Троянская Мария Александровна. Развитие конкуренции в сфере налогообложения на основе регулирования налоговой устойчивости субъектов РФ: диссертация ... доктора Экономических наук: 08.00.10 / Троянская Мария Александровна;[Место защиты: АНО ВО Международный банковский институт], 2017.- 395 с.

**Содержание к диссертации**

Введение

**ГЛАВА 1. Концептуальные основы исследования конкуренции в сфере налогообложения 19**

1.1. Теоретические аспекты конкуренции в сфере налогообложения как условия развития территорий 19

1.2. Содержание налоговой конкуренции субъектов РФ в сфере финансово-бюджетных отношений 44

1.3. Международный опыт региональной налоговой конкуренции 61

**ГЛАВА 2. Инструментарий налогового регулирования участия регионов в налоговой конкуренции 71**

2.1. Налоговое регулирование как условие формирования конкурентных преимуществ субъектов РФ 71

2.2. Система инструментов налогового регулирования развития субъектов РФ в модели налоговой конкуренции 79

2.3. Фискальная результативность использования отдельных налоговых инструментов регулирования конкуренции субъектов РФ в сфере налогообложения 101

**ГЛАВА 3. Методология налоговой конкуренции и конкурентоспособности территории 112**

3.1. Формы проявления конкуренции в сфере налогообложения между субъектами РФ 112

3.2. Региональные особенности социально-экономического развития и их воздействие на налоговую конкуренцию 129

3.3. Методология оценки конкурентоспособности на субфедеральном уровне138

**ГЛАВА 4. Концептуальные основы налоговой устойчивости субъектов рф как индикатора участия в конкуренции в сфере налогообложения 144**

4.1. Налоговая устойчивость как составной элемент финансовой устойчивости региона 144

4.2. Методика оценки налоговой устойчивости региона в условиях участия субъекта РФ в конкуренции в сфере налогообложения 158

4.3. Ранжирование субъектов РФ по уровню налоговой устойчивости 183

**ГЛАВА 5. Моделирование процесса оценки конкуренции в сфере налогообложения в условиях налоговой устойчивости субъектов РФ 208**

5.1. Консолидированные группы налогоплательщиков как инструмент обеспечения налоговой конкуренции 208

5.2. Модель оценки уровня конкуренции субъектов РФ в сфере налогообложения 223

5.3. Оценка субъектов РФ по величине налоговой конкуренции 233

5.4. Направления наращивания показателей налоговой конкуренции и налоговой устойчивости субъектов РФ на основе их взаимосвязи 253

Заключение 274

Список литературы 284

* [Содержание налоговой конкуренции субъектов РФ в сфере финансово-бюджетных отношений](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-konkurencii-v-sfere-nalogooblozhenija-na-osnove-regulirovanija-nalogovoj.html#7689481)
* [Система инструментов налогового регулирования развития субъектов РФ в модели налоговой конкуренции](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-konkurencii-v-sfere-nalogooblozhenija-na-osnove-regulirovanija-nalogovoj.html#7689482)
* [Региональные особенности социально-экономического развития и их воздействие на налоговую конкуренцию](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-konkurencii-v-sfere-nalogooblozhenija-na-osnove-regulirovanija-nalogovoj.html#7689483)
* [Модель оценки уровня конкуренции субъектов РФ в сфере налогообложения](http://www.dslib.net/finansy/razvitie-konkurencii-v-sfere-nalogooblozhenija-na-osnove-regulirovanija-nalogovoj.html#7689484)

## Содержание налоговой конкуренции субъектов РФ в сфере финансово-бюджетных отношений

Первый этап эволюции конкуренции (зарождение) начался с момента возникновения рыночных отношений (конец VIII века). С целью получения дохода производители товаров начинают соперничество за более выгодные условия при производстве и сбыте товаров, которое неизбежно, поскольку его порождают объективные признаки рынка: значительное количество производителей, нехватка ресурсов для производства, а также ограниченность платежеспособного спроса. Исходя из отмеченного следует, что рыночная система действует, если в ее основе лежат конкурентные отношения между участниками рыночного процесса, а если они отсутствуют, то в итоге и сама рыночная система не функционирует.

С развитием капиталистических отношений совпадает начало второго этапа развития конкуренции (1776 год), который продолжался вплоть до 1870-х годов. В этот период происходит расширение объектов конкурентной борьбы, от товаров до рабочей силы, земли, средств производства. На этой стадии развивается свободная (совершенная) конкуренция, которая не подвержена государственному регулированию и влиянию монополий. Как раз тогда классиками политической экономии (А. Смитом, Д. Рикардо, Дж. Миллем и др.) высказываются наиболее целостные положения о механизме конкуренции. Они характеризуют конкуренцию как нечто, которое пронизывает все сферы экономики и ограничивается лишь субъективными факторами.

