Чимитдоржиева Ольга Юрьевна. Налоговая система субъекта Федерации в межбюджетных отношениях : 08.00.10 Чимитдоржиева, Ольга Юрьевна Налоговая система субъекта Федерации в межбюджетных отношениях : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 Москва, 1999 171 с. РГБ ОД, 61:00-8/482-2

**Содержание к диссертации**

Введение

Глава 1. Налоговые полномочия в системе бюджетного федерализма (опыт России и зарубежных стран).

1.1. Особенности межбюджетных отношений и реализации налоговых полномочий в федеративных государствах. 8

1.1.1. Построение налоговой системы в государстве федеративного типа . 11

1.1.2. Специфика налоговых систем федеративных государств. 21

1.2. Состояние межбюджетных отношений в налоговой сфере в России: основные проблемы.

Глава 2. Формирование налоговой системы субъекта Российской Федерации и возможные направления ее совершенствования (на примере Республики Бурятия).

2.1 Бюджетно-налоговая система Республики Бурятия к моменту начала экономических реформ.

2.2. Налоговая система субъекта Федерации России в ходе экономических реформ.

2.2.1. Влияние экономической реформы на налоговую базу бюджета Республики Бурятия.

2.2.2. Законодательная база реформирования бюджетно-налоговой системы Республики Бурятия.

2.2.3. Возможности и условия реформирования налоговой системы субъекта Федерации в России.

2.3 Налоговый Кодекс (Общая часть) с точки зрения бюджетно-финансового состояния Республики Бурятия.

2.4. Основные направления совершенствования межбюджетных отношений в налоговой сфере.

Заключение 142

Приложения 149

Список литературы 153

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования обусловлена тем, что проводимые в Российской Федерации реформы существенно изменили права, ответственность и полномочия в области формирования бюджетов центральных органов власти, органов власти субъектов Федерации и органов местного самоуправления. Основу взаимодействия составляют отношения, главным образом, в налоговой сфере, поскольку основной статьей доходов различных звеньев бюджетной системы выступают налоги. Изменения прав и полномочий в области формирования налоговых доходов всех уровней государственной власти, в условиях ограниченности финансовых ресурсов и общего кризисного состояния экономики, ведут к столкновению финансовых интересов, обострению межбюджетных отношений.

Существовавшие ранее межбюджетные отношения в налоговой сфере были ориентированы преимущественно на командно-административные формы управления. Субъекты Федерации были лишены необходимых прав и полномочий, соответствующих принципам реального федерализма. В решении экономических, а именно, бюджетно-налоговых вопросов доминировал Центр, т.е. федеративная форма государственного устройства, законодательно закрепленная в Конституции, являлась чистой формальностью. Доходы территорий формировались в основном за счет отчислений от вышестоящих бюджетов, имеющих, главным образом, неналоговый характер, поэтому соблюдение преемственности при построении отношений между Центром и субъектами Федерации в налоговой сфере и формировании самостоятельной налоговой системы субъекта Федерации к моменту начала экономических реформ было практически невозможно и нецелесообразно.

Ввиду отсутствия длительного исторического опыта построения полноценных бюджетно-налоговых отношений в системе Центр - субъект Федерации - органы местного самоуправления, оптимального разграничения налоговых полномочий, справедливого распределения налоговых источников, формирования новой достаточно независимой налоговой системы субъектов Федерации, Россия активно прибегает к использованию в этой области опыта зарубежных государств. Однако чужой опыт не во всем приемлем для Российской Федерации, необходимо постепенно выстраивать оптимальные отношения с ее субъектами, последовательно повышать уровень их самостоятельности в самообеспечении своих бюджетов за счет налоговых средств.

В настоящее время в налоговой сфере сложился ряд негативных моментов: сохраняющиеся тенденции централизации налоговых доходов; доминирующая роль в доходах бюджетов субъектов Федерации федеральных налогов; незначительная роль закрепленных за субъектами Федерации налогов; противоречия в налоговом законодательстве; высокая зависимость субъектов Федерации от финансовой поддержки

4 федерального бюджета; диспропорции в распределении налогового потенциала по территориям; крайне незначительные налоговые полномочия субъектов Федерации и т.д.

