

**Налоги и налогообложение***Правильная ссылка на статью:*

Пугачев А.А. Принцип справедливости подоходного налогообложения: ретроспектива экономической мысли и реализация в рамках налоговой реформы – 2025 // Налоги и налогообложение. 2025. № 5. С. 54–69. DOI: 10.7256/2454-065X.2025.5.76227 EDN: NYQBGF URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=76227](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=76227)

**Принцип справедливости подоходного налогообложения: ретроспектива экономической мысли и реализация в рамках налоговой реформы – 2025****Пугачев Андрей Александрович**

кандидат экономических наук

доцент; кафедра финансов и кредита; Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования Ярославский государственный университет им. П.Г. Демидова

150000, Россия, Ярославская область, г. Ярославль, ул. Комсомольская, 3, оф. 304

✉ andrxim@yandex.ru



[Статья из рубрики "Налогообложение физических лиц"](#)

**DOI:**

10.7256/2454-065X.2025.5.76227

**EDN:**

NYQBGF

**Дата направления статьи в редакцию:**

12-10-2025

**Дата публикации:**

23-10-2025

**Аннотация:** Предметом исследования являются эволюция принципа справедливости подоходного налогообложения в экономической теории и его реализация в России в рамках налоговой реформы – 2025. С 2025 г. в России введена пятиступенчатая прогрессивная шкала НДФЛ. Одной из задач налоговой реформы, поставленной Президентом России, было обеспечение справедливости налогообложения граждан. Вместе с тем налоговая реформа не решила ряд вопросов подоходного налогообложения, препятствующих достижению справедливости. Поиск и научное обоснование ответов на эти вопросы обуславливают актуальность исследования. Цель – оценка полноты и корректности реализации принципа справедливости подоходного налогообложения в рамках проведенной в России в 2025 г. налоговой реформы для

обоснования возможностей его совершенствования на основе изучения эволюции экономической мысли о справедливости налогов. В рамках исследования применены общенаучные методы анализа и синтеза, восхождения от абстрактного к конкретному, диалектики, а также методы анализа результатов социологических опросов и фокус-группы. По результатам исследования в рамках изучения эволюции взглядов различных теорий на справедливость подоходного налогообложения определено, что современное представление о справедливости налогообложения является синтезом эволюции экономической мысли. Выявлены дискуссионные вопросы и обозначены деформации справедливости подоходного налогообложения. На основе анализа результатов социологических исследований определено современное восприятие справедливости НДФЛ в России. Обосновано, что налоговая реформа – 2025 способствует повышению справедливости НДФЛ, однако, в конструкции НДФЛ имеют место элементы, препятствующие полной реализации принципа справедливости. К ним относятся, в частности, отсутствие необлагаемого минимума, регressiveный характер системы налоговых вычетов, пониженные ставки НДФЛ по пассивным доходам в сравнении с трудовыми доходами. Исходя из необходимости преодоления этих препятствий сформированы предложения по совершенствованию НДФЛ в целях обеспечения справедливости налогообложения.

### **Ключевые слова:**

подоходное налогообложение, НДФЛ, справедливость, налоговая реформа, налоговые вычеты, прогрессивная ставка, необлагаемый минимум, деформации справедливости, экономическое неравенство граждан, сглаживание неравенства

### **Введение**

Налоговая реформа – 2025 с переходом к пятиступенчатой прогрессивной шкале НДФЛ в России поставила окончательную точку в гегемонии плоской ставки, которая действовала 20 лет с 2001 по 2020 гг. до переход с 2021 г. к «мягкой» двухступенчатой прогрессии со ставками 13% и 15%. Россия тем самым перешла к абсолютному большинству стран мира, которые в н.в. применяют прогрессивную шкалу подоходного налогообложения [\[1, с. 22\]](#).

Налоговая реформа в части НДФЛ нацелена на обеспечение принципа справедливости налогообложения: задача по справедливому распределению налогового бремени была поставлена Президентом России в Послании Федеральному Собранию 29 февраля 2024 г. [\[2\]](#) Тем не менее, как в период подготовки и обсуждения налоговой реформы, так и сегодня, после ее реализации, сохраняются вопросы по справедливости НДФЛ. В рамках дискуссий рассматриваются различные предложения как по точечной донастройке подоходного налогообложения для обеспечения его соответствия принципу справедливости, так и по необходимости коренных изменений налоговой системы для достижения этой цели. Не могли не отразиться на налоговой политике России и факторы сложных geopolитических условий и санкционного давления на Россию, поскольку, как отмечает профессор Л.И. Гончаренко, «обстоятельствами, влияющими на диверсификацию сценариев налоговой политики в контексте стратегических целей развития экономики страны, являются факторы сложно прогнозируемой международной обстановки» [\[3, с. 146\]](#).

Директор Института народнохозяйственного прогнозирования РАН А.А. Широв считает

необходимым усиление стимулирующей функции налогов в рамках введения прогрессивной шкалы НДФЛ за счет усиления налоговых вычетов для граждан, потребляющих отечественные товары и услуги [\[4, с. 40\]](#).

Интерес представляет точка зрения бывшего губернатора Белгородской области и сенатора РФ Е.С. Савченко о целесообразности перехода от налогообложения результатов труда к налогообложению ресурсов [\[4, с. 35\]](#).

Резюмируя оценку налоговой реформы – 2025, профессор, министр финансов РФ 1994–1996 В.Г. Панков отмечает, что «принятые меры по повышению уровня социальной справедливости в налогообложении населения нельзя считать исчерпывающими. В данной области остается еще множество нерешенных вопросов, и поэтому налоговую реформу нельзя считать завершенной» [\[5, с. 24\]](#).

В связи с этим цель настоящего исследования состоит в оценке полноты и корректности реализации принципа справедливости подоходного налогообложения в рамках проведенной в России в 2025 г. налоговой реформы для обоснования возможностей его совершенствования на основе изучения эволюции экономической мысли о справедливости налогов.

