

УДК 34

## Правовая характеристика налоговой системы США

**Кузнецов Леонид Дмитриевич**

Кандидат юридических наук,  
профессор кафедры административного права,  
Московский университет МВД России им. В.Я. Кикотя,  
107061, Российская Федерация, Москва, Окружной проезд, 4;  
e-mail: leonkuzn@mail.ru

### Аннотация

Статья посвящена современной налоговой системе США, которая является главным источником доходов федерального бюджета, бюджетов штатов и местных бюджетов. Налоговая система США основывается на конституционных принципах. Они являются правовой базой для налогового законодательства федерации и штатов. Кодекс внутренних доходов 1986 года считается основным нормативно-правовым актом в налогообложении США. Контрольными и надзорными полномочиями в налоговой сфере наделена подконтрольная Министерству финансов США Служба внутренних доходов. В статье описаны структура и состав налогов налоговой системы США. Показано, что система в основном ориентирована на прямые налоги. Косвенные налоги в США занимают значительно меньшую долю по сравнению с прямыми. Налоги, дающие наиболее крупные и стабильные поступления, направляются в федеральный бюджет. Важную роль в формировании доходов федерального бюджета играют подоходный налог с населения, налоги на прибыль с корпораций и взносы в фонды социального страхования.

### Для цитирования в научных исследованиях

Кузнецов Л.Д. Правовая характеристика налоговой системы США // Вопросы российского и международного права. 2017. Том 7. № 9А. С. 222-231.

### Ключевые слова

Налоговая система США, Кодекс внутренних доходов США, Служба внутренних доходов США, федеральный бюджет, бюджет штатов и местный бюджет, либеральную модель экономики, налоговые источники, подоходный налог с населения, налог на прибыль (доходы) корпораций, взносы в фонды социального страхования, налог с продаж.

---

## Введение

Одним из важнейших инструментов государственного регулирования предпринимательской деятельности в США является налогообложение. Американская система налогообложения по праву считается одной из наиболее сложных в капиталистическом мире. Отличительными чертами налоговой системы США являются разнообразие видов и уровней взимания налогов, частый пересмотр положений налогового законодательства, наличие огромного числа налоговых скидок и льгот, открывающих простор всевозможным маневрам.

### Эволюция налоговой системы США

Ещё в XVIII веке, один из лидеров войны за независимость США Бенджамин Франклин писал: «В жизни нет ничего неизбежного, кроме смерти и налогов». Налоговая система США с тех пор совершенствовалась, принимала все более разветвленный характер, способствовала развитию рыночных отношений. В настоящее время налоговая система США по своей структуре схожа с бюджетной системой и является главным источником доходов федерального бюджета, бюджета штатов и местных органов. Федеральное правительство США получает около 70 % всех налоговых поступлений, правительства штатов – 20 %, местные органы власти – 10 % [Leightner, 2011]. Налоговая система США, помимо названной фискальной функции по наполнению бюджетов, успешно выполняет функции регулирования экономического и социального развития и внешнеэкономических связей. Формирование и движение бюджетных средств занимает центральное место в реализации экономической политики американского государства [Hartner, 2008].

США представляют собой федеративное государство. Его конституция разделяет функции государственной власти между федеральным правительством и правительствами штатов. Федеральное правительство и правительства штатов пользуются конституционным правом установления налогов. Органы местного самоуправления вправе взимать налоги, разрешенные им законодательствами штатов. Таким образом, исторически сложились самостоятельные уровни налоговой системы, которые адекватны уровням финансово-хозяйственной структуры государства: федеральный уровень, уровень штатов, местный уровень. Конституция США содержит ряд принципов, которые являются правовой базой для налогового законодательства федерации и штатов [Devereux, Vella, 2014]. Один из принципов Конституции определяет, что налоги взимаются исключительно в публичных целях. В статье 1 раздела 8 федеральной Конституции США записано: «Конгресс имеет право: устанавливать и

