров настолько, что налоговые поступления не возрастут на те же 10%, поскольку часть потребителей могут в этом случае прийти к решению снизить объем покупок.

В р е з к а *

Кривая Лаффера показывает связь между ставками налогов и государственными налоговыми поступлениями и объясняет, почему это отношение не всегда положительно. Порой увеличение ставки налога может привести к снижению налоговых поступлений в бюджет, и в связи с этим кривая Лаффера — важный концептуальный инструмент для регулирующих органов, отвечающих за налоговую политику. Несмотря на то что изначально идея была разработана и популяризирована в контексте ставок подоходного налога, эту же самую идею можно применить в других областях, в том числе в акцизном налогообложении.

Простое экономическое обоснование кривой Лаффера. Как уже отмечалось ранее, кривая Лаффера отображает взаимосвязь между налоговыми ставками и налоговыми поступлениями. В общих словах — изменение налоговых ставок влияет на поступления двумя способами: арифметически и экономически. Арифметически — если налоговые ставки снижаются, налоговые поступления на каждый доллар налогооблагаемой базы также будут снижаться. Однако с экономической точки зрения более низкие ставки налогов лучше стимулируют трудовые ресурсы, производительность, потребление и трудовую занятость населения — увеличивая тем самым налоговую базу. Повышение налоговых ставок оказывает противоположный экономический эффект, делая участие в налогооблагаемой деятельности менее выгодным. Арифметический эффект и экономический эффект представляют собой разнонаправленные силы — таким образом, если они действуют одновременно, то эффект изменения налоговых ставок на общий объем налоговых поступлений будет не столь очевидным.



Рис. 1. Кривая Лаффера

Как видно из рис. 1, при ставке налога в 0% государство не получит никаких налоговых поступлений — вне зависимости от величины налогооблагаемой базы. Аналогично при ставке налога в 100% государство также не получит налоговых доходов, поскольку никто не захочет работать за вознаграждение, равное нулю, после уплаты налога. То есть ни один производитель не захотел бы легально работать, если бы 100% с каждой продажи уплачивалось бы в виде налога. Между этими двумя крайностями есть два различных сценария, которые позволят собрать одинаковую сумму налоговых поступлений: высокая ставка налога при малой налогооблагаемой базе и низкая ставка налога при большой налогообла-

* Врезка о кривой Лаффера — параграф Б раздела III части I книги.

гаемой базе. Последняя структура более эффективна, поскольку создает меньше искажений рыночного равновесия.

Кривая Лаффера не указывает автоматически, приведет ли снижение ставок налога к увеличению налоговых поступлений, а только демонстрирует, что такая взаимосвязь возможна.

Если ставки прошли пик на кривой на рис. 1 (то есть находятся в «запретительной области»), то снижение налога приведет к увеличению налоговых поступлений (то есть экономический эффект снижения налога перевесит арифметический эффект).

Ценовая эластичность спроса на табачную продукцию будет оказывать влияние на форму кривой Лаффера и ставку налога, максимизирующую объем налоговых поступлений: если спрос эластичен, то налоговая ставка, при которой налоговые сборы окажутся максимальными, будет меньше, поскольку потребители будут более чувствительны к росту цен; если же спрос неэластичен, то ставка налога, при которой налоговые сборы станут максимальными, будет выше. Данный тезис проиллюстрирован на рис. 2. Если спрос более эластичен (пунктирная кривая на рис. 2), то потребители будут реагировать на повышение цен более значительным снижением потребления, чем если бы речь шла о товаре с менее эластичным спросом (жирная кривая на рис. 2), и в связи с этим налоговая ставка, максимизирующая объем налоговых поступлений, будет ниже для более эластичных товаров, чем такая же ставка для менее эластичных товаров.

Важно иметь в виду, что налоговая ставка, при которой поступления в бюджет максимальны (высшая точка на кривой Лаффера), не является точкой, в которой налоговая политика автоматически считается оптимальной. Если, например, незаконная торговля и ее влияние на уровень преступности или же регрессивное влияние акцизного налога на малообеспеченные слои населения представляют серьезные проблемы для государства, то это может стать причиной введения налоговых ставок, которые будут ниже ставок, максимизирующих объем налоговых поступлений. В то же время если единственным и безусловным приоритетом государственной политики оказывается сокращение потребления табака по соображениям охраны здоровья населения, то налоговые ставки могут быть выше точки, обеспечивающей максимальные налоговые доходы. Таким образом, оптимальная с точки зрения бюджетных доходов ставка налога не считается автоматически равной той налоговой ставке, которая оптимальна в более широком, стратегическом смысле.