Достижение поставленной цели предполагает решение следующих взаимосвязанных задач:

1. изучить эволюцию взглядов теории экономической мысли на справедливость подоходного налогообложения;
2. определить современное восприятие справедливости НДФЛ на основе социологических исследований;
3. оценить полноту и корректность реализации принципа справедливости НДФЛ в рамках налоговой реформы – 2025;
4. сформировать предложения по совершенствованию НДФЛ в целях обеспечения принципа справедливости налогообложения.

Предмет исследования – эволюция принципа справедливости подоходного налогообложения в экономической теории и его реализация в России в рамках налоговой реформы – 2025.

Объект исследования – принцип справедливости в налоговых отношениях между государством и налогоплательщиками подоходного налога.

Научная новизна исследования состоит в выделении и обосновании дискуссионных вопросов справедливости налогообложения, поиск ответов на которые способствует уточнению теоретико-методологического содержания и обеспечению практической реализации справедливости налогообложения.

Практическая значимость заключается в возможности применения результатов исследования для обеспечения справедливости подоходного налогообложения в России в части реализации предложенных направлений его совершенствования. Результаты исследования в этой связи представляют интерес для ФНС России, Министерства финансов и Правительства РФ.

## **Методический и информационный каркас исследования**

В рамках исследования применены общенаучные методы анализа и синтеза, восхождения от абстрактного к конкретному.

Для исследования эволюции взглядов теории экономической мысли на справедливость подоходного налогообложения применен метод диалектики. Рассмотрены труды, в которых раскрывается принцип справедливости, А. Смита, А. Вагнера, Ф. Ноймарка, Дж. М. Кейнса, Н.И. Тургенева, Д.М. Львова, И.И. Янжула, Дж. Ролза, Дж. Стиглица, а также позиции современных российских ученых.

Среди специфических методов исследования применен анализ результатов социологических опросов и фокус-группы. Использованы результаты социологических опросов ВЦИОМ по справедливости подоходного налогообложения за разные годы в динамике, а также результаты авторских социологических опросов.

Социологический опрос о справедливости налогообложения проведен автором в июне 2025 г. методом сплошного анкетирования с использованием Google Форм. Опрошены 160 респондента из 12 субъектов Российской Федерации. Опрос затрагивал демографические характеристики, уровень благосостояния и семейное положение граждан, а также вопросы по восприятию справедливости налогообложения.

В опросе приняли участие 69% женщин и 31% мужчин, 88% городских жителей и 12% сельских, 9% граждан со средним образованием и 91% с высшим, в т.ч. 13% с ученой степенью, 53% состоящих в браке и 47% - не состоящих. Возрастная структура опрошенных: до 25 лет – 27%, 25-35 лет – 16%, 35-45 лет – 25%, 45-55 лет – 9%, 55-65 лет – 19%, старше 65 лет – 4%. Статус опрошенных: работающие – 83%, работающие студенты и пенсионеры – по 17%, студенты – 7%, предприниматели и безработные – по 4%.

Исходя из указанных характеристик ограничениями репрезентативности выборки являются преобладание городского населения над сельским, мужчин над женщинами, работающих над другими категориями респондентов. Выводы по результатам исследования формируются с учетом этих ограничений.

Опрос о понимании справедливости налогов проведен в рамках фокус-группы в мае 2024 г. среди одаренных школьников-старшеклассников Ярославской области в рамках Фестиваля академической науки в мае 2024 г. В фокус-группе приняли участие 20 человек.

## **Ретроспектива экономической мысли о справедливости налогообложения**

Справедливость является философской и морально-нравственной категорией. Вопрос справедливости является дискуссионным с античных времен. «Линия Платона» отстаивала в проблеме справедливости приоритет общего над частным и стремилась к радикальному переустройству общества на началах равенства и справедливости; «линия Аристотеля» в той или иной степени исходила из преимущества частных прав личности на справедливость над правами, предъявляемыми в отношении справедливости обществом и государством, а также выступала за умеренный курс реформ как наиболее разумный путь достижения справедливого устройства». [\[6, с. 61\]](#) А.М Орехов отмечает «Победа «линии Аристотеля» над «линией Платона» в социальной теории и философии справедливости ... это была победа человеческой терпеливости и терпимости над

человеческой нетерпеливостью и нетерпимостью, победа справедливости как инструмента достижения цели над справедливостью как самодовлеющей и абсолютной целью, пренебрегающей всеми другими векторами социального развития».[\[6, с. 64\]](#)

Общеизвестно, что принцип справедливости применительно к налогообложению впервые сформулировал Адам Смит, однако, сам он так этот принцип так не называл. Классик пишет: «Поданные государства должны, по возможности, соответственно своей способности и силам участвовать в содержании правительства, т.е. соответственно доходу, каким они пользуются под покровительством и защитой государства»[\[7, с. 341\]](#). Е.С. Вылкова, изучая наследие А. Смита, подчеркивает: «нельзя поддаваться практически всеобщему заблуждению, а следует честно признать, что некорректно применительно к первому положению о налогах Адама Смита использовать слово «справедливость». Считаем, что первое положение следует трактовать исключительно как равномерность, что не тождественно, не синонимично справедливости»[\[8, с. 33\]](#). Развитием этого положения А. Смита в XIX веке занимался немецкий экономист А. Вагнер, детализировавший принципы налогообложения, и выделивший всеобщность и равномерность налогообложения как принципы справедливости[\[9, с. 59\]](#).

Марксисты указывали на справедливость прогрессивного налогообложения, вместе с тем не рассматривая налоги в качестве обязательных для коммунистического общества. Идеи К. Маркса продолжают активно исследоваться, неомарксисты в настоящее время доказывают в т.ч. возможности налогов в устраниении проблем несправедливости[\[10, с. 145\]](#)

Дж. М. Кейнс отводил налогам место значимого инструмента государственного регулирования экономики, встроенного стабилизатора, указывая на наличие возможностей достижения более справедливого распределения доходов с помощью налогов[\[11, с. 110\]](#).

Монетаристы не уделяли внимания возможностям налогообложения в сглаживании неравенства, напротив, указывая на несправедливое уравнивание благосостояния после налогообложения.

