Гвоздикова Анна Валерьевна. Пути совершенствования местного налогообложения (На примере муниципальных образований Восточного Донбасса) : Дис. ... канд. экон. наук : 08.00.10 : Шахты, 2002 206 c. РГБ ОД, 61:03-8/663-7

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1 Методологические основы налогообложения

1.1 Методологические основы организации налоговой системы, место и роль в ней местных налогов 11

1.2 Налоговый федерализм в России: проблемы становления и развития 3 5

ГЛАВА 2 Система местного налогообложения и оценка ее роли в социально-экономическом развитии муниципальных образований

2.1 Мониторинг развития системы местного налогообложения в России и возможности использования позитивного опыта зарубежных стран 57

2.2 Местные налоги в социально-экономическом развитии муниципальных образований 76

2.3 Методологические аспекты совершенствования системы местного налогообложения в РФ 99

ГЛАВА 3 Совершенствование механизма местного налогообложения в России на примере муниципальных образований Восточного Донбасса

3.1 Особенности социально-экономического развития угледобывающих регионов и их влияние на формирование налогового потенциала местных бюджетов 118

3.2 Совершенствование налоговой политики муниципальных образований с использованием методов микроимитационного моделирования 132

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 147

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ 153

ПРИЛОЖЕНИЯ

**Введение к работе**

***Актуальность темы исследования***

Экономика России находится в переходном состоянии к рыночным принципам финансирования народного хозяйства, что влечет за собой принципиальные изменения в налоговой сфере. Финансовая система, адекватная данному периоду, находится в стадии становления и развития. В настоящее время она во многом определяется состоянием и возможностями местного налогообложения. Местные налоговые платежи являются основой экономической самостоятельности муниципальных образований, поскольку напрямую закреплены за местными бюджетами. Однако роль местного налогообложения в налоговой системе РФ явно занижена в сравнении с уровнем самостоятельности и ответственности органов местного самоуправления в федеративном государстве, значением социальных задач, которые они решают. В результате местные налоговые платежи в муниципальных бюджетах составляют незначительную величину и не могут обеспечивать в достаточном объеме доходы органов местного самоуправления.

Наиболее остро эти проблемы стоят перед угледобывающими регионами, особенно перед теми муниципальными образованиями, где угледобывающие предприятия являются градообразующими. Уровень дотационное местных бюджетов достигает здесь критической точки. Это в свою очередь лишает самостоятельности органы местного самоуправления в формировании собственной финансовой политики, ставит под сомнение перспективы их развития. Не менее серьезная проблема заключается в противоречивости законодательства, определяющего систему местного налогообложения и порядок установления местных налоговых платежей.

Поэтому вопросы развития местной налоговой системы и перераспределения налогов между различными уровнями бюджетов, а также увеличения доли местных налогов и бюджетной обеспеченности территорий при сохранении единства правового поля налоговой системы в целом становятся все более актуальными и требуют теоретически обоснованных решений.

***Степень разработанности проблемы***

Проблемы повышения бюджетной обеспеченности муниципальных образований привлекают все большее внимание ученых-экономистов. Однако наименее разработанной в научном плане является составляющая данной проблемы, касающаяся системы местных налоговых платежей как основного собственного доходного источника местных бюджетов, хотя в последние годы появился ряд фундаментальных исследований в этой области:

институциональные проблемы развития налогообложения, а также становления бюджетного и налогового федерализма в России нашли отражение в работах таких авторов, как: СВ. Барулин, А.В. Брызгалин, О.В. Врублевская, А.Г. Игудин, В.Г. Пансков, Г.Б. Поляк, Л.И. Пронина, М.В. Романовский, Д.Г. Черник, Т.Ф. Юткина и др.

наиболее глубокие исследования отечественных ученых в области организации зарубежных налоговых систем и тенденций их развития представлены в публикациях: В.Г. Князева, А.И. Погорецкого, И.Г. Русаковой, С.Ф. Сутырина и др.

