Гаджиева Мадинат Ахмедовна. Формирование и реализация региональной налоговой политики : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10 / Гаджиева Мадинат Ахмедовна; [Место защиты: Дагестан. гос. ун-т].- Махачкала, 2009.- 184 с.: ил. РГБ ОД, 61 09-8/3055

**Содержание к диссертации**

Введение

**ГЛАВА 1. Теоретические основы построения налоговой политики 11**

1.1 Генезис развития налоговых теорий 11

1.2 Принципы налогообложения и их роль в построении налоговой политики 27

1.3 Основы и особенности реализации региональной налоговой политики 39

**ГЛАВА 2. Налоговое регулирование экономики регионов и анализ механизмов его реализации55**

2.1 Налоговое администрирование в механизме реализации налоговой политики 55

2.2 Разграничение налоговых полномочий в рамках института совместного ведения в РФ 68

2.3 Анализ и оценка налоговых доходов региона (по материалам РД) 81

**ГЛАВА 3. Формирование направлений совершенствова ния региональной налоговой политики на современном этапе 102**

3.1 Налоговый федерализм и проблемы формирования доходов бюджетов'' субъектов РФ 102

3.2 Показатели эффективности налоговой политики и пути их совершенствования 124

3.3 Приоритетные направления совершенствования налоговой политики субъектов РФ на современном этапе 144

Заключение 161

Литература 168

Приложения , 178

**Введение к работе**

Актуальность темы исследования. В условиях продолжающейся бюджетно-налоговой реформы РФ налоговая система отличается высокой динамичностью: реализация концепции снижения налогового бремени, совершенствование процедур налогового администрирования, обеспечение рациональности и справедливости налогообложения, повышение роли и значения налоговой системы на территориальном уровне.

С провозглашением России федеративным государством на основании принципов бюджетного федерализма на региональный уровень были переданы отдельные федеральные полномочия, не обеспеченные соответствующими финансовыми ресурсами. В силу особенностей Российской Федерации (дифференциации в социально-экономическом развитии регионов) большинство субъектов РФ не могло обеспечить выполнение возложенных на них функций за счет собственных источников, что привело к росту дотационной зависимости от федерального центра. Постоянные преобразования в механизме межбюджетных отношений, совершенствование механизма распределения доходов, использование инструментов трансфертной политики не решают проблемы обеспечения самостоятельности региональных бюджетов.

В системе государственного регулирования регионального развития ключевое место принадлежит региональной налоговой политике, направленной на устранение диспропорций в социально-экономическом развитии территорий, решение насущных проблем, создание условий для устойчивого развития всех субъектов Федерации, поиск путей увеличения экономического потенциала территорий. Формирование акгивной региональной налоговой политики, ориентированной на стимулирующее регулирование территориальных воспроизводственных процессов, является основной задачей любого государства. В современных условиях значительную роль региональная налоговая политика играет в создании привлекательного инвестиционного климата, в поддержании отраслей реального сектора экономики, имеющих ключевое значение для развития каждого административно-территориального образования.

В то же время необходимо отметить, что современная налоговая политика не создает у субъектов Федерации заинтересованности в расширении собственной налоговой базы, ослабляет эффективность системы налогового администрирования доходов регионального бюджета. При всей важности налоговой реформы и ее позитивности в реализации налоговой политики, формирование эффективной системы регионального налогообложения является одной из слабо разработанных областей налоговых отношений, что предопределяет актуальность выбранной автором темы диссертационной работы.

**Степень разработанности проблемы.**Опосредованное влияние территориальной налоговой политики на процесс социально-экономического развития государства обусловило необходимость изучения проблем, посвященных вопросам теории и практики региональной налоговой политики. Направления исследования указанных проблем определяются фундаментальными трудами представителей экономической и философской мысли в области социально-экономического содержания, основ построения и механизмов функционирования налогов и налоговой системы и работами видных российских экономистов по вопросам реализации налоговой политики и эффективного распределения налоговых доходов между звеньями бюджетной системы РФ.

Следует особо отметить научные труды А. Смита, Д. Риккардо, Н. Тургенева, Д. Мак-Куллоха, Г. Госсена, А. Вагнера, А. Тривуса, Дж. Кейнса, П. Самуэльсона, А. Лэффера, В. Пушкаревой, М. Фридмена, Дж. Милля, Л. Штейна, М. Алексеенко, А. Исаева и ряда других ученых.