Ключевую роль конкуренции впервые отразил А. Смит [253]. Он воплотил ее действие в принципе «невидимой руки рынка», определив, что конкуренция, являясь безупречным и естественным механизмом результативного разделения ресурсов, регулирования объемов производства и потребления через определение рыночной цены, в целом приносит пользу обществу [83, с. 317].

Д. Рикардо [237, с. 133], не учитывая факторы, которые в продолжительном периоде не обладают решающим значением (географические особенности рынка, монопольная власть, государственное регулирование), сосредоточил внимание на функционировании в долгосрочном будущем модели совершенной конкуренции. Развивая теорию совершенной конкуренции, Дж.С. Милль [191, с. 12] высказал предположение, что «принимая во внимание то, что конкуренция является единственным регулировщиком цен, заработной платы, ренты, она сама по себе является законом, который устанавливает правила этого регулирования».

В свою очередь, марксистская теория доказала, что конкуренция, разоряя небольших товаропроизводителей и неминуемо приводя к концентрации и централизации денежных средств, к монополистическому господству крупных компаний, завладевших собственностью тружеников, обращает большое внимание на социальные последствия, которые связаны с соперничеством. По мнению К. Маркса, эту несправедливость возможно устранить с помощью социальной революции [187, с. 400].

Из приведенного следует, что А. Смит, Д. Рикардо, Дж. Милль и К. Маркс постулировали модель совершенной (чистой) конкуренции, которая полностью исключает какие-либо преднамеренные контрольные действия над рыночными процессами. При этом ценовая система в совершенно децентрализованной экономике играет роль координирующего элемента. Третий этап эволюции конкуренции начинается в конце XIX века с рассветом неоклассического направления экономической мысли под воздействием концентрации экономики западного общества, когда внимание ученых сосредоточивается на образовании монополистических структур и монополий и продолжался до 1940-х годов.

Развивая основные положения классиков, А. Маршалл [188, с. 188] считал, что нахождение спроса и предложения в зависимости от цены существует в обстановке совершенной конкуренции. Под конкуренцией он понимал модель рынка, которая характеризуется значительной численностью покупателей и продавцов, беззатруднительным доступом на рынок и невозможностью воздействия на рыночные цены, утверждая, что экономический рост обеспечивается механизмом совершенной конкуренции.

Согласно позиции А. Маршалла, монополии, образуя новые, нерыночные механизмы регулирования, оказывают отрицательное влияние на ресурсы при их распределении и общую величину национального дохода, а монополист способен регулировать объемы производства и определять цены, которые позволяют ему получать максимальную прибыль. Отмеченное впоследствии было развито в теории несовершенной конкуренции.

В 1838 году А. Курно предложил модель конкуренции при постоянных для конкурентов объемах производства, сформулировав теорию ценообразования для такого типа рынка, как чистая монополия, где единственная на нем фирма предлагает весь объем товара. В случае соперничества только двух фирм (существование дуополии) равновесие в условиях конкуренции, по Курно, достигается при наименьшей цене и наивысшем совокупном объеме выпуска по сравнению с условиями монополии. Равновесие в условиях конкуренции, по Курно, будет больше, если значительное число фирм осуществляет деятельность в отрасли, а степень взаимозаменяемости их продукции более высокая [458].

Как видно, в экономической теории к началу ХХ века формируется статистическая модель монополии и соперничества как двух полярных условий на рынке, при этом промежуточные состояния между ними не существуют.

Первый шаг в изучении конкуренции как динамического по своей природе процесса сделал американский экономист Э. Чемберлин [357, с. 266], изложивший теоретические положения монополистической конкуренции, обосновав в ней идею синтеза монополии и конкуренции. С целью описания конкурентного состояния дел он предложил новое понятие – «чистая конкуренция» (взамен «совершенной»), полагая, что оно антипод монополии. Э. Чемберлин понимал под чистой конкуренцией такую конкуренцию, которая лишена примеси монополии, поскольку у продавцов будет отсутствовать контроль над ценой.

## Система инструментов налогового регулирования развития субъектов РФ в модели налоговой конкуренции

Региональная конкуренция в сфере налогообложения как разновидность горизонтальной налоговой конкуренции имеет место преимущественно в федеративных государствах, где, помимо центра, налоговыми полномочиями обладают еще и равноправные субфедеральные территориальные образования (регионы и муниципалитеты). На сегодняшний день региональная налоговая конкуренция представляет собой малоизученный способ борьбы за налоговые ресурсы, однако в последние годы масштабы его применения расширяются, приближаясь к распространенности другого вида горизонтальной налоговой конкуренции – международной.

