Кузнецова Вера Викторовна. Влияние налогового механизма на формирование регионального бюджета : 08.00.10 Кузнецова, Вера Викторовна Влияние налогового механизма на формирование регионального бюджета (на примере Краснодарского края) : диссертация... кандидата экономических наук : 08.00.10 Москва, 2007 188 с. РГБ ОД, 61:07-8/3283

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Теоретические основы исследования налогового механизма 10

1.1 Экономическая сущность и содержание налогового механизма 10

1.2 Внутренняя структура и принципы действия налогового механизма 26

1.3 Воздействие налогового механизма на формирование региональных бюджетов 45

Глава 2. Анализ формирования консолидированного бюджета Краснодарского края 64

2.1 Оценка социально-экономического развития Краснодарского края 64

2.2 Анализ формирования консолидированного бюджета Краснодарского края на основе налоговых доходов 78

2.3 Анализ источников доходной части консолидированного бюджета Краснодарского края 88

Глава 3. Направления усиления воздействия налогового механизма на уровень пополнения консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации 105

3.1 Функциональные особенности налогового администрирования 105

3.2 Совершенствование инструментов налогового механизма через замещение бюджетообразующих налогов 120

3.3 Обоснование расширения полномочий региональных бюджетов в структуре налогового механизма 140

Заключение 153

Список использованных источников 161

Приложения 175

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Одной из основных целей экономической политики, проводимой Правительством Российской Федерации, является формирование эффективной бюджетной системы, **ее**ориентация на стимулирование экономического роста и снижение социального неравенства. Процесс бюджетного реформирования является одним из элементов экономических реформ и во многом зависит от уровня налоговых доходов, поэтому эффективное управление налогами приобретает особое значение для повышения качественного уровня государственного управления в условиях рыночных преобразований.

Переход Российской Федерации к рыночным условиям хозяйствования повлек за собой необходимость реформирования системы налогообложения, что создало объективную необходимость для изучения налогового механизма и его влияния на процесс формирования налоговых доходов.

В результате проводимой налоговой реформы за ряд последних лет, наряду с определенным снижением налоговой нагрузки на налогоплательщиков, достигнуто опережающее по сравнению с ростом валового внутреннего продукта, увеличение доходной базы бюджетов всех уровней. Несмотря на позитивные изменения, необходимо отметить, что налоговому механизму, функционирующему в рамках налоговой системы РФ, присущи следующие недостатки:

- однобокая фискальная направленность и недостаточное использование  
возможностей налогового механизма в целях стимулирования инвестиционной и  
предпринимательской деятельности;

- нестабильность, сложность, запутанность и неоднозначность нормативной  
базы и процедур налогообложения, приводящие к большим затратам на ведение  
бухгалтерского, налогового учета и администрирование.

Достаточное финансовое обеспечение - важнейшее практическое воплощение конституционных гарантий самостоятельности и независимости органов субъектов Федерации и местного самоуправления. Однако в процессе

внесения изменений в Бюджетный кодекс РФ сократились собственные доходы территориальных бюджетов, что потребовало детального изучения особенностей практического применения отдельных инструментов межбюджетного регулирования и создания механизма, отвечающего всем требованиям современного бюджетно-налогового устройства России.

Текущий момент в Российской Федерации характеризуется очередным этапом бюджетного и налогового реформирования. При этом многие проблемы, существовавшие ранее, до настоящего времени остаются нерешенными, в связи с чем актуальна проблема совершенствования налогового механизма, обеспечивающего налоговую и бюджетную самостоятельность регионов, последующее снижение централизации бюджетных средств и рост собственных доходов субфедеральных бюджетов, ориентированного на эволюционное преобразование налоговой системы, устранение ее недостатков и направленного на создание рациональной, справедливой, стабильной и предсказуемой налоговой системы.

**Степень разработанности проблемы.**Структурные характеристики и роль налоговой системы исследованы в фундаментальных трудах отечественных экономистов Л.А.Дробозиной, В.И.Макарьевой, Л.П.Окуневой, Л.П.Павловой, В.Г.Панскова, С.Г.Пепеляева, В.М.Родионовой, М.В.Романовского, А.А.Тривуса, Д.Г.Черника.