Среди отечественных ученых-финансистов дореволюционной эпохи распространенной точкой зрения было обоснование справедливости прогрессивного налогообложения с учетом принципа платежеспособности. Об этом писали Н.И. Тургенев в «Опыте теории налогов»[\[12, с. 134\]](#), Д.М. Львов, который отмечал необходимость необлагаемого минимума в подоходном налогообложении[\[13, с. 304\]](#), и И.И. Янжул[\[14, с. 261\]](#).

Во второй половине XX века значимой попыткой классификации принципов налогообложения вслед за А. Смитом и А. Вагнером стало предложение немецкого экономиста Ф. Ноймарка, который предлагал рассматривать справедливость налогообложения рассматривать в трех проявлениях - всеобщности, равномерности и пропорциональности налогообложения.[\[15, с. 45\]](#) Он считал справедливым пропорциональное налогообложение, и, как А. Вагнер, не предлагал прогрессивный налог для обеспечения справедливости.

В конце XX века определяющей стала теория справедливости Джона Ролза. Он исследует справедливость широко, как философскую категорию, но использует экономическую теорию для иллюстрации проявлений справедливости. Так, он считает справедливым пропорциональный налог на потребление, а использование

прогрессивного подоходного налогообложения справедливо тогда, когда неравенство становится чрезмерным, и налоги могут обеспечить его снижение для сохранения социальной стабильности [16, с. 248-249]. В рамках изучения концепции Дж. Ролза применительно к подоходному налогообложению Е.А. Еременко приходит к выводу, что справедливость налогообложения определяется распределением налогового бремени соразмерным полученным налогоплательщиками экономическими выгодами, однако, в рамках теории справедливости Дж. Ролза существует «допустимое неравенство налогообложения», которое способствует «более благоприятному положению менее обеспеченных слоев общества» [17, с. 13].

Лауреат Нобелевской премии по экономике Дж. Стиглиц справедливость налогообложения считал необходимым свойством налоговой системы, обеспечивающим сглаживание неравенства в обществе [18, с. 386].

Относительно представления современных российских ученых о справедливости подоходного налогообложения следует отметить следующее. И.В. Караваева в период действия в России плоской шкалы НДФЛ отмечала, что «адаптивность социально ориентированных налогов задачам социальной защиты населения нельзя считать удовлетворительной», а «при взимании НДФЛ сохраняется принцип «горизонтальной справедливости» и означающий, что все налогоплательщики с одинаковыми объектами налогообложения должны платить одинаковые налоги, но игнорируется принцип «вертикальной справедливости», закрепленный в п. 3 ст. 3 НК РФ и означающий, что налогоплательщики, имеющие однородные объекты налогообложения, но разные налоговые базы, должны платить налоги, дифференцированные по налоговой базе» [19, с. 210]. А.В. Тихонова считает, что «для обеспечения принципа справедливости [подоходного налогообложения – примечание автора] наиболее корректно применять прогрессивную налоговую ставку в сочетании с широкой системой налоговых вычетов» по НДФЛ [20, с. 39]. Ю.К. Князев на примере необходимости перехода от плоской к прогрессивной шкале НДФЛ доказывает, что «справедливое решение часто оказывается и самым эффективным» [21, с. 39], иллюстрируя проблему соотношения справедливости и эффективности в экономике. В.Г. Пансков считает, что «справедливой может считаться только такая налоговая система, при которой после уплаты налогов достигается сокращение неравенства в экономическом положении плательщиков» [22, с. 29]. Солидарен с ним и Ю.Д. Шмелев, который подчеркнул, что «справедливость налоговой политики необходимо оценивать по ее способности уменьшать степень неравенства в распределении доходов и богатства» [23, с. 116].

Таким образом, теоретическая мысль о справедливости налогообложения не развивалась последовательно и поэтапно в каком-либо одном направлении, она эволюционировала разнонаправленно, с преобладанием в различных экономических школах взглядов о справедливости как о равенстве или о необходимости дифференциации (необходимости неравных условий на пути к достижению равенства) в налогообложении, для обеспечения которых предлагаются пропорциональное и прогрессивное налогообложение соответственно, что остается дискуссионным вопросом до настоящего времени [24, с. 82].

К дискуссионным вопросам справедливости подоходного налогообложения относятся следующие.

1. Принцип выгоды или принцип платежеспособности налогообложения для обеспечения

справедливости? Является ли справедливым учет только платежеспособности налогоплательщика, то есть его возможности уплатить налог, или при распределении налогового бремени необходимо учитывать выгоды, которые получил налогоплательщик от государства?

2. Безэквивалентность подоходного налога или наличие эквивалента? Поскольку налог является финансовой категорией, то соблюдение принципа безэквивалентности для него является необходимым. Однако, этот принцип соблюдается только в коротком временном промежутке. Действительно, в момент уплаты налогов не происходит одномоментного встречного движения стоимости от государства в пользу налогоплательщика. На длинном временном интервале налогоплательщик получает от государства часть стоимости предоставляемых общественных благ. При этом допускается возможность получения большей доли благ налогоплательщиком, уплатившим меньше налогов.

3. Пропорциональный или прогрессивный подоходный налог? Сторонники плоской шкалы НДФЛ отмечают, что повышение налогового бремени может привести к спаду экономической активности, а единая ставка налога, установленная на низком уровне, способствует большей совокупной величине налоговых доходов бюджета за счет сокращения уклонения от налогообложения. Другим аргументом является то, что обеспеченные граждане в абсолютном выражении платят большие суммы налогов. Сторонники прогрессивной шкалы НДФЛ указывают на её экономическую эффективность и направленность на сглаживание чрезмерного уровня экономического неравенства в обществе [\[25, с. 87\]](#).

4. Равенство налогообложения или допущение неравенства? Для сглаживания неравенства доходов граждан целесообразно применение инструментов подоходного налогообложения, в т.ч. прогрессивных ставок, необлагаемого минимума, налоговых вычетов и льгот для низкодоходных и социально-уязвимых слоев населения. С одной стороны, это способствует обеспечению социальной справедливости налогообложения, а с другой стороны, приводит к неравенству налоговых условий, то есть допускает его для сглаживания экономического неравенства граждан.