Актуальные вопросы налогового регулирования, формирования бюджетных доходов и повышения эффективности налоговой политики находят отражение в трудах российских ученых и экономистов: М. Абазовой, Е. Ашмариной, С. Барулина, Е. Барулиной, Г. Безрукова, М. Березина, И. Вачугова, В. Гришина, А. Дадашева, А. Демина, М. Дзагоевой, В. Едренова, М. Карасева, С. Карчевской, М. Кештова, Ю. Корчагина, О. Князевой, И. Кучерова, А. Лобанова, А. Лютикова, Т. Маклакелидзе, Н. Мамыкиной, В. Панскова, А. Пенюгаловой, Г. Петрова, Т. Погодиной, А. Пономорева, В. Субботина, А. Титова, С. Хорошева и др.

Свой вклад в решение данных проблем также внесли дагестанские ученые: A.M. Абдулгалимов, Б.Х. Алиев, В.Г. Алиев, Г.Х. Алиев, Н.Г. Алаев, И.Г. Изабакаров, P.M. Магомедова, Х.М. Мусаева, Р.Г. Сомоев и др.

Однако необходимо отметить, что при широком рассмотрении в научных работах проблем формирования современной налоговой системы России, исследования, посвященные вопросам теории и практики региональной налоговой политики, остаются недостаточно изученными. Кроме того, недостаточно освещены критерии оценки налоговой политики на уровне субъекта Федерации. Обозначенные проблемы обусловили необходимость углубления научных исследований в этой области и выработки новых подходов к формированию региональной налоговой политики на современном этапе развития РФ.

**Цель**исследования заключается в теоретическом и методическом обосновании основ формирования и реализации региональной налоговой политики, необходимости повышения эффективности функционирования системы территориального налогообложения в условиях социально-экономических преобразований, проводимых в РФ.

Для реализации поставленной цели исследования необходимо решение следующих конкретных задач:

- уточнение понятия «региональная налоговая политика» и принципов  
построения налоговой политики на федеральном и региональном уровнях;

- уточнение понятий «налоговый федерализм», «налоговая компетенция»;

- анализ механизмов распределения налоговых полномочий между  
звеньями бюджетной системы в рамках института совместного ведения РФ;

- анализ региональных проблем налогообложения и уровня поступлений  
доходов в бюджетную систему (по материалам Республики Дагестан);

- исследование факторов и критериев, определяющих эффективность  
региональной налоговой политики;

- обоснование научно-практических рекомендаций по повышению  
эффективности системы регионального налогообложения на современном этапе  
развития РФ.

Объектом **исследования**является налоговая политика субъектов Российской Федерации **и**Республики Дагестан.

**Предмет исследования**- теоретические и практические проблемы построения и реализации эффективной модели региональной налоговой политики в условиях проводимых в РФ социально-экономических преобразований.

**Теоретической и методологической основой исследования**являются фундаментальные и научные разработки отечественных и зарубежных экономистов в исследуемой области, а также материалы научно-практических конференций и семинаров по вопросам формирования налоговой политики субъектов РФ **и**совершенствования системы регионального налогообложения на современно этапе развития РФ.

**Нормативно-правовую базу**исследования составили Конституции РФ и Республики Дагестан (РД), Налоговый и Бюджетный кодексы РФ, Федеральный закон «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации», законодательные и нормативные акты РФ и РД по экономике, налогам, федеративному устройству РФ и региональной политике, законы субъектов РФ о порядке исчисления и взимания региональных и местных налогов, методические рекомендации, инструкции и др.

**Инструментарно-методический аппарат работы. В**процессе исследования форм региональной налоговой политики, обосновании направлений и выработки рекомендаций по ее совершенствованию применялись следующие методы научного исследования - наблюдение, структурно-функциональный, логический и экономический анализ, сравнение, обобщение, выборка, группировка и другие, общенаучные и специальные методы исследования.

**Информационно-эмпирической базой**исследования послужили законодательные акты, статистические данные Федеральной службы государственной статистики РФ и ее территориального органа по РД, отчетно-аналитическая информация Министерства финансов РФ по РД, Управления

Федеральной налоговой службы РФ по Республике Дагестан, результаты социологических опросов и обследований, проведенных автором в Министерстве Финансов РФ по РД, а также фактические данные, опубликованные в периодической печати.

**Научная новизна**диссертационной работы заключается в развитии теоретических положений и разработке организационно-методических и практических рекомендаций по повышению эффективности региональной налоговой политики в условиях построения налогового федерализма в РФ.

