Поролло Елена Валентиновна. Формирование и развитие налогового механизма субъектов Российской Федерации (На примере Ростовской области) : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Ростов н/Д, 1999 188 c. РГБ ОД, 61:00-8/167-X

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Экономическая сущность налогового механизма субъектов Российской Федерации 9

1.1. Роль налогового механизма в реализации содержания и функций налогов. . .9

1.2. Региональная подсистема налогового механизма и ее развитие в России....29

Глава 2. Практические вопросы обеспечения системного функционирования элементов регионального налогового механизма ,\* 50

2.1. Мобилизационный и стимулирующий блоки регионального налогового механизма как основа обеспечения доходов бюджетов территориальных образований 50

2.2.Содержание и иерархическая структура организационной сферы налогового механизма 84

2.3. Детерминанты эффективности регионального налогового механизма 100

Глава 3. Развитие налогового механизма как условие реализации региональной политики в сфере налогообложения 115

3.1. Усиление воздействия налоговой системы на регулирование экономики и социальной сферы регионов России 115

3.2.0сновные направления активизации фискальной направленности налогового механизма 141

Заключение 160

Список литературы 167

Приложения 174

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. Актуальность темы диссертационной работы определяется назревшей необходимостью углубленного исследования реальных тенденций налогово-бюджетной политики и реформирования механизма

налогообложения в России. Эти процессы приобретают особую значимость потому, что сложившаяся налоговая система не обеспечивает выполнение своих основных задач, а именно: достаточность и бесперебойность поступления в бюджет и внебюджетные фонды финансовых ресурсов в виде налогов и обязательных платежей; целенаправленное регулирование условий осуществления предпринимательской деятельности. С другой стороны, повышение теоретической и практической значимости исследования обусловлено обострением проблем бюджетного и налогового федерализма. Необходимость научных исследований в данной области вызвана и недостаточной изученностью вопросов реформирования межбюджетных отношений в Российской Федерации, одним из направлений которого должно стать усиление заинтересованности региональных и местных администраций в увеличении налогового потенциала и росте собственных бюджетных доходов.

Формирование в России рыночноориентированной экономики способствовало активизации теоретических разработок по организации налогообложения. К сожалению, при этом не всегда учитывалась необходимость решения вопросов финансовой обеспеченности регионов, роль которых в регулировании экономических и социальных процессов неуклонно возрастает. В изучение вопросов организации финансов губернских и земских финансов, условий и порядка взимания территориальных налогов и сборов, внесли большой вклад такие российские ученые, как Н. Тургенев, И. Озеров, А. Тривус, В. Твердохлебов, А.Соколов, И. Янжул. Проблемам функционирования финансового механизма посвящены труды ряда современных экономистов, в частности Д.А.Аллахвердяна, А.М.Бирмана, М.В. Васильевой, Э.А.Вознесенского, В.М.Родионовой, Г.Л. Рабиновича, М.В. Романовского, Б.М. Сабанти, В.В.Сенчагова, Д.Г.Черника и

других. Вопросы функциональных проявлений налогов в рыночной экономике как элемента фискальной политики государства рассматривали такие зарубежные ученые, как Дж. Кейнс, А. Маршалл, ПСамуэльсон, И. Шумпетер, П. Хейне, Дж.Ю.Стиглиц, А. Харбергер, Ф.Рамсей, Р. Дернберг и др. Однако в современной экономической литературе, как уже отмечалось, вопросы регионализма в налоговых отношениях освещались крайне недостаточно. Теоретическая и практическая значимость, а также недостаточная разработанность вопросов управления налоговой системой в рамках территориальных образований в Российской Федерации обусловили выбор темы диссертации, ее цели и задачи.

Цель и задачи диссертации. Основной целью диссертационного исследования является обоснование теоретических и методических принципов и практических решений управления налоговой системой субъектов Российской Федерации.

Реализация цели исследования достигалась посредством решения следующих задач:

- уточнить определение налогового механизма, его организационную структуру и место в системе налоговых отношений;

- определить содержание понятия «региональный налоговый механизм», проанализировать специфику исторических этапов развития этого механизма в России и характера его централизованного регулирования;

- выделить общие проблемы становления и совершенствования регионального налогообложения и способы их решения исходя из направлений экономической политики региона;

- обосновать взаимосвязь и пути развития фискальной, регулирующей и стимулирующей функций налогов в рамках регионального налогового механизма применительно к условиям Ростовской области;

- разработать научно-практические рекомендации по совершенствованию налогообложения в Ростовской области.

Предметом диссертационного исследования избраны экономические отношения, которые складываются в процессе взаимодействия субъектов,

участвующих в реализации налоговой политики в регионах Российской Федерации. Объектом исследования явились проблемы теории, методологии и практики функционирования налогового механизма на федеральном, региональном и местном уровнях. При этом особое внимание уделено организации управления налоговой системой в Ростовской области.

