Рослякова Татьяна Николаевна. Формирование стабильных налоговых доходов местных бюджетов в посткризисной экономике : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Ростов н/Д, 2006 148 с. РГБ ОД, 61:07-8/961

**Содержание к диссертации**

Введение

1. Основы построения бюджетно-налоговой системы в посткризисной экономики России 15

1.1. Особенности развития российского налогового федерализма 15

1.2. Объективные предпосылки формирования налоговых полномочий муниципальных образований 26

1.3. Характеристика и роль местных бюджетов в обеспечении эффективного развития территорий 40

2. Практика формирования налоговых доходов местных бюджетов 53

2.1. Структурный состав источников налоговых доходов муниципальных образований 53

2.2. Формирование налоговых доходов местных бюджетов (на примере Ростовской области) 73

3. Реформирование бюджетно-налогового механизма в России и его влияние на доходы местных бюджетов 99

3.1. Совершенствование законодательной базы налогообложения 99

3.2. Направления реформирования механизма образования стабильных налоговых доходов местных бюджетов 116

Заключение 128

Список использованных источников и литературы 133

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Прошедший 2005 год был последним годом функционирования местного самоуправления в России на основе закона 1995 г. с соответствующей системой налогообложения.

До настоящего времени еще не решена проблема определения состава государственных полномочий местного уровня и их стоимости, которые должны передаваться исключительно законом.

В 2009 году в России в полном объеме начнется реализация реформы местного самоуправления. Все населенные пункты с числом жителей свыше 1 тыс., а на территориях с высокой плотностью населения ~ свыше 3 тыс. человек, станут муниципальными образованиями. В результате их число возрастет с 11,6 тыс. до 27,6 тыс. Во всех субъектах Федерации, за исключением малонаселенных территорий, будут сформированы поселения, муниципальные районы и городские округа.

За ними в соответствии с Федеральным законом от 06.10.2003 г. №131 «Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ» будут закреплены расходные и доходные полномочия. Это значит, что каждый из этих субъектов должен иметь свой бюджет.

Однако в современных условиях государственные полномочия по исполнению всего объёма социальных обязательств по образованию, здравоохранению, жилищно-коммунальному хозяйству не подкреплены финансированием из местных бюджетов. Объём доходов местных бюджетов существенно снизился в сравнении с объёмом расходных обязательств.

В результате реформирования бюджетной системы местные бюджеты потеряли в качестве доходных источников гарантированные ранее федеральными законами отчисления от НДС, налога на прибыль, налога на имущество юридических лиц, снизилась доля налога на доходы физических лиц, закрепляемая за местным самоуправлением. В распоряжении местных

бюджетов осталось два налога - налог на землю и налог на имущество физических лиц.

Стратегические цели налоговой политики в области местного  
налогообложения обусловлены особенностями экономики отдельных  
территорий, высоким уровнем неоднородности хозяйственного

пространства.

При разработке местного законодательства за основу принимался Закон РФ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации», который устанавливает право местного самоуправления на самостоятельность в рамках закрепленной федеральным законодательством компетенции и ответственности.1

Новый Закон РФ, полное введение которого планируется в 2009 г., направлен на усиление государственных гарантий реализации данного права, межбюджетные отношения всегда оставались наиболее проблемной частью местных и региональных органов власти. Слабая прозрачность, отсутствие надежных методик, позволяющих на основе учета всех факторов объективно подойти к оценке потребности в доходах, оценить расходные обязательства муниципальных образований и субъектов Федерации, отсутствие четких законодательных процедур при финансировании на муниципальном уровне расходов, решения о которых были приняты на более высоком уровне - все это создаёт напряженную ситуацию.

Важность рассматриваемой проблемы, ее практическая значимость, недостаточная изученность моделей местного налогообложения в экономике России, необходимость формирования нового механизма по увеличению налоговых доходов местных бюджетов придают теме исследования особую актуальность.