В процессе проведенного исследования автором получены следующие научные результаты, обладающие новизной:

- уточнено понятие «региональная налоговая политика». Под которой  
следует понимать совокупность мероприятий, реализуемых соответствующими  
исполнительными органами власти по созданию системы налогообложения,  
обеспечивающих социально-экономическое развитие, финансовые потребности  
региона и государства в целом;

- обновлены принципы построения налоговой политики и  
сформулированы принципы региональной налоговой политики;

уточнена интерпретация понятий «налоговый федерализм» и «налоговая компетенция». Под налоговым федерализмом понимается фискальное и регулирующее направление налоговой политики государства, основанное на принципах бюджетного федерализма, представляющее собой совокупность мер по сбалансированию интересов бюджетов всех уровней, а под налоговой компетенцией —' право субъектов налоговой политики, налогового администрирования реализовывать законодательно установленные полномочия в налоговых отношениях по формированию федерального, регионального и местного бюджетов;

дополнена методика и предложена формула расчетов коэффициентов реальной, фактической и оптимальной региональной налоговой безопасности как факторов эффективности территориального налогообложения;

- уточнена методика оценки налогового потенциала бюджета  
муниципального образования на основе прогнозируемого изменения налоговой  
ставки и уровня задолженности по видам налогов;

- разработан комплекс научно-практических рекомендаций  
организационного характера, направленных на повышение эффективности  
регионального налогообложения в условиях проводимых в РФ социально-  
экономических преобразований.

**Теоретическая и практическая значимость**работы состоит в разработке конкретных положений и рекомендаций по усилению роли налогов в регулировании экономики территорий посредством создания эффективной системы распределения **и**разграничения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы, по совершенствованию основ и механизмов исчисления налогов субъектов Федерации и по улучшению организации системы налогового администрирования на региональном уровне.

Обоснованные автором рекомендации могут быть использованы федеральными и региональными органами власти при разработке законодательных актов, концепций и программ, определяющих направления реформирования налоговой системы РФ, основ региональной налоговой политики и налогового регулирования развития территорий.

Ряд положений диссертации по проблемам формирования эффективного механизма регионального налогообложения используется в учебном процессе Даггосуниверситета в преподавании курсов «Теория и история налогообложения», «Налоги и налогообложение», «Региональные и местные налоги».

**Апробация.**Основные выводы и предложения диссертационной работы отражены в научных статьях автора, опубликованы в сборниках и материалах периодической печати, а также докладывались на республиканских, региональных, международных научно-практических и научно-теоретических конференциях профессорско-преподавательского состава, молодых ученых и аспирантов в г. Самаре и г. Махачкале (2007-2008 гг.) и получили на них одобрение. Уточненные показатели оценки налогового потенциала на региональном уровне приняты к использованию Минфином РД.

**Публикации.**По теме диссертационного исследования опубликованы 7 работ общим объемом 1,8 **п.**л.

**Объем и структура работы.**Диссертационная работа состоит из введения, трех логически связанных глав, заключения, списка литературы и приложений. Работа изложена на 177 страницах. Расчетно-графический материал отражен в 13 таблицах, 12 рисунках и 6 приложениях. Список использованной литературы составляет 120 наименований.

## Принципы налогообложения и их роль в построении налоговой политики

Как уже отмечалось в главе 1.1., при реализации налоговой политики государство должно помимо фискальных задач, обеспечить регулирование рыночных процессов, учитывая интересы каждого члена общества, и налогоплательщика. Результативность, эффективность налоговой политики определяется степенью реализации поставленных задач, которые в значительной мере зависят от того, какие принципы государство закладывает в основу налоговой политики. Налоговая политика, должна разрабатываться, на базе основных исходных положений теории налогообложения (принципов налогообложения), реализуя, таким образом, общественное назначение категории «налог». Превращение налогов в главный источник государственных доходов обусловило необходимость исследования основ налогообложения еще несколько веков на-зад.

