

**О.А. Лях
Л.С. Гринкевич**

РЕГИОНАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА

**СУЩНОСТЬ,
НАПРАВЛЕНИЯ
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РФ



**НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ
ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ**

О.А. Лях, Л.С. Гринкевич

**РЕГИОНАЛЬНАЯ НАЛОГОВАЯ ПОЛИТИКА:
СУЩНОСТЬ, НАПРАВЛЕНИЯ
СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ**



Томск – 2010

УДК 657.6

Л 98

Л 98 Лях О.А., Гринкевич Л.С. Региональная налоговая политика: сущность, направления совершенствования. – Томск: Изд-во НТЛ, 2010. – 240 с.

ISBN 978-5-89503-447-7

В современной научной литературе нет устоявшегося взгляда на сущность налоговой политики, спорными остаются вопросы формирования и целеполагания налоговой политики, эффективности механизмов её реализации. Отметим также недостаточность научной литературы по данному направлению, в том числе по региональному уровню налоговой политики. В этой связи тем более интересной является представленная монография, систематизирующая сущность и содержание налоговой политики России и особенности её реализации на региональном уровне. Исследование региональной налоговой политики сопровождается оценкой её результативности с позиции влияния на финансовые потоки в регионе и управление налоговым потенциалом территории.

УДК 657.6

ISBN 978-5-89503-447-7

© О.А. Лях, Л.С. Гринкевич, 2010

© Томский госуниверситет, 2010

© Оформление. Дизайн. ООО «Издательство НТЛ», 2010

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	4
Глава 1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ	5
1.1. Эволюция научных подходов к формированию налоговой политики	5
1.2. Содержание и сущность налоговой политики	20
1.3. Элементы налоговой политики	27
Глава 2. ОСОБЕННОСТИ РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ	48
2.1. Зарубежный опыт осуществления налоговой политики	48
2.2. Основные направления и инструменты осуществления налоговой политики в Российской Федерации	67
2.3. Региональная налоговая политика	82
Глава 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ РЕГИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ	112
3.1. Оценка результатов осуществления налоговой политики	112
3.2. Налоговая база и налоговый потенциал как инструменты региональной налоговой политики	123
3.3. Региональная налоговая политика и межбюджетные отношения в Российской Федерации	158
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	175
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ	182
ПРИЛОЖЕНИЯ	192

ВВЕДЕНИЕ

Налоговая политика призвана быть важнейшим составным звеном экономической политики государства, обеспечивающим формирование федерального, региональных и местных бюджетов, содействующим развитию производства, предпринимательства, стимулирующим инвестиционную деятельность.

Долгое время основной упор при разработке налоговой политики на всех уровнях власти делался не на регулируемую (экономическую) функцию налогов, а на фискальную – максимально возможный в краткосрочной перспективе рост налоговых поступлений в бюджет. В результате современная российская налоговая система характеризуется яркой фискальной ориентацией и требует совершенства, так как не обеспечивает необходимого наполнения доходов бюджетов всех уровней.

Одной из сложнейших задач проводимой налоговой политики является реализация мер по созданию налоговой системы, обеспечивающей эффективное регулирование экономических процессов, связанных с формированием, распределением и использованием доходов.

Назрела необходимость внедрения системы обоснованного выравнивания налоговых изъятий в различных секторах экономики с учетом их особенностей, в целях стимулирования инвестиционно-воспроизводственных процессов и регулирования перелива отраслевого капитала.

Не менее важной признается проблема выработки оптимального и эффективного разграничения полномочий по установлению, взиманию и перераспределению налогов между уровнями государственного управления.

В представленной монографии исследуется сущность региональной налоговой политики, методические подходы к формированию современной налоговой политики в Российской Федерации с учетом зарубежного опыта и специфических особенностей России как сложной многоуровневой иерархической системы.

Глава 1. МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

1.1. Эволюция научных подходов к формированию налоговой политики

Роль и значение налогов в жизни современного общества характеризуются их целевым функциональным предназначением (определяемым государством в лице его органов), институтами, которые используются для реализации этого предназначения (учреждаемыми в каждом государстве в соответствии с принятым в нем общественно-политическим устройством), и принципами, определяющими порядок, формы и пределы реализации государством своих налоговых полномочий.

Взгляды на налоги (и на государственную власть, взимающую эти налоги) начиная с далекого прошлого и до настоящего времени претерпевали серьезные изменения.

Эволюция взглядов теоретиков-мыслителей показывает, какое место занимали налоги в жизни общества. Если проанализировать эволюцию взглядов мыслителей на природу налога за последние три столетия, то заметим, что во времена, когда преобладало мнение о налоге как о плате (цене) за государственные услуги, государство воспринималось как отдельный хозяйствующий субъект, оказывающий, как и обычные предприятия и организации, услуги остальному обществу. Однако исходя из специфичности оказываемых им услуг, государство занимало среди них особое место. Особенность государства, специфичность оказываемых им услуг определялись, прежде всего, его могуществом и властью, а в остальном его приравнивали к обычным хозяйствующим субъектам. И как тогда полагали, за услуги, оказываемые государством, также нужно платить.

Более 200 лет назад основоположник классической буржуазной политэкономии А. Смит создал учение о закономерностях эволюции государственных финансов. В качестве исходной, наиболее примитивной формы государственных доходов, свойственной древним государственным

ным образованиям, основанным на ведении натурального хозяйства, он называл доход от государственной собственности (в основном, государственных земель)¹. И лишь позднее, со становлением и развитием национальных рынков, с появлением городов начинают появляться налоги и складываться налоговая система – как более или менее упорядоченная система отношений, связывающих государство и его граждан по поводу изъятия части доходов (иногда и имущества) для целей их централизованного использования.

В финансовой науке вопросами налогов и налогообложения занимались многие видные ученые. Они пытались разработать научно-обоснованные концептуальные модели налоговых систем, определить принципы их построения, сформулировать роль, значение и функции налогов в экономике. При этом следует понимать, что на их взгляды определенное влияние оказывали конкретные исторические и общественно-политические условия, уровень развития экономических отношений, национальные традиции.

Формированию научных представлений о налогах как экономической категории предшествовали представления о налоговых формах взаимоотношений государства в лице верховной власти и граждан, основанные на совершенствовании практического опыта обложения. Древние философы (Ксенофонт и Аристотель) предлагали разнообразить источники доходов государства, не ограничиваясь лишь налогами («гнетом») на побежденные народы. Вслед за ними средневековые схоласты и философы духовного возрождения (Ф. Аквинский) в теологических, философских и юридических сочинениях давали рекомендации относительно финансовой нравственности, призывая правителей вводить налоги на граждан только в период чрезвычайных ситуаций как «помощь» государству².

Под влиянием общественно-политических и исторических процессов, произошедших в обществе, государстве и экономике, изменился характер налоговых отношений. Эти изменения предопределили необходимость систематического исследования проблем налогообложения.

¹ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Соц-экизд., 1962. – С. 58.

² Антология экономической классики [Предисловие И.А. Столярова]. – М.: МП Эконов. Ключ, 1993. – С. 5-6.

Широкое развитие такого рода исследования получили начиная с XVII века. В результате обоснования практики налогообложения возникли различные концептуальные модели налоговых систем или налоговых теорий. Каждая из них выдвигает свои принципы построения налоговой системы, определяет ее состав и структуру, роль, значение и функции налогов в экономике.

Возникновение и развитие торгового капитализма повлекло за собой необходимость изучения сферы денежного обращения. В рамках этих исследований произошло выделение государственных доходов и расходов, а налоги начинают рассматриваться как постоянный, но не временный источник доходов государства. Работы мыслителей того времени основываются на взаимосвязи теории и практики, но в них можно проследить все большее влияние именно теоретических разработок. Меркантилисты (Д. Локк, Т. Гоббс) (XVII в.) обсуждали вопрос о том, какие налоги наиболее предпочтительны – прямые или косвенные, не отрицая абсолютного права государей облагать подданных налогами. Таким образом, ученые не отрицали взаимосвязи налогов с экономическим процессом, считая налоги неотъемлемой частью государственных финансов. В своих теориях они обосновывали существование налога, давали ему различные определения, предлагали наиболее благоприятные с точки зрения налогоплательщика и экономики объекты обложения.

Под влиянием Великой французской революции и технического прогресса (XVIII в.) произошел перелом в научных воззрениях на налоги, связанный со школой физиократов (Ф. Кэнэ, О. Мирабо, А. Тюрго). Впервые были поставлены вопросы о справедливости обложения, об источниках дохода и др. Расширение поля исследования, включение в него новых вопросов оказало и положительное влияние на формирование классической теории налогообложения³.

Системность во взглядах на роль налогов в экономике внес А. Смит. В своем сочинении «Исследование о природе и причинах богатства народов» (1776 г.) он отметил, что формирование налоговой системы происходит на достаточно высоком уровне развития государства и что налоговая система – это более или менее упорядоченное и систематическое изъятие части доходов самостоятельных хозяйствующих субъек-

³ Майбурд Е. Введение в историю экономической мысли. – М., 1996. – С. 86, 88.

тов в пользу государства. Но самым весомым в учении являются выдвинутые им четыре принципа налогообложения: равномерность, определенность, удобство уплаты, дешевизна⁴. А. Смит, как и другие представители классической буржуазной политической экономии (У. Петти, Ж.Б. Сей, Дж. Милль), считал экономику устойчивой и саморегулируемой системой, в которой спрос рождает предложение, а при переизбытке любого из них происходит самоуравновешивание системы путем перелива капитала производителей в дефицитные отрасли хозяйства. Саморегулирование экономики происходит под влиянием «невидимой руки рынка». Государство при этом должно выполнять лишь возложенные на него функции: охрану права собственности и обеспечение развития свободного рынка. Налоги рассматривались как источник покрытия затрат государства на эти цели. «Полемика же велась вокруг принципа справедливости их взимания (равномерного или прогрессивного) и части изъятия, обусловленной фискальной потребностью»⁵.

В XIX в. получила свое распространение теория наслаждения, автором которой является швейцарский экономист Ж. Симонд де Сисмонди. В своем главном труде «Новые начала политэкономии» (1819 г.) он сформулировал теорию налога как теорию наслаждения. Так, он считал, что уплата налогов – это оплата общественных наслаждений, которые получает налогоплательщик от государства. «Деньги, уплачиваемые в виде налогов, выгодно употребляются, с одной стороны, если все взято во имя общественных наслаждений и, действительно, идет на эти наслаждения, а не удовлетворение тщеславия или страстей правителей. Налог есть цена, уплачиваемая гражданином за получаемые им наслаждения»⁶.

На позиции теории жертвы стоял русский экономист Николай Тургенев. В своем трактате: «Опыт теории налогов» (1918 г.) он говорит о налоге как о пожертвовании на общее пользование. Свою актуальность теория жертвы сохранила до первых десятилетий двадцатого столетия.

⁴ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Соцэкгиз, 1962. – С. 16.

⁵ Налоги и налогообложение / под ред. М.В. Романовского, О.В. Врублевской. – СПб.: Питер, 2000. – С. 72.

⁶ Пушкарёва В.М. История финансовой мысли и политики налогов. – М.: ИНФРА. – М., 1996. – С. 63.

В начале XX века в России, а позднее и в Советском Союзе, придерживались этой же точки зрения. Министр финансов Российской империи С.Ю. Витте говорил о налогах как о «принудительных сборах (пожертвованиях) с дохода и имущества подданных, взимаемых в силу верховных прав государства ради осуществления высших целей государственного общежития»⁷. В 20-е годы XX века советская финансовая наука придерживалась такого же определения налога: «Налогам называются принудительные сборы, взимаемые государством или уполномоченными им публично-правовыми органами, в силу права верховенства, без какого-либо эквивалента со стороны государства на основании изданного закона, и идущие на покрытие общегосударственных потребностей»⁸.

В дальнейшем, в советской финансовой науке исследования, связанные с налогами, велись с классовой позиции. Налоги рассматривались как инструмент эксплуатации в буржуазных государствах, и поэтому фундаментальные исследования по проблемам налогообложения практически не проводились.

До 30-х годов XX века в западной экономической науке господствовал экономический либерализм, в соответствии с которым рыночная экономика рассматривалась как автоматически функционирующая система, а необходимость государственного регулирования социально-экономических процессов не рассматривалась. С переходом к монополистической стадии производства произошло изменение принципов функционирования экономики, вследствие которой государство превратилось в активного участника воспроизводственного процесса.

Изменение роли государства в экономике было предопределено объективными и субъективными причинами, среди которых можно выделить следующие:

- обобществление производства, приведшее к возникновению монополистических форм предпринимательства и переходу от свободной к несовершенной конкуренции, что, в свою очередь, обусловило необходимость использования новых методов государственного регулирования;

⁷ Витте С.Ю. Конспект лекций о народном государственном хозяйстве. – СПб., 1914. – С. 35.

⁸ Пушкарёва В.М. История финансовой мысли и политики налогов. – М.: ИН-ФРА – М., 1996. – С. 72.

- Первую мировую войну, которая показала, что государство успешно может справляться с вопросами производства, распределения финансовых, трудовых ресурсов и созданной продукции, контролировать потребление, корректировать рыночные механизмы регулирования;
- экономический кризис 1929 – 1930-х годов, который показал, что рыночные механизмы не в состоянии самостоятельно разрешить все внутренние и внешние противоречия экономической системы;
- кризис экономической мысли, проявившийся в ставшей очевидной в начале XX века несостоятельности теорий, обосновывающих автоматический характер действия механизма рыночной экономики;
- возникновение функционального экономического анализа на основе разработок кембриджской школы; использование директивного планирования в социалистических государствах; разработка и введение в экономическую науку математических моделей и методов анализа экономики.

Данные процессы свидетельствуют о нарушении механизма саморегулирования рыночной экономики и могут рассматриваться как причины разработки и внедрения форм и методов государственного воздействия на социально-экономические процессы.

Развитие экономической мысли привело к тому, что на смену классической концепции поддержания экономического равновесия на основе саморегулирования общественного хозяйства посредством рыночной конкуренции пришли теории двух ведущих в современных условиях направлений экономической мысли: кейнсианства и неоклассицизма. Каждое из этих направлений оказало свое влияние на развитие идей теории налогов и налогообложения.

Проблемы налогообложения исследовал Дж. М. Кейнс в своей работе «Общая теория занятости, процента и денег» (1936 г.). В отличие от классической теории, основанной на свободном от государственного вмешательства рынке, кейнсианская теория основана на исследовании зависимостей и пропорций между совокупными народно-хозяйственными величинами: национальным доходом, инвестициями, потреблением и др. Одной из основных предпосылок кейнсианской концепции является необходимость регулирования посредством раз-

личных методов государственного вмешательства, эффективного спроса как условия для обеспечения реализации произведенной продукции. При этом основное влияние на эффективный спрос оказывают две его компоненты: ожидаемый уровень потребления и объем капиталовложений. Только в условиях оптимального соотношения этих двух компонент может наступить состояние полной занятости. Макроэкономический метод Дж. М. Кейнса предполагает, что условия процветания отдельной фирмы вовсе не идентичны условиям процветания экономики в целом. Между ними могут возникать противоречия, решения которых следует искать в восстановлении общенациональных экономических пропорций и, прежде всего, соответствия между совокупным спросом и предложением. Он считал, что решение жизненно важных проблем развитого капиталистического общества нужно искать не в методах предложения ресурсов (их редкости, ценности, наиболее эффективного их сочетания для получения максимума экономической выгоды), а в методах создания эффективного спроса, позволяющих наилучшим образом использовать имеющиеся ресурсы. Дж. М. Кейнс выдвинул на первый план проблему формирования эффективного спроса и его основных компонентов – потребительского и инвестиционного спроса, факторов, определяющих их динамику, среди которых имеет значение и налогообложение (манипулирование уровнем налогообложения)⁹.

Опровергая представление предшествующей буржуазной политэкономии о том, что основой роста капиталистической экономики является только бережливость, Дж. М. Кейнс дополнил это представление таким качеством, как предприимчивость. При этом на макроэкономическом уровне немалую роль в достижении притока инвестиций должно сыграть государство, проводя кредитно-денежную, бюджетную и налоговую политику, оказывающее влияние на склонность к потреблению путем влияния на норму процента, манипулирования уровнем налогообложения, предоставления разного рода налоговых льгот и т.п.

В области налогов Дж. М. Кейнс предлагал использование прогрессивного налогообложения, поскольку налоги, как он считал, могут быть использованы в экономической системе как встроенные механизмы гибкости. Налоги как регулирующий фактор влияют на сбалансирован-

⁹ Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег. – М.: Прогресс, 1992. – С. 19-24.

ность в экономике. Общее снижение уровня налогообложения, по мнению Дж. М. Кейнса, уменьшает доходы бюджета и обостряет экономическую неустойчивость. А использование прогрессивного метода налогообложения способствует сглаживанию этого процесса. Прогрессивное налогообложение действует как «встроенный стабилизатор», принцип работы которого заключается в том, что во время экономического подъема располагаемые доходы растут медленнее, чем налоговые доходы, а при кризисе налог уменьшается быстрее, чем падают доходы, тем самым достигается относительно стабильное социальное положение в обществе.

Идеи Дж. М. Кейнса успешно применялись в предвоенные годы, они способствовали выводу экономик ведущих капиталистических стран из состояния депрессии и были использованы правительствами как эффективное средство, способствующее развитию военно-промышленного производства.

Теория Дж. М. Кейнса не только не опровергала, а скорее дополняла «классиков» новыми научными познаниями в области экономического развития общества. Об этом свидетельствует доказанная им необходимость создания системы государственного регулирования и серьезные коррективы, внесенные им в теорию и практику налогообложения, которое прежде рассматривалось как исключительно фискальный инструмент, используемый государством для пополнения денежными средствами собственной казны. Еще раз отметим, что суть корректировки, внесенной Дж. М. Кейнсом, заключалась в том, что налоги нужно рассматривать как сознательно используемый регулятор нормы потребления, накопления и формирования оптимальной структуры воспроизводства¹⁰.

Приверженцы идей кейнсианства А. Лернер, Э. Хансен и др. предполагали жесткую налоговую политику, предусматривающую систему повышенного налогообложения крупных доходов и наследства и льготного налогообложения низких доходов, стимулируя склонность к сбережениям. Как Дж. М. Кейнс, так и его последователи считали, что именно такая налоговая политика способна обеспечить экономическую и социальную справедливость при налогообложении.

¹⁰ Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. — М.: Прогресс, 1992. — С. 25, 27.

В послевоенные годы, в условиях мирного развития и научно-технического подъема, в странах Запада все сильнее проявлялась цикличность экономического развития. Ситуация усугублялась и тем, что в условиях интеграции национальных экономик поражающее воздействие кризиса переносилось на национальные экономики гораздо быстрее. В этих условиях теория вмешательства государства, предложенная Дж. М. Кейнсом для достижения «эффективного спроса», перестала отвечать требованиям экономического развития. Поэтому на смену кейнсианской концепции пришла неокейнсианская теория налогообложения.

В 40-е годы двадцатого столетия, когда государства с рыночной экономикой быстро развивались, проблема экономического равновесия приобрела новое содержание. Необходимо было выяснить условия, при которых в долгосрочном периоде можно поддерживать высокие и стабильные темпы экономического роста, обеспечивать полную загрузку производственных мощностей и полную занятость. Неокейнсианцы достаточно убедительно ответили на поставленные хозяйственной практикой вопросы и предложили конструктивные варианты решения многих проблем экономики. Они считали вредными такие формы государственного вмешательства в экономику, как кейнсианское антициклическое регулирование, бюджетное перераспределение доходов, подавление инфляции, а причину роста безработицы видели в системе государственного социального обеспечения. Они считали, что расчет на финансовую помощь государства в пенсионный период приводит к снижению доли сбережений в совокупном доходе, в результате уменьшаются объемы кредитных ресурсов и источников накопления, что в целом вызывает замедление экономического роста.

Значительное место в неокейнсианской теории отведено налоговым проблемам. Английские экономисты И. Фишер и Н. Калдор, являющиеся представителями неокейнсианства, предлагали разделить объекты налогообложения, исходя из структуры потребления, облагая при этом конечную стоимость потребляемого продукта. Отсюда возникла идея налога на потребление, который представляет собой одновременно метод поощрения сбережений и средство для борьбы с инфляцией. Деньги, предназначенные ранее на покупку потребительских товаров, могли теперь быть направлены либо в инвестиции, либо в сбережения, которые превратились бы в капиталовложения с помощью той же самой

бюджетной политики – «изъятия излишних сбережений». Долгосрочные сбережения уже сами по себе служат фактором будущего экономического роста. Во время спада производства расходы на рынке потребления сокращаются медленнее, чем снижаются доходы, вызывая тем самым ажиотажный спрос, поэтому поступления от налога на потребление являются достаточно высокими, чем при обложении подоходным налогом. И, как следствие, налоговая система не сможет играть роль «встроенного стабилизатора». Однако Н. Калдор считал, что налог на потребление, введенный по прогрессивным ставкам с применением льгот и скидок для отдельных видов товаров (например, на предметы повседневного пользования), более справедлив для людей с низкими доходами, чем фиксированный налог с продаж. Кроме того, при сравнении с подоходным налогом этот налог не облагает сбережения, необходимые для будущего инвестирования, стимулирует их рост¹¹.

Изменения в стратегии и механизмах государственного регулирования экономики, вызванные выработкой новой системы связей между государством и частным капиталом, регулированием и конкуренцией, сменой целей экономической политики, послужило основанием для формирования неоклассического направления в налогообложении.

Неоклассическая теория основывается на равновесии, достигавшемся благодаря механизму ценообразования в условиях совершенной конкуренции. В отличие от кейнсианской теории, утверждающей, что динамическое равновесие неустойчиво, и поэтому существует необходимость прямых вмешательств государства в экономические процессы, неоклассическое направление теории налогообложения утверждает, что регулирующее воздействие государства должно быть направлено лишь на то, чтобы устранить препятствия, мешающие действию законов свободной конкуренции, и поэтому оно не должно ограничивать рынок с его естественными саморегулирующими законами, способными без какой-либо помощи извне достигнуть экономического равновесия. Данное направление не опровергало необходимости государственного влияния на экономику, не полагало, что государство само по себе является дестабилизирующим фактором, и поэтому его влияние на эконо-

¹¹ *Осадчая И.М.* Современное кейнсианство: эволюция кейнсианства и неоклассический синтез. – М.: Мысль, 1971. – С. 55.

мику может распространяться лишь опосредовано, через кредитно-денежную политику.

Отдавая предпочтение лишь кредитно-денежной политике центрального банка, не учитывая бюджетной и налоговой политики, неоклассики полагали, что таким образом можно создать эффективный механизм перераспределения дохода, обеспечивающий полную занятость и устойчивый рост национального богатства. Однако у представителей неоклассической школы не было единого мнения о роли государства в регулировании экономических процессов. Часть исследователей, придерживаясь классической теории свободного рынка, считала, что государственное регулирование и высокие налоги лишь тормозят экономический рост, поэтому необходимо снижение налогов и обязательное сокращение государственных расходов. Другая часть ученых полагала ограничить роль государства только той деятельностью, которую кроме него никто не может осуществить: регулирование денежной массы в обращении, регулирование процентных банковских ставок, повышение (снижение) налогов¹². Поэтому в рамках неоклассической теории получили развитие два его направления: теория монетаризма и теория экономики предложения.