проблемы применения экономико-математических методов при решении задач местного налогообложения в условиях рыночной экономики поднимают в своих работах отечественные и зарубежные ученые: М. Гринбер, М. Корбал, Г. Оркутт, А. Ривлин, Е.П. Ушаков, Дж. К. Эккерт и др.

Тем не менее, несмотря на имеющиеся исследования по рассматриваемой проблематике, в них не акцентировалось вьщеление экономической сущности категорий «местный налог» и «система местного налогообложения». Кроме того, существующие в настоящее время проблемы формирования и исполнения местных бюджетов (особенно в угледобывающих регионах) потребовали дальнейших научных разработок в этой области, что и определило выбор темы диссертации, постановку ее целей, задач и содержание.

***Объект и предмет исследования***

Объектом исследования является налоговая составляющая бюджетов муниципальных образований Ростовской области.

Предметом исследования явились конкретные формы финансовых отношений, связанные с местным налогообложением в России, как условие расширения возможности снижения дотационности местных бюджетов угледобывающих регионов.

*Цель и задачи исследования*

Целью диссертационного исследования является развитие теоретико-  
методологических основ функционирования системы местного  
налогообложения для выработки обоснованных предложений по повышению  
эффективности местного налогообложения и укреплению доходной базы  
бюджетов муниципальных образований. Для достижения поставленной цели  
потребовалось решение следующих задач:

*обобщить*существующие научные взгляды на теоретико-методологические основы системы местного налогообложения и роль местных налоговых платежей в общественном развитии

*обосновать,*что реформирование системы местного налогообложения нуждается в конкретизации этого понятия как объекта изучения в качестве административно-территориальной подсистемы налоговой системы страны с соответствующими ей атрибутами;

*оценить*степень направленности существующих концепций и программ развития бюджетного и налогового федерализма в России на установление налогово-бюджетной автономии органов местного самоуправления;

*проанализировать*влияние системы местного налогообложения на перспективы социально-экономического развития муниципальных образований;

*оценить*рациональность существующей модели разграничения и распределения налогов между бюджетами разных уровней;

*выявить*влияние социально-экономического развития угледобывающих регионов на формирование налогового потенциала муниципальных образований (на примере муниципальных образований Восточного Донбасса);

*разработать*механизм распределения налоговых доходов между звеньями бюджетной системы страны, адекватный потребностям муниципальных образований при соблюдении фискальных интересов Российской Федерации в целом;

*сформировать*модели, способствующие оптимизации налоговой политики на местном уровне (на примере муниципальных образований Восточного Донбасса).

*Методологическая, теоретическая и эмпирическая основа*

***исследования***

Методологическая основа исследования базируется на фундаментальных трудах классиков экономической науки, работах отечественных и зарубежных специалистов по проблемам налогообложения и межбюджетных отношений, а также на материалах научных конференций, статей периодических изданий, монографических исследованиях, отечественном и зарубежном опыте в области микроимитационного моделирования налогообложения.

В работе использованы такие методы познания социально-экономических явлений как статистический, динамический, аналогический, индуктивный и дедуктивный, системный и комплексный подходы. Для получения, обработки и анализа исходных материалов использовались специфические методы исследования: анализ и синтез, моделирование, классификация, группировка и

**ДР-**

Эмпирическая база основана на официальных статистических данных

Госкомстата и Ростоблстата, данных администраций муниципальных

образований Ростовской области, нормативной и справочной литературе по

рассматриваемой проблеме. Представление аналитических моделей,

предусмотренных алгоритмом микроимитационного моделирования,

реализовано в среде электронных таблиц EXCEL.

***Теоретическая и практическая значимость работы***

Определяется доведением ряда теоретических положений и выводов по

исследуемым вопросам до конкретных практических рекомендаций и

предложений по совершенствованию системы местного налогообложения в регионе. Результаты исследования могут быть использованы для совершенствования экономического законодательства в сфере налогообложения. Система методов микроимитационного моделирования налогообложения позволяет выработать стратегию поведения государственных органов и органов местного самоуправления в налоговой политике региона и муниципальных образований. Теоретические выводы могут быть использованы при разработке программ методического обеспечения учебного процесса в преподавании учебной дисциплины «Налоги и налогообложение», «Бюджетная система РФ», «Государственные и муниципальные финансы», «Финансовые ресурсы территорий» и др.