[Таким образом], реакция налоговых поступлений на изменение ставки налога зависит от целого ряда факторов: относительного размера повышения налогов, действующей системы налогообложения, рассматриваемого временного периода, простоты перехода потребителей к нелегальным альтернативам, уровня уже существующих налоговых ставок, распространенности юридических лазеек и особенностей факторов производства.

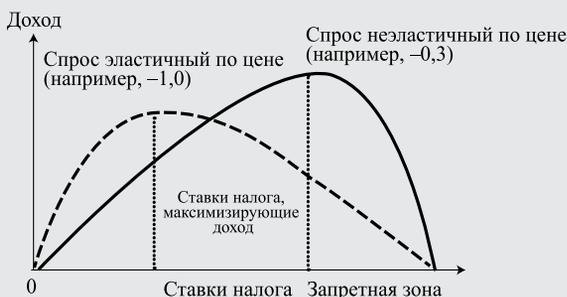


Рис. 2. Кривая Лаффера в случае низкой и высокой ценовой эластичности спроса

Изменения в налоговых поступлениях в результате изменения ставки налога будут зависеть от многих факторов: от существующей налоговой системы, рассматриваемого периода, простоты перехода к теневой или не облагаемой налогом деятельности, уровня уже действующих налоговых ставок и периода, в течение которого действовали эти ставки и существовала налоговая система, распространенности юридических и бухгалтерских налоговых лазеек, характеристик факторов предложения и взаимного влияния спроса и предложения. Если существующая ставка налога слишком высока — в «области запретительных ставок», показанной на рис. 1, — то снижение ставки налога приведет к росту налоговых поступлений в бюджет. В данном случае положительный экономический эффект от снижения налогов перевесит арифметический [Laffer, 2004].

Наше обсуждение до сих пор ограничивалось введением налогов для формирования доходов государства. Однако были сформулированы также и другие целевые задачи, такие как коррекция внешних эффектов (экстерналий), которая впервые была выдвинута Артуром Пигу [Pigou, 1920]. *Экстерналии* — это положительные или отрицательные эффекты (издержки или выгоды), которые воздействуют на окружающих и которые следует принимать во внимание потребителю конкретного товара. Для достижения оптимальности, согласно Пигу, деятельность, влекущая за собой отрицательные внешние эффекты (например, приводящая к расходам на здравоохранение или к нанесению вреда окружающей среде), должна облагаться налогом, чтобы вернее представлять издержки такой деятельности — и препятствовать ее распространению.

И наоборот, виды деятельности, которые оказывают положительные внешние эффекты, могут рассматриваться как имеющие ценность для общества и как таковые должны поощряться субсидиями. В качестве примера можно привести вакцинацию или прививки от гриппа. Они не только снижают риски человека заболеть, но также обеспечивают некую степень «иммунитета населения»: поскольку если вероятность заражения корью одного человека мала (так как он получил вакцину), то и у других людей вероятность заразиться корью становится гораздо ниже, даже если кто-то из них не был вакцинирован. Такие налоги называются «налогами Пигу» и обычно устанавливаются на уровне предельных общественных издержек (или выгод) от соответствующей деятельности [Baumol, Oates, 1971]. К сожалению, несмотря на то что оптимальный уровень налога Пигу в теории существует, на практике определить его почти невозможно, поскольку это требует точного расчета предельных общественных издержек отрицательного внешнего эффекта.

