

РОЛЬ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В ФОРМИРОВАНИИ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

¹Алиев Б.Х., ²Джардисов Д.Х.

¹ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет», Махачкала, Россия (367000, г.Махачкала, ул.Гаджиева, 43А), abd16@yandex.ru

²УВО «Институт финансов и права», Махачкала, Россия (367000, г.Махачкала, ул.Казбекова, 39А), ddzhardisov@mail.ru

В статье раскрываются роль фискальных инструментов в формировании бюджетной системы Российской Федерации. Определены факторы, влияющие на совершенствование системы налогообложения, приводящие к увеличению доходов бюджета без ущерба финансовому состоянию налогоплательщиков. Обоснованы критерии оптимизации налогообложения доходов физических лиц, организаций, что позволило автору сделать вывод о том, что российская система налогообложения все еще не является совершенной, и установление оптимального размера налоговой нагрузки остается быть одной из ключевых задач государственной налоговой политики. В российской налоговой системе сложилась такая методика формирования доходов бюджетов нижестоящих уровней государственной и муниципальной власти. Бюджетная политика, действующая на сегодня в Российской Федерации, сформирована по принципу финансирования нижестоящего бюджета вышестоящим бюджетом, что противоречит декларации о самостоятельности бюджетов. Поэтому со времени экономических преобразований в экономике страны все еще сохраняется принцип централизации государством финансовых ресурсов с последующим их перераспределением по уровням бюджетов для сохранения социальной стабильности и экономической равномерности в развитии всего общества. Таким образом, финансовая поддержка региональных и местных бюджетов существует с самого начала экономических реформ.

Ключевые слова: налогообложение физических лиц, оптимизация налогообложения, налоговое бремя, прогрессивная шкала налогообложения доходов, налог на прибыль организаций, принципы налогообложения, бюджетный федерализм, фискальный федерализм.

TAXATION ROLE IN FORMATION OF THE BUDGETARY SYSTEM OF THE RUSSIAN FEDERATION

¹Aliev B.K., ²Dzhardisov D.H.

¹Dagestan state university, Makhachkala, Russia (367000, Makhachkala, Gadzhiyev St., 43A), abd16@yandex.ru

²Institute of Finance and Law, Makhachkala, Russia (367000, Makhachkala, Kazbekov St., 39A), ddzhardisov@mail.ru

In article reveal a role of fiscal tools in formation of the budgetary system of the Russian Federation. The factors influencing improvement of system of the taxation, leading to increase in the income of the budget without damage to a financial condition of taxpayers are defined. Criteria of optimization of the taxation of the income of natural persons, the organizations that allowed the author to draw a conclusion that the Russian system of the taxation still isn't perfect are proved, and establishment of the optimum size of tax burden it is necessary to be one of key problems of the state tax policy. In the Russian tax system there was such technique of formation of the income of budgets of subordinate levels of the state and municipal authority. The budgetary policy operating for today in the Russian Federation is created by the principle of financing of the subordinate budget by the higher budget that contradicts the declaration on independence of budgets. Therefore since economic transformations in national economy the principle of centralization by the state of financial resources with the subsequent their redistribution on levels of budgets for preservation of social stability and economic uniformity in development of all society still remains. Thus, financial support of regional and local budgets exists from the very beginning of economic reforms.

Keywords: taxation of natural persons, optimization of the taxation, tax burden, ascending scale of the taxation of the income, income tax of the organizations, principles of the taxation, budgetary federalism, fiscal federalism.

Вхождение российской экономики в фазу рыночных отношений сопровождалось резким усилением инфляционных тенденций. Многократный рост цен выдвинул в число первоочередных задач разработку и реализацию антиинфляционных мер как основы формирования благоприятного производственного и инвестиционного климата. Нарастание инфляционных процессов в переходный период привело к резкому обесцениванию бюджетных средств и

увеличению дефицита госбюджета, что объективно вынудило государственные органы управления повышать налоги.

Наличие громоздкого госсектора, несущего груз диспропорций и структурных перекосов социалистической экономики, заставляло поддерживать высокий уровень государственных расходов, что требовало соответствующей доходной части, формируемой в основном за счёт налоговых поступлений.