***Концепция диссертационного исследования***

Разработка механизмов совершенствования системы местного налогообложения в регионе на концептуальной основе актуальна и перспективна. Обусловлено это тем, что одной из основных причин высокого уровня дотационности большинства муниципальных образований в регионе и стране является деградация местных налоговых платежей как источника доходов местных бюджетов. Авторская концепция диссертационного исследования основывается на определении места, роли и значения системы местного налогообложения в налоговой системе страны как финансовой основы социально-экономического развития муниципальных образований. Исходя из чего, доказана необходимость совершенствования системы местного налогообложения; разработан механизм распределения налоговых платежей между уровнями бюджетной системы, с учетом финансовых потребностей муниципальных образований и фискальных интересов страны; сформирована модель, способствующая оптимизации налоговой политики муниципальных образований (на примере угледобывающего региона Восточный Донбасс). ***Положения диссертации, выносимые на защиту***

Местные налоговые платежи — структурный элемент налоговой системы страны, имеющий специфические особенности, определяемые

экономической эффективностью их взимания, влиянием на уровень экономического развития муниципальных образований и направлением на удовлетворение общественных нужд населения конкретной административно-территориальной единицы.

В результате изменения качественного состава местных налоговых платежей с введением Налогового кодекса РФ происходит снижение значения местных налогов и сборов в отечественной налоговой системе, что подтверждает оценка роли налоговых платежей в социально-экономическом развитии муниципальных образований. В то же время позитивный опыт построения местных налоговых систем промышленно-развитых стран мира позволяет обосновать возможность его использования в России.

Сложившийся механизм налогового федерализма в России не позволяет обеспечить налогово-бюджетную автономию муниципальным образованиям. Поэтому существующие концепции и программы развития бюджетного и налогового федерализма в России требуют корректировки с целью полной функциональной наполняемости бюджетов муниципальных образований.

Действующее на данный момент преобладание нормативного метода распределения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы страны не способствует укреплению финансовой основы муниципальных образований, что свидетельствует о целесообразности создания качественно нового механизма распределения налоговых платежей в бюджетной системе РФ, основанного на сочетании фиксированного и кумулятивного методов.

Установление особого налогового режима с целью привлечения инвестиций и повышения налогового потенциала муниципальных образований становится необходимым для шахтерских городов, поскольку угольная отрасль, являвшаяся долгое время ведущей в экономике Восточного Донбасса, находится в состоянии глубокого кризиса.

Для эффективного преобразования системы местного налогообложения страны, особенно касающегося муниципальных образований угледобывающих регионов, усилий только федеральных и региональных органов управления

недостаточно. Комплексный подход к этой проблеме должен включать в себя практические меры по оптимизации налоговой политики муниципальных образований органами местного самоуправления с использованием методов микроимитационного моделирования.

*Научная новизна результатов исследования:*

обоснована авторская формулировка определения местных налогов, которая в отличие от существующих включает в экономическое содержание местных налогов их функцию рационально возможного удовлетворения общественных нужд населения, посредством социально-бытовой инфраструктуры данной административно-территориальной единицы;

доказана несостоятельность определенных в Налоговом кодексе РФ местных налоговых платежей в качестве основного источника доходов местных бюджетов, недостаточно отражающих интересы муниципальных образований;

обоснованы подходы к формированию нового механизма разграничения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы страны, которые заключаются в сокращении непосредственного участия регулирующих налогов в межбюджетном регулировании, соответствующей замене их собственными налогами, а также совместными, разграниченными на стабильной основе;

разработана микроимитационная модель анализа возможных последствий перераспределения имущественных налогов, которая позволяет оценить ожидаемые изменения совокупных бюджетных поступлений муниципальных образований в условиях реального и альтернативного законодательства, тем самым способствуя формированию целенаправленной налоговой политики органов местного самоуправления;

обоснована возможность использования микроимитационных моделей для разработки и обоснования зоны экономического благоприятствования в депрессивных регионах Восточного Донбасса с использованием льготного налогообложения.

