Кацашвили Нонна Александровна. Налоги в формировании бюджетов дотационных регионов : На примере Республики Северная Осетия-Алания : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10.- Москва, 2006.- 212 с.: ил. РГБ ОД, 61 06-8/3988

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Налоги как основная составляющая доходов бюджета 8

1.1 . Экономическая сущность и содержание налогов 8

1.2.Налоги как основной источник формирования доходов бюджетов 20

1.3. Роль налоговой политики в формировании налоговых доходов дотационного бюджета 36

Глава 2. Анализ действующей системы формирования доходов бюджета Республики Северная Осетия - Алания 64

2.1. Специфика структуры и динамика доходов бюджета Республики Северная Осетия - Алания 67

2.2.Анализ формирования доходной части республиканского бюджета 88

Глава 3. Формирование налоговых доходов дотационного региона на основании оценки налогового потенциала 114

3.1. Методы и подходы к оценке налогового потенциала дотационных регионов 114

3.2. Оценка налогового потенциала Республики Северная Осетия -Алания 140

Заключение 161

Список литературы 171

Приложения 182

**Введение к работе**

С переходом Российской Федерации от централизованной к рыночной экономике изменились условия формирования и исполнения бюджетов различных уровней и возросла роль территориальных бюджетов. Бюджеты стали рассматриваться как самостоятельные финансовые институты, формирующиеся на основе разграничения доходных и расходных полномочий по уровням бюджетной системы РФ. Бюджет Республики Северная Осетия- Алания, как и ряда других регионов России, является дотационным и зависимым от федеральной поддержки. Поэтому проблема увеличения доходной части бюджета, существенная часть которой приходится на налоговые поступления, является актуальной для республики. Сложившаяся на текущий момент динамика доли налоговых платежей в консолидированном бюджете Республики Северная Осетия - Алания позволяет предположить, что экономическая ситуация в ближайшие годы останется без изменения. В то же время при условии грамотно разработанной региональной политики существует возможность экономического роста и увеличения налоговых платежей в консолидированный бюджет Республики.

В условиях ограниченности ресурсов проблема роста поступлений налоговых платежей связана с уровнем развития РСО-Алания и ее основных отраслей: промышленности, сельского хозяйства, строительства и транспорта.

В рамках сложившейся ситуации особо остро встает проблема оценки потенциальных объемов налоговых поступлений в республиканский бюджет Северной Осетии. Совершенствование методологии статистической оценки собственных ресурсных возможностей региона является одной из ключевых задач, от решения которой зависит разработка программы дальнейшего социально-экономического развития республики.

На федеральном уровне приложено немало усилий для повышения объективности методов оценки регионального налогового потенциала и расходных потребностей. В частности, при распределении из Фонда финансовой поддержки регионов (ФФПР) такого вида федеральной финансовой помощи, как трансферты, в качестве базы для расчета сумм финансовой помощи уже не используются отчетные данные об исполнении бюджетов субъектов Федерации за предыдущие периоды, а применяется единая для всех регионов методика расчета валовых налоговых ресурсов и индекса бюджетных расходов (аналога регионального налогового потенциала и расходных потребностей), основанная на учете объективных факторов межрегиональной дифференциации как способности к мобилизации налоговых доходов, так и потребности в осуществлении бюджетных расходов.

Отмечая благоприятный характер реформ, проведенных в области механизма распределения федеральной финансовой помощи, нельзя не отметить тот факт, что этот процесс не дошел до местного уровня: в настоящее время не существует единой общепринятой методики оценки налогового потенциала республик (городов, районов).

Каждый регион характеризуется своим уровнем доходов, получаемых на душу населения, что связано, с одной стороны, с различиями в уровне экономического развития, отраслевой структуры, с другой, с фискальными усилиями местных властей. В высокодоходном регионе сбор налогов в расчете на душу населения может быть значительно ниже, чем в регионе с меньшей налоговой базой за счет разных фискальных усилий властей. В связи с этим возникает необходимость в умении правильно оценить налоговый потенциал регионов и муниципальных образований.