Разработанная в 70-е годы XX века профессором Чикагского университета М. Фридменом теория монетаризма явилась своеобразной реакцией на длительный период игнорирования денежных факторов в хозяйственных процессах. М. Фридмен придерживался идеи, что регулирование денежной массы в обращении в сочетании со снижением налогов и регулированием процентной ставки позволяет создать стабильность не только на макроэкономическом уровне, но и на уровне предприятий и организаций¹³.

Социально-экономическими предпосылками для пересмотра в 80-е годы систем налогообложения явились негативные последствия высокого уровня налоговых ставок.

Во-первых, высокие налоги обусловили эффект ускорения инфляции издержек. Это связано с тем, что большая часть налогов со временем трансформируется в издержки предпринимателей и перекладывает-

¹² Осадчая И.М. Консерватизм против реформизма: две тенденции в буржуазной политэкономии. – М.: Мысль, 1984. – С. 32.

¹³ Ойкен В. Основы национальной экономики. – М.: Экономика, 1996. – С. 41.

ся на потребителей в форме более высоких цен. Рост цен, в свою очередь, вызывает сокращение объемов производства, снижая совокупное предложение.

Во-вторых, высокие налоги, обусловив рост производственных издержек и инфляцию, привели к снижению эффективности производства, сокращению вознаграждений, получаемых работниками и предпринимателями после выплаты налогов. Это, в свою очередь, отразилось на внедрении нововведений и размерах инвестирования.

В-третьих, рост налогов в середине 70-х – начале 80-х годов вызвал инфляционную «эрозию доходов». Следствием инфляции стало увеличение налогового бремени. Кроме того, обесценивались налоговые льготы: налогооблагаемый минимум, стандартизированные скидки и пр.

От снижения налогового бремени на налогоплательщиков государство выиграет больше, чем от усиления налоговой нагрузки, отмечал еще А. Смит¹⁴. Эти его теоретические положения стали основополагающими в теории экономики предложения, которая предусматривает снижение налогов и представление налоговых льгот плательщикам налогов.

Теория экономики предложения стала результатом исследования, проведенного в начале 1980-х годов в США рядом ученых под руководством профессора А. Лаффера. Ими была обоснована необходимость сокращения предельных налоговых ставок. Считая, что налоговые поступления являются продуктом налоговой ставки и налоговой базы, А. Лаффер проследил функциональную взаимосвязь между ними. Это позволило ему обосновать вывод о том, что эффект воздействия изменения норм обложения на бюджетные поступления зависит от величины эластичности выпуска продукции по налоговой ставке. По мере роста норм обложения от 0 до 100 % поступления в государственный бюджет растут до некоторого максимального уровня, а затем снижаются до нуля в связи с тем, что более высокие налоговые ставки сдерживают экономическую активность и налоговая база сокращается¹⁵.

¹⁴ Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов». – М.: Соц-экизд., 1962. – С. 15.

¹⁵ Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации. – М.: Финансы и статистика, 2005. – С. 60.

По мнению Лаффера, сокращение налогов может дать тройной эффект для экономики:

- 1) способствовать преодолению дефицита государственного бюджета в связи со снижением масштабов уклонения и неплатежей налогов, повышением стимулов к производству и увеличению занятости, уменьшением правительственных трансфертных платежей (например, на пособия по безработице);
- 2) обеспечивать расширение налоговой базы вследствие увеличения предложения рабочей силы и капитала, т.е. расширения объемов производства;
- 3) обуславливать перевод налоговой базы из низкооблагаемой в сравнительно высокооблагаемую сферу хозяйственной деятельности в связи с улучшением распределения ресурсов по сферам и повышением эффективности экономики.

Следует отметить, что на концепции экономической политики и практические мероприятия правительств многих стран Европы и Америки наиболее существенное влияние оказали идеи монетаризма. В начале 80-х годов, с приходом к власти консервативных кругов в развитых государствах, монетаризм стал ведущим течением экономической науки. Однако в современных условиях монетаристские методы используются в сочетании с выводами и положениями теоретиков других школ.

Противоречие между потребностями в налоговых доходах и возможностями их получения является основным при формировании всех налоговых систем. В развитых странах постоянно происходит поиск путей, с одной стороны, уменьшения государственных расходов и тем самым снижения потребности в налоговых доходах, с другой – увеличения «доходности», эффективности налоговых систем.

В России полемика по вопросам теории налогов велась до Октябрьской революции 1917 года и в основном затрагивала проблему сущности налогов, их форм, видов, выполняемых ими функций. Фундаментальные и прикладные исследования таких русских ученых-экономистов, как А. Тривус, Н. Тургенев, И. Озеров, А. Исаев, И. Кулишер, А. Соколов, В. Твердохлебов, И. Янжул, явились заметным вкладом в теорию налогов. Эти ученые были приверженцами и последователями классической теории налогов, обосновывая их как важный воспроизводственный фактор. Многие предложения и рекомендации

этих ученых-налоговедов использовались при проведении финансовых и налоговых реформ.

В дальнейшем, при административно-командной системе хотя и использовалось нормативное распределение доходов и имущества субъектов экономических отношений, но, как подтвердила экономическая практика, Советское государство не смогло обойтись без налогов. Организации вносили в бюджет государства отчисления от прибыли, с оборота, платежи за пользование производственными фондами, граждане уплачивали подоходный налог, налог за бездетность, за наем государственного помещения (квартиры), различные сборы. Однако основной целью проводившихся в этот период теоретических исследований было обоснование сущности налогов как экономической категории, не соответствующей социалистическому государственному строю

Следует отметить, что в различные периоды своего существования наше государство по-разному рассматривало цели установления налогов. Проследить эволюцию целей государства в установлении налогов можно в табл. 1.

Таблица 1

Эволюция целей установления налогов

Период	Цели государства в установлении налогов
Этап становления налоговых отношений (конец IX в. – 1245 г.)	Путем установления низких налогов для вновь покоренных народов преследовалась цель предупреждения сопротивления и завоевания новых земель
Татаро-монгольское нашествие (1245–1480 гг.)	Основная цель – финансирование армейских расходов, в связи с чем введена стрелецкая подать
Воссоздание налоговой системы Руси (1480–1881 гг.)	В целях проведения протекционистской политики установлены многочисленные таможенные пошлины. Для финансирования реорганизации армии введены военные налоги

Окончание табл. 1

Период	Цели государства в установлении налогов
Формирование органов	Пополнение казны государства для решения

налогового контроля (1881–1917 гг.)	многочисленных социально-экономических проблем путем введения жесткого надзора за сбором налогов (институт податных инспекторов)
Разрушение налоговой системы (1917–1931 гг.)	Сдерживание развития частного капитала путем установления высоких ставок налогов
Отсутствие полноценной налоговой системы («нормативная налоговая система» ¹⁶) (1931–1991 гг.)	Налоговая политика стала ненужной, так как существовало жесткое командно-административное руководство
Формирование налоговой системы, отвечающей рыночным отношениям (1991 г. – по настоящее время)	Для обеспечения экономического роста, развития предпринимательской деятельности, ликвидации теневой экономики, привлечения иностранных инвестиций в экономику осуществляется трансформация основных элементов различных налогов и условий налогообложения

Составлено по: Черник Д.Г., Починок А.П. Основы налоговой системы. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002; Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. – М., 2001.

Начиная с 1991 года в области налоговых отношений складываются условия, способствующие применению в Российской Федерации теоретических разработок и передового практического опыта ведущих стран мира. Главной предпосылкой формирования новой налоговой системы стал переход экономики от командно-административной к рыночной системе хозяйствования, что выразилось в принятии ряда основополагающих законов по налогам: Закона Российской Федерации о налоговой системе в Российской Федерации, Закона Российской Федерации о налоговой службе Российской Федерации и других. При разработке концепций функционирования и совершенствования российской налоговой системы использовались разработки и отечественных ученых, таких, как Д.Г. Черник, Л.П. Павлова, А.З. Дадашев, А.Г. Пансков, С.Д. Шаталов и др. Многие положения теоретических разработок ученых были включены как основополагающие в Налоговый кодекс Российской Федерации.

¹⁶ Грисимова Е.Н. Налогообложение: учеб. пособие. – СПб., 2002. – С. 21.

Несмотря на это, по мнению авторов, налоговая политика в России по-прежнему основана на постулатах, заимствованных из прошлого периода административно-командных методов управления экономикой.

Первый постулат заключается в том, что государственные инвестиции считаются «заведомо эффективнее», по сравнению с частными, поэтому большая часть дохода общества должна аккумулироваться в государственном бюджете. Второй – в том, что капитал в России инвестируется и применяется с нулевым риском и дает гарантированный доход, что оправдывает его налогообложения даже в том случае, если по отчетности он не приносит дохода его собственнику. И, наконец, третий – из того, что государство способно более эффективно заботиться о социальных нуждах личности, чем сама личность.

Итак, эволюция научных подходов к формированию налоговой системы складывалась под влиянием общественно-политических и исторических процессов, происходящих в обществе, государстве и экономике.

Развитие экономической мысли привело к тому, что на смену классической концепции поддержания экономического равновесия пришли теории двух ведущих направлений: кейнсианства и неоклассицизма. Это позволило сформировать во многих странах мира основные параметры новой модели налоговой политики, что, в свою очередь, способствовало в последующем применению этих теоретических разработок и практического опыта в Российской Федерации.

1.2. Содержание и сущность налоговой политики

Обеспечение развития экономики, решения социальных проблем требуют от государства использования его арсенала имеющихся у него методов воздействия на экономику. Государство создает необходимые условия для функционирования рыночных механизмов и с их же помощью регулирует экономические процессы. Одним из важных инструментов в руках государства при реализации поставленных целей является налоговая политика. Она влияет практически на все социально-экономические сферы страны и неразрывно связана с такими методами государственного управления, как кредитно-денежная политика, политика ценообразования, торгово-промышленная политика, валютная политика и другими.

Налоговую политику можно отнести к косвенным методам государственного регулирования, так как она обеспечивает условия экономиче-

ской заинтересованности или незаинтересованности налогоплательщиков – юридических и физических лиц. Поэтому она более широко применяется в странах с рыночной экономикой, чем методы прямого государственного регулирования.

Для более четкого понимания предмета исследования необходимо, в первую очередь, определить сущность понятия «налоговая политика», так как отсутствие ясного и четкого представления о сущности данного термина является одной из возможных причин недостаточной эффективности проводимой налоговой реформы, что, в свою очередь, препятствует качественным изменениям в экономике и социальной сфере страны.

В Налоговом кодексе РФ, основном документе, регулирующем сферу налогообложения в России, понятие «налоговая политика» не определено. Однако в некоторых нормативных документах присутствуют отдельные подходы к определению ее места среди налоговых категорий и явлений. Так, в п. 18 ст. 6 Постановления Правительства РФ от 6 марта 1998 года № 273 «Об утверждении Положения и Министерстве финансов Российской Федерации» записано, что Министерство финансов «разрабатывает совместно с Государственной налоговой службой Российской Федерации и другими федеральными органами исполнительной власти предложения о налоговой политике, развитии налогового законодательства и совершенствовании налоговой системы в Российской Федерации». В данной формулировке налоговая политика противопоставляется налоговому законодательству и налоговой системе, что представляется методологически неверным. При этом Постановление не дает четкого определения налоговой политике.

Необходимо отметить, что в экономической литературе существуют разнообразные определения налоговой политики. Наиболее простое и часто встречающееся дается в Большом экономическом словаре: «налоговая политика – система мероприятий, проводимых государством в области налогов и налогообложения»¹⁷. Схожие трактовки имеются в Финансово-кредитном словаре, у Романовского М.В., у Брызгали-

¹⁷ Большой экономический словарь / под ред. А.Н. Азриляна. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Институт новой экономики, 1999. – С. 684.

на А.В.¹⁸. Так, в последнем случае под налоговой политикой понимается «система актов и мероприятий, проводимых государством в области налогов и направленных на реализацию тех или иных задач, стоящих перед обществом»¹⁹.

По нашему мнению, приведенное определение налоговой политики имеет весьма расплывчатую формулировку. Во-первых, не понятно, какие задачи имеются в виду, а во-вторых, задачи, стоящие перед государством и обществом, могут оказаться нетождественны, также противоречивы и интересы различных групп общества.

Большая часть определений, представленных в современных отечественных публикациях, являются схожими, но имеют некоторые отличия в представлении понятия «налоговая политика». Проследим эти различия на следующих примерах.

Т.Ф. Юткина определяет налоговую политику, как «совокупность управленческих решений в области налогового планирования, регулирования и контроля, принимаемых высшим руководством страны. Основу данной политики составляет налоговое право»²⁰. По мнению авторов, при реализации налоговой политики необходимо также учитывать социально-экономическое развитие страны, другие стратегические документы, влияние внешних факторов, таких, как привлекательность налогового климата для инвесторов, политика международных организаций в этой области и т.п., а не только ее законодательную основу.

Д.Г. Черник понимает налоговую политику как «одно из основных направлений воздействия финансово-бюджетного механизма государства на процесс расширенного воспроизводства»²¹. Данное определение, по сути, схоже с трактовками, предложенными выше, но сформулировано на языке экономической теории.

¹⁸ См.: Финансово-кредитный словарь. В 3-х т. Т. 2. / гл. ред. В.Ф. Гарбузов. – М., 1986. – С. 263; Налоги и налогообложение / под ред. М.В. Романовского. – СПб., 2001. – С. 54.

¹⁹ Налоги и налоговое право: учеб. пособие / под ред. А.В. Брызгалова. – М.: Аполитика-Пресс, 1997. – С. 50.

²⁰ Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2001. – С. 210-211.

²¹ Черник Д.Г., Починок А.П., Морозов В.П. Основы налоговой системы: учеб. пособие для вузов. – М.: Финансы, ЮНИТИ, 1998. – С. 89-90.

И.И. Кучеров полагает, что налоговая политика – это «совокупность осуществляемых государством мероприятий, направленных на обеспечение своевременной и полной уплаты налогов и сборов в объемах, позволяющих доставить ему необходимое финансирование»²². Данное определение, на наш взгляд, основано на определении налога, данного в ст. 8 НКРФ, односторонне раскрывающем сущность понятия «налоговая политика».

Ряд авторов считает что, основываясь на налоговой стратегии, разрабатывается налоговая политика, представляющая собой составную неразрывную часть общей экономической политики, определяющей характер и цели налоговой системы. Тем самым, налоговая политика определяет систему мер, осуществляемых государством по целенаправленному использованию налогового механизма в интересах развития производства товаров и услуг и обеспечения на этой основе формирования централизованных фондов финансовых ресурсов²³.

В целом, соглашаясь с данным определением, считаем, что налоговая стратегия представляет собой часть налоговой политики, у которой есть еще и тактика, т.е. своевременное изменение элементов налогового механизма.

И.В. Горский рассматривает понятие «налоговая политика» исходя из понимания им термина «политика». Под ней он понимает «искусство налогового управления, где субъектом управления является государство, а непосредственным объектом управления служат налоги, налоговая система»²⁴.

В.Г. Пансков считает, что налоговая политика представляет собой «совокупность экономических, социальных, финансовых и правовых мер государства по формированию налоговой системы страны в целях обеспечения финансовых потребностей государства, отдельных социальных групп общества, а также развития экономики страны за счет

²² Кучеров И.И. Налоговое право России: курс лекций. – М.: УКЦ «Юр ИнфоР», 2001. – С. 26.

²³ Бахша Н.В., Гамукин В.В., Свинцова А.П. Аспекты бюджета: императивный, экономический. Финансовый, налоговый, расходный, социальный. – М.: Изд-во ИПО Профиздат, 2001. – С. 220.

²⁴ Горский И.В. Налоговая политика России: проблемы и перспективы. – М.: Финансы и статистика, 2003. – С. 260.

перераспределения финансовых ресурсов»²⁵. В данном определении, в отличие от трактовки, предложенной А.В. Брызгалиным, делается акцент на неоднородность интересов общества и государства.

В.Л. Салин рассматривает налоговую политику как «составную часть общей экономической и социальной политики государства»²⁶.

В.Г. Князев понимает налоговую политику как «составную часть экономической политики государства, направленную на формирование налоговой системы, обеспечивающей экономический рост, способствующий гармонизации экономических интересов государства и налогоплательщиков с учетом социально-экономической ситуации в стране»²⁷.

Существует и такое определение налоговой политики, где данное понятие трактуется как «система действий, проводимых государством в области налогов и налогообложения. Она находит свое выражение в видах применяемых налогов, величинах налоговых ставок, установлении круга налогоплательщиков и объектов налогообложения, в налоговых льготах»²⁸. В данном случае налоговая политика представляется как совокупность конкретных инструментов. Такой подход представляется не совсем корректным, так как этот набор может пересматриваться и пополняться.

С.В. Большаков определяет налоговую политику как «финансовую, бюджетную политику, затрагивающую основу доходной базы всех звеньев бюджетной и хозяйственной системы»²⁹. Соглашаясь с позицией автора, что налоговая политика – составная часть финансовой и бюджетной политики, мы полагаем приведенное определение излишне суживающим сферу действия налоговой политики.

Несколько иную трактовку понятия «налоговая политика» дает А.Э. Сердюков. Под государственной налоговой политикой он понимает деятельность органов государственной власти и государственного управления, осуществляемого в рамках общей экономической страте-

²⁵ Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. – М.: Книжный мир, 1999. – С. 24.

²⁶ Финансы: учебник / под ред. В.В. Ковалева. – М.: ПБОЮЛ М.А. Захаров, 2001. – С. 135.

²⁷ Черник Д.Г. Налоги и налогообложение. – М.: ИНФРА-М, 2001. – С. 55.

²⁸ Словарь экономических терминов. – URL: <http://www.bank24.ru>

²⁹ Большаков С. В. Финансовая политика государства и предприятия: курс лекций. – М.: Книжный мир, 2002. – С. 74.

гии государства по комплексным решениям вопросов налогообложения с учетом интересов и целей конкретного государства на соответствующем этапе его исторического развития³⁰. В данном случае налоговая политика рассматривается в контексте экономической стратегии государства. Представляется, что данное определение отражает лишь одну из сторон мероприятий, осуществляемых органами государственной власти в части реализации финансовой политики.

Более удачным, на наш взгляд, является определение Н.Г. Лукьяновой: «налоговая политика – это часть экономической политики государства, представляющая собой комплекс мероприятий по совершенствованию налоговой системы страны на основе стратегической концепции развития налоговой системы»³¹.

На наш взгляд, налоговая политика должна строиться на основе учета интересов не только государства, но и поиска компромисса между всеми участниками экономических отношений. Это заложено в самом понятии «политика» – многообразном мире отношений, деятельности, поведения, ориентации и коммуникационных связей между классами и социальными группами по поводу власти и управления обществом, основными факторами которой выступают, прежде всего, большие социальные группы, выражающие их интересы политические организации, институты, движения и лидеры³². Данный тезис был высказан также С.Д. Шаталовым в его докладе на тему «Налоговая политика в 2005–2010 гг.»³³.

Из проведенного анализа следует, что государственная налоговая политика – это часть финансовой политики государства, представляющая собой комплекс мероприятий по совершенствованию налоговой системы, осуществляемых в процессе формирования доходов бюджетов всех уровней власти, основанная на стратегической концепции развития

³⁰ Сердюков А.Э. Теоретические основы налоговой политики современной России. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2004. – С. 41.

³¹ Лукьянова Н.Г. Управление налоговой системой государства: систематизация понятийного аппарата // Финансовый мир. – 2002. – Вып. 1. – С. 360.

³² Ирхин Ю.В., Зотов В.Д., Зотова Л.В. Политология: учебник. – М.: Юрист, 2001. – С. 7.

³³ Мельникова Н.П. Развитие налоговой системы Российской Федерации: опыт, проблемы, перспективы // Финансы и кредит. – 2005. – № 6. – С. 67-68.

налоговой системы и способствующая достижению баланса интересов сторон.

Из этого можно заключить, что налоговая политика характеризуется деятельностью не только по управлению различными элементами налогов (ставки, объект, база, период, льготы и т. д.), но и участниками налоговых правоотношений, налоговым законодательством, налоговым администрированием. То есть налоговая политика – это управление налогообложением в целом. Также она учитывает общую государственную стратегию развития или реформирования налоговой системы и учитывает интересы сторон, участвующих в налоговых отношениях.

Следует отметить, что государственная налоговая политика зависит от стратегических и тактических установок в сфере экономики соответствующей страны, от проводимого ею политического курса. Поэтому следует различать налоговую политику и налоговую стратегию.

По нашему мнению, налоговая стратегия – это управление налогообложением, его планирование, основанное на разработанных стратегических планах, или формирование и реализация курса налоговых реформ.

Мы полагаем, что налоговая политика – не только управление налогообложением, но и воздействие на среду, в которой осуществляется налоговый процесс (общественное мнение, инфляционные ожидания, инвестиционная активность и т.д.). С другой стороны, существующая в конкретный исторический момент экономическая реальность оказывает существенное влияние на формирование и реализацию налоговой политики (колебания цен на нефть, стихийные бедствия, ажиотажный спрос на товары первой необходимости и т.д.). Налоговая политика предполагает разработку определенного плана, наличие определенных ресурсов для его претворения в жизнь и осуществление последовательных действий для достижения поставленных целей и задач.

Кроме того, что в экономической литературе нет единообразия в определении самого термина «налоговая политика», некоторые специалисты выделяют другие близкие по смыслу понятия, такие, например, как «налоговая мораль», «налоговая культура», «политика налогов» и даже «налоговая философия» (С.Г. Верещагин, Е.Н. Евстигнеев). «Политика налогов – это политическая воля (политический акт) лиц, представляющих государство на определенном этапе исторического разви-

тия, реализованная в законах или квазизаконах (иных актах, содержащих требование платить налоги) и обеспеченная государственным принуждением»³⁴.

Налоговая политика, реализуемая в рамках государства, является существенной компонентой социально-экономической политики, направленной на достижение экономического роста в стране, что должно привести к увеличению уровня жизни населения и созданию благоприятных условий для развития предпринимательства. С помощью налоговой политики также строится и трансформируется (в зависимости от внешних изменений) налоговая система. Налоговая политика заслуживает внимания еще и потому, что объектом управления в данном случае выступают налоги, которые являются важнейшим средством формирования финансовых ресурсов государства.

Помимо этого существует неразрывная связь налоговой политики с другими важными составляющими финансовой политики государства. Например, налоговая политика непосредственно влияет на таможенную политику, так как с помощью ее инструментов можно влиять на экспорт и импорт товаров и услуг из страны. Следовательно, роль и место налоговой политики в рамках каждого государства значительны, и это, в первую очередь, подтверждается теми функциями, которые реализуются через нее.

1.3. Элементы налоговой политики

Осуществление налоговой политики требует систематизации представлений о ее конкретном наполнении, т.е. о ее составляющих элементах. Анализ научных и практических подходов к реализации налоговой политики позволяет выделить следующие элементы:

- цели налоговой политики;
- типы налоговой политики;
- методы осуществления налоговой политики;
- принципы построения налоговой политики;
- инструменты налоговой политики;
- субъекты налоговой политики.