Степень разработанности проблемы. Вопросы бюджетного федерализма,

' Федеральный закол от28.08.1995г. №154- ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации»

*1*Федеральный закон от 06.10,2003г. №131 -ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации»

реформирования регионального и местного налогообложения исследуются: Л. Абалкиным, Л. Андриановым, А. Ворониным, С. Глазьевым,

Б. Златкис, Л. Игониной, А. Колесковым, Л. Лавровым, В. Лексиным, В. Мок-рым, Р. Новоселовым, С.Павленко, Т. Поляком, Л. Прониной, О. Пчелицевым, М. Яндиевым и др.

Развитию и анализу современного налогообложения посвящены работы; А. Брызгалина, Т. Игнатовой, В, Князева, А. Козырина, Н. Кузнецова, О. Мещеряковой, П. Мостового, С. Пепеляева, В. Пушкаревой, Д. Черника, С. Шаталова и др.

Теоретико-методологические аспекты налогообложения, касающиеся формирования налоговых доходов бюджетов, представлены в трудах: О. Бо-гачевой, И. Горского, Ю. Данилевского, 10. Любимцева, Л. Маршавиной, Л. Павловой, В. Панскова и др..

Однако при всей ценности проведенных исследований теоретические, методологические и прикладные аспекты проблемы формирования и дифференциации налоговых доходов местных бюджетов остаются недостаточно разработанными. Создание эффективной модели развития бюджетной обеспеченности субъектов налоговых отношений, особенно на муниципальном уровне, механизма ее функционирования - эта задача еще не решена.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования -выявление направлений и механизма формирования стабильных налоговых доходов местных бюджетов, обоснование его теоретических и методологических принципов, разработка концепции налогообложения муниципальных образований в условиях посткризисной экономики. Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

изучение теоретико-методологических основ бюджетно-налоговой системы России;

определение предпосылок формирования налоговых полномочий

муниципальных образований в период рыночных реформ;

определение и выявление характеристик и роли местных бюджетов в обеспечении развития территорий на современном этапе;

исследование структурного состава источников налоговых доходов муниципальных образований;

рассмотрение формирования налоговых доходов местных бюджетов Ростовской области;

изучение динамики налогового законодательства, развития методико-методологических подходов к системе местного налогообложения;

определение основных направлений реформирования бюджетно-налогового механизма регулирования доходных источников муниципальных бюджетов.

**Объектом исследовании**является налоговая система Российской Федерации **и**тенденции ее развития в посткризисной экономике России.

**Предметом исследования**выступает совокупность экономических отношений между федеральными, региональными органами управления и муниципальными образованиями по поводу формирования и распределения налоговых доходов между бюджетами различных уровней в посткризисной экономике России.

Теоретико-методологическую основу **исследования**составляют концептуальные положения экономической теории, фундаментальные классические концепции по налогообложению, представленные в трудах отечественных и зарубежных ученых, прикладные работы, законодательные акты представительных и исполнительных органов власти РФ, документы Министерства финансов, Федеральной налоговой службы **РФ.**

**Инструментарно-методический аппарат работы.**В процессе исследования закономерностей развития налоговой системы, системы налогообложения на местном уровне, их институциональной основы, определения тенденций и особенностей функционирования использованы

категориальный, субъектно-объектный, историко-генетический, комплексный, системный подходы, сравнительный анализ, динамические ряды.

**Информационно-эмпирической**базой **исследования**послужили данные Федерального агентства государственной статистики и Комитета по статистике Ростовской области, Министерства финансов, Федеральной налоговой службы РФ, а также территориальных ИФНС, Интернет-ресурсы, материалы монографических исследований и научно-практических конференций по исследуемой проблеме, собственные расчеты диссертанта за период 2000 - 2005 гг.

**Нормативно-правовую**базу составили Конституция РФ, Гражданский, Таможенный, Налоговый, Бюджетный кодексы РФ, федеральные и региональные нормативные акты в области налогообложения.