Подход Пигу был широко распространен до 1960 года, когда Рональд Коуз продемонстрировал, что оптимальное решение за-

ключается в том, чтобы позволить лицам, генерирующим внешние эффекты, договариваться с лицами, испытывающими на себе воздействие таких внешних эффектов [Coase, 1960]. Позже Бьюкенен и Стаблблайн продемонстрировали, что добровольные переговоры между соответствующими сторонами приводят к оптимуму по Парето (состояние, в котором никто не может извлечь для себя дополнительную выгоду, не нанеся в то же время ущерб кому-то другому), тогда как в случае с налогом Пигу такой оптимум не достигается [Buchanan, Stubblebine, 1962]. Кроме того, на результативность применения налога Пигу может оказывать влияние структура рынка, поскольку первоначальные результаты Пигу предполагают наличие рынка с совершенной конкуренцией. В условиях олигополистических [Davis, Whinston, 1962] или монополистических рынков [Buchanan, 1969] налоги Пигу ведут к нарушению рыночного равновесия, что делает практически невозможным определение идеального уровня налоговых ставок.

Новейшие разработки в акцизном налогообложении

Современные достижения в области экономики привели к разработке более сложных моделей, применение которых позволяет лучше анализировать влияние роста акцизов на потребление. Не вдаваясь в излишние подробности, скажем, что к таким моделям относятся следующие.

- Двойная логарифмическая модель (и зависимая, и независимые переменные в ней выражены в логарифмическом виде), которая напрямую оценивает (постоянную) эластичность спроса по цене и эластичность спроса по доходу. Следует, однако, отметить, что проблема применения постоянной эластичности заключается в том, что это, как правило, некорректно³. Данный вопрос будет дополнительно освещен в разделе II.
- Модель «близорукой аддикции», динамическая спросоориентированная модель, описывающая недальновидное аддиктивное поведение потребителей (модель используется для описания потребителей, которые полностью игнорируют будущее, когда принимают решения о текущем потреблении).

³ Причиной оказывается тот факт, что ценовая эластичность спроса зачастую колеблется как в краткосрочной, так и в долгосрочной перспективе. Более того, конструкция данной модели предполагает положительную связь между ставкой акцизного налога и доходами государства от акцизов, что уже само по себе неверно; поэтому оценки спроса в логарифмической спецификации не следует использовать в качестве исходных данных при определении оптимальной ставки акцизного налога.

- Модель «рациональной аддикции», когда потребление аддиктивного товара не только увеличивает будущую полезность потребления этого самого товара (из-за возникновения зависимости), но и повышает издержки, связанные с прекращением его потребления [Becker, Murphy, 1988].

Важно отметить, что модель рациональной аддикции показывает, что текущее потребление аддиктивных товаров будет зависеть от цены на эти товары в будущем, то есть если в будущем ожидается повышение налогов на аддиктивные товары, то потребители сократят потребление таких продуктов, поскольку более высокие цены предполагают более высокие затраты на потребление в течение жизни. Важный теоретический вывод данной модели состоит в том, что долгосрочная ценовая эластичность спроса выше, чем краткосрочная эластичность. Другими словами, модель демонстрирует, что увеличение цены оказывает более сильное влияние на потребление в долгосрочном периоде по сравнению с краткосрочным.

Позднее Грубер и Кёзеге расширили подход рациональной аддикции, дав потребителям возможность иметь непоследовательные межвременные предпочтения [Gruber, Köszegi, 2000], термин, который обозначает поведение потребителей, когда их потребительские предпочтения со временем меняются. Взять хотя бы новогодние обещания самим себе: я обещаю себе, что буду заниматься спортом каждый день, но к марту я перестаю выполнять это обещание, поскольку мои ожидаемые предпочтения в марте (то есть заниматься спортом) отличались от моих действительных предпочтений (то есть не заниматься спортом). В этом случае обо мне можно сказать, что у меня непоследовательные межвременные предпочтения.

Применяя свою модель к налогообложению табачной продукции, Грубер и Кёзеге предполагают, что оптимальный налог на пачку сигарет в США варьируется от 0,40 до 14,66 долл. в зависимости от значений нескольких параметров, которые определяют характеристики межвременной непоследовательности потребителей (параметры, которые они не измеряют, но принимают за данность) [Gruber, Köszegi, 2008]. Для сравнения — средний совокупный акцизный налог, включающий федеральный налог и налог штата, на пачку сигарет в США в 2012 году составлял 2,22 долл. Широкий диапазон значений оптимальной ставки налога на пачку сигарет, рассчитанный Грубером и Кёзеге, обусловлен отсутствием достоверных расчетных значений входных параметров модели, таких как долгосрочная ставка дисконтирования, краткосрочная гиперболическая ставка дисконтирования и параметры, связывающие текущий спрос на сигареты и опыт курения в прошлом. Этот широкий диапазон крайне непрактичен для применения регулирующими органами; фактически он охватывает

весь разброс налоговых ставок, используемых в США, от Миссури, с самой низкой общей налоговой ставкой в размере 1,18 долл. (1,01 долл. — федеральные налоги, 0,17 долл. — налоги штата), до Нью-Йорка, в котором самая высокая совокупная налоговая ставка (федеральная, местная и штата), в 2012 году она составляла 6,86 долл. за пачку сигарет⁴.