5. Индивидуальное или семейное налогообложение? Является ли справедливым учет при налогообложении расходов налогоплательщика на лиц, находящихся на его иждивении, или нет. Справедливо ли только индивидуальное личное налогообложение без учета доходов и расходов семьи? Этот вопрос также остается открытым для дискуссий.

Поиск и обоснование ответов на указанные дискуссионные вопросы способствует уточнению теоретико-методологического осмысливания справедливости подоходного налогообложения и обеспечению ее практической реализации.

## **Оценка и восприятие справедливости налогоплательщиками НДФЛ: результаты социологический исследований**

Справедливость является для российского общества одной из традиционных ценностей, что закреплено Указом Президента от 09.11.2022 №809 «Об утверждении Основ государственной политики по сохранению и укреплению традиционных российских духовно-нравственных ценностей». Интерес в связи с этим представляет оценка понимания справедливости гражданами. В рамках проведенной фокус-группы участникам был задан вопрос соответствующий вопрос, ответы на который в формате «облака слов» отражены на рисунке 1. Вопрос участникам был задан без

предварительного обсуждения.

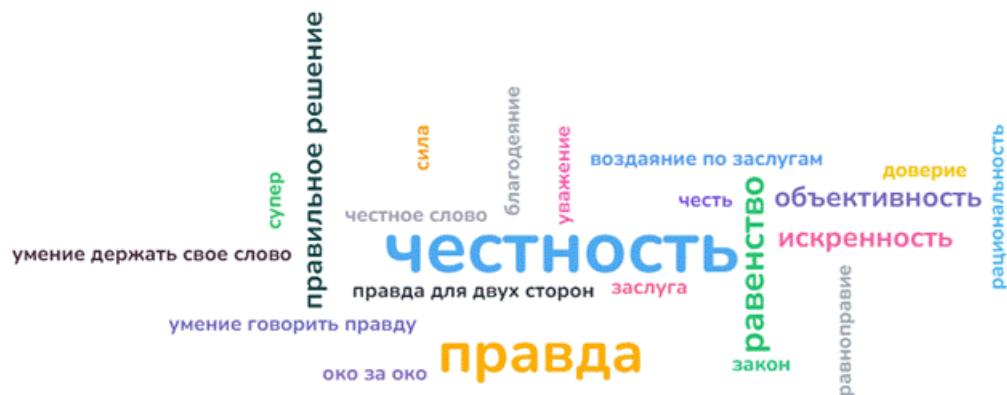


Рисунок 1 – Восприятие справедливости участниками фокус-группы

Составлено автором по результатам фокус-группы.

Понимание участниками справедливости как честности, правды, равенства в целом соответствует эволюции теоретической мысли о справедливости и его современным концепциям, в частности теории справедливости Дж. Ролза (справедливость как честность).

В рамках социологического опроса установлено, что основными паттернами справедливости в общественном восприятии являются соответствие действия и результата (например, труда и заработной платы, преступления и наказания), равенство перед законом, честность, равенство возможностей, равенство доступа к социальным благам. На рисунке 2 показаны основные характеристики восприятия справедливости респондентами. Вопрос о восприятии справедливости предполагал множественный выбор ответа, на рисунке 2 отражены наиболее популярные ответы респондентов.

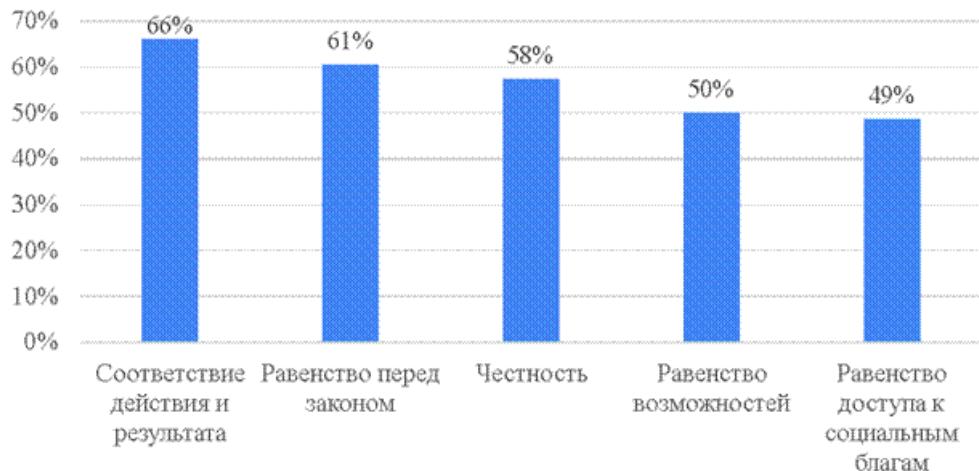


Рисунок 2 – Паттерны восприятия справедливости респондентами

Составлено автором по результатам социологического опроса.

НДФЛ в России является социально значимым налогом, поскольку касается большинства членов общества. В связи с этим одним из инструментов исследования восприятия налогоплательщиками его справедливости является проведение социологических

исследований. ВЦИОМ долгое время проводит социологические опросы по справедливости плоской и прогрессивной шкалы НДФЛ, результаты которых в динамике отражены в таблице 1.

Таблица 1 – Динамика доли респондентов, считающих справедливой прогрессивную шкалу НДФЛ, 2005-2024 гг.