Усиление роли местного самоуправления и необходимость повышения эффективности решения вопросов местного значения требуют совершенствования системы формирования доходов местных бюджетов

**5**как с точки зрения бюджетного регулирования, так и с позиций достоверности оценки территориальной доходной базы.

Разработка научно-обоснованного методологического подхода к оценке налогового потенциала территории с целью прогнозирования доходной части местных бюджетов и выработка предложений в области бюджетного регулирования через оценку соответствия доходных источников расходным полномочиям являются основным направлением данного диссертационного исследования.

**Цель диссертационного исследования**состоит в определении роли налогов в формировании бездотационных бюджетов субъектов РФ и разработке схемы распределения налоговых доходных полномочий для формирования бездотационных бюджетов субъектов РФ, а также в разработке предложений по совершенствованию методологии формирования налоговых доходов республиканских бюджетов на основе методов оценки налогового потенциала территорий.

Цель исследования определяет необходимость решения следующих задач:

- исследовать экономическую сущность и содержание налогов;

-исследовать роль налогов как основного источника формирования доходов бюджетов;

-показать влияние эффективности осуществления налоговой политики на формирование бюджетов дотационных регионов;

-провести детальный анализ системы формирования доходов бюджета Республики Северная Осетия - Алания;

-проанализировать структуру доходных источников и проблем формирования доходов республиканских бюджетов в современных условиях;

-провести анализ формирования объемов налоговых платежей Республики Северная Осетия - Алания, а так же определить зависимость

от показателей характеризующих социально-экономическое положение республики;

-классифицировать районы Республики Северная Осетия - Алания по объемам налоговых платежей и показателям, характеризующим уровень социально-экономического развития;

-построить прогноз объемов поступления в консолидированный бюджет РСО-Алания различных видов налоговых платежей;

-сравнить Республику Северная Осетия - Алания по объемам налоговых платежей с другими областями Южного федерального округа;

-провести сравнительный анализ различных методических подходов к оценке налогового потенциала дотационных регионов с точки зрения основных достоинств и недостатков их применения;

-разработать методические подходы к оценке налогового потенциала региона, на основе результатов применения которого определить возможные варианты дальнейшего совершенствования налоговой политики региона.

**Предметом исследования**в работе является формирование доходной части бюджета дотационного региона (РСО-Алания); совокупность отношений, возникающих между федеральным, региональными и местными бюджетами в области формирования доходных источников; прогнозирование доходов республиканского бюджета на основе количественной оценки налогового потенциала территории.

**Объектом исследования**являются Республика Северная Осетия -Алания в составе субъектов Федерации, налоговая система РСО - Алания.

**Теоретическо-методологической основой**исследования послужили труды ведущих отечественных ученых в области экономической теории, финансов, налогообложения, региональной экономики и государственного регулирования экономики, посвященные оценке налогового потенциала, реализующих институциональный подход к проблемам формирования

**7**бюджетов субъектов РФ. Законодательные и нормативные акты, инструктивные материалы, а также материалы научных конференций и периодических изданий.

**Разработанность темы исследования.**Вопросы формирования доходной части бюджета в области оценки величины доходных источников бюджета исследуются в трудах ряда отечественных ученых и специалистов в области финансов: О.В.Врублевской, А.М.Година, Г.В.Гутмана, А. Исаева, А.М.Ковалевой, А.М.Коломиеца, Г.Н.Куцури, О.С.Лугового, А.А.Мироедова, А.С.Нешитого, И. Озерова, В.М.Родионовой, М.В. Романовского, Б.М.Сабанти, Н.Ф.Самсонова, Е.М.Шабалина, И.И.Янжула

Значительный вклад в современную теорию и практику налогообложения внесли отечественные ученые-экономисты: И.М.Александров, А.В.Брызгалин, В.Г.Князев, О.Г.Лапина, В.Г.Пансков, Д.Г.Черник, С.Д.Шаталов, Т.Ф.Юткина.