Таким образом, несмотря на то что модели Грубера и Кёзеги представляют академический интерес, широкий диапазон потенциальных оптимальных ставок налога, возникающий из неопределенности параметров, делает эти модели не особенно полезными для регулирующих органов.

В заключение следует отметить, что, хотя взимание акцизного налога теоретически обосновано получением государственных налоговых поступлений при минимальных искажениях рыночного равновесия, а также необходимостью коррекции внешних эффектов, одного только выведения оптимального с теоретической точки зрения уровня налога недостаточно, поскольку существует множество практических сложностей с его применением.

2. Экономические принципы налогообложения

В стандартной теории государственных финансов утверждается, что налогообложение необходимо для финансирования государственных расходов, поскольку определенные общественные блага не могут предоставляться свободным рынком. Чтобы определить, насколько налоговая система подходит для решения поставленных задач⁵, для оценки акцизных налогов используются пять критериев: (1) экономическая эффективность; (2) стоимость администрирования; (3) гибкость; (4) политическая ответственность; (5) справедливость [Stiglitz, 2000]. Пятый критерий, справедливость, требует отдельного раздела для того, чтобы всецело обсудить влияние акцизного налогообложения табачной продукции на аспекты, связанные со справедливостью. Материалы, касающиеся справедливости налогов, представлены в разделе V.

Экономическая эффективность

Концепция экономически эффективной налоговой системы может быть представлена как налоговая система, которая менее всего нарушает эффективное распределение ресурсов. Поскольку граждане

⁴ Campaign for Tobacco-Free Kids, State Cigarette Excise Tax Rates and Rankings, 2013: <http://www.tobaccofreekids.org/research/factsheets/pdf/0097.pdf/>.

⁵ То есть оптимизирует ли налоговая система доходы государства от налогов для финансирования бюджетных расходов.

оптимизируют полезность на основании как своих предпочтений, так и реальной стоимости товаров и услуг, введение налога всегда будет в той или иной степени искажать потребительский выбор с той точки зрения, что оно изменяет состав корзины товаров и услуг конкретного потребителя, что и влияет на общий характер распределения ресурсов.

Безвозвратные потери — это термин, который характеризует потери экономической эффективности, когда равновесие для товара или услуги не является Парето-оптимальным, то есть из-за нарушения работы рыночных механизмов некоторые взаимовыгодные сделки не заключаются (что приводит к чистым потерям с точки зрения благосостояния). Безвозвратные потери можно также назвать «чрезмерной нагрузкой», или «аллокационной неэффективностью».

Возьмем гипотетический пример с рынком велосипедов: потребителям дается возможность приобрести велосипед по рыночной цене в размере 100 долл. Если велосипеды облагаются налогом в размере 20% (что повышает цену со 100 до 120 долл.), то некоторые потребители, которые приобрели бы велосипед за 100 долл., предпочтут не покупать его при цене 120 долл. — их чистая потеря полезности будет считаться безвозвратными потерями. Если же на велосипеды, напротив, предлагается субсидия в размере 20% (что снижает цену со 100 до 80 долл.), некоторые потребители купят велосипед, даже несмотря на то, что их выгода меньше истинной цены за велосипед — 100 долл. Эти «ненужные» расходы приводят к аналогичным безвозвратным потерям, поскольку ресурсы не распределяются эффективно.

Рассмотрим также несколько иной пример, когда потребитель, имея выбор — приобрести вино или пиво, — предпочитает пиво вину. Если цена на оба товара одинаковая, потребитель выберет тот товар, который предпочитает; однако если пиво облагается дополнительным налогом, потребитель может выбрать вино. В этом варианте развития событий чистая потеря полезности (от потребления менее предпочитаемого товара) также будет считаться безвозвратными потерями.