Для обоснования принципов налоговой политики, по нашему мнению, целесообразно рассмотреть генезис формирования классических принципов налогообложения. Труды многих ученых внесли вклад в разработку принципов налогообложения, однако особо следует выделить А. Смита и А. Вагнера: Разра-ботанныеими принципы положены в основу и современной налоговой системы. В связи с достаточно глубоким освещением в научной литературе принципов налогообложения рассмотрим их вкратце в порядке эволюции: 1. Равномерность и справедливость налогообложения. В настоящее время, многими учеными считается; что данный принцип должен быть базовымпри построении налоговой системы государства [83, с.87]. Принцип справедливости налогообложения был сформулирован английским философом и экономистом Т. Гоббсом (1642 г.) в ХП в., а затем в XVIII в. поддержан учеными французской школы физиократов (Ф. Кенэ, А. Тюрго, О. Мирабо), ставившими проблему о справедливости обложения, о размерах участия каждого в расходах государства. В XIX в. швейцарец Ж. Сисмонди (1773-1842 гг.), внесший существенный вклад в развитие финансовой науки, отмечал необходимость установления минимума, свободного от обложения, прогрессивности в налогообложении, сокращения косвенных налогов . Принцип справедливости налогообложения был выделен в трудах А.Смита, А. Вагнера, Н.И. Тургенева. По мнению В.М. Пушкаревой, в русской финансовой литературе первым дал правовое толкование справедливости налогообложения М.М. Алексеенко. Делая попытку выявления природы справедливости, он писал, что «...справедливость, как и все нравственное, есть понятие относительное и зависит от места, времени и культуры народа» [96, с. 155]. Заслуга русского экономиста А. Исаева состоит в том, что вопрос о спра-веддивости налогообложения он первым перевел в практическую сферу — налоговую политику. По мнению А. Исаева учение о справедливости в политике налогов должно содержать в себе ответы на два вопроса: 1) кто должен платить налоги? 2) как достигнуть уравнительности при распределении налогов между налогоплательщиками, с помощью какого принципа прогрессивности или пропорциональности [96, с. 156]. В XX веке с учетом разработанных ранее принципов налогообложения было сформулировано новое понимание принципа справедливости, основанного на экономической теории предложения - справедливость налогообложения в t і вертикальном и горизонтальном аспектах. 2.

Достаточность и эластичность налогообложения. А. Вагнера выделил данные принципы в качестве основных, считая, что налоговая система должна заключать в себя и такие налоги которые при увеличении государственных потребностей можно увеличить. 3. Ясность обложения. У А. Смита ясность обложения сформулирована в трех из четырех его принципов: определенность, удобство и экономичность. Эти же принципы у А. Вагнера входят в группу административно-технических правил. 4. Надлежащий выбор источников обложения. По вопросу определе ния объекта налогообложения между учеными-экономистами на протяжении долгого периода времени шла дискуссия. В последствие, А. Вагнер поставил точку в данных рассуждениях, сформулировав положение о капитале как ис точнике налогообложения, которая и была принята финансовой наукой. 5. Правильная комбинация различных налогов в систему. Впервые прин цип дифференциации государственных и местных налогов был обозначен А. Смитом в «Исследовании о природе и причинах богатства народов» (1776 г.), ко торый полагал, что местные расходы должны оплачиваться местными дохода ми. Разработанные принципы налогообложения положены в основу работ современных отечественных ученых в области финансов и налогообложения." Большинство финансистов классифицируют принципы на две группы: экономические и юридические.

В работе «Налоговое право» В.А. Мальцев, выделяет: экономические (соразмерность, максимальный учет интересов и возможностей налогоплательщиков, эффективность налогообложения, рентабельность налоговых мероприятий) и юридические принципы (принципы налогового права). Последние В.А. Мальцев классифицирует следующим образом: принципы, определяющие основы налоговой политики и налоговых отношений между РФ и ее субъектами и принципы, определяющие основы поведения и правовой статус участников налоговых отношений15. В работе «Теоретические основы налогообложения» Б.Х. Алиев, A.M. Абдулгалимов, опираясь на опыт развитых стран, выделают экономические, юридические и организационные принципы, к группе экономических принципов от носят: хозяйственную независимость, справедливость и соразмерность [29, с.72 73]. Юридические принципы включают: учет интересов, экономичность, нейтральность, установление налогов законами, отрицание обратной силы налогового закона, сочетание интересов государства и других субъектов налого вых отношений. В группу организационных принципов входят единство налоговой системы в пределах территории страны, подвижность (экономичность) как возможность оперативного изменения налогов в соответствии с объективными потребностями