Многие принципиальные положения, связанные с оценкой налогового потенциала, разработаны зарубежными специалистами, такими как Барро, Стефан М.,Бирд, Ричард М., Энид Слэк, Компсон, Джон Навратил, Куршэн, Смарт.

В то же время многие аспекты исследуемой проблемы рассматриваются в основном на уровне федерального бюджета.

Работы зарубежных авторов, хотя и представляют несомненный интерес, но не учитывают специфику российской экономики, особенности нормативно-правовой базы бюджетных отношений в России, формы государственного регулирования бюджетных отношений.

**Инструментарно-методический аппарат.**

Исследования проводились с применением общих методов научного познания: наблюдения, сравнения, системного и логико-смыслового анализа и синтеза, теоретических и эмпирических методов. Статистические данные проанализированы с применением методов

8 корреляции, выборки, группировки, сравнения и обобщения, исследования рядов динамики.

**Информационно-эмпирической базой**исследования и обоснования основных положений диссертационной работы послужили данные Государственного комитета Российской Федерации по статистике, отчетно-аналитическая информация Министерства Российской Федерации по налогам и сборам, Управления Министерства России по налогам и сборам по Республике Северная Осетия - Алания, материалы, собранные автором в процессе практической деятельности.

**Структура диссертации**включает в себя: введение, три главы, состоящие из семи параграфов, заключение, список использованной литературы и приложения.

## Экономическая сущность и содержание налогов

На любом историческом этапе становления и развития государственности проявляется механизм объективного регулирования жизнедеятельности путем прямого воздействия на управляемый объект с учетом возможных последствий, которое это воздействие способно вызывать. Подобное управление осуществлялось стихийно, и лишь на более поздних этапах развития государства приобрело осмысленные и сознательно осуществляемые формы. Осуществляя определенную политику и реализуя свои функции, государства использовали принадлежащие им, заранее аккумулированные финансовые фонды для покрытия возникающих при этом расходов.

Исторически процесс налогообложения зародился и развивался вместе с возникновением и становлением государства. Возникновение налогов происходило в условиях формирования товарно-денежных отношений и появления органов публичной власти. Изначально налогообложение носило бессистемный характер и было сопряжено, как правило, с нуждами государства, связанными с военными действиями, в частности с содержанием армии. Первые обязательные платежи, в основном, уплачивались в натуральной форме, но с развитием товарно-денежных отношений налоги приобретают денежную форму .Роль и значение налогов возрастает с развитием производственных отношений в государстве. Экономическая сущность налогов проявляется в том, что без налогов невозможно функционирование государства, обязательные платежи представляют собой источник удовлетворения государственных потребностей. Современные демократические государства, в том числе и Россия, используют налоговый метод изъятия части валового внутреннегопродукта страны в качестве основного способа получения государством доходов.

Налог всегда был важнейшим проявлением государственного суверенитета. По выражению Ж.Тиксье, «обладать властью облагать налогами - значит управлять государством»2. С течением времени, взгляды государствоведов и юристов на налоги менялись. Если изначально налоги воспринимались исключительно как фискальный институт, то начиная с середины XIX века налоговые платежи стали наделяться определенными регулирующими и социальными функциями. Веком позже налогообложение стало рассматриваться со стороны его стимулирующего значения.

Первая всесторонне разработанная и экономически обоснованная система налогообложения была создана в Древнем Риме. На данный временной период развития общества приходятся разработка и первые попытки введения механизмов косвенного налогообложения.

Большинство идей системы налогообложения римского государства послужили основой построения налоговых систем европейских государств и зарождения учения о налогах. Европейские государства XVI-XVII вв. еще не имели всесторонней налоговой научной теории и достаточного фискального аппарата для регулярного сбора платежей. Начало расцвета европейских государств в конце XVII - начале XVIII вв., становление административного государства, имевшего сформированный аппарат публичной власти, повлекло за собой окончательное формирование целостной и рациональной системы налогов и сборов, структура которой включала в себя прямые и косвенные обязательные платежи.