Таким образом, указанные выше обстоятельства привели к тому, что возникла острая необходимость в реформировании налоговых систем субъектов Федерации, исходя из научного обоснования оптимальной степени самостоятельности налоговых систем субъектов Федерации, выявления органичного сочетания федеральных, региональных и местных налогов в составе доходов бюджетов субъектов Федерации, определения направлений совершенствования налоговой политики в отношении субъектов Федерации, увеличения налоговых доходов в объеме бюджетных доходов, некоторого расширения налоговых полномочий субъектов Федерации, а это, в свою очередь, невозможно без научной проработки организационно-экономических, правовых, финансовых и других вопросов этого процесса. При этом рассмотрению подлежат все компоненты развития налоговой системы РФ и ее субъектов - от заложенного в основу построения бюджетно-налоговых отношений в России зарубежного опыта в этой области, оценки состояния налоговой системы в дореформенный период, до форм и направлений ее совершенствования.

Назрела необходимость проведения исследований, которые позволят определить основные положения формирования и совершенствования налоговой системы субъектов Федерации в условиях перехода к рыночной экономике, ее роли в бюджетной системе, реально соответствующей основополагающим принципам бюджетно-налогового федерализма.

Степень научной проработанности темы. В последние годы изучению различных аспектов бюджетно-налогового федерализма, развития и истории финансов субъектов федерации, реформирования налоговой системы посвящены многие исследования. В частности, данные вопросы анализировались в работах таких авторов, как: Абдулатипов Р.Г., Богачева О.В., Валентей С.Д., Горский И.В., Дробозина Л.А., Зарецкая С.Л., Зубенко В.А., Игудин А.Г., Ильина Л.И., Князев В.Г., Лавров А.М., Ларионов ПК,, Лексин В., Левин А. П., Лыкова Л.Н., Любимцев Ю.И., Микисон Дж. П., Наливайский В.Ю., Осадчая И., Павлова Л.П., Пансков В.Г., Подпорина И.В., Родионова В.М., Сажина М.А., Сидорова Н.И., Селиверстов В.Е., Хаузер Х-Г., Хурсевич С.Н., Черник Д.Г., Швецов А., Шоппа П., и другие.

Вместе с тем, содержание и организация налоговой системы субъекта Федерации в условиях экономических реформ, ее развитие и совершенствование с учетом территориальных особенностей и взаимоотношений с бюджетно-налоговой системой Российской Федерации, пока недостаточно освещены в работах отечественных исследователей, и имеющиеся научные достижения пока не применены в практической деятельности. Такое положение, а также недостаточное использование практических материалов, на основе которых можно сделать вывод о состоянии налоговой системы

5 субъекта Федерации и перспективах ее развития (в частности, Республики Бурятия) обуславливает выбор темы работы.

Поэтому на сегодняшний день весьма актуальным представляется всесторонний анализ состояния налоговой системы субъекта Федерации, выявление особенностей различных субъектов Федерации, определение роли и места налоговых доходов в структуре бюджетных ресурсов субъекта Федерации для обеспечения их расходных функций.

Основная цель и задачи исследования состоит в том, чтобы на базе анализа состояния и особенностей развития налоговой системы субъекта федерации, определить сущность налоговой системы субъекта федерации, ее составляющие, приоритетные направления ее реформирования и выработать рекомендации по дальнейшему совершенствованию распределения налоговых полномочий и межбюджетных отношений в налоговой сфере.

Указанная цель реализуется посредством решения конкретных задач: анализа функционирования налоговых систем зарубежных государств федеративного типа в разрезе всех уровней власти; определения функций налогов и их классификации в налоговых системах государств федеративного типа; выявления роли налогов в различных уровнях бюджетной системы; анализа межбюджетных отношений в налоговой сфере в Российской Федерации; анализа состояния налоговой системы конкретного субъекта Федерации на примере Республики Бурятия; определения возможной степени самостоятельности налоговой системы субъекта Федерации, определения характерных особенностей и возможных направлений совершенствования налоговой системы субъекта Федерации; определения путей совершенствования налоговой политики субъекта Федерации и федерального Центра; разработки конкретных рекомендаций по реформированию действующей модели налоговой системы субъекта Федерации.

Объектом исследования являются структурные составляющие налоговой системы субъекта Федерации, рассматриваемой как составная часть всей налоговой системы Российской Федерации.

Предметом исследования выступают взаимоотношения на уровне субъект Федерации - федеральный Центр по поводу оптимизации распределения налоговых полномочий и доходов между ними в условиях действия реальных принципов бюджетно федерализма.