Теоретической и методологической базой исследования послужили труды ведущих отечественных и зарубежных ученых, посвященные проблемам организации налоговой системы, законодательные и нормативные акты, инструктивные материалы, а также материалы научных конференций и периодических изданий.

Исследования проводились с применением общих методов научного познания: наблюдения, сравнения, системного и логико-смыслового анализа. Анализ статистических данных проведен с применением методов группировки, выборки, сравнения и обобщения. В работе использовались программные продукты Microsoft Word и Microsoft Exel 97.

Информационно-статистической базой исследования и обоснования основных положений диссертационной работы явились данные Государственного комитета Российской Федерации по статистике, Ростовского областного комитета государственной статистики, отчетно-аналитическая информация Министерства по налогам и сборам Российской Федерации, Государственной налоговой инспекции по Ростовской области, оригинальные материалы, собранные автором в процессе аудиторской практики и в процессе проведения научных исследований (при безусловном соблюдении принципов коммерческой и налоговой тайны и норм аудиторской этики).

Основные положения, выносимые на защиту.

1. При определении содержания понятия «налоговый механизм» следует учитывать иерархическую соподчинённость финансовых категорий, а также реальные проявления экономической и правовой сущности налогов и свойственные им функции. Исходя из этого, налоговый механизм определен в диссертационном

исследовании как комплекс форм и методов управления налоговой системой, который должен обеспечивать баланс интересов участников налоговых отношений.

2. Налоговый механизм на уровне регионов России рассматривается в диссертации как частный случай общего понятия «налоговый механизм» применительно к налоговой системе субъекта Федерации. Основными принципами организации регионального налогового механизма должны стать: законность; разделение полномочий в сфере налогообложения между уровнями государственного управления; единообразие в установлении условий обложения в субъектах РФ; недопустимость дискриминации плательщиков и ограничения их законной деятельности; стабильность условий обложения- в течение налогового периода.

3. Развитие регионального налогового механизма в России с начала рыночных реформ характеризуется бессистемностью, вызванной постоянными, не всегда обоснованными изменениями налоговой системы субъектов Федерации и отсутствием должного правового регулирования налогообложения. Это привело к ущемлению интересов налогоплательщиков, и, как следствие - сокращению налоговых доходов в бюджетах всех уровней..

4. Для реализации конституционных функций, возложенных на субъектов Российской Федерации, в условиях разграничения бюджетно-налоговых полномочий между федеральным центром и регионами необходимо укрепить доходную базу бюджетов территорий. Это требование предусматривает необходимость изменения, во-первых, концепции построения региональной налоговой системы (в части определения таких собственных налогов, которые обеспечивают существенные поступления доходов), во-вторых, методов управления условиями налогообложения в соответствии с региональной налоговой политикой при условии соблюдения единого экономического пространства федеративного государства.

5. Налоговый потенциал региона представляется как сумма возможных

налоговых поступлений от деятельности в регионе юридических лиц, подоходного налога с физических лиц, налогов с объектов имущества. Методика количественной оценки налогового потенциала региона основывается на расчета средней реальной налоговой ставки, скорректированной на средний уровень прироста недоимки.

Научная новизна проведенного исследования состоит в следующем: - уточнены теоретические положения об экономической сущности налогового механизма и его организационной структуре; в частности, в качестве функциональных блоков выделены мобилизационный, стимулирующий, административный и правовой, действие которых позволит обеспечить реализацию функций, присущих налогам;

- впервые определены содержание и сущность понятия «региональный налоговый механизм», обоснована его классификационная структура, выделены и систематизированы элементы, что будет способствовать более эффективной разработке властными структурами положений налоговой политики;

- предложены новые концептуальные подходы по применению субъектами Российской Федерации специальных налоговых режимов, налоговых рычагов и стимулов, условий налогообложения, способствующие расширению налоговой базы бюджета региона. При этом предполагается предоставление льгот наиболее крупным налогоплательщикам, обеспечение единства целей бюджетной и налоговой политики, усиление обложения имущественных объектов и права пользования природными ресурсами;

- уточнены принципы и особенности организации налогового администрирования и его важнейшей составной части - налогового контроля, в частности, обоснован принцип единства действий государственных органов в обеспечении налоговых поступлений;

- разработана методика расчета налогового потенциала территории, четко разграничивающая объекты и субъекты обложения, обоснована величина средней реальной ставки налогообложения юридических лиц в регионе, проведен расчет этой величины на основе действующего законодательства Ростовской области Практическая значимость диссертационного исследования состоит в обосновании подхода к организации управления налоговой системой на региональном уровне как к единому комплексу. Это позволяет использовать выводы и рекомендации автора при формировании налоговой и бюджетной политики в регионах, при разработке нормативно-правовых актов по налогообложению как в Ростовской области, так и в других субъектах Российской Федерации.