Таким образом, можно констатировать, что становление налогово-распределительных отношений в России происходило в обстановке, которая лишала возможности создавать её исходя из перспективных задач реформирования экономики, а не сиюминутной целесообразности. Искать конструктивный выход из такой ситуации очень сложно, поскольку бюджетный кризис делает крайне трудной задачу снижения налогового бремени. Однако в таких условиях и высокие налоговые ставки не могут решить проблему дефицита бюджетных средств, а способны лишь окончательно подорвать финансовые стимулы предприятий.

На практике так и случилось. Рост налоговой нагрузки спровоцировал резкое сужение числа платёжеспособных агентов (к 1998 г. доля убыточных предприятий в целом по реальному сектору составила 53%), а также уход в тень все большего числа производителей. Острее налоговое бремя ощущалось в период высокой инфляции, когда налоговые изъятия сопровождалась выплатой фирмами инфляционных налогов, что дополнительно урезало финансовые источники возмещения производственных затрат и осуществления накоплений. [3]

Инфляция в сочетании со спадом производства и резкими колебаниями конъюнктуры поставила формирование рациональной налоговой системы в разряд самых приоритетных задач. Однако выбор пакета налоговых инструментов (как и рекомендаций по другим направлениям реформы - либерализации цен, приватизации, денежно-кредитному и валютному регулированию) происходил в отрыве от объективных условий и потребностей развития экономики. Сегодня очевидно, что существующая налоговая стратегия нуждается в смене приоритетов, а налоговая система в значительной либерализации.

Рестриктивный, фискальный характер, сформированный на этапе реформ налоговой системы, её перегруженность, запутанность законодательства сыграли не последнюю роль в углублении трансформационного кризиса и криминализации экономики. [3]

Ужесточение налоговой политики, сопровождавшееся становлением жесткой бюджетной системы финансирования, - постоянное направление деятельности экономических органов на протяжении переходного периода. В настоящий момент фискальная ориентация налоговой системы по-прежнему является важнейшим препятствием для экономического оживления и роста деловой и инвестиционной активности.

Однако необходимо признать, что в полной мере налоговая система в ее нынешнем виде не

выполняет ни фискальную, ни стимулирующую функции. Она создает препятствия простому воспроизводству, не говоря уже о расширенном, что позволяет говорить о необходимости комплексной реформы. Для её успешного проведения необходимо выработать общую стратегию, в рамках которой должны быть системно увязаны такие блоки экономического механизма, как ценовая инвестиционная политика, комплекс мер по созданию класса эффективных собственников (в том числе формирование правового обеспечения и защиты), финансовая и денежно-кредитная политика, налоговая стратегия, меры по социальной защите населения и другие.

В Российской Федерации, являющейся федеративным государством, бюджетные отношения являются частью финансово-распределительных отношений, которые обеспечивают вертикальное перераспределение доходов между различными уровнями власти. При этом следует отметить, что налоги выполняют роль основного инструмента, посредством которого и происходит такое перераспределение.

Характер распределительных отношений зависит от того, в каких пропорциях зачисляются налоги по уровням бюджета. Также важное значение для характеристики налоговых отношений имеет направление движения этих средств от федерального бюджета к местному бюджету или от местного бюджета к федеральному бюджету.

Термин «фискальный» является частью другого комплексного понятия - «фискальный федерализм», тем самым обозначая ещё один пласт сложных бюджетно-налоговых взаимосвязей - перераспределение валового общественного продукта с помощью фискальных инструментов в условиях бюджетного федерализма.

Понятие «межбюджетные отношения» раскрывается на практике посредством правового функционирования системы равноправного распределения налоговых доходов по звеньям бюджетной системы. Принцип равноправия такого рода распределения означает для конкретной налогово-бюджетной практики выполнение двух условий: при распределении налоговых доходов за критерий принимается экономико-финансовый потенциал региона и методы управления процессом наращивания этого потенциала; в качестве условия принимаются социально-экономические потребности региона и усилия органов власти и управления по их обеспечению. Этот критерий определяется в свою очередь критерием растущих потребностей.

Анализ роли фискальных инструментов при формировании разноуровневых бюджетов целесообразно начать с краткого анализа экономических основ построения фискального федерализма по следующим основным направлениям: распределение налоговых доходов и полномочий по администрированию налогов и платежей между уровнями государственной власти; распределение расходных обязательств между уровнями бюджетной системы; решение вопросов осуществления финансовой помощи бюджетам нижестоящего уровня и вопросы межбюджетного выравнивания.