Достижением конца XVII - начала XVIII вв. явилось зарождение теоретического осмысления сущности налогов и построения теории налогообложения в целом, на основании которой происходило построение механизмов правового регулирования соответствующих общественныхотношений. Проблемы практики налогообложения породили научную теорию, на основе которой началось последующее построение системы налогов и иных обязательных платежей.

Вопросы налогообложения постоянно становились предметом исследования философов, экономистов, государственных деятелей различных эпох.

Ф.Аквинский (1225-1274) определял налоги как «дозволенную форму грабежа» . Он не отрицал установление налогов в некоторых случаях. Критерий установления системы налогов - здравый смысл правителя, направленный на всеобщее благо: «Временами случается, что князья не располагают в достаточном объеме средствами для обороны страны и для решения всех прочих задач, которые они, руководствуясь здравым смыслом, должны брать на себя. В таком случае будет справедливо, если подданные оплатят то, чем обеспечивается их общее благополучие»4. Вместе с тем, Ф.Аквинский предполагал наиболее приемлемой формой разрешения указанных проблем финансирование расходов на функции государства за счет богатства знатных людей.

Ш.Мотескье (1689-1755) полагал, что ничто не требует столько мудрости и ума, как определение той части, которую у подданных забирают, и той которую оставляют им.5

Таким образом, на протяжении XVII-XVIII веков нашей эры были заложены теоретические основы финансовой деятельности государства. Незыблемый базис налогообложения справедлив и на сегодняшний день.

## Специфика структуры и динамика доходов бюджета Республики Северная Осетия - Алания

Доходы бюджетов, как установлено Бюджетным кодексом РФ,- это денежные средства поступающие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с законодательством РФ в распоряжение органов государственной власти РФ, субъектов Федерации и органов местного самоуправления. В состав доходов бюджетов включаются налоговые и неналоговые доходы, а также безвозмездные перечисления, обособленно учитываются доходы целевых бюджетных фондов.

Немаловажным вопросом является распределение доходов по уровням бюджетной системы РФ, которое проводится в целях сбалансирования нижестоящих уровней бюджетов. Автор считает, что дискуссия по поводу определений «собственные» и «регулирующие» налоги, их состава, противоречит действующему праву, а также осуществляемым бюджетной и налоговой реформе (Приложение 6). Не смотря на то, что Налоговый кодекс РФ подразделяет налоги на федеральные, региональные и местные, тем не менее, только федеральные законодательные органы власти обладают полномочиями на введение и отмену налогов, изменение пропорций распределения налоговых поступлений по уровням бюджетной системы РФ, региональные и местные органы власти лишены соответствующих полномочий и проводят налоговую и бюджетную политику в соответствии с федеральной. Поэтому возникает вопрос о правомочности и обоснованности употребления данных терминов для оценки степени подконтрольности налоговых поступлений органами власти субъектов РФ и муниципальных образований.

В распределении финансовых ресурсов между бюджетами различных уровней, кроме регулирующих налогов немаловажное значение в настоящее время имеет такая форма межбюджетного регулирования, как перечисление средств из ФФПР. Дотации из ФФПР, несмотря на создание других фондов бюджетного регулирования, сохраняют основное значение в финансовой поддержке регионов, объемы планируемых дотаций устанавливаются законом о федеральном бюджете на соответствующий финансовый год, фактически полученные суммы указываются в законах об исполнении региональных бюджетов. Основным источником, формирования ФФПР в настоящее время, является налог на добавленную стоимость, мобилизованный в федеральном бюджете.