Рассмотрим конкретное наполнение каждого из представленного элемента.

³⁴ Верещагин С.Г. О содержании понятия «политика налогов» // www.law.edu.ru

Следует отметить, что в экономической литературе нет однозначного определения целей налоговой политики. Довольно часто они определяются как первоочередные и самостоятельные цели, не зависящие от целей развития налоговой системы страны (Л.А. Злобина, Н.И. Рязанов и В.Г. Пансков). Авторы считают, что такой подход не является корректным, так как налоговая политика рассматривается нами как механизм реализации стратегии развития налоговой системы. На наш взгляд, налоговая политика должна предусматривать и тактические цели, которые формулируются исходя из стратегических целей развития страны.

Так как налоговая политика является составной частью финансовой политики государства, то её цели, в первую очередь, обусловлены социально-экономическим строем общества, состоянием экономики и государственных финансов. Они формируются под воздействием целого ряда факторов, важнейшими из которых являются экономическая и социальная ситуация в стране, расстановка социально-политических сил в обществе. Цели налоговой политики в значительной мере обусловлены также стратегическими задачами развития экономики страны, международными финансовыми обязательствами государства. Поэтому экономические цели направлены на повышение уровня развития экономики страны, фискальные – на обеспечение потребностей всех уровней власти в финансовых ресурсах, социальные – на сглаживание неравенства определенных социальных групп, а международные – на выполнение международных финансовых обязательств государства и укрепление экономических связей с другими государствами.

Например, в соответствии с «Основными направлениями социально-экономической политики Правительства на долгосрочную перспективу», «важными направлениями социальной политики становятся, во-первых, поддержка социально уязвимых групп населения, во-вторых, инвестиции в развитие человека, прежде всего в образование..., а также обеспечение доступности и бесплатности для всех граждан базовых социальных услуг»³⁵. Непосредственно решению этих задач, по нашему мнению, способствует реализуемая в рамках государства налоговая политика.

³⁵ Проект Института стратегических разработок «Основные направления социально-экономической политики Правительства на долгосрочную перспективу», 2000. – URL: <http://www.csr.ru>

В зависимости от выбора цели принято выделять типы налоговой политики. Так, например, Л.П. Окунева выделяет следующие три типа: политика максимальных налогов, политика разумных налогов и налоговая политика, предусматривающая достаточно высокий уровень обложения, но при значительной социальной защите. Аналогичной точки зрения придерживаются Л.А.Злобина, Н.И.Рязанова, А.В. Брызгалин, М.В. Романовский³⁶. В.Г. Пансков высказывает схожую точку зрения, выделяя политику максимальных налогов и политику экономического развития, однако он называет это методами налоговой политики.

Кратко охарактеризуем каждый тип налоговой политики. Политике максимальных налогов свойственны высокие налоговые ставки, большое количество действующих налогов и сокращение льгот. Следовательно, она нацелена на то, чтобы получить как можно больше финансовых ресурсов населения, не учитывает социально-экономическое состояние развития общества. Обычно эта форма налоговой политики применяется, когда происходят экономические кризисы или войны. В России подобная налоговая политика проводилась в начале экономических реформ, с первого дня функционирования налоговой системы страны.

Политика разумных налогов, наоборот, способствует развитию предпринимательства, создает благоприятный налоговый климат. Эта форма налоговой политики применяется в условиях высокоразвитой экономики, например в Швеции, Франции, где при высоком уровне налогообложения налогоплательщики получают высокий уровень предоставления компенсаций и льгот, имеют значительное число государственных социальных гарантий.

Политика экономического развития тождественна по смыслу политике разумных налогов и заключается в стимулирование инвестиционной активности. При осуществлении этой политики государство в максимально возможных размерах налогового бремени учитывает не только фискальные интересы, но и интересы налогоплательщиков. В этом

³⁶ См.: Окунева Л.П. Налоги и налогообложение в России. – М., 1996. – С. 17; Злобина Л.А., Рязанова Н.И. Налоги и налоговая система. – М., 1998. – С. 11; Налоги и налоговое право: учеб. пособие / под ред. А.В. Брызгалина. – М., 1997. – С. 51-52; Налоги и налогообложение / под ред. М.В. Романовского. – СПб., 2001. – С. 54-55.

случае государство, ослабляя налоговый прессинг для предпринимателей, одновременно сокращает свои расходы и, в первую очередь, на социальные программы. Такая политика может проводиться, когда намечается стагнация экономики, грозящая перейти в экономический кризис. Подобные методы были использованы в США в начале 1980-х годов, и получили название «рейгэкономика».

Налоговая политика различается в зависимости от того, какую модель экономического развития исповедует страна. Так, например, в странах с «планово-административной экономикой» значение налоговой политики минимально, при использовании модели «стратегии ускоренного развития», наоборот, ее роль высока, страны же с «либеральной моделью» занимают среднее положение в плане использования налоговой политики, так как ее применение сводится лишь к обеспечению минимального уровня финансовых ресурсов для функционирования государства.

Проводимая Россией налоговая политика сочетает в себе формы налоговой политики максимальных налогов, так как в ней присутствуют высокие ставки налогов (НДС, ЕН), сокращение налоговых льгот (налог на прибыль) и все-таки большое количество налогов (14 налогов и сборов и 4 специальных налоговых режима), а также политику разумных налогов, используя различные вычеты и льготы по налогу на доходы физических и юридических лиц и развивая государственные социальные программы (поддержка материнства и детства, пенсионное обеспечение, помощь инвалидам и ветеранам и др.).

В зависимости от государственного устройства можно выделить различные типы налоговой политики. Так, в унитарном государстве налоговая политика осуществляется исключительно на государственном уровне, а местные власти не имеют такого масштаба реализации налоговой политики. В федеративном же государстве она осуществляется, по крайней мере, на двух уровнях власти – федеральном и региональном.

Методы осуществления налоговой политики зависят от тех целей, которых стремиться достичь государство, проводя налоговую политику. В современной мировой практике наиболее широкое распространение получили такие методы, как изменение налоговой нагрузки на налогоплательщика, замена одних способов или форм налогообложения дру-

гимн, изменение сферы распространения тех или иных налогов или же всей системы налогообложения, введения или отмены налоговых льгот, введение дифференцированной системы налоговых ставок.

Также к методам налоговой политики необходимо отнести управление налогообложением, включая организационно-распорядительную деятельность финансовых и налоговых органов. Это могут быть структуры, входящие в Министерство финансов (как в России) или автономные (как в США – служба внутренних доходов).

Методы налоговой политики, которые уже получили развитие и продолжают совершенствоваться, заключаются в информировании, консультировании и воспитании налоговой культуры у налогоплательщика. Они оказывают большое влияние на своевременное поступление налогов в бюджет. Все больше приобретает значение расширение взаимосвязей налоговых органов и налогоплательщиков с использованием компьютерных технологий, которые включают персональное информирование налогоплательщиков об изменении налогового законодательства, а также о состоянии его лицевого счета.

Метод налогового контролирования, представляющий собой деятельность налоговых органов по выявлению нарушений законодательства о налогах и сборах, и метод принуждения по исполнению налоговых обязанностей также выходят на новый уровень развития и взаимодействия с банками, смежными структурами по получению необходимой информации для контрольных и принудительных функций.

Также в целях определения роли налоговой политики полагаем необходимым выявить принципы, на которых она строится. В этой области существуют некоторые проблемы методологического характера. Во-первых, это связано с тем, что многие налоговеды отождествляют принципы налоговой системы и налоговой политики, а, во-вторых, не разделяют методы и принципы. Считаем, что для прояснения данной ситуации необходимо отталкиваться от определения термина «принцип»: «принципы – это основные, исходные положения какой-либо теории, основные правила деятельности; установившиеся, укоренившиеся, общепринятые, широко распространенные правила хозяйственных действий и свойства экономических процессов»³⁷.

³⁷ Экономический словарь. – URL: <http://www.academic.ru>

Таким образом, на наш взгляд, классические принципы налогообложения первичны и лежат в основе принципов налоговой политики, так как она является инструментом в достижении стратегии развития налоговой системы. По нашему мнению, принципы налоговой политики можно разделить на две группы: основные (общие с принципами построения налоговой системы) и специфические.

Среди основных принципов налоговой системы и соответственно налоговой политики можно выделить следующие: определенность, эффективность, справедливость, экономичность, адекватность и т.п.

Рассмотрим, на каких принципах строится в настоящее время налоговая система России, разделяя их на экономические, правовые, организационные и социальные.

Экономические принципы построения налоговой системы России законодательно закреплены в настоящее время в ст. 3 Налогового кодекса РФ (НК РФ):

1. Каждое лицо должно уплачивать законно установленные налоги и сборы. Законодательство о налогах и сборах основывается на признании всеобщности и равенства налогообложения.

При установлении налогов учитывается фактическая способность налогоплательщика к уплате налога.

2. Налоги и сборы не могут иметь дискриминационный характер и различно применяться исходя из социальных, расовых, национальных, религиозных и иных подобных критериев.

3. Налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными. Недопустимы налоги и сборы, препятствующие реализации гражданами своих конституционных прав.

4. Не допускается устанавливать налоги и сборы, нарушающие единое экономическое пространство России, в частности прямо или косвенно ограничивающие свободное перемещение в пределах территории РФ товаров (работ, услуг) или финансовых средств, либо иначе ограничивать или создавать препятствия не запрещенной законом экономической деятельности физических лиц и организаций.

5. Ни на кого не может быть возложена обязанность уплачивать налоги и сборы, а также иные взносы и платежи, обладающие установленными Налоговым кодексом РФ признаками налогов и сборов, не

предусмотренные им либо установленные в ином порядке, чем это определено настоящим Кодексом.

6. При установлении налогов должны быть определены все элементы налогообложения. Акты законодательства о налогах и сборах должны быть сформулированы таким образом, чтобы каждый точно знал, какие налоги (сборы), когда и в каком порядке он должен платить.

7. Все неустранимые сомнения, противоречия и неясности актов законодательства о налогах и сборах толкуются в пользу налогоплательщика (плательщика сборов).

Рассматривая эти принципы с юридической точки зрения, приходим к выводу, что первый, пятый и седьмой из перечисленных принципов являются также правовыми. Таким образом, их можно назвать экономико-правовыми. Кроме того, к основным правовым (юридическим) принципам построения налоговой системы России следует отнести также принцип разграничения полномочий между уровнями власти и управления в рамках федеративного государства; придания или нет актам законодательства обратной силы; принцип действия актов законодательства во времени; запрет на двойное налогообложение, превалирования норм международного права над национальным, приоритета экономической сущности сделки над ее юридической формой, правила свершившегося факта, презумпции невиновности налогоплательщика до момента доказанности его вины (причем бремя доказывания лежит на налоговых органах) и другие. Данные принципы находят свое законодательное закрепление не только в налоговом, но и в гражданском законодательстве, а также в нормах международного права.

К основным организационным принципам построения налоговой системы следует отнести: четкое закрепление в законодательстве прав и обязанностей участников налоговых отношений; установление налоговой, административной и уголовной ответственности за налоговые правонарушения, допущенные как налогоплательщиками, так и налоговыми органами и их должностными лицами; принцип доступности и открытости информации по налоговым вопросам, а также достаточной информированности налогоплательщиков.

Также важны и социальные принципы, которые определяют степень справедливости обложения налогами юридических и физических лиц

(льготирование определенных категорий налогоплательщиков, необлагаемые вычеты из доходов и т.п.).

Несмотря на то, что с формальной точки зрения практически все из перечисленных принципов законодательно закреплены, при формировании и реализации налоговой политики им не всегда уделяется должное внимание, более того, зачастую они нарушаются. Для придания принципам налогообложения недекларативного характера целесообразно в рамках осуществляемых налоговых реформ, во-первых, в первой части Налогового кодекса РФ законодательно закрепить определение таких понятий, как «всеобщность и равенство налогообложения», «двойное налогообложение», «фактическая способность налогоплательщика к уплате налога» и других, а также предусмотреть наличие гарантий стабильности налоговой системы; во-вторых, необходимо ввести реальную ответственность соответствующих органов власти управлений и их должностных лиц за нарушение указанных принципов при осуществлении налоговой политики.

Как было указано выше, существуют еще и специфические принципы налоговой политики, которые более динамичны в отличие от принципов налоговой системы, формировавшихся на протяжении столетий, так как на них влияет социальное и экономическое состояние страны в тот или иной отрезок времени. Рассмотрим некоторые мнения по данному вопросу. Так, например, В.Г. Пансков выделяет следующие основные принципы: «(1) соотношение прямых и косвенных налогов; (2) применение прогрессивных ставок налогообложения и степень их прогрессии или преобладание пропорциональных ставок; (3) дискретность или непрерывность налогообложения; (4) широта применения налоговых льгот, их характер и цели; (5) использование системы вычетов, скидок и изъятий и их целевая направленность; (6) степень единообразия налогообложения для различного рода доходов и налогоплательщиков; (7) методы формирования налоговой базы; (8) соотношение федеральных, региональных и местных налогов»³⁸.

По нашему мнению, из перечисленных, к принципам налоговой политики можно отнести только (3). Первый и восьмой принципы являются скорее критериями для оценки эффективности налоговой полити-

³⁸ Пансков В.Г. *Налоги и налогообложение в РФ: учебник для вузов*. – 6-е изд., доп. и перераб. – М., 2004. – С. 43.

ки, а другие принципы (2, 4, 5, 7) больше соответствуют инструментарию, с помощью которых реализуется налоговая политика.

В статье В.В. Кашина «Налоговая политика России на современном этапе» приводятся похожие трактовки, но уже не в качестве принципов, а как основные черты налоговой политики, что еще раз подтверждает тезис о необходимости систематизации терминологии, связанной с налоговой политикой, ее атрибутами³⁹.

Т.Ф. Юткина рассматривает принципы налоговой системы и принципы налоговой реформы следующим образом. Принципы налоговой реформы определяются каждой страной отдельно в зависимости от своих национальных интересов. К числу наиболее часто встречающихся можно отнести формирование налоговой системы с низкими предельными ставками налогов, причем у этих налогов должен быть четко определен носитель; налоговые преобразования должны быть понятны населению.

В.Н. Ендропова и Н.Н. Мамыкина рассматривают принципы налоговой политики в увязке с принципами налогообложения, разделяя их на общенаучные и методологические. При этом к общенаучным относятся принципы эволюционности, теоретической и методологической основательности, соответствия социально-экономической политике государства, субъектов РФ, муниципальных образований, гибкости. К методологическим принципам налоговой политики относятся: равенство и справедливость, эффективность, системность, гласность, юридическая обоснованность⁴⁰.

Исходя из анализа взглядов различных специалистов, можно выделить следующие принципы налоговой политики:

1. Непрерывность налогообложения;
2. Привязка налоговой политики к социально-экономическому развитию страны;
3. Наличие инструментария и методов осуществления налоговой политики;
4. Эволюционный характер налоговой политики и ее единство;
5. Системность;

³⁹ Кашин В.А. Налоговая политика России на современном этапе // Вопросы экономики, 2002.-№7.

⁴⁰ Ендропова В.Н., Мамыкина Н.Н. Принципы налоговой политики // Финансы и кредит, 2005.-№8. – С. 69-73.

6. Обеспечение собираемости налогов;
7. Справедливость налогообложения;
8. Гласность.

Практическое проведение налоговой политики осуществляется через налоговый механизм. Именно он признан в настоящее время во всех странах основным регулятором экономики. По мнению В.Г. Панскова, налоговый механизм представляет собой совокупность организационных, правовых норм и методов управления налоговой системой⁴¹. Формой реализации и регулирования налогового механизма является налоговое законодательство, которое, в свою очередь, определяет совокупность налоговых инструментов.

Необходимо отметить, что представления об инструментах осуществления налоговой политики видоизменялись в зависимости от целей государства в установлении налогов. По мнению Н.В. Сумцовой, инструментами налоговой политики являются как элементы налога, так и виды налогов (прямые и косвенные, целевые налоги, прогрессивные шкалы налогообложения, меняющиеся объекты налогообложения, введение новых и отмена неэффективных налогов)⁴².

Обобщение взглядов различных исследователей на эволюцию инструментария налоговой политики представлены в табл. 2.

Таблица 2

Эволюция инструментов налоговой политики в России

Период	Основные инструменты
Этап становления налоговых отношений (конец IX в. – 1245 г.)	Прямой налог в натуральной и денежной форме – дань. Косвенный налог в форме торговых и судебных пошлин
Татаро-монгольское нашествие (1245–1480 гг.)	Основной налог – «выход». Пошлина – главный источник внутренних доходов
Воссоздание налоговой системы Руси (1480–1881 гг.)	Прямой налог – основной доходный источник бюджета. Введение новых налогов: ямского, почтового и др. Главные косвенные налоги – таможенные, винные, торговые пошлины

⁴¹ Пансков В.Г. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник. – М.: Финансы и статистика, 2005. – С. 54.

⁴² Сумцова Н.В. Анализ эволюции налоговой системы в контексте налоговой политики // Финансы и кредит. – 2004. – № 28.

Окончание табл. 2

Период	Основные инструменты
Формирование органов налогового контроля (1881–1917 гг.)	Подходящее налогообложение, государственный квартирный налог, промысловый налог. Акцизы – важнейший доходный источник бюджета
Разрушение налоговой системы (1917–1931 гг.)	Высокие ставки прямых и косвенных налогов. Прогрессивная шкала налогообложения
Отсутствие полноценной налоговой системы («нормативная налоговая система» ⁴³) (1931–1991 гг.)	Административные методы изъятия прибыли, подоходный налог и отчисления за производственные фонды (нормируемые)
Формирование налоговой системы, отвечающей рыночным отношениям (1991 г. – по настоящее время)	Совокупность методов и инструментов

Составлено по: Черник Д.Г., Починок А.П. Основы налоговой системы. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002; Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации. – М., 2001; Сумцова Н.В. Анализ эволюции налоговой системы в контексте налоговой политики // Финансы и кредит. – 2004. – № 28.

По нашему мнению, используемые в настоящее время инструменты налоговой политики могут быть разделены на три группы: во-первых, по элементам налогов, во-вторых, по видам налогов, в-третьих, по условиям налогообложения. Основными элементами первой группы являются: налоговая ставка, налоговая льгота, налоговая база, налоговые санкции и др. Вторая группа инструментов включает в себя конкретный перечень налогов, взимаемых с хозяйствующих субъектов. Третья группа – порядок ввода в действие тех или иных налогов, права и обязанности налогоплательщиков и т.п.

Результативность использования тех или иных инструментов налоговой политики зависит, в частности, от того, в какой стадии экономического цикла находится экономика страны. Если это стадия подъема, то налоговая политика, скорее всего, должна быть более облегченной

⁴³ Грисимова Е.Н. Налогообложение: учеб. пособие. – СПб., 2002. – С. 21.

для бизнеса; в стадии циклического пика она должна быть направлена на сдерживание расширения производства, чтобы избежать перепроизводства. Нельзя также не учитывать сочетание различных налогов между собой. Таким образом, в зависимости от внешних условий инструменты налоговой политики могут носить либо стимулирующий, либо сдерживающий характер развития экономики.

Основной спектр инструментов налоговой политики, задействованный на современном этапе развития российской налоговой системы, был определен Президентом РФ еще в 1997 году в Послании Федеральному Собранию РФ, впоследствии уточнялся и трансформировался. Главные цели реформирования налоговой системы в Российской Федерации и способы их достижения можно свести к следующему:

1. Снижение общей налоговой нагрузки с одновременным сокращением бюджетных расходов;
2. Более равномерное распределение налоговой нагрузки, прежде всего путем отмены необоснованных льгот, выравнивание налоговой нагрузки на отдельные отрасли экономики и между отдельными субъектами экономической деятельности внутри одной отрасли, а также дифференциация условий налогообложения субъектов одной отрасли по иным, не отраслевым критериям;
3. Повышение роли имущественных налогов в использовании природных ресурсов;
4. Либерализация и упрощение налоговой системы, усиление защищенности налогоплательщиков, что должно способствовать улучшению инвестиционного климата и возврату в легальную сферу капиталов, выведенных из-под налогообложения;
5. Улучшение налогового администрирования.

Логика проводимых изменений налоговой системы нацелена на создание эффективных условий деятельности предприятий и инвесторов, с одной стороны, и обеспечение сборов налогов, достаточных для поддержания первичного профицита федерального бюджета и выполнения государством своих обязательств – с другой. Каждая из указанных выше целей имеет и свои механизмы достижения.

Так, например, первая цель реализуется на протяжении указанного периода путем отмены неэффективных и оказывающих негативное

влияние на экономическую деятельность налогов, снижения налогообложения фонда оплаты труда и размера отчислений в социальные внебюджетные фонды, изменения подхода к определению налогооблагаемой базы при взимании налога на прибыль; вторая цель достигается посредством отмены всех необоснованных льгот, устранения деформаций в правилах определения налогооблагаемой базы по отдельным налогам.

В процессе реализации налоговой реформы трансформируются не только такие элементы налога, как налоговая ставка, налоговая льгота, налоговая база, налоговые санкции и ряд других, но и, что важно, изменяются и условия налогообложения. Речь идет, прежде всего, о таких условиях налогообложения, как порядок ввода в действие тех или иных налогов, права и обязанности налогоплательщиков и т.п. Большое внимание в налоговой политике уделяется вопросам изменения налоговых ставок.

В соответствии с НК РФ, налоговая ставка – это «величина налоговых начислений на единицу измерения налоговой базы»⁴⁴. Различают равные, пропорциональные, прогрессивные и регрессивные налоговые ставки. В зависимости от применения того или иного вида ставки можно регулировать уровень доходов различных категорий налогоплательщиков и степень доходов различных бюджетов.

Благодаря снижению ставок страны получают преимущества на мировом рынке, так как инвесторы принимают решения, не в последнюю очередь ориентируясь на размер налоговых ставок. Представляется, что этот фактор в значительной мере и определяет основную тенденцию установления налоговых ставок в Российской Федерации на уровне ниже среднемировых, а также отказ от прогрессивной системы налогообложения для основной массы получателей доходов.

В научной литературе высказываются и другие, подчас противоположные точки зрения. Так, например, Г. Явлинский полагает, что «простое снижение ставок означает только снижение налоговых поступлений – и ничего более»⁴⁵. Основной упор он делает на то, что должна существовать система мер, которая обеспечит переход на максимально прозрачные формы обложения, обеспечит создание эффективной системы анти-

⁴⁴ Налоговый кодекс РФ. Ч. I. Ст. 53.

⁴⁵ Явлинский Г. Налоговая реформа, 2003 // www.yabloko.ru

стимулов для неплательщиков, вплоть до фактического блокирования их предпринимательской активности. «Нынешние манипуляции со ставками основных налогов – это на самом деле игра вслепую, поскольку истинные размеры базы, подлежащей обложению (а значит, и степень реальной собираемости того или иного налога), остаются неизвестными не только для налоговых ведомств, но и для аналитиков»⁴⁶. Аналогичной точки зрения придерживается Ю. Симачев, начальник управления анализа и разработок Института комплексных стратегических исследований. Он считает, что «есть представление: снизили налоги, и сразу на уровне предприятий это перераспределится во что-то хорошее – в рост инвестиций или выход из тени. На микроуровне это не так»⁴⁷. Свою позицию он доказывает результатами эксперимента, проведенного на основе выборки из 491 среднего и крупного предприятия обрабатывающей промышленности, и приходит к выводу, что в результате снижения ставки по налогу на прибыль при одновременной ликвидации инвестиционной льготы (при введении гл. 25 НК РФ), эффект был ассиметричный.