взимать налоги, пошлины, сборы и акцизы для того, чтобы выплачивать долги и обеспечивать совместную оборону и всеобщее благоденствие Соединенных Штатов...». В США существует принцип справедливого налогообложения [Listokin, Schizer, 2012]. Указанный принцип означает единые правовые условия взимания налогов с учетом реальных возможностей налогоплательщика и, следовательно, единые требования к налоговым законам. Кроме того, определено, что налог не может быть установлен, изменен или отменен иначе, как законом. Важным является принцип должной правовой процедуры. Он подтверждается в двух поправках к Конституции США: в поправке V: «Ни одно лицо не должно ... лишаться жизни, свободы либо собственности без должной правовой процедуры...» и в поправке XVI сказано: «... не может какой-либо штат лишать какое-либо лицо жизни, свободы или собственности без надлежащей правовой процедуры...». Эти положения стали базовыми для доктрины запрета обратной силы закона, которая, в частности, запрещает взимать налоги со сделок совершенных до вступления в силу закона, устанавливающего налоги. Также установлен принцип налогового иммунитета. Он был сформулирован в судебной практике в результате толкования «торговой оговорки», основанной на положениях статей 1 и 9 федеральной конституции, закрепляющих право Конгресса регулировать торговые отношения между штатами и запрещающих установление налогов. Конституцией определен принцип верховенства федерального закона, то есть закон в налоговой системе Соединенных Штатов является важнейшим источником налогового права. Есть в конституции принцип равенства привилегий и иммунитетов. Относительно налогового права этот принцип означает, что вне зависимости от гражданства штата все налогоплательщики равны перед налоговым законом штата [Lora, 2008].

### **Современное состояние налоговой системы США**

Для современной американской налоговой системы характерным является преобладание прямых налогов над косвенными. Прямые налоги составляют более 70% всех налоговых поступлений, более 50% из которых составляют федеральные подоходные налоги.

Система налогов и сборов США больше ориентирована на прямые налоги, а поступления от налога на доходы физических лиц существенно превышают объем средств, получаемых от сбора корпорационного налога.

Налоговое законодательство США не содержит перечня федеральных, региональных и местных налогов. Штаты США обладают правом по установлению на своей территории любых налогов главное при этом, чтобы они соблюдали конституционные принципы налогообложения.

Налоговой системе США присуще параллельное использование основных видов налоговых платежей федеральным правительством, правительствами штатов и местными органами власти налогообложения [Listokin, Schizer, 2012]. К примеру, граждане США уплачивает 3 вида подоходного налога (федеральный, штатный и местный), 2 вида имущественного налога и универсального акциза (штатный и местный), а в цене некоторых видов товаров (горючее, табачные и винно-водочные изделия) содержится 5 видов акциза (федеральный, штатный, смежные, универсальные и специфические акцизы).

Первые основы современного налогового законодательства в США были заложены в 1913 году, когда был принят закон о доходах (Revenue Act), который ввел федеральный подоходный налог [Lora, 2008]. Далее, в течение последующих 25 лет законы о налогообложении доходов принимались каждые 2-3 года и в 1939 году они были кодифицированы. Следует учесть, что в период с 1939 по 1954 г. в США действовал Кодекс внутренних доходов 1939 г., который претерпел два изменения в 1954 и 1986 годах. Основными нормативными правовыми актами по налогам и сборам в настоящее время являются:

- 1) Кодекс внутренних доходов США 1986 года;
- 2) Законодательство о государственном бюджете на предстоящий год;
- 3) Закон о стимулировании экономического развития и установлении налоговых льгот 2001 г. (Economic Growth and Tax Relief Reconciliation Act of 2001). Последний закон известен по аббревиатуре как: «EGTRRA». Закон внес существенные изменения в некоторые положения Кодекса внутренних доходов США 1986 года, включая налоговые ставки на имущество и дарение. Отдельные сокращения налогов на основании закона вводились поэтапно в течение девяти лет. В целом указанный закон понизил налоговые ставки, а также упростил выход на пенсию граждан [Mashaw, 2010].

Кроме того, в США существуют подзаконные акты, которые являются немаловажным источником налогового права, среди них выделяются следующие виды:

- 1) Правила (инструкции) Казначейства США:
  - а) нормативные инструкции по налогам и сборам;
  - б) методические инструкции.
- 2) Правила (Revenue Rulings) разъясняющие порядок применения налоговых законов применительно к конкретным налоговым правоотношениям, издаваемые налоговой службой. Однако суды не признают за ними какого-либо нормативного качества, а налоговая служба США имеет право отказаться от их положений.
- 3) Отдельные письма – разъяснения. Любой налогоплательщик имеет право обратиться в

письменной форме к Уполномоченному по внутренним доходам с просьбой дать разъяснения по конкретному вопросу уплаты налогов. Оформляется обращение в форме письма и оплачивается по ставкам, установленным налоговой службой США. Суды рассматривают письма-разъяснения, как документ, подтверждающий позицию налоговой службы [Loga, 2008].