## Разграничение налоговых полномочий в рамках института совместного ведения в РФ

Процесс формирования и реализации региональной налоговой политики обусловлен наделением соответствующих органов власти субъектов РФ налоговыми полномочиями по предметам исключительного и совместного введения. Вопрос о разграничении налоговых полномочий в настоящее время явля-ется одним из самых актуальных, поскольку от способа разграничения компетенции, зависит степень развития налоговой инициативы региональных к местных органов власти при проведении территориальной налоговой политики. В Федеральном законе «О принципах и порядке разграничения предметов ведения и полномочий между органами государственной власти Российской Федерации и органами государственной власти субъектов Российской Федерации», под полномочиями органов государственной власти понимаются права и обязанности органа государственной власти в отношении принятия правовых актов, а также осуществления иных государственно-властных дейст-вий. Совокупность полномочий органа государственной власти по предметам ведения, установленным Конституцией Российской Федерации и принятыми в соответствии с Конституцией Российской Федерации конституциями (уставами) субъектов Российской Федерации, определяют компетенцию органа государственной власти [18].

Налоговая компетенция является характеристикой органов государственной власти и органов местного самоуправления как субъектов налогового права РФ. В научной литературе до сих пор не сложился единый подход к определению понятия "компетенция". По мнению одних авторов, компетенция - это совокупность юридически установленных полномочий, прав и обязанностей конкретного государственно го органа,26 другие авторы (Кокотов А.И., Соломатин А.С.) полагают, что ком-петенция - это круг постоянных и устойчивых полномочий . Согласно третьей точке зрения (Игнатенко В.А, Крохина Ю.А., Штурнев A.M.) принципиальными элементами компетенции являются понятия «права и обязанности»-, «предметы ведения», «полномочия» [74, с.268]. Под предметов ведения понимается те общественные отношения, где действует тот или иной орган, в которых он компетентен. В работе «Финансовое право в России» Ю.А. Крохина дает определение бюджетной компетенции РФ, субъектов РФ и муниципальных образований, как совокупности, принадлежащих им полномочий (компетенции) в лице соответствующих органов государственной власти или органов местного самоуправления по формированию, использованию и реализации средств собственного бюджета и правовому регулированию бюджетных отношений в определенных законодательством приделах [73, с.268]. В научной статье «Некоторые вопросы разграничения налоговой компетенции», Е.М. Ашмарина налоговую компетенцию определяет как способность государственных (муниципальных) органов и общественно-территориальных образований, обладающих властными полномочиями, руководствуясь на основании закона публичными интересами и имеющими публичное значение частными интересами, выступать в качестве управомоченной сто 28 роны в налоговых отношениях . t По мнению автора, сформулированное определение является незаконченным. Поскольку, органы государственной власти наделяются налоговой компетенцией не в целях способности участия в налоговых отношениях, а для того чтобы посредством этих отношений влиять на пополнение доходной части бюджетов всех уровней.

Таким образом, налоговая компетенция — это право субъектов налоговой политики, налогового администрирования реализовывать законодательно установленные полномочия в налоговых отношениях по формированию федерального, региональных и местных бюджетов. Разграничение налоговой компетенции целесообразно рассматривать в двух направлениях: в горизонтальном и вертикальном. В первом случае как разграничение налоговой компетенции между ветвями власти. В вертикальном разрезе как разграничение налоговой компетенции между уровнями власти (РФ, ее субъекты, местное самоуправление). В экономической литературе не даются толкование определению «налоговая компетенция». Предмет ведения Российской Федерации - сфера общественных отношений, регулирование которой отнесено Конституцией Российской Федерации исключительно к компетенции Российской Федерации [18]. Предмет ведения субъекта Российской Федерации - сфера общественных отношений, регулирование которой отнесено Конституцией Российской Федерации к компетенции субъектов Российской Федерации [18]. При формулировании предметов ведения федерального уровня власти Российской Федерации Конституция РФ 1993 г употребляет формулировку « ...предметы ведения Российской Федерации» и «...государственной власти субъектов Российской Федерации», что свидетельствует о «полноте государственной власти» субъектов РФ «...вне пределов ведения Российской Феде-рации полномочий по предметам совместного ведения». В этом контексте сложно уловить гарантии и основы целостности и единство государственной власти РФ29. Выделенные формулировки, по мнению И.Л. Бачило ослабляют понимание природы целостности и единства системы государственной власти РФ, разрывают связь системного целого и его составляющих [40, с.71-72]. Государственная власть РФ — это и есть выражение власти ее субъектов в единстве и взаимодействии. Данная единая власть реализуется в процессе разграничения предметов ведения и полномочий, не теряя своего свойства единства и целостности.