Безвозвратные потери — один из главных критериев оценки эффективности систем налогообложения; если выгода, получаемая от программ государственных расходов (финансируемых за счет доходов от акцизов), превышает суммарные издержки, связанные с безвозвратными потерями и с администрированием акцизных налогов, то система акцизного налогообложения считается эффективной.

Безусловно, существуют разные степени «эффективности» — системы налогообложения, которые снижают безвозвратные потери

или административные расходы, считаются более эффективными, поскольку создают меньше искажений. Вместе с тем критерий, который мы будем применять для оценки эффективности, — это получение необходимого дохода при минимально возможных безвозвратных потерях. Для измерения безвозвратных потерь от акцизных налогов прежде всего необходимо оценить изменение потребления, произошедшее в результате изменения цен, — иначе говоря, эластичность спроса по цене (ценовая эластичность спроса)⁶. Чем менее восприимчив спрос к изменениям в цене (то есть чем более неэластичен товар), тем меньше безвозвратные потери, поскольку процентное изменение объема спроса будет меньше процентного значения роста цены. Однако при таком подходе не принимается в расчет тот факт, что потребителям придется снизить потребление других товаров и услуг, чтобы не выйти за рамки своего бюджета, что также снижает получаемую ими общую полезность. Кроме того, согласно оценкам, ценовая эластичность спроса на долгосрочном временном интервале, как правило, выше, чем на краткосрочном, что с течением времени приводит к более высоким безвозвратным потерям.

Важно также отметить, что акцизный налог в целом менее эффективен, чем налог с широкой базой на все потребительские товары: налоги с широкой базой не различаются в зависимости от товаров, что, соответственно, делает замещение одних товаров другими бессмысленным с точки зрения избегания налогов. То есть самая эффективная система налогообложения — это система с самой низкой из всех возможных налоговой ставкой и с самой широкой из всех возможных налоговой базой. Акцизные же налоги ориентированы на конкретные товары (и тем самым имеют меньшую налоговую базу), давая потребителю возможность заменить товары, облагаемые налогом, товарами, не облагаемыми налогом, что снижает налоговые поступления в бюджет. Таким образом, акцизные налоги менее эффективны и приводят к большим безвозвратным потерям в экономике в сравнении с налогами с широкой базой. Несмотря на то что налогам на потребление с широкой базой (таким как налог с продаж или НДС) отдается предпочтение перед акцизными налогами, если всё же принимается решение о введении акцизов, то целесообразно, чтобы вся табачная продукция (и близкие субституты) облагалась по одинаковой ставке. Это в некоторой степени поможет восстановить эффективность, которая могла быть потеряна при дифференцированном налогообложении, когда одна табачная продукция облагается более высоким налогом, чем другая.

⁶ Этот вопрос подробно рассматривается в разделе II.

Оценивая эффективность увеличения акцизных налогов на табачную продукцию, регулирующий орган должен иметь в виду: (1) воздействие, оказываемое на другие товары и услуги увеличением акцизных налогов на табачную продукцию (то есть искажение объема спроса); (2) долгосрочную ценовую эластичность спроса на табачную продукцию; (3) размер нелегального рынка.

С учетом того, что спрос на табачную продукцию в долгосрочной перспективе оценивается как более эластичный [Gallet, List, 2003] и что нелегальный рынок табачной продукции создает значительные проблемы во многих странах⁷, повышение акцизных налогов на табачную продукцию может привести к снижению эффективности налоговой системы за счет более высоких безвозвратных потерь и относительно небольшого увеличения налоговых поступлений в бюджет. Более того, дополнительный рост может привести к тому, что акцизы на табачную продукцию попадут в область запретительных ставок на кривой Лаффера, что даст очень четкий сигнал о неэффективности налоговой системы.

Эффективны ли акцизы на табачную продукцию с точки зрения достижения целей общественного здравоохранения? Того факта, что табачная продукция имеет отрицательную ценовую эластичность (это означает, что рост цен и налогов, вероятнее всего, приведет к снижению потребления), недостаточно, чтобы сделать вывод о том, что налоговые и ценовые меры представляют собой безусловно эффективный инструмент охраны здоровья граждан.