Еще одной целью снижения налоговых ставок являлось в Российской Федерации стремление уменьшить разрыв между номинальной и фактической налоговыми нагрузками за счет ослабления стимулов к уклонению от уплаты налогов. В этой связи следует отметить, что связь между налоговыми ставками и масштабами уклонения от уплаты налогов оказалась не столь однозначной. На наш взгляд, снижение ставок вряд ли может представляться оправданным при слабом администрировании. Более того, оно может быть менее эффективным, чем повышение ставок при одновременном совершенствовании администрирования.

На наш взгляд, применение налоговой ставки в качестве инструмента налоговой политики может быть достаточно эффективным только в комплексе с другими мероприятиями. Частая трансформация данного параметра вряд ли вызывает доверие со стороны инвесторов.

Важным рычагом осуществления налоговой политики являются налоговые льготы – «предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщикам сборов, предусмотренные законодательст-

⁴⁶ Яевинский Г. Налоговая реформа, 2003 // www.yabloko.ru

⁴⁷ Шохина Е. Бессмысленная жертва // Эксперт. – 2004. – № 13 (5-11 апреля). – С. 24.

вом о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками и плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере»⁴⁸. Обычно государство устанавливает различные основания предоставления налоговых льгот, например в зависимости от вида предпринимательской деятельности, от желания государства стимулировать либо сдерживать развитие того или иного направления деятельности, региона, тем самым воздействуя на различные экономические процессы. Но, несмотря на это, в Налоговом кодексе РФ к понятию льгота отнесено только предоставление преимуществ отдельным налогоплательщикам, но причислять к ним также принято налоговые вычеты и освобождение от налогообложения. Выделяют обычно следующие основные цели введения налоговых льгот: смягчение последствий финансовых кризисов, стимулирование развития малого предпринимательства, научно-технических институтов, высокотехнологических производств, привлечение иностранного капитала, развитие внешнеэкономической деятельности, обновление производственных средств и другие.

Одним из достаточно распространенных направлений современной налоговой политики российского государства стало провозглашение концепции «ликвидации льгот с одновременным снижением налоговых ставок». Именно такой путь был избран при изменениях российского законодательства по налогу на прибыль и по налогу на доходы физических лиц. Представляется, что данное направление не совсем согласуется с целями налоговой реформы, так как, по сути, не способствует развитию инвестиционного климата. Отмена льготы по капитальным вложениям по налогу на прибыль де-факто способствовала ухудшению инвестиционного климата в стране, ибо фактически до 1 января 2002 года предприятия с учетом этой льготы уплачивали налог на всю свою полученную прибыль по ставке 17,5 %⁴⁹, а после 1 января 2002 года эти же самые предприятия уплачивают налог по ставке 24 %, что означает для них непосредственное увеличение налогового бремени, хотя эта точка зрения также оспаривается в литературе.

⁴⁸ Налоговый кодекс. Ч. 1. Ст. 56.

⁴⁹ Согласно Закону РФ от 27.12.91 №2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций».

Так, например, В.Г. Пансков считает, что отмена инвестиционных льгот была экономически оправдана, так как данной преференцией пользовались все предприятия и достаточно часто злоупотребляли, из-за чего государство несло значительные потери в доходной части бюджета. Он предложил перейти на предоставление инвестиционного налогового кредита, причем выборочно и, в частности, например, отдельным отраслям для стимулирования их развития, так как полагает, что данная форма более прозрачна и легко проверяема.

В.Г. Пансков считает, что льготное налогообложение противоречит одному из классических принципов налоговой системы – принципу равенства. «Полагаю, что направление на постепенную отмену налоговых льгот является правильным, хотя, конечно, льготы для благотворительных организаций, социальные льготы должны, по-видимому, остаться... То есть речь должна идти не о простой отмене льгот, а о том, чтобы устранить в законодательстве «законные» лазейки для ухода от налогообложения с помощью льгот»⁵⁰.

Защищая эту позицию, группа авторов (И. Николаев, И. Шульга, С. Артемьева, А. Калинин) даже выделяют систему недостатков налоговых льгот. К ним относятся: нецелевое использование, неэффективность льгот, завышенный объем льгот и их неупорядоченность. Данную точку зрения поддерживают и некоторые чиновники, так как они полагают, что установление широкого перечня налоговых льгот приводит к сокращению доходов бюджета, а чтобы решить эту проблему, приходится прибегать к увеличению налоговых ставок, что «не позволяет снизить общее налоговое бремя»⁵¹. К их числу можно отнести С. Шаталова, который считает, что «необходима отмена многочисленных льгот, ежегодный объем которых превосходит 200 млрд руб.»⁵². Действительно, использование системы льгот способствовало разрастанию коррупции, взяточничества, которые разлагают общество и экономику в целом. Однако следует иметь в виду, что основы этого явления

⁵⁰ Пансков В.Г. Некоторые направления налоговой реформы: проблемы и пути их решения // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 3. – С. 11, 12.

⁵¹ Решетников Н. Налоговые преференции: «абсолютное зло» или обязательный инструмент госрегулирования? // Российский экономический журнал. – 2000. – № 7. – С. 94.

⁵² Шаталов С. Налоговая реформа оказалась замороженной // Экономика и жизнь. – 2000. – № 5. – С. 1.

связаны с механизмом реализации власти в стране и отмена льгот вряд ли изменит общую ситуацию в этой сфере отношений.

Еще одним доводом сторонников отмены льгот является то, что они нарушают конституционный принцип единства налоговой политики. Так, например, согласно ст.8 Конституции, «в Российской Федерации гарантируется единство экономического пространства, свободное перемещение товаров, услуг и финансовых средств, поддержка конкуренции, свобода экономической деятельности»⁵³. Таким образом, согласно данному утверждению, запрещается устанавливать налоги, нарушающие единое экономическое пространство Российской Федерации. Как считает, например, С.Г. Пепеляев, «политика расширения налоговых льгот может привести к созданию условий, позволяющих формировать бюджеты одних территорий за счет доходов других территорий»⁵⁴. Но он, все-таки, замечает, что не всякое снижение уровня налогообложения приводит к нарушению данного принципа.

Критике также подвергается вопрос предоставления льгот отдельным отраслям, предприятиям, так как считается, что данный прием малопродуктивен в российских условиях. Безусловно, российская практика предоставления льгот имеет множество недостатков, но это не означает, что льготы нужно совсем отменить. Ряд авторов, например, Д. Аширов, Дж. Мартинез-Вазкез, Марк Ридер и Ю. Петров предлагают эффективные методы предоставления льгот. В частности, один из них называется системно-нормативным. Согласно ему, налоговые льготы являются эффективными, если «их предоставление при прочих равных условиях приводит к увеличению налоговых поступлений по сравнению с базовой ситуацией ... и к повышению среднедушевого уровня потребления за длительный период»⁵⁵.

Н. Сидорова полагает, что для «оживления инвестиционной деятельности следует целенаправленно использовать дифференцированные

⁵³ Конституция РФ. Ст. 8. п.1.

⁵⁴ Налоговое право: учебник / под ред. С.Г. Пепеляева. – М.: Юрист, 2004. – С. 328.

⁵⁵ Петров Ю., Аширов Д. Налоговая реформа: о судьбе преференций и создании системно-нормативного преференциального механизма // Российский экономический журнал. – 2000. – № 8. – С. 21.

налоговые льготы по капитальным вложениям»⁵⁶. К.В. Горский считает, что инвестиционные льготы способствовали научно-техническому прогрессу и инновационным формам развития предприятий, так как был установлен особый порядок учета расходов по этим направлениям деятельности (ст. 262 НКРФ). И.В. Караваева и А.В. Волков считают, что «осуществление политики ликвидации налоговых льгот означает не что иное, как лишение российской налоговой системы, регулирующей функции налогообложения, возможности определять и стимулировать приоритетные наукоемкие направления развития отечественного производства»⁵⁷.

На наш взгляд, в условиях существования оффшорных зон и стран с льготным налогообложением отмена льгот способствует утечке капитала из страны, что для России является существенным фактором ее развития.

Таким образом, при использовании налоговых льгот при осуществлении налоговой политики страны нужно определиться, в первую очередь, по следующим позициям: какие льготы можно использовать на данной ступени развития, каковы условия, формы и процедуры их предоставления, каковы должны быть формы контроля за их целевым применением и каковы должны быть санкции в отношении недобросовестного использования. На наш взгляд, вопрос о льготах не может иметь универсального решения.

Формирование налоговой базы также является серьезным инструментом налоговой политики государства, поскольку от этого зависит увеличение или уменьшение налоговых обязательств различных категорий налогоплательщиков, что создает дополнительные стимулы или, наоборот, ограничения для расширения производства, инвестиционных проектов и соответствующего роста или снижения экономического развития. Налоговая база представляет собой «стоимостную, физическую или иную характеристику объекта налогообложения»⁵⁸. Например, одним из наиболее распространенных примеров в данном случае является

⁵⁶ Сидорова Н. Экономические последствия налоговой политики // Экономист. – 2003. – № 1. – С. 78.

⁵⁷ Караваева И.В., Волков А.В. Оценка основных современных преобразований в налоговой системе России // Финансы и кредит. – 2002. – № 23. – С. 56.

⁵⁸ Налоговый кодекс. Ч. 1. Ст. 53.

формирование налоговой базы в зависимости от различных способов начисления амортизационных отчислений.

При анализе налоговой политики необходимо выделить такое понятие, как «субъект налоговой политики». Субъектами налоговой политики в зависимости от государственного устройства выступают различные органы государственной власти и местного самоуправления.

В Российской Федерации субъектами налоговой политики являются органы власти Федерации, республик, краев, областей, городов федерального значения – Москвы и Санкт-Петербурга, а также местные органы власти – городов и муниципальных районов, поселений. Каждый субъект налоговой политики обладает налоговым суверенитетом в пределах полномочий, установленных налоговым законодательством. Исходя из этого, субъекты Федерации и муниципалитеты имеют право вводить и отменять налоги в пределах перечня региональных и местных налогов, установленного федеральным налоговым законодательством. Также им предоставляются некоторые полномочия по установлению налоговых ставок, льгот и других способов уменьшения налоговой нагрузки. Проводя налоговую политику, её субъекты могут воздействовать на экономические интересы налогоплательщиков, создавать такие условия хозяйствования, которые наиболее выгодны как для самих налогоплательщиков, так и для экономики субъекта в целом.

Исходя из вышесказанного, автором предлагается разделить налоговую политику на федеральную, региональную и муниципальную.

Федеральная налоговая политика – это налоговая политика всего государства, определяющая и объединяющая в рамках экономической стратегии страны комплексную систему решения вопросов по налогообложению.

Региональная налоговая политика – это деятельность региональных органов государственной власти по управлению различными элементами региональных налогов (ставки, льготы, период) участниками налоговых правоотношений в рамках федерального налогового законодательства.

Муниципальная налоговая политика – это деятельность органов местного самоуправления в пределах своей компетенции в области налогообложения.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод, что налоговая политика в настоящее время не имеет единых подходов к определению её места среди налоговых категорий и явлений. Но она имеет свои юридические, экономические, организационные принципы, свои формы и механизмы, с учетом которых она формируется и реализуется.

Законодательной основой реализации налоговой политики в современной России, являются Конституция РФ, Налоговый кодекс РФ, Бюджетный кодекс РФ, Программы социально-экономического развития страны и регионов на соответствующем историческом этапе, Бюджетные послания Президента РФ Федеральному Собранию, своды законов, указов и постановлений, а также различные методические указания и нормативно-инструктивные материалы, устанавливающие конкретное содержание различных направлений налоговой политики.

Основами налоговой политики являются:

1) научно-обоснованный подход к налоговой политике в соответствии с закономерностями общественного развития и выводами экономической и финансовых наук;

2) учет специфики конкретных исторических внешних и внутренних условий, географического положения; реальных экономических возможностей государства;

3) изучение генезиса налоговой политики, мирового опыта, выявление прогрессивных тенденций, применимых на соответствующем историческом этапе развития экономической стратегии конкретной страны;

4) учет многоотраслевой структуры и многоуровневого характера (в условиях бюджетного федерализма) российской экономики;

5) использование многовариантных расчетов при выработке концепции налоговой политики и предвидение возможных положительных и отрицательных последствий наложения соответствующих налоговых сценариев на конкретную экономическую ситуацию в стране на основе широкого применения различных экономико-математических методов.

Документальное оформление налоговой политики происходит, прежде всего:

- в программах социально-экономического развития страны и отдельных регионов на долгосрочную и краткосрочную перспективу;

- в бюджетном Послании Президента РФ, губернаторов и мэров соответствующих регионов и округов;

- в законах о бюджетах на **очередной** год на федеральном, региональном и местном уровнях;
- в различных законодательно-нормативных актах по различным налоговым вопросам.

Глава 2. ОСОБЕННОСТИ РЕАЛИЗАЦИИ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

2.1. Зарубежный опыт осуществления налоговой политики

В различные моменты своей истории разные страны сталкиваются с необходимостью реформирования своей налоговой системы. Реализуемость и итоговая успешность таких реформ зависит от понимания регулируемыми органами места и роли налоговой политики в системе социально-экономических отношений общества.

Исходя из определения налоговой политики, данного выше, задача органов государственного управления при ее реализации заключается в нахождении варианта налоговой системы, оптимально сочетающей интересы государства и налогоплательщиков.

Мировая экономика, демонстрируя устойчивую тенденцию взаимопроникновения капиталов, ослабления ограничений перемещения товаров, рабочей силы между странами, сглаживает, но не отменяет национальные различия. Поэтому меры налоговой политики, вырабатываемые в процессе реформирования налоговых систем, должны основываться на опробованной в данной стране, исторически сложившейся модели налоговой системы. В то же время мы понимаем, что информационная открытость современного общества позволяет учитывать при разработке национальной налоговой политики и опыт других стран, уже сталкивавшихся и так или иначе решавших похожие проблемы и вопросы.

Как правило, необходимость проведения налоговых реформ определяется экономическим положением страны, состоянием её бюджета и пониманием государственными органами своей роли в регулировании экономических процессов.

Первой на путь налоговых реформ в конце XX века среди ведущих развитых стран вступила Великобритания (1973 г.), за ней последовали США (1986 г.), Канада (1987 г.), Германия (1988 г.), Япония (1989 г.).

Среди причин, вызывающих необходимость проведения налоговых реформ, можно выделить следующие общие причины, с которыми сталкивались эти страны:

- излишняя сложность налоговой системы, проявляющаяся как для налогоплательщика, неспособного зачастую самостоятельно в ней разобраться, так и для налоговых и регулирующих органов, с точки зрения эффективного управления системой;
- несправедливость распределения налогового бремени, в первую очередь при личном подоходном налогообложении, которая характеризовалась тем, что нередко одинаковый уровень доходов сопровождался неодинаковым уровнем обложения; кроме того, большие различия в ставках личного подоходного налога вынуждают предпринимателей выбирать корпоративный статус, руководствуясь не экономическими, а налоговыми причинами;
- высокие предельные налоговые ставки, которые отрицательно влияют на процесс принятия экономических решений; налогоплательщики, доходы которых попадают под эти ставки, теряют стимулы к работе и повышению эффективности своей деятельности;
- слабая роль регулирующей функции налогов, когда налогообложение компаний слабо стимулирует их инвестиции и инновационную деятельность в целом, в результате страдает качественный состав капиталовложений и эффективность распределения ограниченных ресурсов.

Рассмотрим основные особенности и пути реформирования налоговых систем некоторых развитых стран мира.

В США налоговая система сложна и разнообразна. Согласно американским законам, правом устанавливать свои собственные налоги обладает не только федеральное правительство, но и правительства штатов и территорий, а также местные органы власти в городах, графствах, округах и т.д. Федеральные налоги едины и обязательны для всех жителей США, в то время как местные отличаются друг от друга. Например, не все штаты и территории обязывают своих жителей платить местные налоги.

Каждый новый этап социально-экономического развития страны ставит новые задачи перед налоговой системой, поэтому случаи пересмотра налогового законодательства в США являются частым явлением.

В 1981 году в рамках радикальной программы реформ Р. Рейгана глубокой трансформации подверглась налоговая система: в целях понижения прогрессивности налоговой шкалы были резко сокращены ставки индивидуального подоходного налога и налога на прибыль корпораций.

После трехэтапного кумулятивного снижения ставок индивидуального подоходного налога уже к 1984 году была значительно сокращена прогрессивность налоговой шкалы, что выразилось в резком, почти на 30 %, снижении наибольшей ставки подоходного налога.

В 1985–1986 годах правительство Р. Рейгана еще более развило этот аспект реформы: было ликвидировано 12 ступеней налоговой ставки подоходного налога и установлены всего две предельные ставки в 15 и 28 %, что составило почти 40 %-е снижение наибольшей ставки обложения личных доходов⁵⁹.

Аналогично была изменена система ставок налога на прибыль корпораций. Существовавшая пятиступенчатая шкала налоговых ставок, градуированная в пределах от 17 до 46 %, была заменена трехступенчатой шкалой, при которой прибыль предприятий стала облагаться по ставкам 15, 25 и 34 %⁶⁰.

Последняя максимальная ставка продержалась вплоть до первого налогово-бюджетного пакета президента Уильяма (Билла) Клинтона. К середине 1990-х годов была скорректирована система корпоративных налогов по образцу индивидуального подоходного налога.

Принятый в 1997 году Закон «О снижении налогового бремени налогоплательщика» предоставил налоговые скидки на содержание детей в размере 500 долларов в год, при оплате высшего образования, а также некоторые льготы лицам с невысокими доходами, делающим личные накопления. Следует отметить высокую роль подоходного налога в формировании доходов бюджета, но необходимо помнить и о высокой

⁵⁹ Волобуев В. Эволюция модели смешанной экономики и бюджетная макро-стратегия в США // Мировая экономика и международные отношения. – 2001. – № 4. – С. 23.

⁶⁰ Там же. – С. 24.

степени зависимости налоговых поступлений от уровня доходов. Другими словами, поступления от подоходного налога являются чувствительными к темпам экономического роста (фазе экономического цикла).

Вместе с тем, с начала проведения налоговой реформы 1986 года, сложность исчисления налогов на доходы физических лиц и прибыль корпораций возросла, что было связано в основном с увеличением перечня налоговых вычетов и льгот, возможностей использования различных налоговых схем.

Поэтому в ноябре 2005 года группа специалистов по федеральной налоговой реформе рекомендовала два возможных пути упрощения американского налогового законодательства:

а) план упрощения налогов на доходы, предполагающий: введение единой ставки налогообложения физических лиц, введение индивидуальных ставок для малого бизнеса не более 33 %, обложение крупных компаний по территориальному признаку по ставке 31 %, исключение из налогообложения всей суммы дивидендов, выплаченных американскими компаниями со своих доходов.

б) «налоговый план, содействующий экономическому росту и инвестициям», предполагающий: три ставки налогообложения доходов физических лиц и частных предпринимателей (15, 25 и 30 %), обложение крупных компаний по единой ставке 30 % по месту осуществления деятельности, обложение дивидендов и прироста капитала по ставке 15 %, уменьшение налоговой базы на объем новых инвестиций.

Оба плана предполагают отменить минимальный налог на доходы физических лиц, заменить в будущем «совершенно неэффективный» налог на прибыль компаний федеральным НДС при отмене налога с продаж, ввести налог на выбросы углеродов, что позволит снизить загрязнение воздуха и бороться с глобальным потеплением⁶¹.

Налоги в США признаются одними из самых низких в индустриально-развитых странах – их доля составляет всего 28 % ВВП (в среднем в развитых странах этот показатель достигает 38 %)⁶². Это объясняется достаточно большой степенью «терпимости» американского бюджета к дефициту, который, в конечном счете, финансируется денежной

⁶¹ Балтина А.М. Финансовые системы зарубежных стран: учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2007. – С. 32.

⁶² Там же. – С. 33.

эмиссией. В американских долларах производится 60 % мировых расчетов, т.е. бремя инфляции национальной валюты с США поровну разделяет весь остальной мир⁶³.

Некоторые налоги взимаются в США на всех трех уровнях государственной системы, другие – лишь на одном или двух уровнях. В этом состоит одна из особенностей не только налоговой системы, но и системы бюджетного регулирования.

На каждом из трех уровней взимаются индивидуальный подоходный налог, налог на прибыль корпораций, налог на наследство и дарение, акцизы. Однако облагаемая сумма, величина налоговых ставок, порядок и сроки взимания определяются на каждом уровне по-своему. Данные налоги составляют основную долю доходов федерального бюджета. Также на федеральном уровне взимаются налоги на заработную плату, иначе называемые налогами, удерживаемыми у источника выплаты, являющиеся основой обеспечения системы социального обеспечения в США.

Структура доходной части бюджета каждого из уровней обладает существенными отличиями. Для федеральных налогов характерна прогрессивная шкала, поэтому основное бремя их уплаты лежит на обеспеченных слоях населения. Местные налоги имеют плоскую или в некоторых случаях регрессивную шкалу, что способствует более равномерному участию жителей той или иной территории в формировании доходной части бюджета.

Как уже было отмечено, каждый штат имеет собственную, отличную от федеральной, налоговую систему. Штаты взимают подоходный налог с корпораций и граждан. Так, штат имеет право взимать налог с доходов корпорации в том случае, если она имеет на его территории строения или служащих. Однако компания может не иметь на территории данного штата ни того, ни другого, но торговать здесь и таким образом получать прибыль, особенно при широком распространении торговли по каталогам. Не всегда просто бывает решить вопрос и с налогообложением личных доходов. Подоходный налог штату платят его жители и граждане, получающие здесь доходы. Например, люди, работающие, но не живущие в данном штате, уплачивают в нем налог с за-

⁶³ URL: <http://www.strana-oz.ru/?mamid=5&article=245>.

работной платы, а с остальных доходов платят налог по месту жительства.

На уровне штата взимается налог с продаж, который зачастую используется не только для формирования доходной части бюджета штата, но и для пополнения местных бюджетов. Данный налог используется более чем в 40 штатах, при этом его ставки варьируются достаточно сильно (от 3 до 8,25 %).

Некоторые штаты, например Калифорния, взимают налог на деловую активность. Налог включает два элемента: налогообложение общего годового оборота предприятия обычно в пределах от 1 до 2,5 % и налог на фонд заработной платы – 1,6 %⁶⁴.

Таким образом, налоговые системы штатов базируются на подоходном налоге с граждан, налоге с корпораций, налоге с продаж и налоге на деловую активность.