Полнота власти возможна только при ее всесторонней и все-уровневой реализации, что не исключает, а предполагает разграничение участков (предметов) и методов реализации властных полномочий различными сз бъектами единой государственной власти. Власть государственная одна, а субъектов ее реализации много. Федеративное устройство изначально предполагает определенную степень децентрализации осуществления единой государственной власти посредством распределения полномочий по вертикали - между Федерацией и ее субъектами. В условиях подлинно федеративного устройства Федерация в целом не обладает монополией на власть, благодаря чему открываются возможности для ее субъектов действовать более самостоятельно, с учетом особенностей и инте-ресов своей территории, населения и т.д. В структурно-функциональном плане федеративное устройство проявляется в совокупности способов, цслск, задач и средств, сформулированных в виде конституционных основ, принципов, отношений и установленных в правовых диспозициях пределах централизации и децентрализации властных и управленческих полномочий, функций государства, а также в конституционном разграничении предметов ведения и полномочий [1]. Предмет совместного ведения Российской Федерации и субъекта Российской Федерации - сфера общественных отношений, регулирование которой от-несено Конституцией Российской Федерации и к компетенции Российской Федерации, и к компетенции субъектов Российской Федерации [18]. По выше отмеченным вопросам, следовательно, могут издавать федеральные законы и законы субъектов РФ, указы президента РФ и акты президентов и глав администрации субъектов РФ, постановления Правительства РФ и актами органов исполнительной власти субъектов РФ. Вопросы совместного ведения не требуют жесткой централизации, а лишь регулировании Б определенной части со стороны федеральных органов государственной власти. Нр на практике это очень сложный вопрос. Предлагаются разные варианты решения этой проблемы: федерация принимает основы законодательства, а субъект федерации — конкретизирующие законы; либо федерация принимает законы, а вступают они в действие после ратификации их простым или квалифицированным большинством субъектов федерации; либо федерация обязательно в процессе принятия законов по во-просам совместного ведения должна создать совместные комиссии для работы над законопроектами из представителей федерации и е субъектов и т. п. В Конституции РФ отмечено (ч.2 ст.76), что «...по предметам совместного ведения Российской Федерации и Субъектов Российской Федерации издаются федеральные

## Показатели эффективности налоговой политики и пути их совершенствования

Основной задачей процесса формирования и реализации налоговой политики субъекта РФ является построение наиболее оптимальной, рациональной системы налогообложения региона. Для анализа действующей региональной налоговой политики, адекватности достигнутых в процессе ее осуществления результатов конечным целям и выработке приоритетных направлений ее совершенствования, целесообразно выделить критерии, определяющие эффективность территориальной налоговой политики. Эффективность налогообложения является основным фактором качества проводимой налоговой политики, в том числе региональной.

В свою очередь, выделить эталонные характеристики для оценки налогообложения, налоговой политики, довольно сложно, поскольку состояние налоговой системы государ,-ства определяется во многом такими моментами как национальные, исторические, экономические, организационные условия развития страны. В «Кратком словаре по налогам» (авторы Александрова Е.И., Лагутенко Б.Г.) под эффективностью налогового процесса понимается «соотношение налоговых поступлений в бюджеты с общими загратами на сбор налогов, в том числе и в отношении к каждому конкретному налогу». Эффективность налого-обложения на макроуровне, или другими словами на уровне государства, проявляется в уровне доходов федерального бюджета для финансирования основных государственных расходов, определенных экономическим курсом страны. Эффективность налогообложения на уровне территорий определяется степенью «насыщенности» бюджетов региональных (местных) уровней властей, поступлениями от различных видов налогов. По мнению Т.А. Журавлевой, эффективность налогообложения - это сложное понятие, сводимое к народнохозяйственной эффективности налогообложения и внутриотраслевой эффективности. Внутриотраслевая эффективность отражается через соотношение приращения полученного экономического результата (налоговых доходов) к понесенным затратам43. Некоторые ученые (Журавлева Т.А., Русакова В.Р.), к числу обобщенных показателей эффективности налогообложения относят [61, с.60]: долю налоговых поступлений в доходах бюджета; долю налогов в валовом внутреннем продукте (ВВП), национальном доходе; потери налогов в результате неэффективного построения налоговой модели. К показателям народнохозяйственной эффективности налогообложения, дифференцированным в зависимости от сфер влияния, Т.А. Журавлева отно-сит[61, с.60]: а) в отраслевом масштабе: темпы роста производства, размер прибыли, рентабельность предприятий различных отраслей; б) в территориальном масштабе - состояние доходной базы регио нальных (местных) бюджетов, долю поступлений от различных видов налогов (прямых и косвенных, федеральных и местных); в) на уровне хозяйственных субъектов - научнобоснованные соотно шения распределения прибыли (доходов) между бюджетами и предприятиями (долю налоговых отчислений в выучке от реализации; долю чистой прибыли предприятия, остающуюся в его распоряжении; динамику роста фонда по требления и долю инвестиций в производство); г) для населения - доходы физических лиц, долю налоговых выплат в доходах, расслоение населения по доходным группам и ряд других.