Материалы исследования используются также в учебном процессе при чтении таких специальных дисциплин, как «Теория налогов», «Налоги и налогообложение», «Цены и ценообразование», при •подготовке экономистов высшей квалификации в РГЭА, проведении занятий в системе повышения квалификации аудиторов и профессиональных бухгалтеров при УМЦ РГЭА, а также в рамках Президентской Программы «Государственный план подготовки управленческих кадров для организаций народного хозяйства».

Апробация результатов исследования. Предложения и практические рекомендации, сформулированные в работе, нашли отражение в отчетах по выполнению научных госбюджетных тем. Разработанные диссертантом концептуальные основы управления налоговой системой субъекта Федерации обсуждались на научных конференциях на российском и региональном уровнях. Рекомендации соискателя по координации действий государственных органов в сфере налогового контроля на основе постоянно действующих координационных советов, по совершенствованию региональных нормативно-правовых актов по единому налогу на вмененный доход, по применению инвестиционного налогового кредита апробированы в ГНИ по Ростовской области.

Публикации. По теме диссертационного исследования автором опубликовано 23 научные работы общим объемом 39,8 п.л.

## Роль налогового механизма в реализации содержания и функций налогов

Налоги являются одной из важнейших категорий рыночной экономики. Возникновение налогов обусловлено объективными экономическими и социальными условиями развития общественного воспроизводства, а их необходимость связана с наличием определенной совокупности общественных интересов, удовлетворение которых возможно осуществить лишь при наличии системы централизованного обеспечения достаточными финансовыми ресурсами. Налоги как специфические экономические отношения реализуются через механизм централизации определенной части индивидуальных личных доходов, их накопления и последующего направления на общественные цели.

Некоторые ученые связывают появление налогов с государством. Так, Д.Г. Черник считает, что «налоги являются необходимым звеном экономических отношений в обществе с момента возникновения государства»1. Не вдаваясь в подробности генезиса государственной власти отметим, что на определенном этапе развития общества появление государства предопределено задачами регулирования экономики, стабилизации социальных проблем и отражения внешней агрессии. Это обстоятельство требует от общества отчислений от создаваемых продуктов для содержания аппарата государства и обеспечения затрат по его деятельности, то есть объективно возникает еще одна общественная потребность, наряду с прочими требующая покрытия соответствующими ресурсами. Факт существования государства является, таким образом, предпосылкой, обеспечивающей возможность использования налогов, установления наиболее приемлемых в данных экономических условиях форм организации налоговых отношений. Анализ института государственности с позиции его функционального содержания позволяет выделить два главных направления его деятельности, во-первых, как регулятора общественных отношений, обеспечивающего издание законодательных актов и создание организационных структур, которые призваны развивать и защищать экономические и социальные устои. Выполнение указанной задачи предопределяет необходимость налогов как источника государственных доходов, организационного способа мобилизации средств для содержания государственного аппарата. Во-вторых, государство должно обеспечить максимально эффективное развитие общества на данном этапе и на более отдаленную перспективу. Эти обстоятельства создают возможность использования налогов как способа ! косвенного стабилизационного воздействия на экономическую, социальную и политическую ситуации в целях ее качественного улучшения.

Императивно-облигаторная связь государства и налогов порождает двойственный характер налоговых отношений. Дуализм налогов проявляется в том, что они являются одновременно и экономическими, и правовыми отношениями. Дуалистичность провоцирует разное понимание сущности, проявлений и роли налогов. Исходя из этого, можно сформулировать два базовых императива организации налогообложения.

## Мобилизационный и стимулирующий блоки регионального налогового механизма как основа обеспечения доходов бюджетов территориальных образований

Достижение реальной самостоятельности региональных бюджетов невозможно без соответствующего финансового обеспечения, формирования прочной и устойчивой доходной базы, позволяющей использовать бюджеты в качестве инструмента государственной региональной политики. В свою очередь успешное функционирование налоговой системы региона зависит прежде всего от степени исследования методологических вопросов ; организации налогообложения. Методология регионального налогообложения включает в себя обобщение и систематизацию теоретических экономико-правовых концепций с целью обоснования практических способов организации налоговых отношений на региональном уровне. Региональный налоговый механизм призван обеспечить:

- единство экономического пространства федеративного государства;

- разработку основных методических приемов разрешения прикладных экономических проблем при помощи налогов;

- совершенствование форм и методов налоговых отношений;

- оптимизацию соотношения фискальной и экономической составляющей

категории налогов в границах данной территории;

- идентификацию причинно-следственных зависимостей между фискальными методами государства и состоянием экономического базиса;