Во-первых, существует проблема торговли незаконной продукцией. Повышение цен снижает спрос на продукты, облагаемые налогом (так как ценовая эластичность спроса отрицательная), но потребители могут вместо облагаемых налогом покупать товары, продаваемые незаконно. В результате общее потребление табачной продукции может остаться неизменным или снизиться совсем незначительно в сравнении с потреблением налогооблагаемой продукции (то есть ценовая эластичность потребления может быть близка к нулю по сравнению с ценовой эластичностью спроса).

Во-вторых, многие исследования прогнозируют общее сокращение рынка сигарет в результате роста цен и налогов. Однако с точки зрения здоровья населения может иметь большое значение тот факт, стало ли такое сокращение объема рынка результатом снижения распространенности курения (процента курящих людей), снижения интенсивности курения (ежедневного количества вы-

⁷ Merriman D. Understand, Measure, and Combat Tobacco Smuggling. World Bank Economics of Tobacco Toolkit, Tool 7 Smuggling: <http://siteresources.worldbank.org/INTPH/Resources/7Smuggling.pdf/>.

куриваемых сигарет на одного потребителя) либо сочетания этих двух факторов.

В-третьих, сигареты далеко не однородны, поскольку они различаются по качеству, размеру, а также по уровню содержания смол и никотина. Известно, что результаты исследования, проведенного Эвансом и Фаррелли [Evans, Farrelly, 1998], а также Фарелли и др. [Farrelly et al., 2004], показали, что в ответ на повышение налогов курильщики переходят на сигареты с более высоким содержанием смол и никотина. Эти результаты частично строятся на заложенной Харрисом [Harris, 1980] теоретической основе, в которой объясняется изменение поведения курильщиков в условиях повышения акцизных налогов.

Иными словами, вывод о том, что повышение цен и налогов снижает общий уровень потребления табачной продукции, может быть верным (при условии, что нелегальная торговля не играет никакой роли), но это не обязательно приведет к снижению вреда, наносимого курением отдельному человеку или населению в целом.

Расходы, связанные с администрированием налога

Несмотря на то что налогообложение акцизом, как правило, обеспечивает стабильный приток налоговых поступлений в бюджет, регулирующие органы должны оценивать эти средства в сопоставлении с расходами на администрирование налога. Существуют прямые затраты, связанные с администрированием акцизных налогов. К ним относятся главным образом расходы бюджета на инфорсмент налогового законодательства и сбор налогов, например расходы на инфраструктуру (здания), расходы на оплату труда, компьютеры и т. д. Кроме того, существуют косвенные затраты, которые несут налогоплательщики, в частности расходы на своевременное выполнение процедурных требований (заполнение форм, ведение учета) и на оплату дополнительного труда (наем бухгалтеров и налоговых консультантов). Администрирование сложных налоговых систем дороже, чем простых, из-за наличия специальных норм, условий, требований и оговорок. Например, в случае с табачной продукцией может возникнуть сложность, если применять различные системы акцизного налогообложения в зависимости от определенных параметров (то есть самокрутки или сигареты, изготовленные фабричным способом, различия по весу или по длине, адвалорная система или специфическая и т. д.).

Крайне полезной была бы оценка расходов на администрирование акцизных налогов на табачную продукцию, но на практике данных для этого, как правило, недостаточно. Тем не менее

с учетом растущего объема незаконной торговли табачной продукцией, похоже, что затраты на администрирование, включая затраты на информирование налогового законодательства и на соблюдение установленных процедур, растут. Например, правительство Великобритании сообщило, что в 2011–2012 годах на решение проблемы контрабандной торговли табаком было израсходовано 69 миллионов фунтов⁸.

Гибкость

В идеале система налогообложения, независимо от того, идет ли речь о налоге на потребление или на доходы, должна быть гибкой (хотя на практике это бывает редко) — она учитывает изменения экономической ситуации, автоматически подстраиваясь к деловому циклу таким образом, что в период экономических рецессий применяются более низкие налоговые ставки, чтобы компенсировать снижение доходов потребителей [Stiglitz, 2000]. Кроме того, оптимальная налоговая система должна предусматривать возможность быстрого изменения налоговых ставок. Если изменение налоговой ставки происходит слишком поздно, это может усугубить, а не улучшить существующие экономические условия. К тому времени, когда изменения вступят в силу, экономический климат, возможно, уже сменится, сделав тем самым новую ставку налога неэффективной и неблагоприятной для дальнейшего экономического роста.