Города США имеют свои налоговые источники. Главным из них можно назвать налог на имущество. При этом коммерческая и иная собственность облагается налогом по дифференцированным ставкам. Собственник квартиры платит меньше, чем собственник сдаваемого внаем жилого дома или собственник основных производственных фондов. Арендатор квартиры не платит налог на имущество, хотя он, конечно, учитывается при назначении владельцем арендной платы. Личное имущество, используемое для собственного потребления, данным налогом не облагается. Местные органы власти самостоятельно устанавливают налоговую ставку и способ определения налоговой базы. Обычно налоговая база привязана к рыночной стоимости имущества, которая регулярно пересматривается.

Из других местных налогов более-менее традиционными являются следующие: налог на гостиничное обслуживание; налог на коммунальные услуги (за телефон, газ, электричество); налог на сделки по продаже и покупке недвижимости.

Местными органами власти лицензируется право продажи продуктов (отдельно молока), спиртных напитков, табачных изделий, владение ресторанами. Выдаются лицензии на право пользования автомобилями, мотоциклами, содержания домашних животных. Лицензионные сборы входят в систему местных налогов.

⁶⁴ URL: <http://bibliotekar.ru/nalogi-2/23.htm>

Местные налоги в США играют самостоятельную роль и служат основой доходной части местных бюджетов. Тем не менее без крупных правительственных субсидий муниципалитеты не обходятся.

В базе собственных доходов властей штатов и местных властей наблюдается неуклонно растущая зависимость от федеральных дотаций. Федеральная помощь штатам и местным властям носит ярко выраженный программно-целевой характер. Дотации и субсидии в США распределяются неравномерно. С их помощью на уровне штатов реализуются более 500 целевых программ. Такая зависимость от федеральных дотаций дает основание утверждать, что федеральная помощь превратилась в средство прямого контроля федерации за финансовой политикой штатов и местных органов власти.

Но при этом для США характерно наделение бюджетов разных уровней источниками доходов, в целом достаточными для их функционирования. Большая часть налогов поступает в федеральный бюджет. Остальная часть, примерно поровну, распределяется между штатами и местными бюджетами. В консолидированном бюджете США структура доходов федерального, региональных и местных бюджетов с учетом финансовой помощи составляет 50, 28 и 22 % соответственно⁶⁵.

Итак, мы видим, что возможности субфедеральных и местных органов власти в США при проведении ими собственной налоговой политики являются достаточно обширными. В их распоряжении оказывается возможность изменять как перечень налогов, так и их отдельные элементы.

В формировании доходов бюджета Германии, так же как и в США, особую роль играет налоговая политика как важнейшая подсистема финансовой политики. Основным правовым актом, регулирующим общие вопросы налоговой политики, является «Положение о налогах и платежах», действующее с 1977 года.

Современное налоговое законодательство Германии выделяет три вида налогов по объекту налогообложения: налоги на собственность, налоги на обращение и налоги на потребление.

К налогам на собственность относятся:

⁶⁵ Шуба В.Б. Модели межбюджетных отношений конкретных стран: общее и особенное // Финансы. – 2003. – № 10. – С. 64.

а) налоги на доходы (подоходный налог, налог на прибыль корпораций);

б) налоги на имущество (налог на наследство, на земельный участок, на транспортные средства и прочие);

в) промысловый налог.

К налогам на обращение относятся косвенные налоги: налог на добавленную стоимость, налог на страховые операции.

К налогам на потребление относятся акцизы.

Конституция Германии определяет виды налогов и полномочия органов власти по их установлению и введению. Законодательная компетенция в отношении наиболее важных налогов (подоходный, корпорационный, налог на добавленную стоимость, акцизы, налог на наследство, на имущество) принадлежит федерации.

В отношении промыслового и поземельного налогов существует особое законодательство. Компетенция федеральных органов касается базы обложения, необлагаемого минимума, льгот; органы власти федеральных земель устанавливают базовые ставки этих налогов, а общины – специальные коэффициенты.

Налоги Германии делятся на общие, федеральные, земельные и местные (общинные или коммунальные), а также пошлины. Такое деление соответствует поступлению налогов в соответствующие бюджеты. Общие налоги (подоходный, налог на прибыль корпораций, налог на добавленную стоимость, промысловый налог) распределяются между бюджетами разных уровней, а пошлины служат одним из источников формирования бюджета Евросоюза.

К налогам земель относятся налоги на наследство, на приобретение земельного участка, на автомобили, на пиво, на проведение лотерей и скачек, на содержание игорных домов, на пожарную охрану. Более половины поступлений в бюджеты земель обеспечивает налог с владельцев автомобилей.⁶⁶

Однако значительная доля доходов поступает в земельные бюджеты и в процессе распределения подоходного налога. Доля земель в налоге на прибыль и в подоходном налоге основывается на территориальном принципе распределения.

⁶⁶ Соколинский В.М., Костюк А.Н. Эволюция налоговой политики: опыт Германии // Финансы. – 2001. – № 5. – С. 60-62.

К налогам общин относятся местные налоги на потребление, включающие налог на напитки, на развлечения, на собак, на охоту и рыбную ловлю. В местные бюджеты поступает налог на открытие питейных заведений, небольших гостиниц и т.п., большая часть промыслового налога.

Социальная справедливость является определяющим признаком налоговой политики Германии. Отсюда многоступенчатость налоговых шкал, наличие большого числа налоговых вычетов, что объективно усложняет налоговое администрирование.

Тяжелая налоговая нагрузка также являлась долгое время отличительной чертой налоговой системы Германии, но это давало возможность с помощью бюджетных инструментов регулировать уровень жизни населения и обеспечивать доступ к широкому набору общественных благ.

Германия имеет большой опыт проведения ряда налоговых реформ, которые, как и в других развитых странах, осуществлялись постепенно. В 1980-е годы налоговая реформа проводилась в три этапа: в 1986, 1988, 1990 годах. Целью этой реформы было повышение конкурентоспособности немецких товаров за счет снижения налогов на предпринимательство и повышение инвестиционной привлекательности Германии.

В процессе реформ были повышены с 10 до 20 % нормы амортизационных отчислений для мелких и средних предприятий и увеличены сроки амортизации⁶⁷.

На каждом этапе реформы государство повышало минимальный уровень облагаемого дохода, увеличивало размер и перечень необлагаемых вычетов. В 1990 году был сокращен уровень прогрессии налогов на доходы, снижена до 53 % предельная и до 19 % минимальная ставка подоходного налога⁶⁸.

Однако реализация налоговой реформы привела к повышению налогов на потребление (бензин, табак).

⁶⁷ Гутник В.П. Политика хозяйственного порядка в Германии. – М.: ЗАО Изд-во «Экономика», 2002. – С. 58.

⁶⁸ Там же. – С. 59.

К широкомасштабному снижению налогов Германия вернулась лишь в конце 1990-х годов, определив пять этапов налоговой реформы (1999–2005 годы), последний этап которой был назначен на 2005 год.

Основные направления налоговой реформы – это тарифная реформа и реформа налогообложения предпринимателей.

Тарифная реформа ослабила налоговую нагрузку на всех налогоплательщиков, главным образом на семьи с низкими и средними доходами: необлагаемый налогом минимум доходов вырос с 6322 евро в 1998 году до 7664 евро в 2004 году. Импортные пошлины опустились в тот же самый срок с 25,9 до 16 %, предельная ставка подоходного налога – с 53 до 45 %, а в 2005 году – до 42 %.

В ходе реформы была существенно снижена ставка налога на прибыль, который в общей сумме налоговых поступлений составляет около 10 %. Установление в 2005 году единой ставки в 25 % распределенной и нераспределенной прибыли не только повысило доходы акционеров, но и оживило в стране рынок акций, который существенно отстает по развитию от американского или британского.

Высокое место по значимости занимает налог на добавленную стоимость, составляющий около 30 % всех налоговых поступлений. В настоящее время установлена ставка в размере 16 %, на некоторые товары (например, книги, основные продукты питания) установлена льготная ставка в размере 8 %.

С 1 января 2003 года вступил в силу пятый и последний этап экологической налоговой реформы, характеризующийся ростом налогов на топливо и электричество. Доходы от экологических налогов используются для снижения тарифа взносов на пенсионное страхование. При этом полностью достигаются и экологические цели: спрос на энергосберегающую продукцию растет, расход бензина снижается, хотя и увеличивается на общественном транспорте.

Составной частью налоговой реформы явилось сокращение налоговых льгот. Закон от 21 февраля 2003 года был направлен на более эффективное применение налогового права, большую налоговую справедливость, приближение к международным стандартам налогообложения и упрощение налогового администрирования.

Проведение налоговых реформ не могло не отразиться и на развитии системы федерализма в стране. Современная система распределе-

ния совокупных налоговых поступлений сложилась в ходе крупнейшей финансовой реформы 1969 года. Все налоги, поступающие в сводный государственный бюджет Германии, можно разделить на две группы:

а) закрепленные за соответствующим административно-территориальным звеном и поступающие туда в полном объеме (собственные налоги);

б) распределяемые по установленным нормам между федерацией, землями и общинами и поступающие одновременно в бюджеты различных уровней (общие налоги).

Существование общих налогов позволяет выравнивать налоговые доходы бюджетов разных уровней. Известно, что темпы роста отдельных налогов неодинаковы, они по-разному реагируют на изменение конъюнктуры и базы обложения, колебания цен. Наиболее быстро изменяется подоходный налог, медленнее – акцизы.

Кроме того, неравномерность экономического развития отдельных земель и общин предопределяет неодинаковые условия формирования их налоговой и финансовой базы: более развитые в промышленном отношении районы имеют более прочные бюджеты. Перераспределение налоговых поступлений между федерацией и землями, между отдельными землями, а также внутри земель между общинами ставит своей целью выравнивание общеэкономического уровня, подтягивание более отсталых районов. В результате вертикального и горизонтального выравнивания финансовое положение земель существенно изменяется.

Главный инструмент в системе финансового выравнивания Германии – налог на добавленную стоимость. С его помощью обеспечивается как вертикальное финансовое выравнивание между федерацией и землями, так и горизонтальное – между землями.

В качестве критерия распределения используется показатель «квота покрытия» (отношение между текущими доходами и необходимыми расходами), который должен быть одинаков для федерации и земель. Это означает, что за счет текущих доходов должна покрываться равная часть расходов федерации и земель. Остальные расходы могут быть покрыты за счет заимствования на рынке капиталов⁶⁹.

⁶⁹ Баранова К.К. Бюджетный федерализм и местное самоуправление в Германии. – М.: Дело и Сервис, 2000. – С. 78.

Перераспределение НДС между землями происходит в рамках горизонтального финансового выравнивания. Его суть заключается в перераспределении части бюджетных доходов в целях их выравнивания между землями в расчете на душу населения. Выравнивание происходит посредством распределения НДС между землями и производится в 2 этапа. На первом этапе 75 % общей суммы поступлений НДС в бюджеты земель распределяется между ними, исходя из численности жителей. Остальные 25 % образуют фонд дополнительных субсидий экономически слабым землям. На втором этапе перераспределение зависит от объема налоговых доходов земель и общин в расчете на душу населения.

Механизм выравнивания через перераспределение НДС действует только на уровне земель. Подобный механизм на уровне городов и общин реализуется через подоходный налог. Финансовое выравнивание на уровне общин базируется на тех же принципах, что и перераспределение налогов между землями, т.е. на сопоставлении фактических и нормативных показателей среднедушевых налоговых доходов общин.

Если налоговых поступлений не хватает для покрытия расходов, земли получают дополнительные федеральные перечисления – трансферты, не имеющие целевого характера. Земли могут свободно распоряжаться этими средствами.

Специальные виды финансовой помощи из федерального бюджета предусмотрены в случае, когда отдельные мероприятия центра влекут дополнительные финансовые расходы, например строительство военных городков или размещение федеральных ведомств.

Целевые выплаты из федерального бюджета направлены на улучшение региональной инфраструктуры, решение аграрных проблем, расширение и строительство вузов, поддержку научных исследований.

Также для компенсации недостатка налоговых поступлений для общин выделяются общие дотации и целевые субсидии, резервирующиеся в специальном фонде на уровне земель.

Система финансового выравнивания в Германии крайне сложна, но она доказала свою пригодность в течение нескольких десятилетий. Для стабильности федерального государства очень важно поддерживать гармоничный баланс между центром и регионами. Как мы видим, в Германии возможности регионов в проведении собственной налоговой

политики являются крайне ограниченными. Поддержание баланса налоговых интересов различных уровней власти и выравнивание социально-экономического положения регионов осуществляются федеральными органами в процессе проведения государственной налоговой политики.

В отличие от федеративного государственного устройства США и Германии, Франция является унитарным государством, и её бюджетная система состоит из двух уровней: бюджета центрального правительства и бюджетов коммун, которые являются низовым звеном местного самоуправления. Это в значительной степени повлияло на формирование налоговой системы во Франции.

Французская налоговая система включает прямые и косвенные налоги, а также взносы в фонд социального страхования. В отличие от большинства развитых стран во Франции в доходах государственных и местных бюджетов преобладают косвенные налоги. Соотношение косвенных и прямых налогов в государственном бюджете составляет 60:40, в местных бюджетах – 55:45⁷⁰.

Государственные налоги во Франции подразделяются на три группы:

- налоги на потребление (налог на добавленную стоимость, акцизы, таможенные пошлины);
- налоги на доходы (подходный налог, налог на прибыль);
- налоги на капитал (налог на имущество, налог на транспортные средства, профессиональный налог).

В стране действуют 4 вида косвенных налогов:

- НДС, акцизы, таможенные пошлины, фискальные монопольные налоги. Франция является родиной НДС – он был разработан в начале 1950-х годов и взимается с 1954 года.

Для защиты своего рынка от иностранной конкуренции Франция использует НДС, взимаемый с импортных товаров. Товары, идущие на экспорт, освобождены от косвенных налогов. Стандартная ставка НДС составляет 18,6 %, льготные ставки 2,1; 4 и 5,5 % (в основном на товары

⁷⁰ Рудый К.В. Финансовые системы зарубежных стран: учеб. пособие – М.: Новое знание, 2003. – С. 203.

и услуги первой необходимости), повышенная ставка – 22 %. НДС дает наибольшие поступления в бюджет страны – около 45 %⁷¹.

Основным прямым налогом является подоходный налог с физических лиц. Принципиальной особенностью подоходного налога во Франции является то, что объект обложения определяется как доход не отдельного физического лица, а доход семьи. Его ставки установлены от 0 до 48,9 % и построены по сложной прогрессии. В бюджете правительства он составляет 20 %⁷².

Другим прямым налогом является налог на прибыль корпораций, взимаемый по единой ставке 34 %. Более низкие ставки применяются для прибыли от землепользования и от вкладов в ценные бумаги – от 10 до 24 %. Поступления от прибыли составляют 10 % от всех доходов центрального правительства Франции⁷³.

Правительство предоставляет большое количество льгот предприятиям с целью расширения их инвестиционного потенциала. Широко используется ускоренная амортизация.

Следующей группой государственных налогов являются налоги на капитал, которыми облагаются имущество, имущественные права и ценные бумаги. Ставка налога на собственность зависит от стоимости имущества и изменяется от 0 до 1,5 %.

К налогам на капитал относится социальный налог на заработную плату, который уплачивают работодатели по ставке от 4,5 до 13,6 %. Кроме этого налога работодатели уплачивают налог на профессиональное образование по ставке 0,5 % от годового фонда оплаты труда⁷⁴.

Доходы местных бюджетов подразделяются на две группы – собственные и регулирующие. Причем в структуре доходов преобладают собственные доходы, которые составляют более 60 % и включают в себя:

а) налоги (земельный налог, профессиональный налог, налог на доходы от деятельности);

⁷¹ *Островская Е.* Франция – тенденции роста сохраняются // *Мировая экономика и международные отношения.* – 2000. – № 8. – С. 99.

⁷² Там же. – С. 100.

⁷³ Там же. – С. 101.

⁷⁴ *Хрусталева Н.* Франция на исходе столетия: смена модели регулирования экономики // *Мировая экономика и международные отношения.* – 2004. – № 6. – С. 62.

б) доходы от муниципальной собственности (сдача в аренду, от производственной деятельности);

в) другие доходы⁷⁵.

Разброс в ставках местных налогов очень велик. Ставки определяются местными органами власти, причем уровень ставок обратно пропорционален величине ВВП на душу населения (чем беднее район, тем выше налоговое бремя).

Цель налоговой реформы, проведенной во Франции во второй половине 1980-х годов, заключалась в стимулировании деловой активности за счет снижения уровня налогообложения действующих промышленных предприятий, предоставления льгот для предприятий, создающихся в приоритетных отраслях экономики.

В 2004 году в налоговую систему Франции были внесены следующие изменения:

- сокращена ставка подоходного налога в среднем на 3 %;
- увеличены пособия для семей со средними доходами, сумма вычетов из налогооблагаемой базы на содержание детей, уход за престарелыми людьми;
- сократились социальные вычеты для работодателей;
- предприятиям стало разрешено списывать свои убытки в течение неограниченного времени вместо установленных пяти лет⁷⁶.

Таким образом, к особенностям налоговой системы Франции можно отнести следующее:

- широкий спектр налогов;
- стабильность перечня налогов и сборов и правил их взимания;
- социальную направленность;
- преобладание косвенных налогов;
- наличие целевых налогов;
- учет территориальных аспектов;
- широкую систему льгот и скидок.

Налоговые реформы, проведенные во Франции в разные годы, не имели четко выраженного фискального эффекта, что характерно в целом для развитых стран. Основные задачи, которые решались во Фран-

⁷⁵ Семехо Г.В. Государственное субсидирование и выравнивание местных бюджетов во Франции // Финансы. – 1996. – № 4. – С. 52-53.

⁷⁶ URL: <http://www.polpred.com>

ции – усиление социальной направленности налогообложения, унификация налоговой системы в соответствии с соглашениями стран-членов Евросоюза, повышение конкурентоспособности французских товаров. Решая эти задачи, правительство Франции косвенным образом способствовало увеличению налоговых доходов бюджета.

Положительным моментом действующей системы бюджетного регулирования во Франции является наличие широкого перечня компенсаций, гарантированных местным бюджетам при различных изменениях законодательства, осуществляемых центральным правительством Франции. Особый интерес из всех имеющихся компенсаций вызывает создание фонда компенсации налога на добавленную стоимость, который предназначен для возмещения местным бюджетам расходов на оплату налога, которым облагаются инвестиции. Это своеобразный способ возмещения НДС из бюджета центрального правительства в местный бюджет. Значимость возврата уплаченного НДС важна не только для самого бюджета, но и для тех организаций, которые, получив деньги из бюджета, оплатили какие-либо товары и услуги, в цену которых входит налог. Одновременно компенсация НДС поощряет инвестиционную деятельность местных органов власти, доля которых в общей сумме бюджетных инвестиций составляет более 50 %⁷⁷.

Оценивая налоговую систему Франции и сложность исчисления налогов, можно сделать вывод, что при наличии большого числа налогов уровень самостоятельности местных бюджетов незначителен. Это обуславливает довольно высокую долю финансовой помощи в их доходах, а следовательно, приводит к зависимости политики муниципальных образований от вышестоящих органов власти. Следовательно, не само по себе число налогов, а распределение компетенции по их установлению между уровнями власти и налоговая база определяют доходы бюджетов.

Налоговая система Японии, так же как и Франции, является двух-уровневой и включает налоги центрального правительства и местных органов власти. Причем за счет государственных налогов образуется более 64 % всех налоговых поступлений, за счет местных налогов – 36 %. Затем значительная доля государственных средств перераспреде-

⁷⁷ Кушаков Р. Франция: решение дилеммы? // Мировая экономика и международные отношения. – 1998. – № 8. – С. 95.

ляется через государственный бюджет, в результате чего получается зеркальное распределение: около 64 % финансовых ресурсов расходуется через местные бюджеты⁷⁸.

Налоги, поступающие в бюджеты как центрального правительства, так и местных органов власти, подразделяются на три группы:

- подоходные (подоходный налог с юридических и физических лиц);
- имущественные (налоги на имущество, налог на наследство);
- потребительские (налог с продаж, таможенные пошлины, акцизы на спиртное, табачные изделия, нефть, газ, на проживание в гостиницах, питание в ресторанах, купание в горячих источниках).

Налоги, поступающие в бюджеты всех уровней бюджетной системы, подразделяются на прямые и косвенные. К прямым относятся подоходные и имущественные, к косвенным – потребительские.

Основу доходов бюджета центрального правительства составляют прямые налоги. Наибольшие поступления в государственный бюджет приносит подоходный налог с юридических и физических лиц – около 30 % всех налогов. При этом ставка налога на прибыль составляет 30 % (национальная), местная – 9,6 %. Особая (льготная) ставка применяется для мелких и средних предприятий – 28 %.

Для физических лиц ставки колеблются в пределах от 10 до 37 %. Применяются льготы, учитывающие семейное положение налогоплательщика. От обложения налогом освобождаются средства, затраченные на лечение.

Вторая по значимости в бюджете центрального правительства группа налогов – налоги на имущество. Ставка одинакова – 1,4 % от стоимости имущества для всех категорий налогоплательщиков. Налогообложению подлежат недвижимое имущество, земля, ценные бумаги, проценты по банковским документам. Переоценка имущества проводится один раз в три года.

Косвенное налогообложение также играет важную роль в формировании доходов бюджетной системы. Основной косвенный налог в Япо-

⁷⁸ Леонтьева Е. Япония: преодоление кризиса // Мировая экономика и международные отношения. – 2004. – № 8. – С. 108.

нии – налог с продаж. Сумма налога включается в цену товара. В 1997 году правительство подняло ставку с 3 до 5 %⁷⁹.

Таким образом, к особенностям налоговой системы Японии можно отнести следующие:

- наличие двухуровневой налоговой системы;
- преобладание прямых налогов;
- высокий уровень налогообложения прибыли;
- социальную направленность налогообложения;
- отсутствие НДС;
- взимание на местном уровне налогов, аналогичных поступающим в бюджет центрального правительства.

Для Японии, как и для других развитых стран, характерно поэтапное проведение налоговых реформ, направленных на снижение налогового бремени. Так, в декабре 1988 года парламент принял пакет из шести законов, предусматривающих унификацию шкалы налоговых ставок, улучшение социальной защищенности наименее обеспеченных слоев населения. В 1990–1991 финансовых годах в рамках реализации налоговой реформы были снижены ставки налога на прибыль до 37 %, для мелких и средних предприятий – до 28 %, снижен на 10 % верхний предел подоходного налога для физических лиц, возрос вдвое максимальный размер наследства, облагаемый налогом, а верхний предел ставки снизился на 5 %⁸⁰.

Однако почувствовать эффект от налоговой реформы не удалось, так как с 1991 года страна вступила в финансовый кризис. Кризис 1998 года отложил на несколько лет оздоровление финансов, но заставил активизировать сокращение налогов.

Механизм взаимодействия между уровнями бюджетной системы Японии осуществляется путем предоставления помощи местным бюджетам. На сегодняшний день бюджетная система построена таким образом, что местные власти собирают меньшую часть от общих налоговых поступлений в стране. В связи с этим проводится балансировка доходов и расходов центрального и местных бюджетов, когда местные

⁷⁹ Леонтьева Е. Япония: преодоление кризиса // Мировая экономика и международные отношения. – 2004. – № 8. – С. 109-111.

⁸⁰ Целищев И. Японская модель роста: сбережения, кредитование, инвестирование // Там же. – 2001. – № 6. – С. 89.