***Апробация результатов исследования***

Результаты исследования нашли отражение и практическое внедрение в публикациях и выступлениях автора на всероссийских, межрегиональных, региональных межвузовских, внутривузовских научных и научно-практических семинарах и конференциях, проводимых: Обществом «Знание» России, Самарской государственной экономической академией, Пензенским государственным университетом, НИИ экономических проблем региона, Приволжским Домом Знаний; РГЭУ; Северо-Кавказским государственным техническим университетом и др. Основное содержание и результаты проведенных исследований изложены в 7 публикациях общим объемом около 1п. л.

***Структура диссертационной работы***

Структура диссертационной работы определена целью и задачами исследования и состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы (181 источник) и 27 приложений, 18 аналитических таблиц, 5 рисунков.

## Методологические основы организации налоговой системы, место и роль в ней местных налогов

В исследовании методологических основ любой налоговой системы необходимо придерживаться логики постепенного и последовательного проникновения в сущность явлений и процессов, характеризующих такую категорию как «налог». Сложность понимания природы налога обусловлена тем, что налог — это одновременно экономическое, хозяйственное и правовое явление реальной жизни [114]. Ещё в XIX в. эта особенность налога была отмечена русским экономистом М.М. Алексеенко: «С одной стороны, налог -один из элементов распределения, одна из составных частей цены, с анализа которой (т.е. цены) собственно и началась экономическая наука. С другой стороны, установление, распределение, взимание и употребление налогов составляет одну из функций государства» [2]. Прошло более ста лет и современные экономисты определяют налог как философскую и экономическую категорию и одновременно конкретную форму правовых взаимоотношений, закрепляемых в законодательном порядке при наполнении доходами казны государства (бюджета) [171].

В силу того, что налоги являются многоаспектной категорией, во все времена они исследовались с различных позиций, и именно этим можно объяснить существование различных дефиниций налога.

Основные определения понятий и налоговых терминов даны в Налоговом кодексе РФ (часть первая). В частности, «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» [76]. В данном случае, преобладает юридическая трактовка категории «налог». Однако определяющим в познании сущности налога является его экономическая составляющая [126],которая и в настоящее время не достигла завершающей стадии разработки и изучения. Это утверждение мы основываем на том, что понятие налога есть эволюционирующая категория, содержание которой изменяется вслед за развитием породившего его государства [73,С.20].Поэтому, с целью определения экономической сущности налогов, понимания глубинных процессов налоговой политики, с нашей точки зрения, имеет большое значение изучение теоретических концепций, разработанных как российскими, так и зарубежными экономистами и просветителями. Это позволит выработать приемлемые для России, целесообразные с экономической, фискальной и социальной точек зрения пути повышения эффективности, как всей налоговой системы страны, так и системы местного налогообложения в частности.

Основные налоговые теории стали формироваться в качестве законченных учений начиная с XVII в. и как свод важнейших принципов и положений получили наименование «Общая теория налогов». Основные её направления складывались под непосредственным воздействием экономического развития общества. Одной из самых первых общих налоговых теорий является «теория обмена», которая находится в тесной связи с учением о государстве как результате соглашения между гражданами. «При таких условиях теория обмена услуг являлась формальным отражением существовавших отношений» [155].