Теоретической и методологической базой исследования служат современные методы познания, в том числе диалектического, исторического, сравнительно-аналитического, экономико-статистического анализа. Диссертация опирается на федеральные законы, указы Президента, постановления Правительства и иные нормативные акты, затрагивающие рассматриваемую проблему. В исследовании использовались официальные и внутренние документы Госкомстата России и Республики Бурятия, Госналогслужбы России, Государственной налоговой инспекции по Республике Бурятия, Минфина Республики Бурятия.

Основные новые научные результаты, полученные автором в ходе исследования, состоят в следующем: на основе обобщения результатов теоретических исследований и существующих моделей налоговых систем конкретизировано понятие «налоговой системы субъекта федерации», которая, будучи составной частью целостной единой налоговой системы федерации, характеризуется определенной автономностью, самостоятельностью, обособленностью и включает в себя закрепленные на постоянной основе налоговые платежи, отчисления от регулирующих налоговых доходов, а также систему финансовой поддержки со стороны федерального бюджета, выступающей корректирующим элементом налоговых систем субнациональных образований; выявлена зависимость допустимой степени самостоятельности налоговой системы субъекта федерации от использующейся модели бюджетного федерализма - кооперативной, децентрализованной или комбинированной. Показано, что степень автономности субнациональных налоговых систем имеет тенденцию к росту при переходе от кооперативной модели с доминированием «совместных» (или «общих») налогов, где налоговые системы субъектов федерации представляют собой подсистемы общенациональной налоговой системы, к децентрализованной модели, базирующейся преимущественно на закрепленных налогах и предполагающей относительно независимые налоговые системы, построенные на параллельном использовании налоговых баз и разделении налоговых источников; разграничиваются и конкретизируются понятия «собственные налоговые доходы» и «закрепленные налоговые доходы» с точки зрения их роли и места в бюджетах субъектов Федерации. Обосновывается необходимость максимально возможного приближения объема закрепленных доходов к собственным для повышения эффективности налоговой системы страны в целом; исходя из специфики сложившихся налоговых систем субъектов Федерации, предложен методологический подход к типологизации субъектов Федерации для построения

7 дифференцированных бюджетно-налоговых режимов на основании анализа показателей, определяющих налоговый потенциал региона и его налогоспособность; выявлена объективная необходимость использования в Российской Федерации комбинированной модели бюджетного федерализма с адекватной ей моделью (моделями) налоговых систем субъектов Федерации; для сглаживания в перспективе диспропорций социально-экономического развития субъектов Федерации предложена форма горизонтального выравнивания текущих доходов бюджетов субъектов Федерации, исходя из национального принципа перераспределения НДС с отказом от использования территориального принципа распределения данного налога, применяемого в настоящее время. На примере бюджета Республики Бурятия показан возможный эффект от использования предложенного подхода.

Практическая значимость работы. Основные теоретические и практические выводы и положения, разработанные в диссертационной работе и составляющие ее новизну, могут быть использованы в процессе дальнейшего совершенствования и реформирования налоговой системы на уровне субъекта Федерации в условиях перехода к рыночной экономике; в разработке программ социально-экономического развития и планов реформирования экономики и финансов субъектов Федерации; в прикладных исследованиях, проводимых финансово-экономическими органами при выработке приоритетных направлений налоговой политики в отношении субъектов Федерации; в учебном процессе при изучении курса «Государственные финансы», «Налоги и налоговая система)), «Бюджетное устройство и бюджетная система», «История финансов и налогов».

Апробация результатов исследования. Отдельные предложения и результаты исследования были использованы при составлении служебных записок, отчетов и рекомендаций по совершенствованию налогового законодательства Республики Бурятия Государственной налоговой инспекцией по РБ. Некоторые положения работы были использованы при подготовке курса лекций и практических занятий в Восточно-Сибирском государственном технологическом университете. Основные положения диссертации изложены в публикациях автора.

Структура диссертации обусловлена целями и логикой исследования и состоит из введения, двух глав, заключения, таблиц, приложений и списка использованной литературы.