**Рабочая гипотеза диссертационного исследования**состоит в выявлении направлений трансформационной динамики реформирования местного налогообложения **с**целью последующего отбора налоговых источников местных бюджетов в условиях рыночной экономики, который требует восстановления отдельных видов местных налогов; разработки критериев и нормативов минимальной бюджетной обеспеченности; уточнения структурного состава источников доходной части местных бюджетов, их содержательной основы, образующейся за счет закрепленных и регулирующих доходов; использования методов долгосрочного квотирования налоговых платежей; разделения расходных полномочий бюджетов федерального, регионального и муниципального уровней, децентрализации налоговых полномочий и отмены политики унификации налоговых изъятий на уровне федерального законодательства, не способствующих укреплению вертикали государственной власти в нашей стране, что ведет к неоправданному превалированию федерации над ее составными частями; совершенствования многоуровневой бюджетной модели муниципальных образований.

**Основные положения, выносимые на защиту:**

1. Действующая в России модель налогового федерализма  
характеризуется высокой долей регулирующих налогов федерального и  
регионального статуса, при незначительном удельном весе местных налогов,  
что не обеспечивает муниципалитетам реализацию принципа финансовой  
самостоятельности. Излишняя централизация фискальных функций,  
передача части функций федерального уровня на нижестоящие без  
адекватных дополнительных доходных источников усиливает кризис в  
межбюджетных отношениях, способствует возникновению противоречий  
между федеральным центром и территориями.

2. Предпосылками формирования в России налоговой системы, ее  
институтов, структуры, границ самостоятельности явилось изменение в  
1991-1994 гг. политико-экономической ситуации в стране, кризис, смена  
государственной формы собственности, развитие рыночных отношений и  
необходимость формирования жесткой фискальной системы с целью  
обеспечения налоговых изъятий. Впервые сформированная система  
местного налогообложения не имела бюджетных гарантий, поскольку  
местное самоуправление не вошло в систему государственных институтов,  
регулирование налоговых полномочий происходило на уровне федерального  
законодательства.

3. Гносеологические основы науки о налогообложении позволяют  
выявить сущностное содержание, понятия «местный бюджет»,  
заключающееся в аккумулировании и расходовании финансовых средств на  
определенных территориях, перераспределительном характере  
экономических отношений, обусловленных концентрацией у органов  
самоуправления определенной доли национального дохода для обеспечения  
расширенного производства в масштабах муниципальных образований,  
характеризуемого признаками системности, объективности, единой  
бюджетной классификации.

4. Источниками налоговых доходов местных бюджетов являются:  
собственные налоговые доходы от местных налогов и сборов; отчисления от  
федеральных и региональных (регулирующих) налогов и сборов,  
передаваемые местным бюджетам Российской Федерацией и субъектом РФ,  
государственная пошлина. Анализ источников доходной части местных  
бюджетов, позволил выявить, что к собственным относятся и перечисления  
из вышестоящих бюджетов. Для решения проблемы структурного состава  
доходов местных бюджетов, отнесения их к собственным, закрепленным или  
регулирующим, необходимо конкретизировать их перечень, унифицировать  
понятийный аппарат, с целью характеристики доходной части бюджета с  
позиции правового статуса бюджетных средств, что не имеет пока полного  
разрешения.

1. Исследование практики формирования налоговых доходов местных бюджетов в условиях трансформационно-системных изменений налоговой системы России, институциональных преобразований ее субъектно-объектной структуры позволило выявить ряд особенностей, вызывающих необходимость формирования концепции оптимальной целесообразности налогообложения: законодательного утверждения стабильных нормативов муниципальных образований по бюджетообразующим налогам (налог на прибыль, НДФЛ), критериев оценки, области действия, содержания методико-методологических подходов, что позволит увеличить доходную часть бюджетов, покрывающую собственными средствами 15 - 20% текущих расходов.
2. Разделение местных бюджетов на несколько самостоятельных уровней без окончательного разграничения между ними налогово-бюджетных полномочий значительно усложнило бюджетную систему РФ, особенно на муниципальном уровне, и противоречит Бюджетному и Налоговому кодексам РФ, так как местные бюджеты предназначенные для обеспечения задач и функций, отнесенных к предметам ведения местного

самоуправления, не могут различаться в зависимости от территорий, на которых функционируют данные органы власти.