- определение уровня налоговых изъятий, адекватного состоянию экономики региона;

- конкурентоспособность региональных производителей продукции, работ,

услуг. »

Эти задачи решаются в процессе функционирования экономической сферы регионального налогового механизма. Основные функциональные свойства категории налогов позволяют выделить в качестве органичных частей экономической сферы два базовых блока методического характера: мобилизационный и стимулирующий. Мобилизационный блок включает в себя звенья, призванные обеспечить налоговые поступления в региональный бюджет, анализа эффективности налоговой системы региона, прогнозирование уровня собираемости. Состав звеньев мобилизационного- блока регионального налогового механизма систематизирован в Приложении 3 на стр. 176 данной работы.

Рассматривая совокупность способов мобилизации налогов, в первую очередь следует отметить механизм распределения налогов по уровням бюджетной системы. Анализ показывает, что большая часть налогов, собираемых на территории Ростовской области, остается в регионе (См. Приложение 4 на стр. 177). При этом доля налогов, направляемых в бюджет области, на протяжении нескольких последних лет увеличивается. Так, если в 1993 году в федеральный бюджет было мобилизовано 35,2% от всего контингента налогов, в 1995 году - 41,4%, то в 1996 году обозначилась тенденция увеличения налоговых доходов региона. За 9 месяцев 1998 года в федеральный бюджет было направлено 29,6%, а в бюджет области 70,45 всех собранных налогов. Вместе с тем, необходимо отметить, что повышение доли отчислений в территориальный бюджет в 1998 году вызвано продолжающейся практикой зачетов в областной и местные бюджеты Ростовской области при прекращении зачетных форм при расчетах с федеральным бюджетом

## Усиление воздействия налоговой системы на регулирование экономики и социальной сферы регионов России

Сложившейся позицией федеральных органов законодательной и исполнительной власти в современных условиях можно считать ограничение прав региона по введению особых форм налогов, а также лимитирование нормы налогообложения. Таким образом, возможности налогового законотворчества на региональном уровне исчерпываются четко определенным в налоговом законодательстве перечнем видов налогов и сборов, большая часть которых имеет незначительный фискальный потенциал. Это обстоятельство требует существенного пересмотра налоговой политики субъектов Российской Федерации и местных администраций с позиции обеспечения устойчивой налогооблагаемой базы. По нашему мнению, наибольший интерес для формирования регионального налогового механизма в Ростовской области должны представлять следующие основные направления:

1. Уточнение структуры расходной части областного и местных бюджетов.

2. Усиление роли поимущественного налогообложения с позиции внедрения реальных форм налогов.

3. Усиление режима налогового льготирования инвестиций

4. Повышение уровня поступлений подоходного налога с физических лиц.

Поскольку основным фактором, детерминирующим эффективность налогового механизма, является обеспечение единства бюджетно-налоговой политики и прозрачность мероприятий государства, автор считает целесообразным проведение ревизии объектов прямого бюджетного финансирования, определение (или подтверждение) состава расходов по объектам инфраструктуры, которые могут быть профинансированы целевыми налогами либо парафискалитетами. Не разделяя идею "податной автономии", тем не менее мы полагаем необходимым разрешить установление в рамках субъекта Федерации либо местных органов власти целевых налогов, средства от взимания которых использовались бы на строго определённые цели (при условии консолидации целевых налогов и сборов в обособленные бюджетные фонды). При этом их предельная величина должна быть "чётко зафиксирована на федеральном уровне. Подобная мера позволит обеспечить гибкость региональной налоговой системы, учесть местные экономические особенности, укрепить доходную базу бюджетов и повысить уровень самостоятельности соответствующих органов власти в рамках прав, предоставленных Федеральным Законом "О финансовых основах местного самоуправления в Российской Федерации". Действующие правила взимания предполагают целевой характер ряда налогов, корректируемых в регионах. Это, прежде всего, платежи за природные ресурсы и налоги, поступающие в дорожные фонды

В соответствии с Конституцией РФ в число вопросов, отнесенных к совместному ведению Федерации и ее субъектов, входит природопользование, охрана окружающей природной среды и обеспечение экологической безопасности. Это положение предопределяет необходимость специального порядка финансирования указанных мероприятий. Законом РФ № 2060-1 от 19.12.1991 года "Об охране окружающей природной среды" одним из направлений реализации экономического механизма природопользования определена платность использования природных ресурсов. По своему экономическому содержанию платежи за природные ресурсы представляют собой форму возмещения субъектом хозяйствования стоимости природных ресурсов, принадлежащих всему обществу, в случае их использования в процессе деятельности. Учитывая решающую роль государства в области охраны окружающей природной среды, изъятие средств на природоохранные мероприятия приобретает налоговую форму.