## Особенности межбюджетных отношений и реализации налоговых полномочий в федеративных государствах

На этапе реформирования, в период перехода к рыночной экономике, когда поставлены задачи остановить спад производства и обеспечить его подъем, свести к минимуму темпы инфляции, активизировать инвестиционный процесс, обеспечить социальные гарантии и повышение уровня жизни населения возникает необходимость дальнейшего развития и совершенствования бюджетно-налоговых отношений с учетом происходящих изменений в экономике и социальной сфере. Поскольку именно от состояния бюджетно-налоговой системы, являющейся основным инструментом государственного регулирования экономики, зависит благополучие социально-экономической жизни страны.

Учитывая, что Россия представляет собой значительное территориальное образование с федеративным государственным устройством, очевидно, что совершенствование бюджетно-налоговой системы наталкивается на определенные трудности, т.к. бюджетно-налоговая система России представлена тремя уровнями (федеральным, региональным и местным), каждый из которых является относительно самостоятельным и стремится к финансовой независимости. При этом данное стремление вполне обоснованно, т.к. каждый из данных уровней обеспечивает широкий круг мероприятий, направленных на развитие социально-экономической инфраструктуры общества. В этой связи становится непременным условием органичное сочетание финансовых интересов всех уровней, проявляющееся В оптимальном разграничении бюджетно-налоговых полномочий, распределении бюджетно-налоговых доходов. Ввиду того, что бюджетные доходы каждого уровня на этапе перехода к рыночной экономике, в значительной степени, формируются за счет налоговых платежей, то и интересы различных уровней власти сталкиваются в основном по поводу их распределения. Поэтому совершенствование межбюджетных отношений должно происходить, в первую очередь, в сфере налоговой системы. Этому сопутствует ряд факторов, таких как: высокая централизация налоговых доходов, минимизация налоговых полномочий на уровне субъектов Федерации и местных органов власти, несовершенство налогового законодательства, несоответствие доходных и расходных полномочий, каждый из которых негативно отражается на экономике страны. Создание целостной, эффективной и рациональной налоговой системы зависит от сочетания налоговой системы Российской Федерации, в целом, с экономически сбалансированными, законодательно урегулированными налоговыми системами субъектов Федерации. Потому в настоящее время является весьма актуальным выявление особенностей развития налоговых систем субъектов Федерации и приоритетных направлений их реформирования.

Реформирование налоговой системы субъекта Федерации должно предусматривать решение следующих задач: определение оптимального соотношения федеральных, региональных и местных налогов, а также методы разграничения источников налогообложения; экономически обоснованное законодательное решение всех вопросов регионального регулирования с учетом специфики развития субъекта Федерации; конкретное распределение статей налоговых доходов, которое должно стать критерием распределения и источником исполнения расходов; наиболее полное формирование соответствующего бюджета за счет налоговых доходов. В конечном итоге, необходимо формирование достаточно самостоятельных налоговых систем субъектов Федерации, обеспечивающих соответствующие бюджеты, реальную заинтересованность органов власти в эффективной налогово-бюджетной политике для регулирования производства, социальной и экономической сферы в регионе.

## Построение налоговой системы в государстве федеративного типа

Налоги представляют собой обязательные платежи, взимаемые государством на основе закона с юридических и физических лиц для удовлетворения общественных потребностей. В Законе РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» дается следующее понятие налога: «под налогом, сбором, пошлиной и другим платежом понимается обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, определенных законодательными актами» . В принятой общей части Налогового Кодекса понятия «налог» и «сбор» разделяются, так «под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, 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». Под «сбором» по НК РФ «понимается обязательный взнос, взимаемый с организаций и физических лиц, уплата которого является одним из условий совершения в интересах плательщиков сборов государственными органами, органами местного самоуправления, иными уполномоченными органами и должностными лицами юридически значимых действий, включая предоставление определенных прав или выдачу разрешений (лицензий)» . Как видим, по Налоговому Кодексу РФ понятия «налога» и «сбора» несколько конкретизированы. Но это не меняет экономического содержания налогов, которое выражается взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства, с другой стороны, по поводу формирования государственных финансов .

Налоги как стоимостная категория имеют свои отличительные признаки и функции, которые выявляют их социально-экономическую сущность и назначение. Функция налога -это проявление его сущности в действии, способ выражения его свойств. Функция показывает, каким образом реализуется общественное назначение данной экономической категории как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов государства. Отсюда возникает сущность налога, которую можно определить как особое централизованное звено распределительных отношений. Рассматривая развитие налоговых систем разных стран, как правило, выделяют три основные функции налогов - фискальную, стимулирующую и регулирующую.