Изучение исследований зарубежных авторов показало, что практические аспекты и инструменты региональной налоговой конкуренции ими не раскрываются, по большей же части они посвящены теоретическому изучению данного явления. Например, немецкий экономист М. Кетенбергер указывает на возможность существования региональной налоговой конкуренции только в странах с федеративным типом государственного устройства. Также он отмечает, что предоставление федеральным центром своим регионам налоговых полномочий и, как следствие, возможности участвовать в региональной налоговой конкуренции является не чем иным, как способом снижения зависимости субфедеральных образований от финансовой помощи центра. Кроме того, региональная конкуренция в сфере налогообложения способствует повышению мобильности капитала, что вкупе увеличивает благосостояние регионов, всего государства и его населения. М. Кетенбергер также приходит к выводу, что конкуренция регионов за налоговую базу способствует выравниванию уровня бюджетной и социальной обеспеченности территорий, что облегчает задачу федерального правительства [399, с. 508].

Английские экономисты Р. Боадвей и М. Кин определяют налоговую конкуренцию как стратегию бюджетной корректировки, некооперативное соревнование между территориями, где каждый регулирует параметры системы налогообложения с учетом движений налоговой политики других правительств [404]. Бельгийские ученые Дж. Минц и Г. Тюлькенс отмечают, что явление налоговой конкуренции возникает, когда финансовая и налоговая политика одной территории влияет на налоговые доходы других. Таким образом, каждое правительство имеет возможность изменять размер своей налоговой базы при корректировке налоговых ставок на расходы (или выгоды) его соседей [401; 405].

Дж. Роджерс, анализируя в своей работе достоинства и недостатки налоговой конкуренции, указывает на такой эффект налоговой конкуренции, как первоначальные потери государством налоговых доходов, отмечая в то же время, что «деньги не исчезнут, если государство не получит их в виде налоговых поступлений; они останутся в частных руках, что потенциально может привести к увеличению инвестиций и более высоким доходам» [395].

Специалисты Федерального резервного банка Миннеаполиса М. Бернштейн и А. Рольник выступают с активной критикой региональной налоговой конкуренции, указывая на то, что в погоне за более выгодными условиями налогообложения производители пренебрегают принципами целесообразности, рациональности и эффективности производства и использования ресурсов. В качестве примера они рассматривают ситуацию, когда компания, выращивающая бананы в штате с теплым климатом, но большой налоговой нагрузкой, мигрирует в северный штат с более низкой налоговой нагрузкой. Очевидно, что при такой миграции у данной компании снизятся налоговые издержки, однако процесс производства станет нерациональным [400]. Указывая на возможность возникновения негативных последствий межрегиональной конкуренции в сфере налогообложения, большинство российских и иностранных авторов приходят к выводу о необходимости ограничения налоговой самостоятельности регионов. Поскольку доходы и расходы бюджетов субнациональных органов находятся в прямой зависимости от принимаемых ими решений, то полное разграничение налогооблагаемых объектов привлекает увеличением степени их самостоятельности. Поскольку возможность переложения своей вины за невысокий уровень при управлении общественными финансами на национальное правительство у местного самоуправления отсутствует, они несут ответственность за свои действия, при этом приводят аргументы о недостаточной финансовой поддержке и налоговой политике.

Однако в международной практике достаточно редко встречается полное разделение между разными уровнями власти налоговых полномочий. В то же время американские штаты и некоторые их муниципалитеты отличаются значительной налоговой самостоятельностью. В отношении региональных налогов, взимаемых в штатах США, установлены довольно общие ограничения, поэтому они практически самостоятельны при определении своей налоговой структуры (в частности, выбирая вводимые налоги и соответствующие налоговые базы, устанавливая налоговые ставки, осуществляя налоговое администрирование). Что касается местных властей, то они юридически зависят от штатов, обладая меньшим уровнем налоговых полномочий.

Общераспространенная международная практика свидетельствует о закреплении налоговых полномочий по малозначимым налоговым источникам (местным налогам и сборам, а также платежам за региональные и местные услуги) за субнациональными правительствами (считается важным, чтобы полномочия субнациональных уровней власти способствовали установлению размера оплаты, покрывающего издержки предоставления общественных услуг).

## Региональные особенности социально-экономического развития и их воздействие на налоговую конкуренцию

Налоговые санкции имеют своей целью обеспечение безусловного выполнения налогоплательщиком налоговых обязательств.