власти получают существенные трансферты из центра по каналам перераспределения налогов, государственных субсидий и дотаций. В результате конечные налоговые поступления в местные бюджеты увеличиваются более чем до половины общих поступлений по стране⁸¹.

Таким образом, как показало исследование, практически все страны строят свою налоговую политику так, чтобы она способствовала снижению налоговой нагрузки для налогоплательщика, с одной стороны, и с другой – была бы «достаточной» для покрытия расходов бюджетов всех уровней.

Налоговые механизмы, применяемые в разных странах, несмотря на некоторую схожесть, имеют особенности, обусловленные различием в уровне развития экономики и социальных отношений. Например, в США и Японии не действует налог на добавленную стоимость, несмотря на самый большой объем внешнеторговых операций, тем самым они оградили себя от больших сумм возмещений по экспортным операциям.

В США, Японии и Германии преобладает прямое налогообложение, связанное в основном с высоким уровнем доходов населения.

Практически для всех развитых стран основное значение имеет подоходный налог с физических лиц. Для него используется прогрессивная шкала налогообложения, которая последнее время имеет тенденцию к изменению в сторону уменьшения верхних пределов ставки, а также существуют различные вычеты и льготы для определенных категорий физических лиц с различной величиной средних доходов.

Проводя свою налоговую политику, зарубежные страны добиваются того, чтобы налоговые доходы в большей степени формировали бюджеты разных уровней.

За счет налоговых доходов формируется 93,1 % консолидированного бюджета США, 80 % бюджета Германии, 95 % бюджета Франции. Япония же в силу отличия организации финансовой системы за счет налогов пополняет бюджет лишь на 53,5 %, 41,8 % приходится на выпуск гособлигаций (финансирующие дефицит и строительные облигации)⁸².

⁸¹ Проблемы реформы местного самоуправления: структурные и финансовые аспекты. – М.: ИЭПП, 2005. – С. 544.

⁸² Балтина А.М. Финансовые системы зарубежных стран: учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика. – 2007. – С. 34, 98, 194, 296.

Для пополнения нижестоящих уровней бюджетов все рассмотренные страны производят дополнительные отчисления в виде трансфертов. Например, в США присутствует помощь федерального бюджета бюджетам штатов и местных органов, в Германии основным инструментом является НДС, с помощью которого обеспечивается финансовое выравнивание как между федерацией и землями, так и между землями. Общины получают федеральные трансферты. Во Франции регулирование поступлений доходов в местные бюджеты производится путем предоставления широкого перечня компенсаций.

2.2. Основные направления и инструменты осуществления налоговой политики в Российской Федерации

Возможности региональных и местных органов власти по осуществлению в пределах имеющейся компетенции собственной налоговой политики зависят от общего вектора проводимых в стране налоговых реформ. Федеральные органы, проводя общегосударственную налоговую политику, в числе прочего и накладывают определенные ограничения на возможные действия нижестоящих органов власти. Таким образом, региональная налоговая политика зависит от федеральной, а ее возможности определяются ограничениями, накладываемыми федеральным законодательством в сфере налогообложения. Следовательно, перед тем как проводить анализ региональной налоговой политики, необходимо рассмотреть, как реализуется налоговая политика на федеральном уровне.

Первый этап современной налоговой системы был заложен в конце 1991 года с принятием Закона от 27.12.1991 № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», которым регулировались структура и общий механизм функционирования налоговой системы, перечень налогов, сборов и других обязательных платежей, порядок их исчисления и взимания, обязанность и ответственность налоговых органов и налогоплательщиков.

В условиях высокой инфляции и глубоких структурных изменений в экономике в первые годы рыночных реформ российская налоговая система в целом, как отмечает профессор В.Г. Пансков, «выполняла свою роль, обеспечивая поступления в бюджеты всех уровней необходимых финансовых ресурсов. Вместе с тем, по мере дальнейшего углубления рыночных преобразований присущие налоговой системе не-

достатки становились всё более и более заметными, а её несоответствие происходящим в экономике изменениям всё более очевидным»⁸³. К концу 1990-х годов несоответствие налоговой системы потребностям рыночной экономики стало вопиющим, многочисленные поправки к закону 1991 года решали лишь отдельные узкие вопросы, не затрагивая глубинных проблем налоговой политики.

Второй этап развития налоговой политики был начат 1 января 1999 года, когда вступила в действие первая часть Налогового кодекса Российской Федерации, регламентирующей важнейшие положения налоговой системы и означавшего её эволюционное преобразование.

В первой части Налогового кодекса Российской Федерации определены общие нормы, которые описывают систему налогов, взимаемых в бюджет; основания возникновения, изменения и прекращения обязанностей по уплате налогов и сборов и порядок их исполнения; права и обязанности участников налоговых отношений; формы и методы налогового контроля; виды нарушений и ответственность в налоговой сфере.

Следующим, третьим, этапом развития налоговой системы явилось введение второй части Налогового кодекса, вступившей в действие с 1 января 2001 года. В ней получили развитие частные нормы налогового права, регулирующие порядок исчисления и уплаты конкретных налогов и сборов. Введены были в действие первые четыре главы, посвящённые соответственно налогу на добавленную стоимость, акцизам, налогу на доходы физических лиц (заменившему подоходный налог) и единому социальному налогу (объединившему взносы в государственные социальные внебюджетные фонды).

С 1 января 2002 года были введены в действие главы о налоге на прибыль организаций и налоге на добычу полезных ископаемых.

В период с 2002 по 2006 год изменения налогового законодательства продолжались. Были отменены платежи на воспроизводство минерально-сырьевой базы, акцизы на нефть, налог на пользователей автомобильных дорог, налог с продаж, налог на наследование и дарение.

⁸³ Пансков В.Г. *Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов*. – 3-е изд., доп. и перераб. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2001. – С. 448.

Одновременно с отменой некоторых налогов вводятся главы кодекса, устанавливающие специальные налоговые режимы для субъектов малого предпринимательства (упрощённая система налогообложения и единый налог на вменённый доход, единый налог для сельхозпроизводителей, режим налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции). Также вводятся региональные и местные налоги – транспортный налог и налог на игорный бизнес, земельный налог.

Изменение структуры налоговых поступлений в разрезе различных налогов приведено в табл. 3.

Таблица 3

**Доля основных налогов в общей сумме налоговых поступлений
в Российской Федерации (%)**

Вид налога	2001 год	2006 год	Изменение
Налог на прибыль	26,24	30,75	+4,51
НДС	24,41	17,01	-7,40
Акцизы	11,74	4,66	-7,08
Платежи за пользование природными ресурсами	7,64	21,85	+14,22
НДФЛ	13,07	17,12	+4,05
Другие налоги	16,90	8,60	-8,30

Составлено по: Поступление в бюджетную систему РФ и государственные внебюджетные фонды доходов, администрируемых ФНС России (www.nalog.ru).

Данные, представленные в табл. 3, позволяют нам выделить из всех налогов наиболее значимые. Также мы можем сделать вывод об увеличении роли отдельных налогов (налога на прибыль, платежей за пользование природными ресурсами, налога на доходы физических лиц) и снижении роли остальных налогов.

Проанализируем, как реализовалась налоговая политика Российской Федерации в разрезе основных видов прямых и косвенных налогов.

Налогообложение прибыли, действующее на современном этапе, возникло в 1991 году с введением Закона РФ «Об основах налоговой

системы в Российской Федерации». Данный налог был определен как федеральный. С введением в 2002 году 25 главы Налогового кодекса произошли существенные изменения в порядке его применения.

Среди основных нововведений можно отметить следующее: впервые все документы, регламентирующие данный налог, были собраны в одном источнике, впервые на законодательном уровне определено понятие налогового учета. Новым стало и то, что была снижена ставка налога и ликвидированы льготы, произошел переход на метод начислений.

Рассмотрим, как применялись отдельные инструменты налоговой политики в процессе реформирования налога на прибыль. Основная задача реформы налога на прибыль – расширение налоговой базы за счет легализации значительной части доходов предпринимателей теневого сектора экономики, привлеченных низкими ставками налога на прибыль. Что, в конечном счете, должно привести к увеличению налоговых доходов бюджета, то есть к максимизации фискальной функции данного налога.

Можно выделить две группы факторов, влияющих на величину налогооблагаемой базы:

1. Факторы, вызывающие увеличение налогооблагаемой базы: отмена налоговых льгот, перевод большинства налогоплательщиков на уплату налога исходя из расчета базы по методу начислений.
2. Факторы, вызывающие уменьшение налогооблагаемой базы: либерализация налоговых вычетов, снижение ставки налога и введение единой ставки, перенос убытков на будущее, консолидация убытков, сокращение контингента плательщиков за счет введения специальных льготных схем для малого бизнеса.

В результате проведенной реформы большая часть льгот была отменена, но налогоплательщики все еще имели право применять налоговые вычеты, которые раньше относились к налоговым льготам (по имуществу, полученному бюджетными организациями по решению исполнительной власти, имуществу, полученному в рамках целевого финансирования, основным средствам, полученным организациями, входящими в структуру оборонной спортивно-технической организации и другие). Также было предложено уменьшать налогооблагаемую базу,

которая теперь рассчитывается по всей организации в целом, а уплачивается по месту нахождения обособленных подразделений.

Что касается инвестиционной льготы, то даже один из авторов поправки, устанавливающей ставку 24 %, И.Ю. Динес, считает, что ее отмена поставила развивающиеся компании и компании, которые не обновляют производственные средства или ориентированы на кредитные ресурсы банков, на один уровень. Таким образом, была создана большая проблема, чем та, которую решили, так как «стимулирование инвестиций с помощью налогов является одним из самых эффективных инструментов финансирования капитальных вложений в расширение производства»⁸⁴.

Основная же налоговая ставка трансформировалась следующим образом: с 1 января 1999 года снижена с 35 до 30 %, а с 1 января 2002 года – до 24 %. Параллельно, с 2005 года повышены ставки на доходы в виде дивидендов – с 6 до 9 %. По-прежнему налоги на дивиденды, уплаченные на предыдущих этапах, могут быть зачтены при определении сумм налогов, которые впоследствии уплачиваются акционерами компании, получившей доход в виде дивидендов.

Следует отметить, что снижение ставки по налогу на прибыль с одновременной отменой льгот не привело сразу же к ожидаемому результату. Так как, во-первых, снижение ставки не послужило стимулирующим фактором для развития предприятий, на их инвестиционную деятельность и деловую активность, в основном влияние оказывали другие факторы макроэкономического и институционального характера, особенно в отношении иностранных инвесторов. Во-вторых, снижение ставки оказало негативное влияние в целом на налоговую собираемость. Так, «в 2003 году объем поступлений по нему на федеральном уровне, по данным Минэкономразвития РФ, составил 7,7 % от доходов федерального бюджета (170,82 млрд руб.), что на 0,8 % в абсолютном значении меньше по сравнению с предыдущим годом. В 2002 году сборы налога на прибыль в консолидированный бюджет России сократи-

⁸⁴ Динес И.Ю. Налоговая реформа: проблемы остаются // Финансы. – 2003. – № 1. – С. 32.

лись на 10,1 %, что, главным образом, было обусловлено снижением ставки с 35 до 24 % с отменой всех инвестиционных льгот»⁸⁵.

Фактически в первые годы реформа привела к резкому сокращению поступлений и начисления данного налога, несмотря на то, что, согласно национальным счетам, доля прибыли в ВВП за этот период осталась практически неизменной.

В то же время, в более длительной перспективе, роль налога на прибыль увеличилась (табл. 3) и можно считать, что в настоящее время реформа данного налога дала ожидаемые результаты.

В процессе реформирования налога на прибыль изменялось соотношение федеральной и региональной составляющей данного налога (табл. 4).

Таблица 4

Изменение ставки налога на прибыль (%)

Ставка налога на прибыль по уровню бюджетной системы / дата вступления	С 1 января 2002 г.	С 1 января 2003 г.	С 1 января 2004 г.	С 1 января 2005 г.
В федеральный бюджет	7,5	6	5	6,5
В бюджет субъектов	14,5	16	17	17,5
В местный бюджет	2	2	2	—

Составлено по: Ст. 284 НК РФ.

Из табл. 4 следует, что в течение последних лет происходит смещение приоритетов относительно поступления налога на прибыль с федерального уровня на региональный. Объективным следствием данного процесса является повышение доли субъектов и соответственно уменьшение доли федерального центра в общей массе сборов налога на прибыль.

Следует отметить, что последние несколько лет наблюдается неуклонное снижение темпов сбора налога на прибыль по сравнению с темпами прироста финансовых результатов. Можно предположить, что в 2002 года данная тенденция объясняется предполагаемым, но еще не реализованным эффектом от вывода рядом предприятий прибыли из

⁸⁵ Налоговые инициативы Правительства РФ, 24.04.04. – URL: <http://www.finansy.ru>

тени в результате снижения ставки по налогу на прибыль, однако в 2003 году ситуация кардинально не изменилась. Так, по данным Госкомстата РФ, сальдированный финансовый результат организаций вырос в 2003 году на 42,6 % по сравнению с предыдущим годом. В то же время сборы налога на прибыль в консолидированный бюджет России выросли всего на 13,5 %.

Налог на прибыль также характеризуется высокой степенью уклонения от его уплаты. Одним из объяснений этого является то, что «вместе с другими льготами была отменена и инвестиционная (уменьшение базы налога на величину инвестированных средств)»⁸⁶. По нашему мнению, единственным объяснением сложившейся ситуации является низкая эффективность работы налоговых органов в области налогового администрирования, а также несовершенство проводимой правительством налоговой политики. Резервы же более эффективного сбора налогов колоссальны.

Несмотря на то, что Правительство РФ считает, что налоговая реформа подходит к концу, продолжают появляться программы по изменению данного налога. Так, например, достаточно фантастическое предложение предлагают авторы статьи «Налоговые инициативы Правительства»:

- «уровень налога на прибыль на уровне 15 % был бы шагом вперед, хотя, по большому счету, его можно было бы вообще ликвидировать. В настоящее время в России налог на прибыль является сомнительным, так как ни при каком уровне ставки налога (что показала практика собираемости в 2002–2003 годах) не появится стимул его платить.
- для достижения реального эффекта можно было бы, например, сразу и полностью передать налог на прибыль в ведение региональных властей, установив 100 %-е поступление данного налога в региональные бюджеты, при этом увеличив сборы в федеральный бюджет за счет других налогов. Таким образом, власти субъектов могли бы проводить самостоятельную налоговую политику, руководствуясь критерием: объем сборов налога на

⁸⁶ Гуревич Е.Г. Налоговая реформа в России: достигнуты ли цели? – URL: [http:// www.worldbank.org](http://www.worldbank.org), Экономический вестник о вопросах переходной экономики.

прибыль/уровень инвестиционной активности, что значительно повысило бы уровень сборов по данному налогу и дало реальный экономический эффект. При этом регионы имели бы право самостоятельно устанавливать ставки по налогу на прибыль в соответствии с ограничениями, принятыми на уровне федерального законодательства»⁸⁷.

Еще одно предложение по реформированию налога на прибыль, а точнее, переход к разновекторной модели налоговой системы, которая предполагает резкое сокращение количества неэффективных налогов, а также замену налога на прибыль налогом на расходы, высказывает В.А. Полежаев, заместитель руководителя УФНС России по Красноярскому краю. Он считает, что введение данной модели позволит решить проблему уклонения от налогообложения, так как «изменение налоговой базы по одному налогу не приводит к аналогичным изменениям в налоговой базе иных налогов. Однако, если налогоплательщик пытается уклониться от уплаты одного из налогов, потери компенсируются путем увеличения налоговой базы по одному из других налогов»⁸⁸.

В.А. Кашин и М.Р. Бобоев предлагают отменить налог на прибыль и перейти к налогообложению только выводимых из предприятия доходов и капиталов, а также ввести «энергетический акциз», который позволит вывести внутренние цены на энергоресурсы на уровень средне-европейских.

Наибольшие проблемы у бизнеса сегодня возникают по налогу на прибыль организаций. На наш взгляд, неоднозначная трактовка отдельных положений Налогового кодекса, постоянные изменения порядка исчисления налогооблагаемой прибыли делают данный налог крайне «болезненным» для бизнеса. Как показывает практика, налоговые инспекции при желании имеют возможность найти те или иные нарушения в уплате налога на прибыль и выставить штрафные санкции. Причем размеры этих санкций зачастую стороны обговаривают за столом переговоров, что неизбежно ведет к воспроизводству коррупции.

⁸⁷ Налоговые инициативы Правительства РФ, 24.04.04. – URL: <http://www.finansy.ru>

⁸⁸ Полежаев В.А. Совершенствование налогового механизма путем создания разновекторной модели налогообложения // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 8. – С. 14.

На наш взгляд, представляется, что в сложившейся ситуации имеет смысл предоставить бизнесу возможность выбора формы налогообложения результатов предпринимательской деятельности по аналогии с тем порядком, который принят для предприятий малого бизнеса. Речь идет о том, чтобы в качестве объекта налогообложения финансовых результатов использовался не только показатель прибыли, но и иные показатели с учетом специфики отдельных отраслей и сфер деятельности. В частности, это может быть выручка от продаж, валовая прибыль или иные показатели, порядок расчета которых менее субъективен.

Не менее значимым для российской налоговой системы является налог на доходы физических лиц, который также подвергался реформированию в последние годы.

Как было показано выше, в развитых экономиках он занимает одно из основных мест, так как связан с эффективностью использования основной производительной силы – человека. В течение последнего десятилетия «количество ставок подоходного налога резко сократилось в большинстве развитых стран, был осуществлен переход от резко прогрессивного к умеренному пропорциональному налогообложению»⁸⁹. Отмена прогрессии стала следствием преобладания неналоговых целей, попыткой сделать из налога стимул. Существуют разные мнения по данному вопросу, но в большинстве случаев высказывается следующая точка зрения (В.Л. Салин, Т.Ф. Юткина, И.Ю. Динес, В. Пансков⁹⁰): «отсутствие прогрессивной шкалы налогообложения доходов физических лиц противоречит проводимой государством социальной политике и может привести к дальнейшему социальному расслоению»⁹¹. На наш взгляд, не корректно устанавливать одинаковую ставку налога для тех, кто получает несопоставимые доходы, так как в этом случае не учитывается принцип равенства. Основной целью данного нововведения было

⁸⁹ Грицюк Т.В. Макроэкономическое фискальное регулирование отношений центра и регионов // *Финансы и кредит*. – 2003. – № 1. – С. 32.

⁹⁰ См.: Салин В.Л. Формирование налоговой системы, адекватной состоянию российской экономики // *Вестник СПбГУ. Сер. 5. Экономика*. – 2002. – № 1. – С. 76; Динес И.Ю. Налоговая реформа: проблемы остаются // *Финансы*. – 2003. – № 1. – С. 33; Юткина Т.Ф. *Налоги и налогообложение*. – М., 2001. – С. 468; Пансков В.Г. *Налоги и налогообложение в РФ*. – М., 2004. – С. 46.

⁹¹ Юткина Т.Ф. *Налоговедение: от реформы к реформе*. – М.: ИНФРА-М, 1999. – С. 237-238.

вывести доходы из тени, но, как правильно заметил С. Глазьев, «зарплаты высокооплачиваемых работников в какой-то мере были легализованы, но одновременно с этим начался и другой процесс – часть прибыли предприятий стала переводиться в зарплаты их руководителей»⁹².

В 2000 году была проведена реформа подоходного налога, который стал именоваться налогом на доходы физических лиц. Совершенствование российского законодательства в области налогообложения доходов физических лиц шло по двум направлениям:

- значительное снижение налогового бремени на налогоплательщика и повышение на этой основе уровня его жизни;
- приближение принципов подоходного налогообложения к принципам международного права.

В результате, все доходы были разделены на трудовые, где вместо прогрессивной ставки стала применяться единая ставка 13 %, и пассивные (выигрыши, страховые выплаты и др.) доходы, которые облагались повышенными, но фиксированными ставками. Такое разделение было проведено в соответствии с принципом социальной справедливости.

Льготы также были разделены на группы: во-первых, доходы, полностью освобождаемые от налогообложения (изъятия) и, во-вторых, налоговые вычеты из доходов (скидки).

Анализ изменения шкалы подоходного налога и необлагаемого минимума показывает, что на протяжении всей налоговой реформы происходило ужесточение порядка подоходного налогообложения, то есть, снижение относительно величины прожиточного минимума дохода, облагаемого по минимальной ставке, а также величины необлагаемого дохода. В странах же с переходной экономикой, где действует единая ставка подоходного налога, например в Эстонии, Латвии и Литве, установлен достаточно высокий порог необлагаемых доходов.

Ежемесячный вычет в 400 руб. из налогооблагаемой базы, хотя и снижает несколько облагаемый доход, тем не менее существенного воздействия ни на прогрессивность подоходного налога, ни на облегчение налоговой нагрузки на низкооплачиваемые группы населения не оказывает.

⁹² Глазьев С. Какой должна быть налоговая система? – URL: <http://www.glazyev.ru>

Другое направление реформирования, связанное с изменением характера льгот по подоходному налогу, имеет явную социальную направленность. Это исключение из доходов, подлежащих налогообложению, расходов граждан на медицинские услуги и образование, что должно способствовать легализации доходов от оказания медицинских и репетиторских услуг, находящихся в «тени» и, как следствие, более равномерному распределению налогообложения личных доходов. Однако данное нововведение в наибольшей степени отражает интересы высокодоходных и среднедоходных групп населения. Принципиальный же вопрос заключается в том, каким образом будут собираться налоги с получателей доходов от оказания медицинских услуг и услуг по образованию.

Что касается ставки данного налога, то этот вопрос неоднократно обсуждался в Федеральном Собрании и заключается в том, чтобы «сохранить нынешнюю ставку подоходного налога в 13 %, но ввести механизм перераспределения этого налога, то есть идея в том, чтобы налог поступал по месту жительства, ближе к человеку, к органам местного самоуправления»⁹³. Таким образом, налоговые поступления и социальные расходы должны быть сосредоточены в одном месте.

Автор разделяет позицию тех специалистов, которые считают необходимым «безоговорочно отменить все формы прямого обложения доходов, не превышающих прожиточного минимума работника»⁹⁴, так как не имеет смысла сначала изымать деньги у этих лиц, а затем направлять их им в виде пособий.

Результативность данного налога, а следовательно, налоговой политики в этой области можно оценить, например, на основе собираемости налога. «В территориальные бюджеты области за 2002 год поступило около 1,5 млрд руб. налогов с физических лиц, что составило 43 % от общей суммы поступлений по всем налогам и превысило уровень 2001 года. в 1,5 раза. По сравнению с 2001 годом доля налогов с физических лиц увеличилась на 6 пунктов (было 37 %). Основная доля налогов с физических лиц приходится на налог на доходы физических лиц.

⁹³ Пансков В. Стремление уплатить налоги не стало всеобщей добродетелью. – URL: <http://www.ria.donpac.ru>

⁹⁴ Кашин В.А., Бобоев М.Р. О совершенствование налоговой системы Российской Федерации // Налоговый вестник. – 2002. – № 12. – С. 17.

Поступления от этого налога составили 1,3 млрд руб. или 87 % от общей суммы»⁹⁵.