Показатель	2005	2021	2024
Доля респондентов, считающих справедливой прогрессивную шкалу НДФЛ, %	65	83	78

Составлено автором по данным ВЦИОМ [\[26\]](#)

На протяжении 20 лет с 2005 по 2024 г. опросы ВЦИОМ свидетельствуют о приросте доли респондентов, солидарных со справедливостью прогрессии НДФЛ, с 65 до 78%. Это отражает, что с начала периода действия плоской шкалы (2001 г.) до перехода к прогрессивной шкале (2021 г.) в обществе укоренилась позиция о необходимости уплаты более высокого подоходного налога более обеспеченными налогоплательщиками. При этом с 2021 к 2024 г. несколько снизилась доля сторонников прогрессивной шкалы – с 83% до 78%, что может быть обусловлено снижением позитивного восприятия обществом прогрессии с появлением информации о налоговой реформе – 2025 (в мае 2024 г., опрос проведен в июне 2024 г.) с пятиступенчатой прогрессией и пониженной суммой порога для перехода к ставке 15%.

Результаты проведенного авторского опроса в 2025 г. в целом соответствуют указанным данным ВЦИОМ. Так, 79% респондентов поддерживают прогрессивную шкалу НДФЛ. В разрезе доходных групп респондентов результаты ответы на вопрос о справедливости шкалы НДФЛ распределены достаточно равномерно, что отражено на рисунке 3.

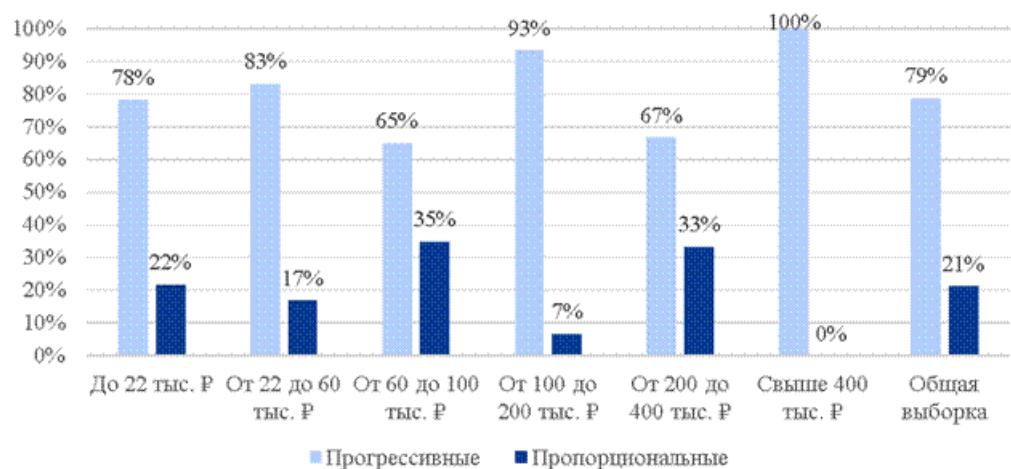


Рисунок 3 – Ответы респондентов на вопрос «Справедливые налоги – пропорциональные или прогрессивные?»

Составлено автором по результатам социологического опроса.

В контексте целей налоговой реформы – 2025 важна оценка респондентами того, справляется ли Правительство с задачей обеспечения справедливости налогообложения. Результаты социологического опроса продемонстрировали отсутствие в обществе единства по этому вопросу: 48% опрошенных ответили «Не справляется» и «Скорее не справляется» и 52% – «Справляется» и «Скорее справляется», как показано на рисунке 4.



Рисунок 4 – Ответы респондентов на вопрос «Справляется ли, на Ваш взгляд, государство с задачей обеспечения справедливости налогов?»

Составлено автором по результатам социологического опроса.

Интерес представляет отношение общества к деформациям в налогообложении физических лиц, когда разные доходы облагаются по разным ставкам, например, предпринимательские доходы, доходы самозанятых или активные доходы по ставкам ниже чем для трудовых доходов. Распределение ответов респондентов на соответствующие вопросы отражено на рисунках 5 и 6.

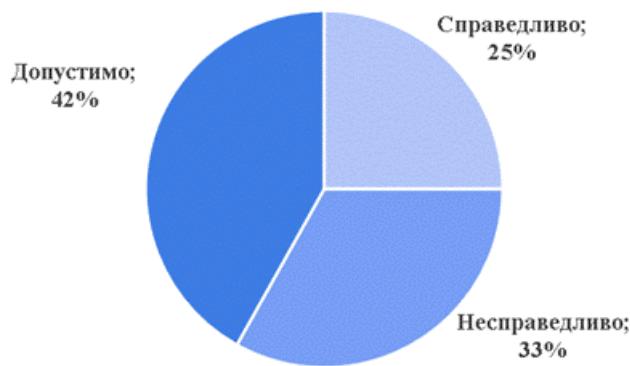


Рисунок 5 – Ответы респондентов на вопрос «Справедливо ли, по Вашему мнению, что доходы предпринимателей и самозанятых облагаются по налоговым ставкам ниже, чем зарплаты работников?»

Составлено автором по результатам социологического опроса.

Среди опрошенных 33% считают несправедливым более лояльные условия налогообложения предпринимательских доходов по сравнению с заработной платой. Логично при этом, что среди опрошенных предпринимателей отсутствовали те, которые считают такую деформацию несправедливой, а отметившие ее справедливость и допустимость разделились поровну.

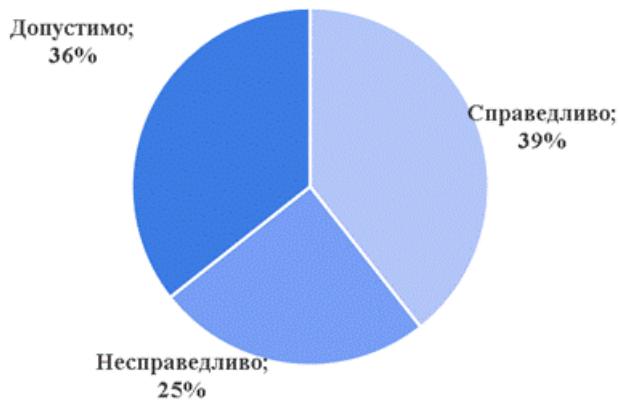


Рисунок 6 – Ответы респондентов на вопрос «Справедливо ли, по Вашему мнению, что доходы граждан от финансовых операций (проценты, дивиденды, купонные доходы и т.п.) облагаются по более низким налоговым ставкам, чем зарплаты работников?»