В зарубежной практике критериями оценки эффективности налогообложе-ния является ряд принципов, обоснованных в результате развития классических принципов налогообложения. Эволюция классических принципов налогообло обеспечивая финансовыми ресурсами потребности государства, не должна снижать стимулы налогоплательщика к предпринимательской деятельности, одновременно обязывая его к постоянному поиску путей повышения эффективности хозяйствования [118]. Оптимальный размер налогового бремени - центральная макроэкономическая проблема любого государства, при котором государство получит достаточно источников для осуществления необходимых государственных расходов5 а налогоплательщики согласны будут предоставить свои доходы и объекты для налогообложения. Оптимизация налогового бремени - это базовое условие эффективной налоговой политики. Предельные границы совокупных налоговых изъятий в стратегическом плане применительно к условиям России на период до 2010 г. составляет 14% (минимальный предел) и 24% (максимальный предел), а оптимальное значение совокупного налогового бремени соответствует 18-20% к ВВП. (Сейчас налоговое бремя соответствует по данным официальной статистики, 18-20% к ВВП с учетом «теневой экономики»4 ) Общепризнанной в теории налогообложения, показывающая связь между налоговыми ставками и объемов налоговых поступлений в бюджет выступает кривая Лаффера,. В соответствие с которой снижении ставок до предельной точки налогообложения вызывает прямое снижение поступления в бюджет.

В свою очередь повышение ставок после предельной точки влечет за собой сокращение налоговых доходов. Эффективная налоговая политика должна стремиться к положению предельной точки. Для характеристики изменений налоговых поступлений под влиянием определенных экономических факторов (Валового национального продукта, ВВП, доход населения, уровня розничных цен, ит. д.), применяется такой показатель как коэффициент эластичности налогов (Кэ) [84, с.89] Коэффициент показывает, насколько процентов изменяется начальный уровень налоговых поступлений при изменении определяющего фактора на 1 %. Данный показатель может быть больше, меньше или равен единице. В пер-вом случае налоговые доходы удваиваются более быстрыми темпами, чем возрастает ВНП, если Кэ= 1, то доля налоговых доходов в ВНП остается стабильной. При Кэ \, доля налоговых поступлений в ВНП снижается. По данным таб. 3.3, можно сказать, что уровень налогообложения в РД имеет тенденцию к снижению. Однако наряду с общим уровнем изъятий в этом вопросе необходимо учесть и то, что в РД, как и в РФ наблюдается тенденция роста фактов уклонения от уплаты налогов, что значительно усиливает налоговый пресс на законопослушных налогоплательщиков. Задолженность, в свою очередь, свидетельствует, во-первых, о повышении реальной налоговой нагруз i ки на экономику, и, во-вторых, о возможных путях увеличения доходных источников в бюджет. Эффективность налоговой политики можно также определить коэффи циентом налоговой безопасности, применительно к регионам - коэффициентом региональной налоговой безопасности. Как отмечают А.И. Понамарев Т.В. Игнатова налоговая безопасность -это состояние защищенности интересов личности, общества и государства от внутренних и внешних угроз, выраженное в способности налоговой системы стабильно обеспечивать эффективное поступление налоговых платежей в государственный бюджет .

## Приоритетные направления совершенствования налоговой политики субъектов РФ на современном этапе

Кардинальные институциональные изменения, произошедшие в экономике Российской Федерации, актуализировали проблему развития адекватной налоговой политики на всех уровнях бюджетной системы Российской Фе-дерации. Одним из фундаментальных направлений совершенствования региональной налоговой политики является совершенствование законодательной базы по налогам. Основными направления налоговой политики Российской Федерации продолжают оставаться упрощение налоговой системы, совершенствование работы налоговых органов и снижение налоговой нагрузки. Первым шагом налоговой реформы в РФ стало принятие и введение в действие Налогового Кодекса РФ, что позволило решить целый ряд вопросов, во взаимоотношениях между налогоплательщиками и контролирующими органами, с налоговым администрированием, вопросов состава и применения кон-кретных налогов и сборов и др.