Формирование налоговой базы – важный инструмент налоговой политики страны, приводящий к увеличению или уменьшению налоговых обязательств различных категорий налогоплательщиков. На практике используют разные виды формирования налоговой базы, связанные с амортизационными отчислениями.

Одним из наиболее важных инструментов налогового регулирования являются льготы, эффективное действие которых оказывает существенное влияние на успешную реализацию налоговой доктрины и достижение целей межрегиональной налоговой конкуренции. Они часто используются как в России, так и за рубежом. Льготы стимулируют развитие той деятельности, на которую они направлены: экономическая активность возрастает в льготных видах деятельности. Налоговые льготы способствуют выравниванию положения участников экономических отношений, а также стимулируют развитие приоритетных отраслей [43, с. 80]. Именно поэтому необходима детальная проработка данного термина.

Согласно п. 1 ст. 56 НК РФ, льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере. В соответствии с п. 2 ст. 56 НК РФ, налогоплательщик может отказаться от льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено НК РФ [2].

Если рассматривать такое определение, налоговая льгота представляется как широкая категория, содержащая разные преимущества для налогоплательщиков. Однако если посмотреть с другой стороны, то определение, содержащееся в НК РФ, наделено конкретностью, что проявляется в установлении требуемого признака – в наличии конкретных преимуществ в отличие от других налогоплательщиков [430]. Стоит отметить, что с правовой точки зрения понятие «налоговые льготы» сформулировано нечетко, что приводит к слиянию двух понятий: налоговые льготы и преференции. Данный вопрос весьма актуален, поскольку он подтверждается исследованиями правовой природы данных налоговых механизмов. Кроме того, часто в научных изданиях происходит подмена понятия «налоговые льготы» понятием «налоговые преференции», которые используются как синонимы. Хотя понятия «налоговые льготы» и «налоговые преференции» довольно часто используются и в теории, и в практике, до сих пор не сложилось единого мнения на данные термины. Сопоставим их и для начала рассмотрим определения различных авторов.

В таблице 1 приложения А приведены лишь некоторые [212, с. 40; 209, с. 33; 383, с. 202; 33; 62, с. 50; 192, с. 32-33; 46; 208; 89, с. 161; 216, с. 170; 94, с. 23; 183, с. 128-132] подходы ученых к категории «налоговая льгота». Анализируя данные определения, можно сделать вывод о том, что, несмотря на большое их многообразие, авторы едины в мнении – налоговые льготы всегда предполагают то, что одновременно действуют два порядка налогообложения: общий и специальный. При этом специальный направлен на снижение налоговых обязательств плательщика. Однако такое понимание природы налоговых льгот снижает их экономическую характеристику, поскольку налоговые льготы предназначены не только для снижения налогового бремени, но и для достижения поставленных целей и задач [26, с. 107].

В узком смысле под льготами понимаются нормы законов, ведущие к уменьшению налогового изъятия. В широком смысле налоговые льготы – любые преимущества каких-либо налогоплательщиков перед остальными.

Законодательством установлены обязательные признаки налоговых льгот: - законный характер установления налоговых льгот (согласно п. 3 ст. 56 НК РФ, льготы подлежат установлению и отмене на основании: НК РФ, законов субъектов РФ, нормативно-правовых актов органов местного самоуправления); - недопустимость индивидуализации при установлении льгот (согласно п. 1 ст. 56 НК РФ, «льготы по налогам и сборам не могут носить индивидуальный характер»); - недопустимость дискриминации при установлении льгот (согласно ст. 3 НК РФ, налоговые льготы не должны зависеть от формы собственности, гражданства физических лиц или места происхождения капитала); - добровольный характер применения льгот (в п. 2 ст. 56 НК РФ закреплено, что налогоплательщики вправе отказаться от использования льготы либо приостановить ее использование на один или несколько налоговых периодов, если иное не предусмотрено НК РФ. Следовательно, налогоплательщик не должен сообщать в налоговый орган о согласии на пользование льготой, но требуется оповестить об отказе от нее. Еще одним проявлением этого признака можно назвать то, что льготы относятся к правам налогоплательщиков, а не к обязанностям. В соответствии со ст. 21 НК РФ налогоплательщик имеет право использовать налоговые льготы при наличии оснований и в порядке, установленном законодательством о налогах и сборах. Это значит, что для использования льготы налогоплательщиком кроме ее установления в законодательстве необходимо наличие соответствующих оснований); - отсутствие срочности применения льготы (НК РФ не устанавливает сроки, в течение которых налогоплательщик может пользоваться льготой); - создание налоговых преимуществ. Что касается налоговых преференций, то их понятие встречается в налоговой литературе реже, чем понятие «налоговая льгота». В таблице 2 приложения А представлены определения немногочисленных авторов, анализ которых показывает, что многие ученые едины во мнении, что определяющим в преференциях или льготах является стимулирование определенных видов деятельности.