Составлено автором по результатам социологического опроса.

Четверть респондентов считают несправедливой деформацию, когда пассивные доходы облагаются по более низким ставкам, чем активные (трудовые) доходы.

Такие соотношения свидетельствуют о том, что функционирование рассмотренных деформаций обусловлено лояльным отношением к ним общества: большинство респондентов считают их допустимыми или справедливыми.

Таким образом, в российском обществе укоренилась позиция о справедливости прогрессивного подоходного налогообложения. Результаты социологического опроса демонстрируют, что в контексте налоговой реформы – 2025 примерно половина респондентов отмечают, что государство справляется или скорее справляется с задачей обеспечения справедливости налогов, а половина – что не справляется или скорее не справляется. В то же время большинство респондентов считают справедливыми или допустимыми более лояльные условия налогообложения предпринимательских или пассивных доходов по сравнению с активными (трудовыми) доходами. В совокупности это требует проработки направлений совершенствования подоходного налогообложения для повышения восприятия обществом степени его справедливости.

### **Реализация принципа справедливости НДФЛ в рамках налоговой реформы - 2025**

Повышение справедливости распределения налогового бремени было одной из ключевых целей налоговой реформы 2025 г. в России и остается таковой на среднесрочную перспективу в соответствии с Основными направлениями бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 годов [\[27\]](#). Введение пятиступенчатой прогрессивной

шкалы НДФЛ в совокупности с увеличением стандартных налоговых вычетов безусловно способствует обеспечению справедливости подоходного налогообложения.

Налоговая реформа – 2025 лишь частично решает поставленную Президентом задачу по повышению справедливости распределения налогового бремени. В рамках подоходного налогообложения граждан остаются элементы, препятствующие обеспечению справедливости. Прежде всего это отсутствие необлагаемого НДФЛ минимума, о необходимости которого неоднократно указывали ведущие ученые-экономисты, академики РАН А.Г. Аганбегян [28, с. 82], А.И. Татаркин [29], а также налоговеды [30, с. 319; 31; 32, с. 158] и др. Справедливым является освобождение от налога части дохода, минимально необходимого для поддержания жизни налогоплательщика и лиц на его иждивении. В большинстве стран мира с прогрессивным подоходным налогообложением применяется необлагаемый минимум или 0% ставка для доходов до определенного уровня. В России он не введен, и вместе с тем, социальные и стандартные налоговые вычеты даже с учетом их повышения в 2024 и 2025 гг. не могут служить альтернативой необлагаемому минимуму в силу их небольшого объема. Однако, позитивным шагом здесь является введение так называемого «налогового кэшбека» для семей с двумя и более детьми в виде возвращения части суммы НДФЛ, уплаченного по ставке выше 6%. Позитивным в контексте обеспечения справедливости подоходного налогообложения является адресный характер этой льготы с учетом критерия среднедушевого дохода в семье, отсутствие дестимулирования труда (по сравнению с аналогичными социальными выплатами) и нацеленность на демографическое развитие. Недостатками, которые просматриваются еще до реализации этой льготы (впервые будет выплачена в 2026 г.), являются ее заявительный характер и администрирование Социальным фондом России, а не ФНС России, так как это не налоговый вычет, а социальная выплата, что может негативно сказаться на социальном эффекте этой льготы. Таким образом, введение необлагаемого НДФЛ минимума является необходимым с позиций обеспечения справедливости налогообложения, но требует отдельной проработки с учетом значимости НДФЛ для формирования региональных и местных бюджетов [33, с. 148].

Другим элементом, препятствующим обеспечению справедливости, является ограничение распространения прогрессии НДФЛ на пассивные доходы. Полноценно пятиступенчатая прогрессия НДФЛ относится только к трудовым доходам, а к нетрудовым или пассивным доходам, которые прежде всего формируются доходами от финансовых операций и ренты, применяются ставки – 13% и 15% для доходов от 2,4 млн руб. в год и выше. Основные доходы богатых граждан являются как раз пассивными, а не трудовыми, и во многом от финансовых операций – с ценными бумагами, процентов по вкладам и займам, дивидендов, реализации долей в уставном капитале. Поэтому льготные условия налогообложения пассивных доходов будут снижать налоговое бремя на наиболее обеспеченных граждан. Кроме того, применение «различных налоговых ставок для разных форм получаемых одним налогоплательщиком доходов создает реальную возможность манипулирования» [34, с. 5], например, посредством замены части вознаграждения наиболее высокооплачиваемых сотрудников на выплаты по ценным бумагам или иным финансовым операциям, что негативно с позиций обеспечения прозрачности доходов.

В совокупности указанные факторы свидетельствуют о том, что наряду с обеспечением справедливости распределения налогового бремени в рамках налоговой реформы Правительство ставило целью решить фискальные задачи, увеличив долю налоговых изъятий из доходов граждан [35, с. 2426].

Деформации справедливости налогообложения выделены И.А. Майбуровым и Ю.А. Леонтьевой. К ним относятся неравные условия налогообложения равных доходов. В частности, неравное обложение равных доходов от труда (пятиступенчатая прогрессия НДФЛ), предпринимательской деятельности (4 и 6% в рамках налога на профессиональный доход) и от капитала (НДФЛ 13 и 15%). [25, с. 74-78].

Таким образом, в рамках налоговой реформы – 2025 обеспечено повышение справедливости подоходного налогообложения граждан. Вместе с тем имеются определенные элементы, препятствующие обеспечению справедливости: отсутствие необлагаемого НДФЛ минимума, ограничение распространения прогрессии НДФЛ на пассивные доходы по сравнению с трудовыми доходами, а также неравные условия налогообложения равных доходов в рамках различных налогов и налоговых режимов (НДФЛ для трудовых и пассивных доходов, НПД и УСН для предпринимательских доходов).

## **Заключение**

По результатам исследования сформулированы следующие выводы.