Акцизные налоги (и косвенные налоги в целом) не слишком гибки в отношении связи с деловыми циклами, поскольку ставки акцизов не меняются в зависимости от фаз цикла [Chassin, Lemieux, 2013]. Австралия в настоящее время стала привязывать увеличение налогов на табачную продукцию к росту заработной платы (среднего недельного заработка)⁹, до некоторой степени связывая таким образом налоги на табачную продукцию с экономическим циклом, хотя только в одном направлении: вверх. Когда заработная плата снижается, что происходит, например, в период рецессии, действующее законодательство не предусматривает соответствующего снижения уровня налогов. В сравнении с другими

⁸ HM Revenue and Customs. Anti-forestalling restrictions: cigarettes: <https://www.gov.uk/government/publications/excise-notice-85c-anti-forestalling-restrictions-cigarettes/excise-notice-85c-anti-forestalling-restrictions-cigarettes>.

⁹ Australia's Future Tax System Final Report: Detailed Analysis, 2009: http://taxreview.treasury.gov.au/content/FinalReport.aspx?doc=html/Publications/Papers/Final_Report_Part_2/Chapter_e6.htm; Australian Taxation Office, Excise and excise-equivalent customs duty - index tobacco excise to average weekly ordinary time earnings, 2013: <https://www.ato.gov.au/General/New-legislation/Indetail/Indirect-taxes/Excise/Excise-and-excise-equivalentcustomsduty-index-tobacco-excise-to-average-weeklyordinary-time-earnings/>.

налогами, такими как подоходный налог или налоги на прибыль организаций, акцизные налоги, как правило, относительно легко скорректировать, и многие страны используют акцизные налоги как удобный операционный инструмент для того, чтобы окончательно сформировать бюджет. Такая «гибкость» может означать, что акцизными налогами «злоупотребляют» и что их устанавливают на очень высоком уровне в сравнении с другими налоговыми категориями просто потому, что такие налоги проще всего скорректировать и часто именно их увеличение приемлемо с политической точки зрения. То есть такая гибкость, как правило, бывает направлена только в одну сторону — примеры стран, где акцизные налоги снижаются, редки.

Последние тенденции в акцизном налогообложении табачной продукции сосредоточены на выработке руководящих принципов налогообложения на международном уровне, что может значительно снизить гибкость регулирования налоговых ставок на национальном уровне. Принятый на международной основе уровень или ставка акцизного налога могут нанести ущерб многим странам — с учетом того, что каждое государство развивается в своих экономических и политических условиях и решает свои экономические и политические задачи.

Ekonomicheskaya Politika, 2016, vol. 11, no. 5, pp. 50-67

Arthur B. LAFFER, PhD, Chairman, Laffer Associates, The Laffer Center at the Pacific Research Institute (101 Montgomery Str., Suite 1300, San Francisco, CA 94104). E-mail: ritchon@pacificresearch.org

Handbook of Tobacco Taxation: Theory and Practice
(Economic Theory of Taxation)

Abstract

Excise taxes are consumption taxes applied to a specific good, such as alcohol, gasoline, or tobacco, for example. Such taxes may be a mechanism to generate revenues for the overall government budget, be intended to curb consumption (e.g., “sin” taxes on alcohol and tobacco), act as an “earmarked tax” to fund a public good (e.g., gasoline taxes often fund road maintenance and repair), or correct for a negative externality of consumption (e.g., fat taxes on fatty foods) — or any combination of the four.

Adam Smith laid the groundwork for taxing consumable goods, with an excise tax on such goods seen as the most market-neutral tax — guaranteeing government revenue without increasing the natural wage rate of laborers. The premise of this assertion is that if goods like tobacco, rum, or sugar become too expensive, then consumers can simply cut them out of their budget, as they are not necessities.