Проблемы бюджетного федерализма и реформирования межбюджетных отношений исследованы в работах ученых Т.В.Грицюк, Л.Л.Игониной, М.В.Кириченко, В.В.Климанова Е.В.Коломина, А.В.Лексина, И.В.Лексина, В.А.Нарского, В.Г.Панскова, В.М.Родионовой, В.М.Христенко.

Исследования в области налогов и налогообложения проведены в работах И.В.Горского, В.М.Пушкаревой, Юткиной Т.Ф. Проблемы налогового администрирования рассмотрены в работах А.В.Аронова, В.А.Кашина, В.А.Красницкого, О.А.Мироновой, Ф.Ф. Ханафеева. Вопросы налогового менеджмента исследованы в работах А.Г.Поршнева. Изучению вопросов зарубежного налогообложения посвящены работы М.Р.Бобоева, С.В.Гардаш,

Н.Т.Мамбеталиева, Р.Л.Дернберга, Д.Г. Черника, Н.Р.Тупанчески. Среди зарубежных авторов следует отметить вклад А.Смита, Дж. Кейнса, М. Фридмана, М. Бернса, Г. Стайна.

Взаимосвязи между налогообложением и формированием доходов бюджетов различных уровней рассмотрены в работах Л.А. Ворониной, К.И.Оганяна, И.А.Перонко, ДХ.Черника.

Учитывая многогранность исследуемой проблем, многие ее аспекты, в частности, проблемы обеспечения финансовой самостоятельности региональных бюджетов, прав субъектов по формированию собственной доходной базы, влияния налогового механизма на формирование бюджетов субфедерального уровня требуют дальнейших научных исследований и выработки предложений по совершенствованию налогового механизма и сложившейся системы межбюджетных отношений.

Актуальность и недостаточная проработанность перечисленных аспектов проблемы обусловили выбор темы диссертации, цель и задачи исследования.

**Цель диссертационного исследования**состоит в разработке направлений совершенствования налогового механизма в Российской Федерации для увеличения собственных доходов субфедеральных бюджетов.

Поставленная цель обусловила необходимость решения комплекса взаимосвязанных задач:

- уточнить определение налогового механизма на основе изучения  
структуры и определения его места в системе финансовых и бюджетных  
отношений;

сформулировать принципы действия и определить основы функционирования налогового механизма;

- выявить степень воздействия на формирование региональных бюджетов и  
установить взаимосвязь налогов и межбюджетного регулирования для решения  
проблем регионального налогообложения Краснодарского края, исходя из  
направлений экономической политики региона;

провести анализ формирования источников пополнения консолидированного бюджета Краснодарского края;

- на основе анализа формирования консолидированного бюджета  
Краснодарского края обосновать направления усиления воздействия налогового  
механизма на уровне консолидированного бюджета субъекта Федерации через  
разработку методи ко-нормативного инструментария, ориентированного на  
усиление эффективности региональной экономики.

**Объектом исследования**является процесс формирования консолидированного бюджета Краснодарского края с учетом воздействия налогового механизма.

**Предметом исследования**является совокупность финансово-экономических отношений при формировании консолидированного бюджета субъекта РФ на базе налоговых поступлений.

**Теоретической и информационной основой**являются труды отечественных и зарубежных авторов в области экономической теории и прикладных исследований. В ходе работы использованы законодательные акты по налогообложению; статистическая и иная отчетность Министерства Финансов РФ, Федеральной налоговой службы, УФНС по Краснодарскому краю, Государственного комитета Российской Федерации по статистике, Департамента по финансам администрации Краснодарского края; результаты экономических исследований, обзоров; материалы научных конференций, периодических и других изданий, а также данные, собранные автором в процессе практической деятельности.

Методологическая база. В ходе исследования использовались такие общенаучные методы и приемы, как:

диалектический подход и функциональный анализ при рассмотрении теоретических основ функционирования налогового механизма;

сравнительный анализ, графический метод при оценке показателей социально-экономического развития, формирования консолидированного бюджета Краснодарского края;

- системный анализ, метод экспертных оценок и обобщения при выявлении  
структуры налогового механизма» критериев межбюджетного распределения  
налоговых доходов.