Теоретически распределение налогов между уровнями государственной власти может следовать принципам децентрализации расходных обязательств. Структура и состав налоговой системы Российской Федерации приведены в таблице 1.

Таблица 1

Структура и состав налоговой системы РФ

Уровень бюджета в бюджетной системе РФ		Виды налогов и сборов
1.	Федеральный бюджет	1) налог на добавленную стоимость; 2) акцизы на отдельные виды товаров (услуг) и отдельные виды минерального сырья; 3) налог на прибыль организаций; 5) налог на доходы физических лиц; 6) государственная пошлина; 9) налог на добычу полезных ископаемых; 10) сбор за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами; 11) водный налог; 12) федеральные лицензионные сборы.
2.	Региональный бюджет	1) налог на имущество организаций; 2) транспортный налог; 3) налог на игорный бизнес; 4) региональные лицензионные сборы.
3.	Местный бюджет	1) земельный налог; 2) налог на имущество физических лиц; 3) налог на рекламу; 4) местные лицензионные сборы

Источник: составлено автором на основании Налогового кодекса РФ.

Данные таблицы 1 показывают, что российская система налогообложения в основном концентрируется на федеральном уровне бюджетной системы, за которым закреплены все основные налоги и количество их составляет 2/3 всей налоговой системы Российской Федерации. Такой подход к закреплению налогов за уровнями бюджетной системы, безусловно, продиктован проводимой в стране государственной налоговой политикой, формирующей систему специфических налоговых отношений.

Специфика этих отношений состоит в том, что при официально объявленной политике финансового федерализма, который предполагает самостоятельность бюджетов всех уровней бюджетной системы, и соответственно, достаточность финансовых источников этих бюджетов, их доходы в основном формируются, в основном, их трансфертов, предоставляемых из федерального бюджета. Это означает, что на декларативном уровне принцип федерализма существует, а на практике доходы местных бюджетов формируются по остаточному принципу. Это доказывается тем, что при такой же расходной нагрузке как на федеральный бюджет, консолидированные бюджеты регионов в совокупности имеют доходных источников более чем наполовину меньше чем федеральный бюджет (см. табл. 2).

Таблица 2.

Исполнение консолидированного бюджета РФ без учета бюджетов внебюджетных социальных фондов в млрд. руб.*

Годы исполнения	Консолидированный бюджет РФ					
	Федеральный бюджет		КБ субъектов РФ			
	Доходы	Расходы	Бюджеты субъектов РФ		Бюджеты муниципальных районов	
Доходы			Расходы	Доходы	Расходы	
2012	12855,5	12895,0	6867,6	7118,8	1288,9	1289,9
2013	13019,9	13342,9	6849,1	7448,4	1400,1	1405,8
2014**	12951,0	11639,2	6727,3	6554,7	1 245,8	1214,8

*Данные приведены без учета бюджетов городских и сельских поселений, бюджетов внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга, бюджетов городских округов.

** Данные приведены на 01.12.2014 г.

Источник: составлено автором на основе данных <http://info.minfin.ru>

Данные об исполнении бюджетов, приведенные в гистограмме на рис. 1, показывают динамику исполнения местных бюджетов по Российской Федерации. Если региональные бюджеты составляют почти половину доходов федерального бюджета, то местные бюджеты как по доходам, так и по расходам составляют более чем в шесть раз меньше федерального бюджета.



Рис 1. Динамика доходов и расходов, бюджетной системы РФ

Источник: составлено автором.

Таким образом, анализ основ фискального федерализма показывает, что одной из важнейших проблем устройства федеральных фискальных систем является распределение прав и обязанностей в области налогообложения, расходования средств и экономического регулирования между различными уровнями государственной власти. Это распределение может принимать различные формы, от исключительного контроля над определёнными функциями, до совместной деятельности в той или иной сфере компетенции. Организационные положения при совместной деятельности также могут принимать различные формы. Так, в области налоговой политики один уровень государственной власти может определять базу определённого налога, в то время как другой уровень - устанавливать ставки налогообложения. Доходы от определённого налога могут также совместно использоваться различными уровнями государственной власти. Подобным же образом функции выделения средств и исполнения программ могут быть разделены между разными уровнями государственной власти.