7. Проведенное исследование, анализ выявленных тенденций  
позволил разработать модель направлений будущих преобразований  
системы местного налогообложения в которой должно быть  
предусмотрено изменение законодательной базы, регламентирующей  
корреспонденцию уровней бюджетно-налоговой и территориальной  
составляющей в границах муниципального образования, разработка и  
принятие Федерального закона о гарантируемом государством

минимальном бюджете среди новых структурных подразделений муниципальных образований, возврат ряда отмененных налогов (налога на содержание жилфонда и объектов и социально-культурной сферы, платы за воду) и восстановление ставок по отдельным наиболее собираемым, бюджетообразующим федеральным налогам (НДС, налог на прибыль) изменение порядка зачисления .НДФЛ (не по месту работы, а по месту жительства налогоплательщика).

**Научная новизна диссертационного исследования**заключается в развитии концептуальных основ создания стабильных и долгосрочных налоговых источников муниципальных образований, за счет количественного увеличения собственных налогов, выделения в федеральных, наиболее собираемых налогах, доли муниципальных образований, разработки нормативов минимальной бюджетной обеспеченности, уточнения структурного состава источников доходной части местных бюджетов, их содержательной основы, децентрализации налоговых полномочий и отмены политики унификации налоговых изъятии на уровне федерального законодательства, выработке критериев разграничения расходных полномочий бюджетов различных уровней, выявлении направлений и особенностей его развития в условиях трансформирующейся рыночной экономики России.

Элементы научной новизны состоят в следующем:

- выявлено, что российская модель налогового федерализма, характеризуется высокой централизацией фискальных функций, проявляющихся в использовании нормативного метода распределения значительной доли регулирующих налогов при низком удельном весе закрепленных за муниципалитетами собственных налогов, что усиливает кризис в межбюджетных отношениях и способствует росту видов и объемов средств, передаваемых из вышестоящих бюджетов;

определено, что развитие налоговой системы в том числе местных налогов было обусловлено сменой государственной формы собственности, развитием рыночных отношений, необходимостью разграничения полномочий, в том числе в области налогообложения, формирования бюджетов муниципальных образований, что должно было способствовать повышению значимости впервые введенной системы местных налогов;

доказано, что для децентрализации налоговых полномочий и снижения политики унификации налоговых изъятий на уровне федерального законодательства, не способствующих укреплению вертикали государственной власти в стране, неоправданному превалированию федерации над ее составными частями, необходима жесткая долгосрочная дифференциация отнесения доходов местных бюджетов с конкретизацией их состава (собственные, закрепленные, регулирующие);

обоснована целесообразность возврата отдельных ранее отмененных бюджетообразующих местных налогов, отчислений от налога на добавленную стоимость, налога на прибыль, что позволит повысить удельный вес собственных доходов местных бюджетов и снизить их зависимость от бюджетного регулирования;

разработана модель реформирования местного налогообложения, основанная на обеспечении соответствия числа уровней бюджетной системы его территориальной организации, закреплении за каждым из этих

уровней собственных и регулирующих налогов, что будет способствовать созданию предпосылок для укрепления фискальных последствий всех подсистем местного самоуправления, налоговой конкуренции и устойчивому и долговременному характеру данной тенденции;

- обосновано положение о целесообразности зачисления НДФЛ не по месту работы налогоплательщика, а по месту его проживания, что позволит увеличить объем бюджетных услуг, предоставляемых ему муниципальными образованиями.

Теоретическая значимость исследования состоит в разработке  
стратегии, обеспечивающей эффективный подход в формировании модели  
местного налогообложения, налоговых источников доходов,

обеспечивающих покрытие расходных полномочий.

Теоретические выводы, сделанные в результате исследования, могут быть использованы в учебном процессе при совершенствовании программ учебных курсов по теории налогов, специальных теоретических курсов «Налоги и налогообложение», «Налоговое планирование», «Налогообложение предприятий и организаций», при разработке государственных и региональных концепций развития системы налогообложения, финансовой стратегии устойчивого развития экономики территорий.