**Научная новизна исследования**заключается в том, что на основе существующих теоретических подходов, нормативно-правовой базы, анализа и обобщения практики налогообложения разработаны направления совершенствования налогового механизма в Российской Федерации для увеличения собственных доходов субфедеральных бюджетов. Полученное в работе приращение научного знания представлено следующими **основными элементами:**

дано авторское определение налогового механизма как налогового производства, основанного на правовой базе, представленного совокупностью форм и методов, направленного на упорядочение налоговых отношений, действие которых обусловлено особенностями управленческой деятельности государства в финансовой сфере, способствующего достижению конкретной цели, соответствующей этапу экономического развития государства;

разработана внутренняя структура и схема взаимосвязи элементов и инструментов налогового механизма в едином экономическом пространстве; дополнен и уточнен ряд принципов действия налогового механизма, соблюдение которых способствует формированию более эффективной налоговой системы: принцип всеобщности; эластичности; диспозитивности; информативности; принцип обратной связи; принцип децентрализации; принцип соответствия;

при сопоставлении поступлений налогов консолидированного бюджета Краснодарского края и объема финансовой помощи из федерального бюджета установлена тенденция к сокращению налоговой и бюджетной самостоятельности регионов и усилению централизации бюджетных средств, а также отсутствие заметного выравнивающего эффекта финансовой помощи. Расширение количества показателей, используемых при расчетах финансовой помощи субъектам РФ, за счет добавления к показателям уровня бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации и уровня использования

налогового потенциала территорий показателя налоговой нагрузки на экономику региона, означающее использование показателей в совокупности, позволит наиболее точно оценивать объем необходимой финансовой помощи субъектам РФ;

- в результате анализа модели взаимодействия федерального центра и субъектов Федерации в области налоговых полномочий, выявлена необходимость усиления определенных критериев (признаков), применяемых для межбюджетного распределения налогов. Обосновано изменение используемого механизма регулирования по акцизам на автомобильный бензин, дизельное топливо, моторное масло для дизельных и (или) карбюраторных (инжекторных) двигателей, производимых на территории РФ (далее по тексту - акцизы на горюче-смазочные материалы) и налогу на прибыль организаций. Целесообразно зачисление акцизов на горюче-смазочные материалы в размере 100% в бюджеты субъектов. Учитывая, что прямые налоги используются в формировании доходов бюджетной системы в качестве «встроенных стабилизаторов», для замещения выпадающего из федерального бюджета дохода от поступления акцизов, предложено увеличение ставки зачисления налога на прибыль организаций в федеральный бюджет на 1 процентный пункт.

Теоретическая значимость исследования заключается в развитии теории налогообложения; определении основных проблем и недостатков налогового механизма и действующей системы распределения налоговых полномочий между бюджетами различных уровней; разработке системы показателей, позволяющих оценить эффективность действующей налоговой системы с различных позиций.

Практическая значимость работы состоит в том, что предложенная автором схема замещения налогов по уровням бюджетной системы позволит укрепить собственную доходную базу субъектов РФ, соблюдая интересы федерального бюджета. Материалы исследования могут быть использованы в учебном процессе при разработке учебно-методических комплексов по дисциплинам: «Налоги и налогообложение», «Финансы, денежное обращение и

кредит», «Налоговое администрирование», «Налоговый менеджмент», «Теория и история налогообложения».

**Апробация работы.**Предложения автора докладывались и обсуждались на региональных научно-практических конференциях, опубликованы в 11 научных публикациях общим объемом 4,0 п.л.

**Структура диссертации**включает в себя: введение, три главы, состоящие из девяти параграфов, заключение, список использованной литературы и приложения. Работа содержит 173 страницы основного текста, 36 таблиц и 7 рисунков, 7 приложений. Список литературы включает 155 наименований.

## Экономическая сущность и содержание налогового механизма

Очень важная роль в сфере финансовой науки налоговедении1 отведена такому понятию, как налоговый механизм, которое, базируясь на понятии налог, структурно состоит из двух составляющих, - налог и механизм, объединенных в одно целое.

Поэтому важно уяснить понятие налога как научной категории.