Конгресс США, как высший законодательный орган страны, наделён законодательными полномочиями по установлению единообразных для всей территории США налогов и утверждению федерального бюджета. Законотворческий процесс - в сфере налогообложения в США считается весьма закрытым. В этом процессе непосредственное участие принимают: Президент США, секретарь казначейства, члены комиссии Конгресса по источникам финансовых средств, члены сенатского комитета по финансам.

В составе Конгресса существует объединённый комитет по делам налогообложения (объединённый налоговый комитет). Министерство финансов США, как главный орган в аппарате экономического регулирования на федеральном уровне, наделено компетенцией для решения вопросов, связанных с налогообложением и налоговой политикой. Контрольными и надзорными полномочиями в налоговой сфере наделена подконтрольная Министерству финансов Служба внутренних доходов (Internal Revenue Service, сокр. IRS). Это главное налоговое ведомство США. Служба внутренних доходов, кроме центрального аппарата в Вашингтоне, включает в себя региональные управления, которые обслуживают несколько штатов и налоговые управления на местах. Должность руководителя этой службы называется: «Уполномоченный по внутренним доходам». Служба внутренних доходов (Internal Revenue Service, IRS) является самым крупным структурным подразделением Министерства финансов США.

В связи с тем, что Соединенные Штаты являются федеративным государством, налоги на доходы и иные налоги взимаются как на федеральном уровне, так и на уровне штатов, а в некоторых случаях – муниципалитетами.

Посредством налоговой системы США в государственный бюджет поступает свыше 90 процентов всех доходов. Налоговое бремя (это доля суммарных налоговых поступлений в ВВП) в США – около 30 процентов. Структура и состав налоговой системы США определяются масштабами использования всех видов налогообложения. В системе налогообложения используются основные виды налогов по всем уровням власти: верхнего, где собираются федеральные налоги, поступающие в федеральный бюджет; среднего, где собираются налоги, сборы, вводимые законами штатов и поступающие в бюджеты штатов; нижнего, где собираются налоги, вводимые органами местного самоуправления, поступающие в местные бюджеты.

Законодательные органы штатов могут вводить налоги, не противоречащие федеральному законодательству, а органы местного самоуправления вправе взимать налоги, разрешенные им законами штатов.

В США за последние десятилетия наблюдается быстрый рост объема финансов местных органов управления, увеличение их удельного веса в общем фонде средств. В тоже время на местные финансы перекладывается существенная часть расходов.

В налоговой системе США одновременно используются основные виды налогов по всем уровням властных полномочий. На практике это означает, что штаты обладают фактически неограниченной самостоятельностью в установлении налогов, т.к. федеральное налоговое законодательство США, в отличие от российского, не содержит перечня налогов, разрешенных для введения в штатах. Названная ситуация заставляет жителей штатов проявлять большой интерес к выборам своего губернатора и парламента, так как от этого напрямую зависит их налоговое бремя. Налоги, дающие наиболее крупные и стабильные поступления, направляются в федеральный бюджет.

Прогрессивный характер имеют федеральные налоги, то есть с увеличением объекта налогообложения растет и налоговая ставка, а штатные и местные налоги исчисляются по регрессивной ставке.

Налоговая система США состоит из 3 уровней, законодательство США делит действующие налоги на федеральные, налоги штатов и местные. Собственные налоги имеет право утверждать каждый штат, достаточно лишь соблюдать законодательные требования. Одновременное обложение одними и теми же налогами существует на федеральном уровне, уровне штатов и на местном уровне власти. Налоговая система США обеспечивает 30% ВВП страны. Однако, налоговая нагрузка США признана одной из самых низких среди индустриальных стран. В каждом штате США обязателен к уплате налог с продаж. Основная часть налогов, около 70%, поступает в федеральный бюджет. Состав налогов США приведен в таблице 1.