1. Теоретическая мысль о справедливости налогообложения не развивалась последовательно и поэтапно в каком-либо одном направлении, она эволюционировала разнонаправленно, с преобладанием в различных экономических школах взглядов о справедливости как о равенстве или о необходимости дифференциации (необходимости неравных условий на пути к достижению равенства) в налогообложении, для обеспечения которых предлагаются пропорциональное и прогрессивное налогообложение соответственно, что остается дискуссионным вопросом до настоящего времени.
2. В российском обществе укоренилась позиция о справедливости прогрессивного подоходного налогообложения. Результаты социологического опроса демонстрируют, что в контексте налоговой реформы – 2025 примерно половина респондентов отмечают, что государство справляется или скорее справляется с задачей обеспечения справедливости налогов, а половина – что не справляется или скорее не справляется. В то же время большинство респондентов считают справедливыми или допустимыми более лояльные условия налогообложения предпринимательских или пассивных доходов по сравнению с активными (трудовыми) доходами. В совокупности результаты социологических опросов свидетельствуют о целесообразности проработки направлений совершенствования подоходного налогообложения для повышения восприятия обществом уровня его справедливости.
3. В рамках налоговой реформы – 2025 обеспечено повышение справедливости подоходного налогообложения. Вместе с тем имеются определенные элементы, препятствующие обеспечению справедливости: отсутствие необлагаемого НДФЛ минимума, ограничение распространения прогрессии НДФЛ на пассивные доходы по сравнению с трудовыми доходами, а также неравные условия налогообложения равных доходов в рамках различных налогов и налоговых режимов.

## **Библиография**

1. Пугачев А.А. Налоговые инструменты в системе факторов воздействия государства на неравенство // Налоги и налогообложение. 2022. № 3. С. 16-31. DOI: 10.7256/2454-065X.2022.3.37827 URL: [https://nbpublish.com/library\\_read\\_article.php?id=37827](https://nbpublish.com/library_read_article.php?id=37827)

2. Послание Президента Федеральному Собранию // Официальный сайт Президента России. Режим доступа:  
<http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/messages/73585> (дата обращения: 12.10.2025).
3. Гончаренко Л.И. Диверсификация налоговой системы как фактор реализации национальных проектов развития России // Экономика. Налоги. Право. 2025; 18(3): 144-154. DOI: 10.26794/1999-849X|2024-18-3-144-154. EDN: XVYEYT.
4. Скворцова Е.Ю. МЭФ-2024: политический ландшафт изменился. Экономика. Культура. Новые ориентиры // Мир перемен. 2024. № 2. С. 29-52. EDN: ZYBOXN.
5. Панков В.Г. Налоговая реформа – 2025: продолжение следует... // Экономика. Налоги. Право. 2025; 18(1): 18-31. DOI: 10.26794/1999-849X|2025-18-1-18-31. EDN: ZGELHM.
6. Орехов А.М. Справедливость как базисный принцип устройства общества: путь к очевидности / А. М. Орехов // Вопросы философии. 2010. № 9. С. 60-73. EDN: MULXFN.
7. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. Т. 2. – Москва; Ленинград: Соцэкиз, 1935. 475 с.
8. Вылкова Е.С. О справедливости налогообложения от Адама Смита до наших дней // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. 2024. № 1(145). С. 30-36. EDN: BONVWC.
9. Афанасьев М.П. Методологические и теоретические основы формулировки закона А. Вагнера. Подходы к его тестированию // Вопросы государственного и муниципального управления. 2009. № 3. С. 47-70. EDN: KVTELT.
10. Слепнева Л.Р. Марксизм после Маркса: об имущественном неравенстве и налоговом регулировании // Вестник БГУ. Экономика и менеджмент. 2023. № 2. С. 145-151. DOI: 10.18101/2304-4446-2023-2-145-151. EDN: BNBNMQ.
11. Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег, пер. с англ. Москва: ЗАО Бизнеском, 2013. 408 с.
12. Сперанский М.М., Тургенев Н.И., Орлов М.Ф. У истоков финансового права / М.М. Сперанский, Н.И. Тургенев, М.Ф. Орлов. Москва: Статут, 1998. 427 с.
13. Львов Д.М. Курс финансового права / Д.М. Львов. – Казань: тип. Ун-та, 1887.
14. Янжул И.И. Основные начала финансовой науки: Учение о государственных доходах / И.И. Янжул. Москва: Статут, 2002. 555 с.
15. Neumark F. Grundsätze gerechter und ökonomisch rationaler Steuerpolitik. – Tübingen: J.C.B. Mohr (Paul Siebeck), 1970. 428 s.
16. Ролз Дж. Теория справедливости: пер. с англ. / Науч. ред. и предисл. В.В. Целищева. Изд. 2-е. / Дж. Ролз. – Москва: Издательство ЛКИ, 2010. 536 с. EDN: QOLBEN.
17. Еременко Е.А. Концепция справедливости в налогообложении и ее влияние на совершенствование национальной налоговой системы: автореф. дис. ... канд. экон. наук: 08.00.10 / Еременко Евгения Александровна. М., 2018. 25 с. EDN: TDZHCT.
18. Стиглиц Дж.Ю. Экономика государственного сектора, пер. с англ. – Москва: Изд-во МГУ: ИНФРА-М, 1997. 720 с.
19. Караваева И.В. Теория социально ориентированного налогообложения: генезис, пути развития, особенности применения // Научные труды МИМ ЛИНК. 2012. № 28. С. 189-211. EDN: QBNBMV.
20. Тихонова А.В. Современные трансформации системы налогообложения физических лиц: дис. ... докт. экон. наук: 5.2.4 / Тихонова Анна Витальевна. М., 2024. 364 с.
21. Князев Ю.К. Справедливость и экономика // Общество и экономика. 2012. № 1. С. 33-62. EDN: OWYMWF.
22. Панков В.Г. О новой ставке НДФЛ // Финансы. 2020. № 8. С. 25-29. EDN: NQKKPQ.