Over the subsequent centuries, a number of economists have expanded upon Smith’s theories. The additional research, along with years of practical experience, has cemented

tobacco as one of the most frequent targets of tax increases, on both public health and public finance grounds. While the levying of excise taxes is theoretically substantiated for generating government tax revenues with minimum market distortions, as well as correcting for externalities, there are numerous theoretical and practical issues to consider when introducing or increasing excise taxes.

Given recent discussions on international tobacco taxation, it remains of interest to find a way to objectively compare tax levels across countries. Broadly three approaches exist: comparing tax incidence, expressing taxes as a percentage of the retail consumer price; comparing monetary tax levels, in a common currency per pack of cigarettes; or comparing tax levels taking into account domestic income levels. Our study shows that this last approach, which takes into account the domestic affordability of tobacco products, is the most sensible for public policy benchmarking purposes.

In general, governments levy excise taxes on tobacco to achieve fiscal and public health objectives. In order to evaluate both objectives, it is first necessary to review the elasticity of tobacco demand. From there, fiscal revenue and public health goals are discussed in context of the Laffer Curve (fiscal) and the Bhagwati Theorems (public health). Other theoretical concerns, such as affordability, regressivity, illicit trade, and the excise tax structure are also considered in this book. Of course, no analysis would be complete without an overview of the practical aspects of excise taxation — each of these topics are highlighted below.

Keywords: taxation, excise duties, tobacco products, the elasticity of demand.

JEL: H20, H21, H39.

References

1. Baumol W., Oates W. The use of standards and prices for protection of the environment. *Swedish Journal of Economics*, 1971, vol. 73, no. 1, pp. 42-54.
2. Becker G., Murphy K. A theory of rational addiction. *The Journal of Political Economy*, 1988, vol. 96, no. 4, pp. 675-700.
3. Buchanan J. External diseconomies, corrective taxes, and market structure. *American Economic Review*, 1969, vol. 59, no. 1, pp. 174-177.
4. Buchanan J., Stubblebine W. Externality. *Economica*. 1962, no. 29, pp. 371-384.
5. Chassin Y. *Why new international taxes for development are inefficient*. Montreal Economic Institute, 2013.
6. Cnossen S. *Excise systems: A global study of the selective taxation of goods and services*. Johns Hopkins University Press, 1977.
7. Coase R. The problem of social cost. *Journal of Law and Economics*, 1960, vol. 3, no. 1, pp. 1-44.
8. Davis O., Whinston A. Externalities, welfare, and the theory of games. *The Journal of Political Economy*, 1962, vol. 70, no. 3, pp. 241.
9. Evans W., Farrelly M. The compensating behavior of smokers: taxes, tar, and nicotine. *Rand Journal of Economics*, 1998, vol. 29, no. 3 pp. 578-595.
10. Farrelly M., Nimsch C., Hyland A., Cummings M. The effects of higher cigarette prices on tar and nicotine consumption in a cohort of adult smokers. *Health Economics*, 2004, vol. 13, no. 1, pp. 49-58.
11. Gallet C., List J. Cigarette demand: A meta analysis of elasticities. *Health Economics*, 2003, vol. 12, no. 10, pp. 821-835.
12. Gruber J., Kőszegi B. *A modern economic view of tobacco taxation*. Paris: International Union Against Tuberculosis and Lung Disease, 2008.

13. Gruber J., Kőszegi B. Is addiction “rational”? Theory and evidence. *The Quarterly Journal of Economics*, 2001, vol. 116, no. 4, pp. 1261-1303.
14. Harris J. Taxing tar and nicotine. *The American Economic Review*, 1980, vol. 70, no. 3, pp. 300-311.
15. Jay J., Hamilton A., Madison J. *The federalist papers*. New York: New American Library, 1779.
16. Laffer A. *The Laffer curve: Past, present and future*. Laffer Associates, January 6, 2004.
17. Pigou A. *The economics of welfare*. Transaction Publishers, 1924.
18. Ramsey F. A contribution to the theory of taxation. *The Economic Journal*, 1927, vol. 37, no. 145, pp. 47-61.
19. Smith A. *An inquiry into the nature and causes of the wealth of nations*. Nelson, [1775] 1845.
20. Stiglitz J., Brown E. *Economics of the public sector*. New York: WW Norton, 1988.
21. Wanniski J. Taxes, revenues, and the “Laffer curve”. *The Public Interest*. 1978, no. 50, pp. 3-15.