Налоги - один из древнейших финансовых институтов. Их появление исторически связано с появлением, существованием и функционированием государства. Способ, характер и масштабы мобилизации денежных ресурсов и их расходования зависят от стадии экономического развития общества, породившего соответствующее государство.

Определимся, что такое налоги, какими качествами должны обладать те или иные платежи, чтоб называться налогами, чем сложно понятие налога.

Сложность понимания природы налога обусловлена тем, что «налог - это одновременно экономическое, хозяйственное и политико-правовое явление реальной жизни» . Эта особенность налога отмечена еще в 19 в. русским экономистом Алексеенко М.М..: «С одной стороны, налог - один из элементов распределения, одна из составных частей цены, с анализа которой (т.е. цены), собственно началась экономическая наука. С другой стороны, установление, распределение, взимание и употребление налогов составляет одну из функций государства»3.

Первый министр финансов России СЮ. Витте (1849-1915) давал следующее определение налогам: «Налоги есть принудительные сборы (пожертвования) с дохода и имущества поданных, взимаемые в силу верховных прав государства ради осуществления высших целей государственного общежития».

«Налоги, - пишет И.В.Горский, - как и многие общественные явления, в значительной мере являются отражением конкретно исторических условий»4. То есть, в данном определении делается акцент на налог как на общественное явление, а значит, затрагивается уже и его философская сущность.

Но эта сторона налога почти не нашла отражения в современной науке, которой является налоговедение. Так, в фундаментальных трудах современных налоговедов В.А.Кашина, В.Г.Панскова и других, налог ограничивается практически одинаковым определением «как одна из форм пополнения государственной казны»5. Подобное определение приведено и в нормативных документах. Ст. 8 части 1 Налогового кодекса РФ (далее - НК РФ) определяет налог как обязательный, индивидуально безвозмездный платеж в бюджет, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств, в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований.

Таким образом, даже такой базовый нормативный документ, как Налоговый кодекс, по нашему мнению, не дает полного определения понятию «налог».

Исключением из сложившихся стереотипных суждений о налоге только как о платеже в государственную казну являются трактовки А.В.Брызгалииа, Л.П.Окуневой. Характерное отличие их научного вклада в налоговедение заключается в том, что налог рассматривается комплексно как сложное системное образование. По определению А.В. Брызгалина, «налог - это симбиоз экономики и права, поэтому ни одна область знаний не в состоянии получить здесь безоговорочного приоритета ... налог - это экономико-правовая категория»6.

## Оценка социально-экономического развития Краснодарского края

Краснодарский край - самый южный регион России. Край по занимаемой площади и масштабам сопоставим с крупным европейским государством, и является важнейшим субъектом Российской Федерации. Это в значительной мере обусловливает необходимость реализации на его территории целого комплекса приоритетных направлений социально-экономического развития, отвечающих жизненным интересам Российской Федерации.

Уникальные природные ресурсы, богатейшие залежи полезных ископаемых, крупнейший в Европе Азово-Кубанский бассейн подземных термальных и минеральных вод, лесные массивы, промышленный и сельскохозяйственный потенциал, морские порты, развитие сетей железнодорожных и автомобильных дорог, Азово-Черноморе кие курорты - все это создает необходимые условия для развития экономики края.

Основу экономики края, по данным Департамента экономического развития, инвестиций и внешних связей администрации Краснодарского края, составляют сельское хозяйство (16,5% ВРП), промышленность (13,4% ВРП), строительство (11,3% ВРП), транспорт и связь (19% ВРП), торговля и общественное питание (11,8% ВРП) (данные за 2005 год). В 2005 году экономический рост, по оценке Департамента экономического развития, инвестиций и внешних связей администрации Краснодарского края, составил 6,5%, а объем промышленного производства вырос: в химической промышленности - на 30%, в деревообработке - на 24%, в машиностроении -на 22%.

На территории края расположено 48 муниципальных образований, включая 26 городов, 21 поселок городского типа и 1717 сельских населенных пунктов. Столица - Краснодар (787,1 тыс. чел.). Другие крупные города -Сочи, Новороссийск, Армавир, Туапсе, Ейск и Кропоткин46.

Экономическое положение региона определяет инвестиционную привлекательность, которая является самой важной составляющей резерва увеличения налогового потенциала.