Ключевая роль принадлежит фискальной функции. Она наиболее последовательно реализуется и заключается в обеспечении формирования доходной части бюджетов различных уровней на основе стабильного и централизованного взимания налогов. Посредством фискальной функции реализуется главное общественное назначение налогов -формирование финансовых ресурсов государства, а также субъектов федерации и местных органов власти, аккумулированных в бюджетной системе и внебюджетных фондах и необходимых для осуществления собственных функций (военно-оборонительных, социальных, природоохранных и др.).

Выполнение регулирующей и стимулирующей функций носит, в известной степени, второстепенный характер и достигает своей цели в воспроизводственном процессе не в форме прямого директивного вмешательства, а путем управления потоками инвестиций в отдельные отрасли, усиления или ослабления процессов накопления капитала в различных сферах экономики, расширения или уменьшения платежеспособного спроса населения и т.д.

## Бюджетно-налоговая система Республики Бурятия к моменту начала экономических реформ

Но большая часть доходов государственного бюджета автономных республик формировалась за счет регулирующих доходов (общесоюзных и республиканских), в виде процентных отчислений от государственных налогов и доходов. К общесоюзным регулирующим налогам относились: налог с оборота и подоходный налог с населения. Отчисления от данных налогов в государственные бюджеты союзных республик определялись на сессии Верховного Совета СССР при утверждении бюджета. К внутриреспубликанским регулирующим налогам относились сельскохозяйственный налог, налог на холостяков, одиноких и малосемейных граждан СССР, подоходный налог с колхозов, лесной доход, подоходный налог с потребкооперации, поступления по внутреннему выигрышному займу. Регулирующие источники могли передаваться нижестоящим бюджетам полностью или частично . Размер отчислений определялся как разность между запланированными расходами соответствующих бюджетов и суммой собственных источников. Следовательно, чем более (менее) развитым оказывалось местное хозяйство, тем меньше (больше) при прочих равных условиях требовалось отчислений от государственных налогов (доходов) местным бюджетам. Основным регулирующим доходом в местных бюджетах, направлявшимся на их сбалансирование, выступал налог с оборота.

В целом по стране в местных бюджетах закрепленные доходы составляли в 1989 г. 23,2%, а регулирующие 76,8% . В отдельных видах бюджетов, особенно в районных и сельских, доля закрепленных доходов составляла около 5 - 10%. Как видим, местные бюджеты находились в большой зависимости от союзного и республиканских бюджетов союзных республик, за счет доходов которых покрывалось до 80 - 90% их расходов. Доля местных бюджетов в государственном бюджете СССР составляла всего 15-16%.

Кроме того, при распределении бюджетных средств с целью сбалансирования доходов и расходов каждого бюджета широко использовалась система дотаций, которые порождали иждивенческие настроения, подавляли инициативу и самостоятельность местных органов в использовании собственных, внутренних финансовых ресурсов и дополнительных средств для покрытия расходов по развитию экономики и социальной сферы на своей территории.

Показателен и тот факт, что в 1970-80-ые гг. через союзный бюджет СССР проходило более 50% всех расходов государственного бюджета страны; по 15 бюджетам союзных республик в 1980 г. - 46,4%, из них по местным бюджетам - 16,1%. В 1990 г. в связи с курсом на переход к рыночным отношениям, на усиление самостоятельности республик и местных органов, доля их бюджетов возросла соответственно до 50,5% и 16,7%6 .

Как видим, расходы, которые ложились на бюджеты автономных республик и местные бюджеты, были чрезвычайно низкими, что, скорее всего, было обусловлено незначительным количеством хозяйственно-финансовых функций, возлагаемых на местные органы власти. Так, к основным функциям местных Советов народных депутатов относились все вопросы по руководству и управлению местным хозяйством. В отношении предприятий союзного и республиканского подчинения, расположенных на территории городов, районов АССР, краев, областей, они были наделены только координационными полномочиями. В пределах таких полномочий местные органы власти согласно Конституции СССР «обеспечивают комплексное экономическое и социальное развитие на их территории; осуществляют контроль за соблюдением законодательства расположенными на этой территории предприятиями, учреждениями и организациями вышестоящего подчинения; координируют и контролируют их деятельность в области землепользования, охраны природы, строительства, использования трудовых ресурсов, производства товаров народного потребления, социально-культурного, бытового и иного обслуживания населения»