Таким образом, за годы реформ попытки правительства скорректировать подоходное налогообложение граждан не ограничивались только изменением количества и величины ставок на личный доход. Изменялись пороги налогообложения по той или иной ставке, количество и содержание налоговых льгот, штрафные санкции за неуплату налога, сокрытие базы и представление искаженных данных по доходам. В настоящее время действует норма об уголовной ответственности за сокрытие доходов в крупных и особо крупных размерах. Однако проблема расширения налоговой базы для расчета налога на доходы физических лиц остается пока не до конца решенной.

Степень уклонения от уплаты данного налога весьма высока. На практике оказывается, что налог на доходы физических лиц взимается фактически только с легально начисленной и заявленной работодателями заработной платы. Другие доходы населения – от собственности, частного предпринимательства, другой экономической деятельности, в том числе теневой, – не попадают в налоговую базу и не облагаются налогом на доходы физических лиц. У налоговых органов при проведении налоговых проверок нет возможности использовать косвенные методы определения совокупных доходов ни предприятий, ни физических лиц. Между тем такие методы существуют и используются в некоторых странах, в частности методы оценки доходов по эмпирическим и усредненным параметрам, по уровню жизни и т.д.

Также реформированию подвергся тесно связанный с подоходным единый социальный налог, который был введен с 1 января 2001 года вместо отчислений в государственные социальные внебюджетные фонды. В результате налоговая нагрузка была снижена, так как размер отчислений снизился сначала с 39,5 до 36,5 % облагаемого фонда заработной платы, а также увеличились сборы на выполнение государством своих социальных обязательств, а позже ставка была снижена до 26 %. Ставки носили регрессионный характер, причем дифференцировались они по каждому работнику. По мнению И.В. Караваевой, «целесообразнее было бы установить фиксированный механизм налогооблагаемой

⁹⁵ Борисова Г.П. Как налоговая реформа повлияла на налоговое бремя. – URL: <http://www.nalog.ru> (12.09.03).

базы социального налога; расчетную ставку налога определять не индивидуально, а по отношению к среднегодовой оплате труда работников; целесообразно также снизить на несколько пунктов основную ставку налога без применения регрессии»⁹⁶.

На основании анализа, проведенного журналом «Эксперт», видно, что снижение ставки ЕСН до 26 % и изменение его регрессии приведет к повышению ЕСН для 15 % работников, а также сохранится уход в тень зарплаты наиболее активных работников и сложность системы расчета налога.

Высказываются и другие предложения, связанные с реформированием данного налога. Так, например, В.А. Полежаев предлагает снизить базовую ставку до 24 %, упразднив при этом шкалу регрессии. Свою точку зрения он доказывает на основе расчета эффективной ставки налога «исходя из определения потерь налоговых поступлений от применения регрессии и основываясь на разнонаправленности ЕСН и налога на прибыль»⁹⁷.

Совершенствование налогообложения природных ресурсов предусматривает введение: водного налога, сбора за право пользования объектами животного мира и водными биологическими ресурсами, платежей за негативное воздействие на окружающую природную среду, системы платежей за пользование лесными ресурсами. Таким образом, должно произойти усиление роли платежей за природные ресурсы.

С. Глазьев же предлагает совершенно иной механизм реформирования: ввести налог на дополнительный доход недропользователей. Смысл его заключается «в изъятии сверхприбыли от эксплуатации природных ресурсов. Этот налог не накручивается на цены, а относится непосредственно к сверхприбыли, которая определяется именно как прибыль выше средней в данном виде деятельности»⁹⁸. Ставка в данном случае должна быть пропорциональной, то есть, например, если сверхприбыль достигает 50 %, то ставка налога доходит до 80 %, а до 25 %

⁹⁶ Каравеева И.В. Волков А.В. Оценка основных современных преобразований в налоговой системе РФ // Финансы и кредит. – 2002. – № 23. – С. 56.

⁹⁷ Полежаев В.А. Совершенствование налогового механизма путем создания разновекторной модели налогообложения // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 8. – С. 15.

⁹⁸ Глазьев С. Кто тянет налоговое ярмо? – URL: <http://www.glazьев.ru>

этот налог вообще не применяется. По его мнению, это позволит, с одной стороны, взять сверхприбыль в доход государства, а с другой – заставит работать предприятия более эффективно.

Что касается косвенных налогов, то их реформирование шло следующим образом. Так, например, НДС в России был введен в 1991 году. Первоначально основная ставка составляла 28 %, льготы предоставлялись на экспортируемые товары и услуги, а также ряд операций, например по страхованию и перестрахованию, научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, культурные, спортивные и развлекательные мероприятия и другие. Затем ставка была снижена до 20 %, такой размер ставки соответствует среднему уровню в европейских странах: в Германии 15 %, во Франции 20,5 %, в Дании и Швеции 25 %, в Австрии 20 %. С 2004 года она стала равняться 18 %. Сейчас обсуждается снижение налоговой нагрузки за счет перехода к ставке НДС в 13 %. Ряд исследователей проводил оценки влияния ставок на сумму поступлений от данного налога. Так, было определено, что снижение ставки до 13 % снизит объем поступлений от данного налога на 34 %⁹⁹, что, в результате, должно снизить цены на товары и увеличить располагаемые доходы.

Однако эксперименты с НДС в 90-х годах показали, что колебания его ставки не оказали сколь значительного влияния на цены. «Снижение НДС с 28 до 20 или даже до 10 % по продовольственным товарам, то есть почти втрое, не привело к падению цен на продовольственные товары хотя бы на день. А повышение с 20 до 23 % не привело к резкому повышению»¹⁰⁰. Отсюда можно предположить, что основные выгоды от снижения налога достанутся налогоплательщикам НДС, а не будут реализованы в виде повышения располагаемых доходов населения.

Также обсуждается вопрос установления дифференцированных ставок по отдельным товарам. Основная сложность введения такой системы проявляется, во-первых, в возникновении дополнительных расходов, во-вторых, появляется сложность в точном разделении товаров по группам. В рамках общего направления устранения льгот, также выска-

⁹⁹ Пономаренко С. Оценка объема поступлений НДС в 2005 г. для нескольких вариантов базовых ставок НДС. – URL: <http://www.ict.ru>

¹⁰⁰ Игнатов А.В. Реформа НДС: поиск оптимального решения // Финансы. – 2004. – № 10. – С. 38.

зываются мнения о необходимости упразднения льготных ставок по НДС (Т.В. Грицюк).

НДС как таковой теоретически хорошо обоснован и испытан на практике, другое дело, что возникают трудности с его применением в нашей стране. Так, например, задолженность по данному налогу является самой неблагоприятной: в 2002 г. она составила свыше 90 % от поступлений. Причины этого можно видеть в сложном механизме платежей, включающем множественность расчетов и допускающем возможность уклонения от налогов.

Итак, основными мерами по повышению эффективности данного налога являются переход на использование полноценного метода начислений при определении налоговых обязательств, реструктуризация налоговых льгот и освобождений, совершенствование порядка предоставления налоговых вычетов и возмещения налога при налогообложении по нулевой ставке, а также переход к единой стандартной ставке налога, т.е. отмена льготной 10 % налоговой ставки.

Следовательно, путем последовательных преобразований российский НДС становится похожим на европейские аналоги.

Другим важным элементом косвенного налогообложения являются акцизы. Традиционными подакцизными товарами являются алкогольные напитки, табачные изделия и горючее.

На практике, на наш взгляд, взимание акцизов происходит исключительно в фискальных целях, несмотря на то, что всеми силами пытаются доказать обратное и придать акцизам регулирующий характер. В связи с этим особое значение приобретает проблема установления оптимального уровня акцизных ставок, обеспечивающего максимальные поступления в государственный бюджет.

Так, в частности, считается, что в России по сравнению со странами ОЭСР относительно низкий уровень ставок акцизов на такие товары, как алкогольная продукция и табак. Следовательно, их повышение должно предоставить дополнительные доходы в бюджет, а также способствовать снижению налоговой нагрузки на прибыль предприятий, реализуя тем самым регулирующие и стимулирующие функции налоговой политики на государственном уровне. Что касается вообще установления акцизов на различные товары, то размер ставки следует тесно

связывать с платежеспособным спросом населения, чтобы не возникли негативные социально-экономические последствия.

Итак, налоговая политика, проводимая на федеральном уровне, носит достаточно «агрессивный» характер и направлена одновременно на увеличение доходной базы бюджета и на снижение налоговой нагрузки налогоплательщика, что, на наш взгляд, вряд ли можно достичь синхронно.

Приоритеты ее менялись в ходе реформирования налоговой системы, уточнялись методы достижения конечных целей. В связи с этим постоянно вносились поправки в уже действующие главы Налогового кодекса и вводились новые главы. Это, с одной стороны, хорошо, так как эти изменения носили в ряде случаев принципиальный характер, но, с другой – отсутствие стабильности налогового законодательства является основной причиной оттока инвестиций из экономики страны.

Основными инструментами налоговой политики являются налоговая ставка и льготы. Можно выделить основные тенденции, присущие практически всем налогам: во-первых, снижение налоговых ставок, во-вторых, сокращение налоговых льгот, ввиду того, что их немалое количество привело к искажению экономических приоритетов, сужению доходной базы бюджета и создало дополнительные возможности ухода от налогов.

Как следует из проведенного анализа, основной проблемой остается улучшение налогового администрирования, так как либерализация и сокращение налоговых ставок не привели к ожидаемому снижению уклонения от уплаты налогов. Налоговое администрирование не должно преследовать чисто фискальные цели, оно должно создавать равноконкурентную среду для налогоплательщиков¹⁰¹. До настоящего времени оно в большей мере преследует чисто фискальные цели.

2.3. Региональная налоговая политика

К числу наиболее существенных причин, оказавших значительное влияние на темпы перехода России к рыночным отношениям, на весь ход социально-экономических преобразований в стране, несомненно,

¹⁰¹ Мельникова Н.П. Развитие налоговой системы РФ: опыт, проблемы, перспективы // Финансы и кредит. – 2005. – № 6. – С. 67.

относится и явная недооценка территориального (регионального фактора).

Переход Российской Федерации к устойчивому развитию, как это предусмотрено соответствующей концепцией, окажется возможным только тогда, когда будет обеспечено устойчивое развитие всех её регионов.

В масштабах регионов сложилась совокупность естественных, экономических, социально-культурных и других относительно устойчивых связей, необходимых для жизненного обеспечения населения, экономики регионов. Регион представляет собой сложный социально-экономический комплекс, политико-административное образование, в котором между производственной, непроизводственной и социально-бытовой сферами, между отраслями хозяйства, структурами региональной и местной власти устанавливаются определенная согласованность, взаимозависимость, взаимоувязанность, наиболее эффективные пропорции, которые способствуют более полному использованию природных и производственных ресурсов, трудового и научного потенциала, удовлетворению разносторонних потребностей населения, поддержанию эффективного функционирования хозяйственного комплекса Российского государства¹⁰².

Региональная политика, в том числе, экономическая и налоговая, формируется с учетом объективных требований, связанных с размещением производительных сил по территории государств, рациональным использованием трудовых и природных ресурсов.

В России региональная политика охватывает комплекс законодательных, административных, социально-экономических, экологических мероприятий, которые реализуются центральными, региональными и местными органами власти.

Известно, что политика вообще – это цели и задачи, преследуемые и решаемые людьми в связи с их конкретными интересами, а также методы, средства и институты, с помощью которых данные интересы формируются, отстаиваются и защищаются.

Региональная политика – система намерений и действий, которая реализует интересы государства в отношении регионов и внутренние

¹⁰² Бутков В.И., Игнатов В.Г., Котова Н.П. Основы региональной экономики: учеб. пособие. – Ростов-н/Д, 2000. – С. 4.

интересы самих регионов методами и способами, учитывающими природу современных региональных процессов, и которая осуществляет все это преимущественно в структуре меж- и внутрирегиональных связей¹⁰³.

Под региональной политикой в Российской Федерации понимается система целей и задач органов государственной власти по управлению политическим, экономическим и социальным развитием регионов страны, а также механизм их реализации¹⁰⁴.

В «Основных положениях региональной политики в Российской Федерации», утвержденных Указом Президента Российской Федерации от 3 июня 1996 года № 803, сказано, что повышение уровня самостоятельности регионов требует совершенствования экономических и, прежде всего, бюджетных взаимоотношений с федеральным центром. Бюджетные взаимоотношения определяются как доходными, так и расходными источниками бюджетно-налоговых отношений, которые формируются на основе проводимой налоговой политики, так как большая часть доходных источников любого уровня бюджета – это налоги.

В условиях централизованного планирования и прямого административного соподчинения территориальных органов управления по существу вообще не было необходимости в сочетании интересов налогообложения между уровнями власти в современном понимании. При рыночных условиях хозяйствования разумное соотношение рассматриваемых интересов уровней власти призвано обеспечивать эффективное налоговое разграничение и общую сбалансированность национальной бюджетной системы.

Интересы центральной власти, органов власти субъектов Федерации (в федеративных государствах) и органов местного самоуправления в налоговых взаимоотношениях обеспечиваются главным образом путем укрепления их собственной финансовой базы на основе законодательного закрепления за ними гарантированных налоговых источников. При этом стараются исключить возможность того, чтобы бюджеты тер-

¹⁰³ Бутов В.И., Игнатов В.Г., Котова Н.П. Основы региональной экономики: учеб. пособие. – Ростов-на/Д, 2000. – С. 87.

¹⁰⁴ Основные положения региональной политики в Российской Федерации. Указ Президента Российской Федерации № 803 от 03.06.1996. – Российская газета. – 1996. – 11 июня.

риторий ставились в полную зависимость от нерационального распределения долей регулирующих федеральных налоговых доходов центральными органами государственной власти.

Одновременно региональные и местные органы власти обладают определенным налоговым суверенитетом – предусмотренными налоговым законодательством правами по формированию территориальной налоговой политики. Субъекты Федерации и местные органы имеют право вводить и отменять налоги в пределах законодательно установленного перечня территориальных и местных налогов. Кроме того, они обладают конкретными полномочиями по установлению налоговых ставок, льгот и других преференций. В результате регионы, регулируя соответствующую долю налоговой нагрузки, оказывают стимулирующее воздействие на экономические интересы и развитие предпринимательской активности хозяйствующих субъектов с целью размещения новых производственных мощностей, а также на формирование благоприятного инвестиционного климата для обеспечения устойчивого притока капитала на свои территории.

На этой основе сочетание налоговых интересов всех уровней власти формирует, с одной стороны, устойчивое финансовое положение субъектов Федерации и местных образований, а с другой – увеличение налоговых поступлений из центра.

Уровень доходной части территориальных бюджетов определяется разграничением на постоянной долговременной основе конкретных налогов между различными уровнями власти. (Например, налог на прибыль организаций, налог на имущество организаций, налог на доходы физических лиц.) Именно поэтому эффективность соотношения интересов налогообложения во многом определяет финансовое положение и социально-экономическое развитие конкретного субъекта Федерации и муниципальных образований в отдельности и всего государства в целом. Потому что одна из основных целей сочетания налоговых интересов всех уровней власти заключается в выравнивании неоднородности социально-экономического развития отдельных территорий.

Оптимальное распределение налогового бремени между территориями осуществляется на основе общепризнанных принципов налогового выравнивания. Производится это на основе объективно обусловленных различий регионов и социальной ситуации, а также анализа

производственных возможностей. Не случайно эффективное соотношение интересов налогообложения наряду с выравниванием неоднородности экономического развития отдельных территорий призвано также обеспечить равные возможности каждому гражданину государства независимо от того, проживает он в дотационном регионе или регионе доноре, в смысле бюджетной самодостаточности конкретного участника Федерации.

Одновременно фактические производственные мощности и сложившиеся социальные условия являются основными составляющими такой интегральной налоговой характеристики территорий, как их налоговый потенциал.

Непосредственно на практике сочетание налоговых интересов всех уровней власти осуществляется на основе распределения соответствующих налогов между федеральным центром, субъектами Федерации и местными образованиями – в системном установлении перечня федеральных, региональных и местных налогов. Кроме того, данное направление налоговой политики обеспечивается путем законодательного распределения доходов от определенных видов налогов (прежде всего федеральных и региональных) по бюджетам разных уровней.

Подобное регулирование налоговым законодательством осуществляется в двух направлениях:

1. Установление конкретных ставок зачисления налога в соответствующие бюджеты (например, налог на прибыль организаций).
2. Установление процентного соотношения поступивших сумм налога между бюджетами разных уровней (НДПИ, НДФЛ, налог на имущество организаций).

В мировой налоговой практике сочетание налоговых интересов всех уровней власти также осуществляется с использованием наряду с раздельными налогами и так называемых смешанных налогов. При этом естественным принципом разумного соотношения рассматриваемых интересов может быть принцип «один налог – один бюджет». Закрепление на постоянной основе конкретных видов налогов за тем или иным бюджетным уровнем будет обеспечивать большую устойчивость налоговой базы и повышать заинтересованность властей данного уровня в её расширении.

Однако в условиях неравномерного экономического развития территории и различий в формировании налоговой базы этот принцип должен быть дополнен другими инструментами налогового регулирования. Поэтому во многих развитых странах широкое применение получила практика предоставления субъектам Федерации и местным властям права устанавливать надбавки к общегосударственным налогам. Таким образом, осуществление налоговой политики регионов и муниципалитетов в рыночных условиях призвано обеспечить, с одной стороны, обоснованное разделение налоговых поступлений, а с другой – максимальное использование законодательно установленных налоговых полномочий региональных и местных органов.

В первой главе мы приводили классификацию видов налоговой политики, поэтому далее мы будем рассматривать региональную налоговую политику в соответствии с приведенными выше определениями, а также исходя из обобщения имеющихся в экономической литературе различных подходов к классификации налоговой политики. Таким образом, мы считаем необходимым выделить две стадии осуществления региональной налоговой политики:

- формирование региональной налоговой политики;
- реализация региональной налоговой политики.

На стадии формирования региональной налоговой политики происходит:

- определение целей и задач региональной налоговой политики в рамках общей экономической стратегии страны в целом и отдельного региона;
- разработка регионального налогового законодательства;
- анализ налоговой составляющей бюджетного процесса региона.

В результате формирования региональной налоговой политики определяется налоговая система соответствующего региона и механизм управления ею. При этом мы понимаем, что на налоговую систему региона оказывает влияние как общегосударственная налоговая политика, путем наложения ограничений, так и собственная налоговая политика.

На стадии реализации региональной налоговой политики происходит:

- обеспечение поступления налогов и сборов на всех уровнях бюджетной системы;

- апробирование и совершенствование регионального налогового законодательства;
- развитие кадровой составляющей региональной налоговой политики;
- обоснование необходимости внесения изменений в действующую региональную налоговую политику или разработки новой региональной налоговой политики.

В ходе реализации региональной налоговой политики корректируется налоговая система региона, совершенствуются механизмы управления ею.

Необходимо отметить, что формирование и реализация региональной налоговой политики тесно взаимосвязаны и находятся в постоянном развитии в соответствии с изменяющимися приоритетами экономической стратегии государства.

Алгоритм деятельности, связанной с организацией региональной налоговой политики, предлагается представить в виде следующих блоков:

1. Анализ текущего состояния налогового потенциала региона и возможных перспектив его развития.
2. Составление планов, т.е. принятие решений о будущих социально экономических целях региона и способах их достижения, в том числе налоговыми методами.
3. Осуществление плановых решений. Результатом этой деятельности являются реальные экономические показатели: повышение благосостояния, инвестиционной активности, собираемости налогов и т.п.
4. Сравнение реальных результатов с плановыми показателями, а также создание предпосылок для корректировки действий региона в нужном направлении.
5. Проведение контроля по осуществлению региональной налоговой политики и оценка эффективности планового процесса в регионе.

На основе системы перечисленных мероприятий по региональной налоговой политике осуществляется организация запланированных работ, мотивация задействованного для их выполнения персонала, контроль результатов и их оценка с точки зрения плановых показателей.

Важными элементами в процессе осуществления региональной налоговой политики являются, с нашей точки зрения:

- финансово-кредитное обеспечение региональной налоговой политики (финансирование инвестиционных проектов по сниженным кредитным ставкам, долгосрочное инвестирование по гарантиям исполнительных органов власти);
- материально-техническое обеспечение региональной налоговой политики (лизинг, льготирование отдельных категорий налогоплательщиков);
- организационно-правовое и нормативное обеспечение региональной налоговой политики (законы, постановления, методические рекомендации и т.п.);
- кадровое обеспечение региональной налоговой политики (подготовка специалистов по налогообложению в вузах региона);
- информационное обеспечение региональной налоговой политики (пропаганда проведения мероприятий на телевидении, по радио, организация семинаров).

Основными направлениями налоговой политики России в целом и ее регионов является совершенствование деятельности по контролю:

- за поступлением в бюджетную систему Российской Федерации налогов и сборов, выполнением установленных заданий; за взыванием сумм недоимки и реструктуризацией кредиторской задолженности юридических лиц по налогам и сборам, а также задолженности юридических лиц по налогам и сборам, а также задолженности по начисленным пеням и штрафам;
- за регистрацией юридических лиц и учету налогоплательщиков; ведением Единого государственного реестра юридических лиц (ЕГРЮЛ) и Единого государственного реестра налогоплательщиков (ЕГРН); предоставлением сведений об открытии (закрытии) счетов в банках;
- за учетом поступлений налоговых платежей и других доходов в бюджетную систему Российской Федерации и соблюдением порядка заполнения форм налоговой отчетности; за проведением камеральных и выездных налоговых проверок;
- за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налога на прибыль; за практикой применения упрощенной систе-

мы налогообложения, единого налога на вмененный доход и других специальных налоговых режимов; за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налога на добавленную стоимость и других косвенных налогов; единого социального налога (ЕСН); платежей за пользование природными ресурсами; региональных и местных налогов (прежде всего, налога на имущество);

- за налогообложением иностранных организаций, в части доходов, полученных ими в Российской Федерации; за соблюдением валютного законодательства;
- за производством и оборотом этилового спирта, спиртосодержащей, алкогольной и табачной продукции;
- за соблюдением законодательства Российской Федерации о налогах и сборах кредитными организациями, страховыми организациями, профессиональными участниками рынка ценных бумаг, негосударственными пенсионными фондами;
- за правильностью исчисления и своевременностью уплаты налогов с доходов и имущества физических лиц, а также декларированием доходов физических лиц;
- за правовым обеспечением деятельности налоговых органов; за организацией работы налоговых органов с кадрами; за состоянием исполнительской дисциплины и организации делопроизводства; за организацией работы по информатизации, защите информации и созданию условий для безопасной деятельности налоговых органов; за организацией информационно-разъяснительной работы, в том числе со средствами массовой информации.

Необходимо также отметить, что специфика налоговой политики определяется широким перечнем влияющих факторов. Мы считаем, что необходимо выделить три основных фактора, определяющих условия формирования и реализации налоговой политики:

1. Ресурсный фактор, определяющий возможности по проведению налоговой политики, исходя из объективных изменений в составе налоговой базы как ресурса для сбора налогов.
2. Человеческий фактор, связанный с тем, что принятие решений, связанных с осуществлением налоговой политики, напрямую

зависит от действий конкретных людей, вовлеченных в налоговый процесс.