Основной целью проведения налоговой реформы было обеспечить экономический рост, развитие предпринимательской активности, ликвидацию теневой экономики и возврат в Россию вывезенных капиталов, а также привлечение в РФ иностранных инвестиций. За период 1999 - 2006г. налоговой реформы, были осуществлены важнейшие шаги в реформировании налоговой системы: 1. упразднены экономически неоправданные и наиболее негативно влияющие на хозяйственную деятельность оборотные налоги и налог с продаж; 2. корректировка основных видов налогов; 3. введен принципиально новый порядок исчисления налога на прибыль; 4. введен единый социальный налог; 5.реформирована система налогообложения добычи полезных ископаемых; б.введение специальных налоговых режимов; 7. осуществлены меры по совершенствованию налогового администрирования. В Программе социально-экономического развития Российской федерации на среднесрочную перспективу (2006-2008гг.), утвержденной распоряжением Правительства РФ от 19.01.06 г. № 38-р. выделены основные направления дальнейшего совершенствования налогового законодательства: - изменения порядка исчисления и уплаты налога на добычу полезных ископаемых как в части его дифференциации по критерию «выработанность месторождений», так и путем введения « налоговых каникул» при разработке новых месторождений; - совершенствования порядка установления акцизов на нефтепродукты в целях стимулирования повышения качества российских нефтепродуктов; - совершенствования налогового администрирования, включая упрощения процессов проведения налоговых проверок; - увеличение вычетов на образование и здравоохранения по налогу на доходы физических лиц. Однако, по мнению заведующего отделрм налогов Научно-исследовательского финансового института И.В. Горского, происходящие в российских налогах трансформации дают основания полагать, что предприни t маемые шаги по реформированию налогов переходят допустимые границы, в которых может сохраниться обеспеченность бюджета необходимыми доходами в случае изменения мировой конъектуры50.

Так в материалах к расширенному заседанию Коллегии Минфина России 2007 года эта проблема нашла отражение в формулировке - «неувеличения бремени». Среди других задач налоговой политики еще упоминается только одна - «повышение эффективности и нейтральности налоговой системы». Поставленные задачи государством исключают из главных целей налоговой реформы ее социальные ориентиры. По мнению автора, для обеспечения эффективности налоговой политики необходимо: совершенствовать механизм реализации налогового федерализма; обеспечить справедливость системы налогообложения; создать такую структуру налоговой системы, которая бы стимулировала бы предпринимательскую, инвестиционную, инновационную деятельность. Как уже ранее отмечалось, в данный момент времени, полный отказ регулирующих налогов в пользу собственных налоговых доходов, должно быть закреплен соответствующим потенциалом региона. Поскольку достаточное число регионов окажутся не в состоянии исключительно за счет собственных налогов сформировать свою доходную базу. В настоящее время необходимо разумное сочетание вертикального бюджетного выравнивания с горизонтальной сбалансированностью. Этому способствовало бы закрепление «асти отчислений от основных фискально-значимых федеральных налогов (НДС, налога на при-быль организаций, налога на добычу полезных ископаемых) за региональными и местными бюджетами. В частности автором предлагается следующий механизм распределения налоговых ресурсов между уровнями бюджетной системы: - закрепить часть отчислений от налога на добавленную стоимость (НДС) за региональными бюджетами; - установить дифференцированные нормативы отчисления в региональный бюджет поступлений от НДС; - передать на региональный уровень налог на прибыль организаций с уста t новлением дифференцированных налоговых ставок и возможностью предоставления льгот (в рамках снижения ставки, либо введения «инвестиционной» льготы); - закрепить поступления по налогу на добычу полезных ископаемых за бюджетами субъектов РФ. Общепринято, что наиболее эффективной налоговой формой с фискальной точки зрения является налог на добавленную стоимость.

В диссертационной работе автором предлагается установить для РД норматив отчисления от НДС в размере 20% (в других регионах, в зависимости от финансовой ситуации можно варьировать значение норматива от 10% до 20%), что несколько позволит децентрализовать налоговые ресурсы. Результат такого «нововведения» приведет к увеличению финансовых ресурсов, концентрируемых в региональном бюджете РД на 296600 тыс. руб. (рассчитано автором относительно данных о поступлении налоговых платежей в бюджетную систему Республики Дагестан за 2007