В эпоху просвещения в XVII-XVIII вв. возникает «теория выгоды» или «атомистическая теория». Её представителями во Франции были Себастьен Ле Претр де Вобан (1633-1707гг.) - «теория общественного договора» и Шарль Луи Монтескье (1689-1755гг.) теория «публичного договора». Они рассматривают налог как цену, уплачиваемую каждым гражданином государству за различные услуги (за охрану его личной и имущественной безопасности, защиту государства и др.). Положения «теории услуг» также развивали Дж. Милль, Т. Гобсс (1588-1679гг.), С. Вольтер (1694-1778гг.), О. Мирабо (1749-1791гг.), К. Виксель (1851-1926гг.), Э.Линдаль (1891-1960гг.), П. Самуэльсон и другие экономисты и мыслители. Некоторые положения данной теории встречаются и в работах современных экономистов, которые, в частности, определяют налог как своеобразную цену монополистической купли-продажи услуг государством при выполнении им своих функций [9]. Однако, сейчас признавая налог ценой за услуги государства, необходимо определить факторы, влияющие на ее уровень. Как и в любой другой цене, в основу налога кладутся затраты, связанные в данном случае с выполнением государством своих функций. Кроме того, на уровень налогов влияют спрос и предложение, политические, социальные и прочие факторы. Спрос исходит от общества - стремление к минимизации налогов; предложение диктует государство - установление максимально возможного налогового бремени. Столкновение интересов в любом более или менее демократическом обществе должно создать эффект оптимизации налоговой системы в каждый данный момент развития общества. В результате устанавливается «нормальная» цена равновесия - уровень ставок налогов, в основе которой лежат затраты государства на воспроизводство своих функций с учетом соотношения спроса и предложения. Вместе с тем, как нам кажется, во-первых, в современной российской налоговой системе, налоги являются как раз той ценой, которую общество не готово платить государству, а во-вторых, данная теория несет в себе скорее фискальную, чем экономическую сущность налогов.

В первой половине XIX в. швейцарский экономист Жан Симонд де Сисмонди (1773-1842гг.) в своём главном труде «Новые начала политэкономии» (1819г.) сформулировал теорию налога как «теорию наслаждения» [122]. В этот же период складывается теория налога как страховой премии, представителями которой выступили французский государственный деятель Адольф Тьер (1797-1877гг.) и английский экономист Джон Рамсей Маккуллах (1789-1864гг.). По их мнению, налоги - это страховой платеж, который вносится гражданами государству на случай наступления какого-либо риска. Однако, в отличие от истинного страхования, налоги уплачиваются не для того, чтобы при наступлении страхового случая получить сумму возмещения, а чтобы профинансировать затраты государства на обеспечение обороны и правопорядка. Кроме того, при взимании налогов нет четкой взаимосвязи между уплачиваемой суммой налога в бюджет и размером получаемой взамен выгоды от государства.

Тем не менее, все эти теории имеют свое право на жизнь с точки зрения обоснования необходимости налогов для выполнения государством своих функций.

## Мониторинг развития системы местного налогообложения в России и возможности использования позитивного опыта зарубежных стран

Необходимость анализа проблем, связанных с налогообложением, а также методологических подходов и методических инструментов их решения диктуется тем, что в настоящее время как на федеральном, региональном, так и местном уровне эти задачи решаются в разнообразных недостаточно связанных друг с другом структурно-организационных элементах системы государственной и муниципальной власти. Результатом такого разобщения при решении задач налогообложения является очевидное противоречие между отдельными нормативно-правовыми актами, прямо регулирующими или опосредованно связанными с налогообложением, между экономическими, социальными и политическими целями государства и финансовыми возможностями их достижения.

Значение анализа налогов отмечается еще в высказываниях русского экономиста Н. Тургенева почти двухвековой давности: «От недостатка предварительного исследования выбор налогов бывает часто невыгоден для правительства. Желая наложить подать на одного, правительство налагает оную на самом деле на другого. Желая введением подати ограничить прибыль купца, оно вместо того только заставляет потребителя платить за покупаемые товары дороже, выигрыш же купца не уменьшается. Иногда правительство, налагая большие подати на предметы роскоши, думает, что сии подати не причинят вреда никому кроме богатых и роскошных людей, но сии богатые люди без труда отказываются от потребления таких предметов, те же кои занимались перерабатыванием и продажею оных, вследствие уничтоженного требования. должны оставлять свои занятия, приниматься за другие или приходить в разорение» [134,С.138]. Тем самым, автор призывает к «предварительному исследованию» и анализу налогов и налогообложения в целом.