23. Шмелев Ю.Д. О критериях оценки эффективности и справедливости налоговой политики государства // Экономика. Налоги. Право. 2017. № 2. С. 113-120. EDN: YSPDPJ.
24. Пугачев А.А. Дискуссионные вопросы сущности налога: обоснование на примере реализации налоговой конкуренции и налогового потенциала регионов // Вестник Тверского государственного университета. Серия: Экономика и управление. 2014. № 1. С. 77-86. EDN: TKHXUZ.
25. Теоретико-методологический конструктив индивидуального подоходного налогообложения: монография / И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов и др. М.: Юнити-Дана, 2021. 327 с. EDN: VCFPAK.
26. Изменения в налоговой системе: оценка граждан // ВЦИОМ. Режим доступа: <https://wciom.ru/tematiceskii-katalog/taxes> (дата обращения: 12.10.2025).
27. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации на 2026 год и на плановый период 2027 и 2028 годов // Официальный сайт Министерства финансов Российской Федерации. Режим доступа: <https://minfin.gov.ru/ru/performace/budget/policy/osnov> (дата обращения: 12.10.2025).
28. Аганбегян А.Г. Преодоление бедности и сокращение неравенства по доходам и потреблению в России // ЭКО. Т. 47. № 9. С. 66-84.
29. Татаркин А.И. Российский налоговый федерализм как предвестник экономической нестабильности: проблемы и пути совершенствования // Выступление на Налоговом симпозиуме "Теория и практика налоговых реформ" 2013 г. Режим доступа: <https://www.youtube.com/watch?v=kQghyn4Qe4I> (дата обращения 12.10.2025).
30. Налоговая политика Российской Федерации в контексте целей устойчивого развития: монография / И.А. Майбуров и др. М.: Юнити-Дана, 2023. 359 с. EDN: GOJVPJ.
31. Налоговые реформы. Теория и практика: монография / И.А. Майбуров, Ю.Б. Иванов и др. М.: Юнити-Дана, 2015. 462 с. EDN: VRTATD.
32. Ордынская Е.В., Черковец М.В., Костина Е.Д. Налоговая реформа: к вопросу о справедливости налогообложения // Научные труды: Институт народнохозяйственного прогнозирования РАН. 2024. Т. 22, № 2. С. 143-160. DOI 10.47711/2076-3182-2024-2-143-160. EDN: XJOUMZ.
33. Покровская Н.В. Роль налоговых трансфертов в формировании местных бюджетов в Российской Федерации // Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права). 2015. Т. 6, № 3. С. 146-151. DOI 10.17150/2072-0904.2015.6(3).8. EDN: TVWRMX.
34. Пансков В.Г. Налоговые новации в решении социальных и экономических задач общества // Финансы. 2025. № 2. С. 3-9. EDN: MZLMDK.
35. Федотов Д.Ю. Подходы к сокращению социального неравенства в России посредством реформирования налога на доходы физических лиц // Финансы и кредит. 2024. Т. 30, № 11. С. 2423-2449. DOI 10.24891/fc.30.11.2 423. EDN: LGODNL.

## **Результаты процедуры рецензирования статьи**

Рецензия выполнена специалистами [Национального Института Научного Рецензирования](#) по заказу ООО "НБ-Медиа".

В связи с политикой двойного слепого рецензирования личность рецензента не раскрывается.

Со списком рецензентов можно ознакомиться [здесь](#).

### **РЕЦЕНЗИЯ**

на статью «Принцип справедливости подоходного налогообложения: ретроспектива экономической мысли и реализация в рамках налоговой реформы – 2025»

### **Предмет исследования**

Предметом исследования является эволюция принципа справедливости подоходного налогообложения в экономической теории и его реализация в России в рамках налоговой реформы – 2025.

### **Методология исследования**

В рамках исследования применены общенациональные методы анализа и синтеза, восхождения от абстрактного к конкретному. Для исследования эволюции взглядов теории экономической мысли на справедливость подоходного налогообложения применен метод диалектики. Среди специфических методов исследования применен анализ результатов социологических опросов и фокус-группы. Использованы результаты социологических опросов ВЦИОМ по справедливости подоходного налогообложения за разные годы в динамике, а также результаты авторских социологических опросов. Проект федерального закона № 1026190-8 предлагает масштабные корректировки в системе налога на доходы физических лиц. Сейчас НДФЛ вызывает множество споров: от расчета компенсаций до льгот на жилье и вычетов на детей. Законопроект устраняет пробелы, расширяет освобождения и уточняет правила, чтобы сделать систему справедливее и проще. В этой связи актуальна научная дискуссия о справедливости налогообложения в соответствии с новым подходом.

### **Актуальность**

Налоговая реформа 2025 года стала одним из самых масштабных изменений за последние десятилетия. Основное внимание было уделено цифровизации налоговых процессов, усилению контроля над уплатой налогов и внедрению новых механизмов взаимодействия между бизнесом и государством. В этой связи актуально применение принципа справедливости подоходного налогообложения.

Основная концепция всех поправок в НК РФ – это повышение налогов с 2025 года. Водится прогрессивная шкала для НДФЛ, повышается ставка по налогу на прибыль, меняются параметры УСН.

### **Научная новизна**

Научная новизна исследования состоит в выделении и обосновании дискуссионных вопросов справедливости налогообложения, поиск ответов на которые способствует уточнению теоретико-методологического содержания и обеспечению практической реализации справедливости налогообложения.

### **Стиль, структура, содержание**

Статья написана корректно, использован научный стиль изложения.

Структура статьи соответствует структуре написания научных статей.

В статье содержится аналитическая и методическая информация, статистические данные, данные результатов опросов.

### **Библиография**

Список литературы включает 35 источников, что является достаточным для данной категории статей.

### **Апелляция к оппонентам**

Статья содержит достаточное количество фактологического, графического и методического материала.

### **Выводы, интерес читательской аудитории**

Статья «Принцип справедливости подоходного налогообложения: ретроспектива экономической мысли и реализация в рамках налоговой реформы – 2025» может представлять интерес для представителей академического сообщества и представителей, отвечает современным требованиям, предъявляемым к научным работам, и может быть рекомендована к размещению в журнале.