## Модель оценки уровня конкуренции субъектов РФ в сфере налогообложения

Вопросы налоговой конкурентоспособности региона становятся весьма актуальными ввиду их тесной взаимосвязи с повышением уровня социально-экономического развития. Проведенный анализ использования регионами механизмов конкуренции в сфере налогообложения показал, что в настоящее время налоговая конкуренция усиливается, однако ее влияние на социально-экономическое состояние региона крайне неоднозначное.

Уровень социально-экономического развития региона является обобщающей характеристикой, выражающей соотношение между ресурсами и результатами управления этими ресурсами в разнообразных отраслях экономики. При оценке уровня социально-экономического развития регионов учитываются: степень развития производительных сил, производственная и социальная инфраструктура, инвестиционная и деловая активность, уровень жизни населения и др. В рамках оценки уровня социально-экономического развития региона используют две группы показателей: 1) статистические; 2) специально сконструированные, то есть специфические, используемые на региональном уровне с учетом индивидуальных особенностей территории [180, с. 54]. В условиях межрегиональной конкуренции (в том числе и налоговой) важно оценивать конкурентоспособность региона. На конкуренцию и конкурентоспособность региона оказывают влияние конкурентные преимущества и слабости, которые действуют в определенном временном диапазоне, имеют жизненный цикл и должны быть изучены с учетом их временной динамики.

Для оценки конкурентоспособности региона с учетом его социально-экономического и налогового состояния [59] можно применить аналог SWOT-анализа, который используется для стратегического планирования на микроуровне. Он заключается в выявлении факторов внутренней и внешней среды субъекта и разделении их на четыре категории: Strengths (сильные стороны), Weaknesses (слабые стороны), Opportunities (возможности) и Threats (угрозы). Сильные (S) и слабые (W) стороны являются факторами внутренней среды объекта анализа (то есть тем, на что сам объект способен повлиять); возможности (O) и угрозы (T) являются факторами внешней среды (то есть тем, что может повлиять на объект извне и при этом не контролируется объектом) [184, с. 151].

Для каждого региона состав анализируемых индикаторов будет индивидуален, поэтому приведем лишь примерный перечень возможных факторов (таблица 14). SWOT-анализ налоговой конкурентоспособности региона Положительное влияние Отрицательное влияние

Сильные стороны:1) демография, трудовые ресурсы, занятость;2) возможности для малого и среднегопредпринимательства;3) наличие объектов для инвестирования;4) диверсификация видов экономическойдеятельности;5) развитость инфраструктуры;6) состояние сферы здравоохранения, образования,культуры;7) использование механизмов налоговой конкуренции Слабые стороны:1) низкий уровень социально-экономической активности населения;2) недостаток или отсутствие полезныхископаемых;3) высокий уровень уклонения отналогообложения;4) предоставление низкоэффективныхналоговых льгот

Возможности:1) реализация федеральных целевых программ всфере здравоохранения, роста рождаемости,социальной защиты населения;2) реализация федеральных программ поподдержке малого бизнеса;3) наличие платежеспособного рынка сбытапродукции региональных производителей запределами региона;4) расширение полномочий регионов в областиналогового регулирования Угрозы:1) снижение уровня финансирования рядафедеральных программ;2) рост конкурентных предложений другихрегионов;3) рост социально-экономическойнапряженности в стране;4) отток квалифицированных кадров всоседние регионы;5) более активное использование механизмовналоговой конкуренции другими регионами

Составлена автором.

Как видно, отнесение многих факторов к сильным или слабым сторонам является весьма условным и зависит от сложившейся на момент анализа социально-экономической и налоговой конкурентоспособности региона. Возможности и угрозы являются более постоянными факторами, то есть они практически одинаковы для всех регионов страны ввиду отсутствия у регионов возможности ими управлять.

На основе деления факторов в SWOT-анализе и классификации налоговой конкуренции по вектору воздействия (исходная и достигнутая) для оценки конкурентоспособности региона используются четыре группы индикаторов (рисунок 27), характеризующих: - конкурентный успех или достигнутый уровень конкурентоспособности региона; - потенциал конкурентных преимуществ или возможностей; - конкурентные слабости; - конкурентные угрозы. Индикаторы социально-экономической и налоговой конкурентоспособности региона Индикаторы конкурентного успеха Индикаторы конкурентных слабостей Индикаторы конкурентных преимуществ и возможностей Индикаторы конкурентных угроз Основные требования к индикаторам