Под анализом налогов понимают метод исследования и контроля налогов путем разложения и расчленения всей совокупности налоговой системы и налоговых правоотношений, налогового механизма и элементов налога на составные части (анализ), сопоставления и группировки этих частей (синтез), установления между ними связей и взаимосвязей, степени влияния с целью эффективного управления, планирования и прогнозирования [127,СЛ26]. Для достижения целей анализа налогов, необходимо решить ряд конкретных задач, основные из которых состоят в определении:

научной и практической обоснованности налоговых платежей;

экономической и фискальной целесообразности и эффективности отдельных видов налогов и сборов;

анализа налогов по элементам;

соответствия налоговой системы принципам налогообложения;

выявление налогового потенциала как страны в целом, так и регионов, местных бюджетов и налогоплательщиков;

изучение уровня собираемости налогов и факторов влияющих на нее и др.

Немаловажной задачей анализа налогов, на наш взгляд, является определение эффективности распределения налогов между уровнями бюджетной системы.

Весь перечень местных налогов и сборов можно классифицировать по нескольким однотипным группам. Такая классификация позволяет не только анализировать роль местного налогообложения в формировании бюджетных доходов и специальных местных целевых денежных фондов, но и осуществлять действенный контроль за их сбором [171].

Однако, анализ местных налогов и сборов, необходимо провести в соотношении с изменениями, которые произошли с принятием Налогового кодекса РФ. Так, частью первой Налогового кодекса установлен по существу, закрытый перечень налогов и сборов в РФ. Одновременно с этим предусмотрено положение о том, что не могут устанавливаться региональные и местные налоги и (или) сборы, не предусмотренные настоящим Кодексом [76]. Данная мера была крайне необходима в целях обеспечения единства налоговой системы России. Вместе с тем, отмена тринадцати видов местных налогов и сборов, по мнению специалистов, приведет в итоге к тому, что местные бюджеты потеряют не менее 13,6 млрд. руб. в год [109].А при введении налога на недвижимость, оставшиеся три местных налога: на наследование и дарение, на рекламу и местные лицензионные сборы - дадут всего около 1% доходной части бюджета. Таким образом, происходит сокращение доли местных налогов в 14 раз (с 14 %до 1%) [69] . Эти цифры достаточно малы в сравнении со структурой доходов муниципальных бюджетов в других странах (табл.7).

## Особенности социально-экономического развития угледобывающих регионов и их влияние на формирование налогового потенциала местных бюджетов

Сложившаяся на сегодняшний день кризисная ситуация в области местного налогообложения в России и тенденция дальнейшего ухудшения положения наиболее остро выступает на фоне социально-экономического состояния угледобывающих регионов.

Практически половина из 230 шахт и разрезов (а значит и шахтерских поселений) сосредоточена в Кемеровской и Ростовской области, а также в Республике Коми. В 64 шахтерских городах и поселках жизнь людей напрямую связана с положением угольных предприятий. Доля горняков здесь колеблется от 20до 80% экономически активного населения [27].

Восточный Донбасс занимает 12% территории Ростовской области. В настоящее время производственная структура данного региона определяется угледобывающими предприятиями АО «Ростовуголь», АО «Гуковуголь», АО «Обуховское» и АО «Шахтострой». Из 23 городов Ростовской области - 8 шахтерских (Шахты, Новошахтинск, Донецк, Гуково и др.), в регионе проживает 18,5% от общей численности населения области.

XX век оставил экономическое пространство региона неоднородным и дезинтегрированным, с большим количеством внутренних деформаций. Угольная отрасль, являвшаяся долгое время ведущей в экономике Восточного Донбасса, находится в состоянии глубокого кризиса, усугубляя при этом положение шахтерских городов. В настоящее время социально-экономическая ситуация в регионе может быть охарактеризована как сложная, что обусловлено в первую очередь неопределенностью положения работников (в том числе бывших) угледобывающих предприятий и членов их семей, в связи со свертыванием угледобычи. Монопродуктовая (угольная) ориентация шахтерских городов, складывающаяся годами, придает особую остроту социально-экономическим проблемам (табл. 16).