**Таблица 1 - Состав налогов США**

| <b>Федеральные налоги</b>              | <b>Налоги штатов</b>                   | <b>Местные налоги</b>                  |
|--|--|--|
| Подходный налог с населения            | Подходный налог с населения            | Подходный налог с населения            |
| Налог на прибыль (доходы) корпораций   | Налог на прибыль (доходы) корпораций   | Налог на прибыль (доходы) корпораций   |
| Взносы в фонды социального страхования | Взносы в фонды социального страхования | Взносы в фонды социального страхования |
| Акцизы                                 | Акцизы                                 | Акцизы                                 |
| Налог с наследства и дарений           | Налог с наследства и дарений           | Налог с наследства и дарений           |

| Федеральные налоги | Налоги штатов                                      | Местные налоги                                     |
|--------------------|--|--|
| Таможенные пошлины | Налог с продаж                                     | Налог с продаж                                     |
|                    | Поимущественные налоги с физических лиц и компаний | Поимущественные налоги с физических лиц и компаний |
|                    | Налог на владельцев транспортных средств           | Налог на владельцев транспортных средств           |
|                    |  | Экологические налоги                               |

Налоговая система США в основном ориентирована на прямые налоги. Косвенные налоги в США занимают значительно меньшую долю по сравнению с прямыми. Среди косвенных налогов предпочтение отдается налогу с продаж и акцизам. На определенные товары вводятся акцизы. На федеральном уровне - на алкогольные напитки, на табачные изделия, телефонные переговоры, авиабилеты и др. НДС в США не установлен, а в европейских государствах он является основным источником доходов государств. Налоги, дающие наиболее крупные и стабильные поступления, направляются в федеральный бюджет. Из них наибольшую роль в формировании доходов федерального бюджета играют подоходный налог с населения, налоги на прибыль с корпораций, взносы в фонды социального страхования. На долю указанных налогов приходится более 75% доходов федерального бюджета. На долю корпоративного налога приходится около 10% доходов федерального бюджета.

Таможенные пошлины взимаются только на федеральном уровне, на их долю приходится до 4% бюджета. Наименьшая доля в доходах федерального бюджета принадлежит акцизам (в среднем 3%).

Структура налоговых доходов 50 штатов США существенно отличается от федеративной. Собственные поступления штатов составляют приблизительно 80% доходов, оставшиеся 20% — это федеральные субсидии. Важное место в налоговых доходах бюджетов штатов принадлежит косвенным налогам: акцизам и налогу с продаж.

Местные органы власти в своем распоряжении имеют сравнительно ограниченное число налоговых источников, во многом однотипных с налогами штатов. Основное значение среди местных налогов имеет поимущественный налог. Этот налог взимается один раз в год с физических и юридических лиц, владеющих собственностью. Налоговой базой для его определения является оценочная стоимость собственности. Местным налог с продаж уплачивается почти в половине штатов. Доходы от налога с продаж собираются в штате, а затем возвращаются тому органу местного самоуправления, на территории которого они были получены.

Налоги в США признаются одними из самых низких в индустриально развитых странах — их доля составляет 25,4% от ВВП (для сравнения: в странах ЕС этот показатель составляет в

среднем 41,5%, в странах-членах ОЭСР – 36,3%). Налоговая система США считается одной из наиболее развитых систем налогообложения в мире.

### Заключение

Анализ налоговой системы США позволяет сделать вывод о ее комплексном и многоуровневом характере. Эта система обладает большим количеством специфических особенностей, вызванных как многовековой историей развития этого государства, так и тем фактом, что США являются носителем англосаксонской системы права.

В настоящее время в США активно проводятся реформы налогового законодательства, направленные на упрощение налоговой системы, увеличение суммы налоговых сборов и платежей в бюджет.