Разрешение проблемы распределения функций, как правило, приводит к возникновению несоответствия между доходами, находящимися в распоряжении определённого уровня государственного управления и его обязанностям по расходам. Величина и природа несоответствия определяют способ организации финансовых отношений между уровнями государственного управления, в особенности объёмы и критерии трансфертов между уровнями государственного управления. Организация финансовых отношений между различными уровнями может также привести к тому, что один из уровней сможет оказывать влияние на другой, или

полностью его контролировать с помощью финансовых средств.

В российской налоговой системе сложилась такая методика формирования доходов бюджетов нижестоящих уровней государственной и муниципальной власти. Бюджетная политика, действующая на сегодня в Российской Федерации, сформирована по принципу финансирования нижестоящего бюджета вышестоящим бюджетом, что противоречит декларации о самостоятельности бюджетов. Поэтому со времени экономических преобразований в экономике страны все еще сохраняется принцип централизации государством финансовых ресурсов с последующим их перераспределением по уровням бюджетов для сохранения социальной стабильности и экономической равномерности в развитии всего общества.

Таким образом, финансовая поддержка региональных и местных бюджетов существует с самого начала экономических реформ. Каково положение межбюджетных отношений на нынешний бюджетный период показывает данные, приведенные в таблице 3.

Таблица 3

Межбюджетные трансферты из федерального бюджета бюджетам субъектов Российской Федерации на 2014 - 2017 годы

Межбюджетные трансферты	2014 исполнение	2015 (проект закона)	2016 (проект закона)	2017 (проект закона)
Всего	1577390,5	1556 282,5	1451282,3	1628623,9
Дотации	747 124,3	659 378,4	657 368,7	689 557,5
Субсидии	397 446,9	361 633,1	298 471,5	357 935,6
Субвенции	338 536,3	329 378,8	321 755,4	325 154,1
Иные межбюджетные трансферты	94 282,9	205 892,2	173 686,7	255 976,7

Источник: Приложение № 13 к пояснительной записке к проекту федерального закона "О Федеральном бюджете на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов": <http://asozd2.duma.gov.ru/>

Данные таблицы 3 показывают, что финансовая поддержка местных бюджетов из федерального бюджета имеет тенденцию к росту. И это означает, что государство будет продолжать финансовую политику, основанную на централизации основных финансовых ресурсов общества и перераспределении этих средств, для выравнивания экономического развития регионов страны.

С точки зрения налоговой политики, основным вопросом, возникающим при предоставлении фискальной автономии региональным правительствам, является проблема наличия права у органов власти того или иного уровня бюджетной системы определять налоговые ставки на своей территории. С одной стороны, необходимо ограничить автономию субнациональных органов власти в вопросах определения налоговой базы на уровне административно-территориального образования, так как установление дополнительных налоговых льгот и т.д. может привести к искажениям в размещении ресурсов между административно-территориальными образованиями. В случае, если местные органы власти не вправе оказывать влияние на ставки налогов, они не в состоянии изменить уровень оказываемых государственных услуг в соответствии с региональными предпочтениями.

Вопрос о фискальной автономии субнациональных органов власти напрямую зависит от их предполагаемой роли в экономической системе государства. В случае, если экономическая роль административно-территориальных образований сводится к практическому осуществлению политики, разработанной на высших уровнях власти, нет необходимости в предоставлении им широкой фискальной автономии. Если же, напротив, ожидается, что субнациональные органы власти будут осуществлять собственные расходные программы, а также независимо определять объем и качество оказываемых на соответствующем уровне государственных услуг, то их неспособность изменять налоговые ставки, а, следовательно, и объем бюджетных доходов, является серьёзной проблемой, возникающей в результате несоответствия ожиданий и потребностей населения фактическим доходным возможностям властей. В числе основных аргументов против предоставления широкой фискальной автономии субнациональным органам власти называются повышение риска возникновения межрегиональных или межмуниципальных диспропорций в экономическом развитии, а также ослабления контроля над макроэкономической ситуацией в стране со стороны центрального правительства. [5]

Простота администрирования, а также экономия на масштабах налогового администрирования, также входят в число аргументов сторонников централизованных налоговых систем. Тем не менее, в большинстве стран мира полномочия по администрированию и регулированию отдельных налогов передаются на нижние уровни государственной власти.