С 2001 года налог на добавленную стоимость полностью перечисляется в доход федерального бюджета. Федеральными органами власти сегодня утверждается, что в настоящее время в бюджетной системе РФ нет централизации налогов (все распределяются между бюджетами различных уровней, за исключением поступлений от внешнеэкономической деятельности). Средства финансовой помощи и иные целевые безвозмездные перечисления из федерального бюджета, предусмотренные к перечислению в бюджеты субъектов РФ и бюджеты закрытых административно-территориальных образований, выделяются только субъектам, выполняющим требования бюджетного законодательства РФ и законодательства о налогах и сборах РФ без каких-либо ограничений, дополнений и особых условий. При этом к нарушениям относятся не только решения органов государственной власти субъектов, приводящие к нарушению порядка зачисления в федеральный бюджет доходов от уплаты федеральных налогов, сборов и иных платежей, но и решения, иным образом нарушающие положения бюджетного и налогового законодательства. В случае принятия указанных решений, Правительство РФ вправе: приостанавливать и уменьшать финансирование из ФФПР и иных форм финансовой помощи, приостанавливать перечисление доходов от уплаты федеральных налогов и сборов, подлежащих зачислению в бюджеты субъектов РФ, приостанавливать поставку продукции, поступающей централизованно из государственных ресурсов.

Для обеспечения субъектов РФ постоянными и достаточными финансовыми, и, прежде всего, налоговыми доходами, соответствующими объему их конституционных функций, статьей 48 Бюджетного Кодекса РФ установлено, что при распределении налоговых доходов по уровням бюджетной системы, налоговые доходы должны составлять не менее 50 процентов от суммы доходов консолидированного бюджета РФ. Действие данной статьи ежегодно приостанавливается федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год, и в 2006 году также не предусмотрено необходимых мер по изменению наблюдаемой с 2000 года тенденции снижения доходов региональных бюджетов в доходах консолидированного бюджета. Доля налоговых доходов региональных бюджетов в общих налоговых доходах консолидированного бюджета России 2000-2006 года составляет около 40 процентов, в тоже время перечисления из федерального бюджета в региональные не обеспечивают финансирования в полном объеме всех «федеральных мандатов». В результате около 75 процентов налоговых доходов региональных бюджетов формируется за счет отчислений от федеральных налогов, а доходная часть региональных бюджетов в значительной степени зависит от федеральных трансфертов и иных форм помощи из федерального бюджета.

В то же время, следует отметить, что основную часть налоговых поступлений федерального бюджета - 79,3 процента формируют 25 регионов России, из которых гг. Москва, С-Петербург, Московская, Пермская, Самарская, Свердловская области, Ханты-Мансийский и Ямало-Ненецкий АО и республика Башкортостан обеспечивают более половины всех доходов федерального бюджета (Приложение 8). При этом Московская область, несмотря на высокий удельный вес собственных доходов еще и получает дотацию на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности. Таким образом, число регионов, которые являются регионами-донорами, гораздо больше официально определенных десяти. Если рассматривать структуру налоговых поступлений федерального бюджета в разрезе федеральных округов, то нетрудно заметить, что наиболее доходные регионы сосредоточены в Центральном, Приволжском и Уральском федеральных округах, доля Южного федерального округа составляет всего 6,8 процента от налоговых доходов федерального бюджета, что вызвано наличием в составе округа республик Северного Кавказа, доля которых в доходах федерального бюджета составляет порядка 0,1-0,2 процента (По данным налоговой отчетности МНС России) Участие федеральных округов в формировании федерального бюджета совершенно противоположное ситуации с распределением федеральных округов по доле финансовой помощи в ФФПР, регионы, на территории которых больше мобилизовано налоговых доходов в федеральный бюджет, финансовую помощь получили в меньших объемах, что служит подтверждением выводов о необъективности выделения финансовой помощи из ФФПР. Вызывает сомнение тот факт, что именно 19 оставшихся без дотаций субъектов и являются теми регионами - донорами, которые полностью формируют доходную часть федерального бюджета.

Регионы, недополучившие дотации - это, в основном, субъекты РФ, получающие субсидии на государственную финансовую поддержку закупки и доставки нефти, нефтепродуктов, топлива и продовольственных товаров (за исключением подакцизных) в районы Крайнего Севера и приравненные к ним местности с ограниченными сроками завоза грузов для снабжения населения, предприятий и организаций социальной сферы и жилищно-коммунального хозяйства.