### Библиография

1. Alm J., Torgler B. Culture differences and tax morale in the United States and in Europe // *Journal of economic psychology*. – 2006. – Т. 27. – №. 2. – С. 224-246.
2. Davig T. Periodically expanding discounted debt: a threat to fiscal policy sustainability? // *Journal of Applied Econometrics*. – 2005. – Т. 20. – №. 7. – С. 829-840.
3. Devereux M. P., Vella J. Are we heading towards a corporate tax system fit for the 21st century? // *Fiscal studies*. – 2014. – Т. 35. – №. 4. – С. 449-475.
4. Goulder L. H. Climate change policy's interactions with the tax system // *Energy Economics*. – 2013. – Т. 40. – С. S3-S11.
5. Hartner M. Procedural fairness and tax compliance // *Economic analysis and policy*. – 2008. – Т. 38. – №. 1. – С. 137.
6. Leightner J. E. Fiscal stimulus for the USA in the current financial crisis: what does 1930–2008 tell us? // *Applied Economics Letters*. – 2011. – Т. 18. – №. 6. – С. 539-549.
7. Listokin Y., Schizer D. M. I like to pay taxes: Taxpayer support for government spending and the efficiency of the tax system // *Tax L. Rev.* – 2012. – Т. 66. – С. 179.
8. Lora E. Trends and outcomes of tax reform // *The State of State Reform in Latin America*. – 2007. – С. 185-212.
9. Mashaw J. L. Federal Administration and Administrative Law in the Gilded Age // *The Yale Law Journal*. – 2010. – С. 1362-1472.
10. Wijeweera A., Dollery B., Clark D. Corporate tax rates and foreign direct investment in the United States // *Applied Economics*. – 2007. – Т. 39. – №. 1. – С. 109-117.



## Legal characteristics of the US tax system

**Leonid D. Kuznetsov**

PhD in Law,

Professor of the Department of Administrative Law,

Kikotya Moscow University of the Ministry of the Interior of Russia,

107061, 1 Okruznoi st., Moscow, Russian Federation;

e-mail: leonkuzn@mail.ru

### Abstract

The article is devoted to the modern US tax system, which is the main source of income of the federal budget, state budgets and local budgets. The US tax system is based on constitutional principles. It is the legal basis for the tax legislation of the federation and the states. The Internal Revenue Code of 1986 is considered the main normative legal act in US taxation. Control and supervisory powers in the tax sphere are endowed with the Internal Revenue Service under the control of the US Department of Treasury. The article describes the structure and composition of taxes in the US tax system. It is shown that the system is mainly oriented to direct taxes. Indirect taxes in the US occupy a much smaller share than in direct ones. Taxes that give the largest and most stable revenues go to the federal budget. Important role in the formation of federal budget revenues is played by income tax from the population, taxes on profits from corporations and contributions to social insurance funds.

### For citation

Kuznetsov L.D. (2017) Pravovaja harakteristika nalogovoj sistemy SShA [Legal characteristics of the US tax system]. *Voprosy rossiiskogo i mezhdunarodnogo prava* [Matters of Russian and International Law], 7 (9A), pp. 222-231

### Keywords

The US tax system, the US Internal Revenue Code, the US Internal Revenue Service, the federal budget, the state budget and the local budget, the liberal economy model, tax sources, personal income tax, corporation income tax (income), social insurance contributions, tax with sales.

---

## References

1. Goulder, L. H. (2013). Climate change policy's interactions with the tax system. *Energy Economics*, 40, S3-S11.
2. Alm, J., & Torgler, B. (2006). Culture differences and tax morale in the United States and in Europe. *Journal of economic psychology*, 27(2), 224-246.
3. Wijeweera, A., Dollery, B., & Clark, D. (2007). Corporate tax rates and foreign direct investment in the United States. *Applied Economics*, 39(1), 109-117.
4. Listokin, Y., & Schizer, D. M. (2012). I like to pay taxes: Taxpayer support for government spending and the efficiency of the tax system. *Tax L. Rev.*, 66, 179.
5. Devereux, M. P., & Vella, J. (2014). Are we heading towards a corporate tax system fit for the 21st century?. *Fiscal studies*, 35(4), 449-475.
6. Hartner, M., Rechberger, S., Kirchler, E., & Schabmann, A. (2008). Procedural fairness and tax compliance. *Economic analysis and policy*, 38(1), 137.
7. Leightner, J. E. (2011). Fiscal stimulus for the USA in the current financial crisis: what does 1930–2008 tell us?. *Applied Economics Letters*, 18(6), 539-549.
8. Davig, T. (2005). Periodically expanding discounted debt: a threat to fiscal policy sustainability?. *Journal of Applied Econometrics*, 20(7), 829-840.
9. Mashaw, J. L. (2010). Federal Administration and Administrative Law in the Gilded Age. *The Yale Law Journal*, 1362-1472.
10. Lora, E. (2007). Trends and outcomes of tax reform. *The State of State Reform in Latin America*, 185-212.