Мировой опыт налогообложения показывает, что налоги и сборы, закреплённые за субнациональными органами власти, значительно различаются в разных странах. В большинстве стран (как индустриально развитых, так и развивающихся; как в странах с федеративным, так и с унитарным государственным устройством) взимается несколько субнациональных налогов. В целом, можно утверждать, что в индустриально развитых странах поступления подоходного налога с физических лиц играют большую роль в доходах субнациональных бюджетов, чем в развивающихся странах, хотя в англосаксонских государствах также велико значение налогов на имущество.

Главным преимуществом традиционной теории фискального федерализма является децентрализация, которая зависит от двух факторов:

– децентрализация поощряет конкуренцию между региональными и местными органами государственной власти, что, с одной стороны, предоставляет средство для автоматического применения санкций к неэффективно работающим органам власти (может произойти отток ресурсов из подчинённых им административных единиц), а с другой - позволяет гражданам выбирать для своей деятельности административные единицы с подходящим набором общественных услуг;

– местные органы власти и потребители услуг на субнациональном уровне лучше знают

свои предпочтения и местную обстановку. Более того, должностные лица на местах находятся ближе к своим избирателям и, соответственно, должны быть в большей степени подотчётны им.

В последнее время к достоинствам децентрализации стали также относить создание механизма уравнивания властных полномочий на различных уровнях управления для того, чтобы предотвращать их излишнее вмешательство в рыночные отношения, и, в общем плане, привести в соответствие побудительные мотивы действий органов управления и граждан. Другими словами, федерализм способен создавать дополнительные сдержки и противовесы в органах власти, как, например, разделение полномочий между ветвями правительства [6].

Недостатки децентрализации проистекают из тех же источников, что и недостатки рыночной системы. К наиболее важным из них относится существование экстерналий, общественных благ и эффект масштаба.

В целом эффективность достигается в случае, если, так называемая, «область получения выгод» от общественного блага совпадает со сферой компетенции органа власти, предоставляющего это благо. По этой причине национальное правительство обладает преимуществами в предоставлении национальных общественных благ и имеет дело с внешними эффектами, возникающими вследствие деятельности (или бездействия) субнациональных правительств. Некоторые из наиболее важных общественных благ в национальном масштабе включают сохранение внутреннего общего рынка, который обеспечивает беспрепятственный поток товаров и факторов производства через различные сферы компетенции, поддержание стабильности денежной системы, национальной обороны, и мер по гармонизации налогообложения, расходов и норм.

Список литературы

1. Абдулгалимов А. М. Теория возникновения и развития налогообложения/ Монография.- М., МГУ, Издательство «ГЕИС», 2004. – С. 98-99
2. Барулин С.В. Теория и история налогообложения. Учебное пособие - М.: «Экономистъ», 2006. - 345с.
3. Сажина М. А. Налоговая политика государства. - М.: Университетский гуманитарный лицей, 2003.
4. Налоги и налогообложение. Учебное пособие. Под ред. Черника Д.Г. - М., 2010. – 367 с.
5. Султанов Г.С., Алиев Б.Х., Глотова В.Г. Стимулирование инвестиционной деятельности компаний налоговыми методами: мировая практика // Фундаментальные исследования. 2015. № 9-2. С. 379-383.
6. Алиев Б.Х., Аристархова М.К., Башкирова Н.Н., Буссе Р., Викторова Н.Г., Вишневская

Е.Н., Вишневский В.П., Гончаренко Л.И., Гварлиани Т.Е., Грачев М.С., Греков И.Е., Гринкевич Л.С., Гурнак А.В., Дербенева В.В., Евстигнеев Е.Н. и др. Налоги и налогообложение. Палитра современных проблем. Монография для магистрантов, обучающихся по программам направления «Финансы и кредит» / Под редакцией И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. Москва, 2014. Сер. Magister

Рецензенты:

Шахбанов Р.Б., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет» ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет», г. Махачкала.

Раджабова З.К., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Мировая экономика и международный бизнес» ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет», г. Махачкала.