Учитывая, что дотации на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности и субсидии на государственную финансовую поддержку районов имеют разную экономическую природу и разную целевую направленность, нельзя говорить о взаимном дополнении одной формы финансовой помощи другой. Принимая во внимание, что финансовая помощь была учтена регионами при составлении своих плановых бюджетов, нетрудно сделать вывод, что в результате недополучения средств из федерального бюджета остались не профинансированы в полном объеме определенные программы, заложенные в соответствующие бюджеты, и вероятнее всего - это программы, имеющие социальную направленность.

## Методы и подходы к оценке налогового потенциала дотационных регионов

Опыт различных регионов, обобщенный во многих эмпирических работах показывает, что существует устойчивая связь между уровнем экономического потенциала той или иной территории и уровнем ее налоговых доходов. Уровень экономического развития, отраслевая структура хозяйства определяют масштабы налоговых поступлений регионов. С этих позиций наблюдается существенная социально-экономическая дифференциация отдельных субъектов РФ: при прочих равных условиях собираемость налогов значительно выше в регионах с более высоким уровнем валового регионального продукта, с высоко диверсифицированной структурой экономики, с большой долей в структуре экономики региона топливно-энергетических и других преимущественно экспортно-ориентированных отраслей хозяйства, с высоким уровнем развития сферы услуг.

При этом существует и обратная связь, суть которой состоит в том, что формирование налоговой базы переходит в процесс реализации экономического потенциала региона. Решение проблемы экономического роста во многом связано с использованием и наращиванием налоговых поступлений в территориальные бюджеты.

Между тем, в современных условиях наблюдается существенная разбалансированность налоговых отношений и отношений собственности, выражающаяся в том, что налоговые отношения не настроены соответствующим образом на содействие процессам воспроизводства капитала хозяйствующих субъектов.

При оценке системных недостатков сложившихся налоговых отношений и проявившихся на практике негативных тенденций, понашему мнению, необходимо учитывать и объективную сторону этих тенденций, связанную с общим состоянием системы экономических отношений, и субъективную, связанную с конкретными решениями и действиями различных ветвей, органов и уровней государственной власти. Объективные основы и параметры налоговых отношений сочетаются с субъективными факторами экономической политики государства, модифицируют их, подчиняют общим целям и задачам, которые решает государство. Это воздействие может носить и деформирующий характер, что имело место в условиях рыночного реформирования экономики России.

Трансформационный характер экономики, ее глубокий системный кризис во многом предопределили развитие негативных явлений и процессов в системе налоговых отношений. В свою очередь, и сама система налоговых отношений в силу прямых и обратных связей оказала разрушительное воздействие на воспроизводственные процессы и наряду со многими институциональными и макроэкономическими проблемами легла в основу кризисного состояния российской экономики.

В результате в трансформационной экономике страны устойчивый характер приобрели следующие крайне нежелательные явления и процессы:

низкая способность налоговой системы выполнять даже фискальные функции на приемлемом уровне и, как следствие, перекладывание налогового бремени на узкий сектор налогоплательщиков и подрыв их налоговой базы. Добросовестные налогоплательщики, выполняющие требования налогового законодательства, оказались неконкурентоспособными; процесс снижения налоговых поступлений вследствие возникновения негативного отбора приобрел самоподдерживающийся характер;

превращение налоговой системы в фактор не поддержки, а подавления экономического роста и инвестиционной активности;

подрыв финансовых возможностей реального сектора экономики какосновного совокупного налогоплательщика в результате убыточности иобщей нестабильности финансов хозяйствующих субъектов;

расширение зоны теневой и криминальной экономики, уходящей из зоны налогообложения посредством различных финансовых, правовых, учетных, информационных и организационных технологий;

ослабление стимулирующего и регулирующего воздействияналоговых отношений на поведенческую мотивациюпредпринимательства, формирование у экономических агентов стереотипов поведения, не совместимых с развитием производственно хозяйственной деятельности, воспроизводством собственности и,соответственно, налоговой базы;

рост социально-экономической дифференциации регионов и их налогового потенциала, усиление иждивенческих тенденций, препятствующих наращиванию собственных налоговых возможностей территорий.