Практическая значимость исследования заключается в разработке рекомендаций по совершенствованию местного налогообложения с учетом начавшейся в 2006 г. реформы местного самоуправления. Выводы исследования могут применяться при формировании бюджетно-налогового механизма муниципальных образований.

Апробация работы. Основные теоретические и практические результаты диссертационного исследования были представлены на ряде межвузовских научно-практических конференциях, проводимых на Юге

России в 2003 - 2005 гг. По материалам исследования опубликовано 6 работ общим объемом 3,3 п. л.

**Структура диссертационной работы**отражает логику, порядок исследования и алгоритм решения поставленных задач. Диссертация состоит из введения, семи параграфов, объединенных в три главы, заключения, списка использованных источников и литературы из 198 наименований, она включает 28 рисунков, 7 таблиц.

## Особенности развития российского налогового федерализма

Построение федеративного государства с предоставлением максимальной самостоятельности региональным органам власти и органам местного самоуправления в решении социально — экономических задач на подведомственной им территории требует создания адекватной многоуровневой системы налогов, отвечающей и общегосударственным интересам, и интересам территорий.

Такая налоговая система, основанная на принципах реального федерализма, в России функционирует только 14 лет, что усиливает роль и значение научной разработки современной концепции теории федеративных отношений во всех сферах жизни общества, и особенно в налоговой сфере.

В толковом словаре русского языка федерализм характеризуется как принцип государственного устройства, основанного на федерации, а федерация, в свою очередь, — как Союзное государство, состоящее из объединившихся государств или государственных образований, сохраняющих определенную юридическую и политическую самостоятельность.

Понятие «федерализм» М.П. Придатчук рассматривает шире, чем понятие «федерация».3 В энциклопедическом словаре по федерализму дается следующее толкование этих понятий: «Федерализм» (от лат. federatio — союз, объединение) - форма государственности, в основе которой лежат следующие принципы: формирование геополитического пространства государства как единого целого из территориальных членов (субъектов) федерации (штатов, кантонов, земель, республик и т.п.). Субъекты федерации обычно наделяются учредительной властью, обладают ограниченным суверенитетом, включая принятие собственной конституции; компетенция между федерацией и ее субъектами разграничивается союзной конституцией, каждый субъект федерации имеет свою правовую и служебную системы; одновременно существует единое федеративное (союзное) гражданство и гражданство союзных единиц».

Традиционная трактовка категории «федерация», предполагает форму государственного устройства, когда из нескольких государств создается одно. В современных условиях этот термин не обязательно означает объединение государств (федерация снизу), а подразумевает исторически сложившееся государство, которое в ходе эволюции переходит на путь федерализации, на применение принципов федерализма (федерация сверху).

На протяжении десятилетий в России происходило построение и укрепление государства с национально-федеративным устройством (союзные и автономные республики), которое существовало при жёсткой централизации государственных функций, монополии государства на экономические ресурсы.

Федеративные отношения, формирующиеся в современной России, основаны на Федеративном договоре — добровольном соглашении о разграничении предметов ведения и полномочий между федеральными органами власти и органами власти республик в составе РФ, краев, областей, округов, городов Москвы и Санкт-Петербурга. Данный договор был подписан 31 марта 1992 г. и впервые в современной России был юридически провозглашен и гарантирован федеративный характер Российского государства. В новой Конституции РФ 1993 г. основные положения Федеративного договора были развиты и приведены в систему.4

## Структурный состав источников налоговых доходов муниципальных образований

В данном разделе диссертационной работы исследован структурный состав и механизм формирования налоговых доходов муниципальных образований, действовавший СІ992 года по 2006 год. По мнению ряда специалистов, доходы бюджета формируют не только материальную основу существования самого государства, базу покрытия потребности в средствах для выполнения основной части возложенных на государство функций. Они выступают средством перераспределения денежных ресурсов в масштабах общества в пользу тех или иных групп населения, отраслей и территорий, являются одним из важнейших элементов системы финансового и, в целом, государственного регулирования воспроизводства, которое стимулирует либо дестимулирует течение тех или иных социально-экономических процессов,37

Доходы бюджета влияют на совокупное потребление через воздействие на уровень доходности населения и хозяйствующих субъектов. Кроме того, взимание бюджетных доходов позволяет оказывать определенное воздействие на выбор направлений использования накоплений, образующихся в ходе хозяйственной деятельности, регулировать спрос и структуру конечного потребления.