Одним из важнейших условий успешного развития экономики является наличие инвестиций как в масштабах страны, так и отдельных субъектов Федерации. Причем для регионов инвестиции имеют во многом более важное значение, поскольку от них зависит не только рост экономического потенциала, но и состояние социальной сферы. Одним из условий роста налогового потенциала территорий является создание благоприятного инвестиционного климата, способствующего привлечению капитала, созданию новых производств, новых рабочих мест, а, следовательно, и увеличению отчислений в бюджетную систему.

Инвестиционный климат определяется множеством факторов, среди которых на первом месте стоят налоги, политическая и экономическая стабильность, наличие соблюдаемой стратегии развития, определенная государственная политика в области прав собственности, законодательное обеспечение инвестиционного процесса (гарантии, защита и т.д.), развитость инвестиционной структуры (фондовый рынок, банковская система).

## Функциональные особенности налогового администрирования

Налоговое администрирование, являясь элементом налогового механизма, обеспечивает реализацию налоговой политики государства.

Налоговое администрирование, основывающееся на положениях налогового права и дополняющее их, можно назвать основой налогового механизма. Все его методы (составляющие) планирование, регулирование и контроль (рис.1) зависят от правильности управленческих действий профессионалов в органах власти, управления, в научно-исследовательских структурах и т. д.

Нормы налогового права позволяют организовать рациональную систему налогового администрирования, распространив ее на весь налоговый механизм.

Различными специалистами по-разному квалифицируются составляющие налогового администрирования. Например, А.Г.Поршнев65 определяет перечисленные выше 3 метода как 3 подсистемы налогового администрирования.

Следует заметить, что некоторые специалисты - налоговеды (например, Миронова О.А., Ханафеев Ф.Ф.) выделяют 4 метода налогового администрирования, в число которых входит и оперативно-бухгалтерский учет66. Из приведенной ими схемы следует, что к методам налогового администрирования относится бухгалтерский учет и учет использования средств на содержание налоговых органов.

По нашему мнению, функцию бухгалтерского учета (как учета использования средств на содержание налоговых органов) квалифицировать как один из методов налогового администрирования неверно и некорректно, так как налоговому администрированию свойственны функции управления. О бухгалтерском учете в налоговых органах можно говорить только как о способе ведения учета в налоговых администрациях, то есть, как об объекте налогового менеджмента, а не налогового администрирования.

Функцию оперативного учета налогоплательщиков, по нашему мнению, следует квалифицировать как одну из форм налогового администрирования, а не его методов.

Между налоговым производством, системой его управления и методологией налогообложения существует жесткая причинно-следственная зависимость. Это фундаментальное положение должно учитываться при организации налогового администрирования.

Сложность и жесткая централизация организации налогового администрирования оказывают разное влияние на экономические субъекты -налогоплательщиков, стимулируют их экономическое развитие при помощи комплекса разных методов.

Налоговое администрирование - это не статичная субстанция, а динамически развивающаяся система управления налоговыми отношениями, координирующая деятельность налоговых органов в условиях рыночной экономики. Налоговое администрирование основывается на фундаментальных познаниях политических, экономических, юридических и других наук, обогащенных современной отечественной и мировой практикой. Совокупность методов, приемов и средств информационного обеспечения используется органами власти и управления для придания налоговому механизму заданного законодательством направления и для координирования налоговых действий в изменяющихся экономических и политических условиях.

Поскольку налоговому администрированию присущи функции управления, реализуемые посредством государственного налогового планирования, налогового регулирования, налогового контроля, то функциональные особенности последних детерминируют особенности налогового администрирования. Рассмотрим эти особенности.

В целом налоговое планирование направлено на поиск вариантов налогового режима посредством оценки налогового потенциала экономики и анализ действующей системы налогообложения в соответствии с целями и задачами согласованной налоговой политики. Система налогового планирования имеет немаловажное значение в организации работы налогового механизма, поскольку оцениваются потенциальные возможности увеличения доходной базы бюджета, определяются основные формы и методы воздействия налогов на экономику. Отметим, что роль налогового планирования в условиях экономики обычно сводится к оценке базовых показателей и расчету на их основе предполагаемых налоговых поступлений на очередной год.