Доходы бюджета способны воздействовать на хозяйственную активность, на объемы выпускаемой продукции и техническое оснащение производства, на равновесие цен и состояние их эластичности, на отраслевое и территориальное размещение инвестиций.

В результате они обеспечивают возможность смягчения циклических колебаний в экономическом развитии, регулирования стоимостных макроэкономических пропорций. Регулирующие возможности бюджетных доходов связанные с уровнем изъятия средств.

Высокий уровень изъятия денежных средств у предприятий и населения ведет к падению хозяйственной активности, уменьшению потребительских расходов, снижению совокупного спроса на рынке, что, соответственно, способствует падению объемов выпускаемой продукции, повышению цен, уменьшению реально произведенного ВНП, а впоследствии и потенциальных доходов самого государства.

Следует дополнить, установление же низкого уровня изъятия одномоментно сокращает бюджетные доходы, сужая тем самым масштабы возможного государственного регулирования.

Доходы федеративного, унитарного и конфедеративного государства, формируются в зависимости от типа государственного устройства - это один из главных признаков.

Кроме того, по уровням бюджетной системы выделяют доходы федерального бюджета, федеральных государственных внебюджетных фондов, доходы бюджетов субъектов РФ, территориальных государственных внебюджетных фондов, и доходы местных бюджетов.

Один из главных законодательных актов - Бюджетный Кодекс классифицирует доходы бюджета на налоговые, неналоговые и безвозмездные перечисления.

## Совершенствование законодательной базы налогообложения

Все аспекты межбюджетных отношений развития бюджетного федерализма в Российской Федерации сведены к формированию и развитию системы бюджетного устройства, позволяющей проводить на региональном уровне самостоятельную бюджетно-налоговую политику в рамках законодательно установленного разграничения полномочий и ответственности между органами власти разных уровней.

Для достижения этой цели необходимо обеспечить право и обязанность региональных и местных органов власти принимать, в рамках федерального законодательства, самостоятельные решения по организации бюджетного процесса, формированию доходов и расходов своих бюджетов.

Региональные и местные власти, не обладающие законодательно установленной налогово-бюджетной автономией, не будут заинтересованы в эффективном управлении общественными финансами, реструктуризации бюджетной сферы и создании благоприятных условий для экономического развития соответствующих территорий.

Только реальные, законодательно установленные бюджетно-налоговые полномочия могут быть основой для реальной поддерживаемой четкими правовыми механизмами ответственности региональных и местных органов власти за результаты своей финансовой и социально-экономической политики.

Необходимо закрепить право субъекта Российской Федерации определять свое бюджетное устройство, в том числе с разделением местных бюджетов (за исключением бюджета города) на два и более самостоятельных уровня и разграничением между ними налогово-бюджетных полномочий. В ряде законодательных актов, в разделе федеральной программы «Упорядочивание бюджетного устройства субъектов Российской Федерации», в Федеральном законе «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» допускается возможность установления двухуровневой территориальной организации местного самоуправления, когда в границах территории одного муниципального образования имеются другие муниципальные образования.50

В этом случае источники доходов и предметы ведения между такими муниципальными образованиями разграничиваются законом субъектов Российской Федерации.

Можно заключить, что предложение о разделении местных бюджетов (за исключением бюджетов городов) на два и более самостоятельных уровня бюджетной системы Российской Федерации с разграничением между ними налогово-бюджетных полномочий по ниже определенным основаниям нельзя признать правомерным.