3. Временной фактор, связанный с изменениями во времени целей и задач налогового регулирования, приоритетов развития государства и регионов.

Как уже было отмечено, региональную налоговую политику невозможно рассматривать в отрыве от налоговой политики, проводимой центральными органами власти. Федеральные органы власти, изменяя налоговое законодательство, влияют на возможности регионов в проведении собственной налоговой политики. Другими словами, степень самостоятельности регионов в проведении налоговой политики определяется ограничениями, накладываемыми на них в процессе осуществления налоговой реформы в стране. Проанализируем изменения в налоговом и бюджетном законодательстве с точки зрения возможностей регионов по осуществлению собственной налоговой политики в разрезе инструментов, находящихся в их распоряжении. За отправную точку возьмем 2001 год, так как именно с этого периода начинает реализовываться система мероприятий, связанная с вступлением в действие четырех глав Налогового кодекса.

Все эти мероприятия можно разделить на те, которые способствовали увеличению бюджетов регионов, и те, которые сокращали их доходную часть. К первым относятся следующие: увеличение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль (за счет снижения оборотных налогов и отмены льгот) и норматива зачисления подоходного налога с физических лиц в региональный бюджет с 84 до 99 %, индексация ставок акцизов, введение ЕНВД для определенных видов деятельности.

Вторые включают: зачисление полностью НДС в федеральный бюджет (ранее 15 % этого налога зачислялось в бюджет субъектов РФ), уменьшение ставки налога на пользователей автомобильных дорог с 2,5 до 1 %, ставки налога на прибыль, зачисляемого в бюджет субъекта, с 19 до 18 %, увеличение в 2 раза ставки налога на игорный бизнес, отмена налога на приобретение транспортных средств, снижение норматива зачисления в региональный бюджет платы за нормативные и сверхнормативные выбросы и сбросы вредных веществ, размещение отходов с 90 до 81 %. Следует отметить, что снижение налоговых доходов должно было быть компенсировано ростом доходов из других источников, однако на практике такая компенсация происходила не в полном объе-

ме, что вызывало снижение доходной части бюджетов. Так, бюджет республики Хакасия недополучил 287 млн рублей, что составляло 12,5 % всей доходной части бюджета за 2001 год¹⁰⁵. Аналогичная картина наблюдалась и в других регионах.

Следует отметить, что потери бюджетов могли быть частично компенсированы при помощи применения таких инструментов налоговой политики, как налоговая ставка и налоговые льготы. При этом ставки по акцизам были увеличены, а по оборотным налогам снижены, и частично отменены льготы по налогу на прибыль и налогу на доходы физических лиц.

Изменения налогового законодательства Российской Федерации, влияющие на доходные части бюджетов субъектов Федерации в последующие годы представлены в табл. 5 в разрезе изменений, снижающих доходные части бюджетов регионов (выпадающие доходы) и компенсационных мер, предусмотренных федеральными органами власти.

Таблица 5

Изменения налогового законодательства РФ, влияющие на структуру бюджетов регионов (2002–2004 годы)

Выпадающие доходы	Компенсационные меры
2002 год	
Снижение ставки налога на прибыль в части, зачисляемой в бюджет региона, до 14,5 %	Увеличение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль за счет снижения оборотных налогов и отмены льгот. Индексация ставок акцизов. Увеличение норматива зачисления в бюджеты субъектов РФ по налогу на доходы физических лиц с 99 до 100 %
Уменьшение поступлений по налогу на доходы физических лиц в связи с предоставлением социальных и имущественных вычетов	Индексация ставок платы за пользование водными объектами в среднем в 2,1 раза, увеличение норматива зачисления налога в бюджет субъекта РФ с 60 до 100 %

¹⁰⁵ По данным Министерства финансов и экономики Республики Хакасия (www.rhlider.ru/executive-power/departaments/ministries/finances-economy).

Продолжение табл. 5

Выпадающие доходы	Компенсационные меры
Отмена отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы и платежей за пользование недрами	
2003 год	
Отмена налога на пользователей автомобильных дорог	
Отмена налога с владельцев транспортных средств	Увеличение ставки по налогу на прибыль, зачисляемого в бюджет субъекта РФ на 1,5 %, и изменение налогооблагаемой базы по налогу
Отмена налога на покупку иностранных денежных знаков и платежных документов в иностранной валюте	Индексация ставок земельного налога в 1,8 раз, увеличение норматива зачисления налога в бюджет субъекта РФ с 85 до 100 %
100 % зачисление в федеральный бюджет акцизов на табачные изделия	Индексация ставок акцизов на нефтепродукты в 1,45 раза, норматив зачисления налога в бюджет субъекта РФ – 60 %
Исключение ювелирных изделий из перечня подакцизных товаров	Индексация ставок на алкогольную продукцию в 1,15 раза
Отмена платы за загрязнение окружающей среды	Индексация ставок акцизов на пиво в 1,25 раза. Дотации из федерального бюджета на возмещение потерь по акцизам на табачные изделия и акцизам на водку, ликероводочные изделия
	Введение транспортного налога (на уровне региона)
2004 год	
Отмена налога с продаж	
Прекращение поступлений по налогу на пользователей автомобильных дорог	Индексация ставок акцизов. Индексация ставок земельного налога в 1,1 раза

Выпадающие доходы	Компенсационные меры
Изменение порядка взимания налога на имущество организаций	Передача в бюджеты субъектов РФ федеральной части (30 %) налоговых поступлений при использовании специальных режимов налогообложения малого бизнеса. Передача в бюджеты субъектов РФ федеральной доли акцизов на водку и ликероводочные изделия
Прекращение поступлений по акцизам на табачные изделия по расчетам за 2002 год	Передача в бюджеты субъектов РФ 1 пункта федеральной ставки налога на прибыль. Передача в бюджеты субъектов РФ федеральной части налога на игорный бизнес. Изменение порядка распределения акцизов на ГСМ в части, являющейся доходным источником ТДФ субъекта РФ

Составлено по: Данные Министерства финансов Российской Федерации (www.minfin.ru).

Полномочия регионов в проведении налоговой политики в 2005 году продолжали сокращаться. В качестве примера можно привести следующие изменения федерального законодательства: централизация в федеральный бюджет платы за пользование водными объектами и отдельных видов госпошлины, а также отмена налога на рекламу, налога с продаж и налога на пользователей автомобильных дорог. Минимизации потерь региональных способствовали компенсационные меры, принятые как на федеральном, так и на региональном уровнях. Так, на федеральном уровне произошло увеличение максимальной региональной ставки налога на прибыль до 17,5 %, произведена индексация ставок акцизов, земельного налога и платы за негативное воздействие на окружающую среду.

Рассмотренные моменты не только снижали самостоятельность регионов в налоговой сфере, но также отрицательным образом сказывались на доходной части их бюджетов.

Так, в 2002 году с принятием главы 25 части второй Налогового кодекса, в результате снижения региональной составляющей ставки налога на прибыль организаций республиканский бюджет не досчитал около

122 млн рублей¹⁰⁶. Кроме того, в результате отменены отчислений на воспроизводство минерально-сырьевой базы и платежей за пользование недрами, потери региона составили 115 млн рублей. Таким образом, в 2002 году республиканский бюджет недополучил 237 млн рублей, что составляет 8,0 % от всей доходной части бюджета за 2002 год.

Дальнейшее проведение налогово-бюджетной политики повлекло за собой очередное сокращение доходной части бюджета Республики Хакасия.

С 1 января 2003 года были отменены налог на пользование автомобильными дорогами, налог с владельцев транспортных средств, налог на покупку иностранных денежных знаков и акцизы на ювелирные изделия. Акцизы на табачные изделия в полном объеме переданы в федеральный бюджет. Общие потери по трем налогам, действующим в республике, составили 271 млн рублей, или 7,9 % от всех доходов республиканского бюджета за 2003 год.

Изменения в налоговой политике по отношению к регионам в 2004 году позволили несколько усилить налоговую компетенцию региональных бюджетов посредством введения главы 29 Налогового кодекса Российской Федерации «Налог на игорный бизнес» и главы 25.1 «Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов». Можно сказать, что данные нововведения расширили налоговую базу региона, но не намного.

Например, для Республики Хакасия налог на игорный бизнес так и не стал бюджетообразующим налогом, потому что он трудно администрируется, а налоговое законодательство в отношении данного налога требует совершенствования.

«Сборы за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов» в целом по Сибирскому федеральному округу составляют всего 39,1 млн рублей, из которых в бюджет Хакасии попадает лишь 864 тыс. рублей (что соответствует 0,01 % от поступлений налоговых платежей в республиканский бюджет). Если принять во внимание отмену налога с продаж (–80,2 млн рублей), то в целом от нововведений поступления в бюджет Республики Хакасия возросли всего на 3 %.

¹⁰⁶ Здесь и далее данные Министерства финансов и экономики Республики Хакасия (www.rhlider.ru/executive-power/departaments/ministries/finances-economy/).

В 2005 году водный налог, который ранее полностью зачислялся в консолидированный бюджет субъекта, перешел в федеральный. В результате республика потеряла 320 млн рублей, или 6,3 %, налоговых поступлений регионального бюджета.

С 1 января 2006 года с отменой налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения, а также режима акцизных складов, поступления по которым в 2005 году составляли 2 млн рублей и 179 млн. рублей, потери составили 181 млн рублей, или 2,7 %, от бюджета субъекта.

Таким образом, потери республиканского бюджета только по перечисленным причинам за период 2001–2006 годов составили около 1300 млн рублей. В 2006 году не был достигнут уровень поступления налоговых доходов 2000, 2001 годов, а значит, эффективность проводимой в отношении регионов налоговой политики не повышается, а снижается.

Снижение налоговой самостоятельности регионов в анализируемый период может быть прослежена также по структуре доходных частей бюджетов (табл. 6).

Мы видим, что доля региональных налогов и сборов является достаточно низкой, кроме того, она имеет тенденцию к снижению. Также видно, что значительную долю доходов составляют безвозмездные и безвозвратные перечисления (трансферты).

Сложившаяся ситуация однако не означает, что для усиления самостоятельности территориальных бюджетов надо было сократить объем безвозмездных и безвозвратных перечислений из федерального бюджета. В действующих условиях разграничения расходных полномочий и доходных источников по уровням бюджетной системы сложившийся уровень этих перечислений имеет основание. Но для снижения зависимости от федерального бюджета было бы эффективнее замещать трансферты увеличением доли налогов, распределяемых между уровнями бюджетной системы, в пользу региональных бюджетов, если для этого имеется необходимая налоговая база. Как вариант можно было бы рассмотреть закрепление налога на прибыль полностью за региональным и местным уровнями бюджетов, без отчислений в федеральный бюджет, или вернуться к регулированию НДС.

Т а б л и ц а 6

**Структура доходов консолидированных бюджетов субъектов
по Сибирскому федеральному округу (%)**

Виды доходов	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Всего доходов, в том числе	100	100	100	100	100	100
Региональные налоги и сборы	13,6	12,7	10,5	7,5	6,2	6,7
Налоги, поступающие по нормативам (регулирующие)	58,4	56,9	62,9	71,3	67,2	67,8
Безвозмездные поступления	28,0	30,4	26,6	21,2	26,6	25,5

Составлено по материалам официального сайта Межрегиональной инспекции ФНС Российской Федерации по Сибирскому федеральному округу (www.sfo.nalog.ru/stat.htm).

Рассмотрим, какие инструменты налоговой политики находятся в распоряжении регионов и как они используются.

Исходя из международного опыта, налог на недвижимость может стать весьма значимым источником доходов региональных или местных бюджетов. Этот вид налогообложения используется в большинстве стран и характеризуется стабильной налоговой базой, равномерным распределением по территории страны, устойчивостью к циклическим колебаниям экономики.

В России имущественные налоги по своей природе также должны являться основой финансовой обеспеченности территориальных бюджетов, так как они являются собственными доходными источниками региональных и местных бюджетов.

За последние годы развития национальной экономики вопросы построения системы региональных и местных налогов с акцентом на их основной объект – налог на имущество – привлекали к себе недостаточное внимание. Результатом несправедливого отношения к серьезным проблемам, возникающим на региональном и местном уровнях налогообложения, стало падение фискального потенциала имущества в налоговой системе, что привело к низкой доходности имущественных налогов, являющихся основными собственными налоговыми доходами региональных и местных бюджетов, что подтверждается динамикой снижения доли налогов на имущество с 20,1 % в 2001 году до 9,7 % в

2006 году в поступлениях региональных налогов в бюджет Республики Хакасия (см. табл. 7).

Таблица 7

**Динамика изменения доли налога на имущество организаций
в Сибирском федеральном округе**

Наименование регионов	2001	2002	2003	2004	2005	2006
Сибирский федеральный округ всего, в том числе:	11,9	11,4	9,9	6,0	7,3	7,2
Республика Алтай	1,6	2,3	3,5	2,6	3,2	3,5
Республика Бурятия	11,6	12,9	9,9	6,5	8,6	7,0
Республика Тыва	4,4	5,5	4,3	5,1	4,4	4,7
Республика Хакасия	20,1	12,2	9,8	8,4	10,4	9,7
Алтайский край	9,2	8,5	8,2	7,7	8,4	9,5
Красноярский край	12,1	13,1	11,2	5,5	7,8	6,4
Иркутская область	13,6	11,9	11,5	8,3	9,0	9,0
Кемеровская область	11,8	9,8	8,9	5,1	5,7	8,5
Новосибирская область	10,5	11,9	10,4	7,5	8,3	8,9
Омская область	9,8	9,7	7,3	2,8	3,2	4,3
Томская область	13,5	11,4	10,2	9,1	10,3	9,6
Читинская область	11,0	10,7	7,5	6,2	7,8	3,2

Составлено по: Данные Федеральной налоговой службы (www.nalog.ru/html/docs/pril_2007), Межрегиональной инспекции ФНС Российской Федерации по Сибирскому федеральному округу (www.sfo.nalog.ru/stat.htm).

Следует отметить, что данная ситуация не устраивает не только территориальные органы власти, но и федеральные, что подтверждается продолжением реформы имущественного налогообложения. Эту реформу, по нашему мнению, можно разделить на два этапа: на первом идет реформирование уже существующих имущественных налогов (налога на имущество предприятий, налога на имущество физических лиц, налога на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения, земельный налог), а на втором – объединение их в один налог – на недвижимость. Данный факт подтверждает следующее заявление С. Шаталова, заместителя министра финансов: «На заседании Правительства были одобрены четыре законопроекта об имущественном на-

логообложении, и они станут промежуточным шагом на пути к единому налогу на недвижимость. Но для его введения необходимо провести еще огромную техническую работу»¹⁰⁷.

Рассмотрим для примера налог на имущество организаций – один из главных в системе имущественных налогов. До принятия действующей в настоящий момент главы НК РФ были предложены две основные программы реформирования налога: Минэкономразвития и Минфина. Во многом они схожи, хотя и есть существенные различия. Основные параметры этих предложений представлены в табл. 8. Разногласия между ними разрешены в действующем законодательстве.

Таблица 8

Сравнительная характеристика предложений
по совершенствованию налога на имущество предприятий

Проект Минэкономразвития	Проект Минфина
Региональный налог	
Максимальная ставка 2–2.6 %	2 %
Объект обложения – основные средства	Объект обложения – основные средства и отдельные виды амортизируемого имущества
Доходы от сбора распределяются между бюджетами субъектов РФ и муниципальными образованиями в равных долях	

Составлено по: URL: <http://www.government.ru>

Следующим налогом, подлежащим реформированию, является налог на имущество физических лиц, который до 2003 года подразделялся на две группы: недвижимое имущество и транспортные средства. С 2003 года с введением в действие 28 главы НК РФ вторая группа объектов вместе с авто- и мототранспортом, по которым ранее уплачивался налог с владельцев транспортных средств, стала облагаться транспортным налогом. Размер ставок стал различным по отдельным объектам и зависит от мощности двигателя.

Минэкономразвития РФ подготовило законопроект реформирования налога на имущество физических лиц. Основной смысл его заключается в том, чтобы налоговая база по этому налогу исчислялась по

¹⁰⁷ URL: <http://www.government.ru>

сложившимся рыночным ценам на недвижимость, ставка же оставалась одинаковой для всех. Таким образом, основной целью этих модификаций является увеличение доли поступлений этого налога в бюджет, а следовательно, повышение налоговой нагрузки всех категорий налогоплательщиков.

Что касается земельного налога, то с 1 января 2005 года поэтапно вводится новая глава Налогового кодекса о земельном налоге, это обусловлено сроками завершения работы по кадастровой оценке земель. Основным отличием данного налога от существующей ранее платы за землю является то, что в качестве налоговой базы определена кадастровая стоимость земельного участка. В связи с этим налоговые ставки предусмотрено устанавливать не в виде фиксированных платежей на единицу площади земельного участка, а в процентах от налоговой базы. В НК установлены ставки 0,3 % для сельскохозяйственных земель и 1,5 % – для всех остальных. Основной целью введения нового земельного налога является повышение его роли в формировании местных бюджетов.

Традиционной базой для имущественных налогов в западных странах является рыночная стоимость имущества. Периодическая переоценка является неотъемлемой составляющей системы использования рыночной стоимости. В большинстве регионов США и Канады переоценка осуществляется каждые 4 года и даже чаще. То же относится и к Дании, Нидерландам и Швеции. «Рыночная стоимость считается справедливым и эффективным методом расчета налоговой базы. Рыночная стоимость также зачастую отражает платежеспособность налогоплательщика, и использование рыночной стоимости в качестве налоговой базы побуждает налогоплательщика более эффективно распоряжаться своей собственностью. Если рыночная стоимость не отражает платежеспособность (пенсионеры и лица с низким уровнем доходов, проживающие в дорогостоящих домах), возможно снижение налога для таких лиц или же отсрочка платежа до момента продажи или передачи имущества по наследству»¹⁰⁸.

Помимо этого наблюдается единая тенденция, характерная для всех имущественных налогов: уменьшение количества льгот, которая трактуется двояким образом. С одной стороны, сегодня практика позволяет

¹⁰⁸ URL: <http://www.Chirkunov.ru>

оформлять, например, на Героев СССР и России, а также пенсионеров имущество, необлагаемое налогом, но, с другой стороны, есть категории граждан, которым они жизненно необходимы. Главным оправданием по этому поводу со стороны Правительства является то, что повысятся доходы бюджета. По оценке С. Шаталова, за счет сокращения льгот и повышения налоговой ставки по налогу на имущество организаций региональные бюджеты дополнительно получают около 25 млрд руб., что послужит частичной компенсацией отмены налога с продаж; изменение земельного налога при условии сокращения льгот позволит получать регионам дополнительно 24 млрд руб.

Второй этап реформирования предусматривает переход от действующей системы налогообложения имущества, которая включает налоги на имущество организаций и физических лиц, а также земельный налог, к налогу на недвижимость. В этой связи несомненный интерес представляют результаты эксперимента по введению налога на недвижимость в городах Великий Новгород и Тверь в 1997–1998 годах. К сожалению, в г. Тверь этот налог практически так и не был введен, так как, по мнению администрации, последствия негативны для физических и юридических лиц (налог по приватизируемым квартирам увеличится в 3–10 раз). На самом же деле основная проблема заключается в трудностях межведомственного взаимодействия.

Уже на начальной стадии были выявлены следующие затруднения: «полный учет объектов недвижимости, формирование базы данных об объектах недвижимости, определение стандартов оценки недвижимости для целей налогообложения»¹⁰⁹. В принципе, эти проблемы существуют уже очень давно, но на данной ступени развития они обострились. Набор трудностей продолжает пополняться, и к ним также можно причислить проблемы межевания, отвода и оформления прав на землю.

В результате реализации эксперимента была проведена инвентаризация объектов недвижимости, кодификация земельных участков, создан единый реестр объектов недвижимости и на основе мировой практики был выявлен наиболее оптимальный метод оценки недвижимости – сравнение продаж.

¹⁰⁹ Курочкин В.В., Михина Е.В. Налог на недвижимость: итоги эксперимента // Финансы. – 2003. – № 8. – С. 30.

Таким образом, опыт применения налога на недвижимость на территории г. Новгорода за период с 2000 по 2003 год раскрыл следующие тенденции:

- Необходима согласованная работа и обмен информацией различных государственных органов, таких, как Минюст России, ФНС РФ, Росземкадастр др. Также необходимо создать единый информационный банк данных, содержащий сведения о правах на объекты недвижимости для целей налогообложения. Ряд авторов предлагает для решения этого вопроса соединить функции Федерального агентства по строительству и жилищно-коммунальному хозяйству и Федеральной службы земельного кадастра в одном более крупном учреждении – государственном органе по учету и оценке недвижимости, что, по их мнению, должно привести к снижению расходов государственного аппарата и упрощению процедуры оценки и оформления недвижимости для налогоплательщиков.
- Городской бюджет в результате эксперимента получил средств в 2 раза меньше, чем при ранее существующих налогах (табл. 6), а значит, необходимо по-другому определять оптимальную ставку налога. Но этот факт должен рассматриваться в долгосрочной перспективе. Что касается вопроса ставки, то, считаем, что она должна быть дифференцирована на основе классификации объектов недвижимости по категориям целевого использования, так как недвижимость, употребляемую для проживания и для сдачи в наем, не следует одинаково облагать.
- Наиболее спорным вопросом является статус данного платежа: региональный или местный. В г. Великий Новгород ему присвоен статус местного. Динамика поступлений за этот период представлена в табл. 6. Таким образом, хоть поступления по этому налогу в бюджет стали меньше, но их размер со временем возрастает. Поэтому полагаем нецелесообразным лишать местные бюджеты этих доходов.
- Введение данного налога имело положительные моменты, как для налогоплательщиков, так и для налоговых органов и города. Для г. Великого Новгорода – создание более благоприятного инвестиционного климата, формирование предпосылок для эф-

фективного развития рынка недвижимости, появление более устойчивого и надежного источника поступлений в местный бюджет. Для налогоплательщиков – снижение налоговой нагрузки, возникновение условий для осуществления более точного планирования расходов ввиду введения постоянной ставки. Для налоговых инспекций – упрощение ведения учета налогоплательщиков и снижение расходов на него: «по объекту недвижимости ведется одна карточка, начисление производится на один лицевой счет, направляется одно налоговое уведомление»¹¹⁰.

Таблица 9

Сравнительный анализ совокупных платежей организаций-участников эксперимента по налогу на недвижимость в г. Великий Новгород за период 2000–2002 гг. (тыс. руб.)

Показатель	Годы			Всего
	2000	2001	2002	
Планируемые поступления по земельному налогу и налогу на имущество предприятий	884,0	1576,0	3001,0	5461,0
Фактические поступления по налогу на недвижимость	386,8	924,0	1577,0	2887,8
Отклонения поступлений налога на недвижимость от ожидаемых поступлений по налогу на землю и налогу на имущество предприятий	-497,2	-652,0	-1424,0	-2573,2

Источник: Курочкин В.В., Михина Е.В. Налог на недвижимость: итоги эксперимента // Финансы. – 2003. – № 8. – С. 33.

Все это позволит в дальнейшем сформировать единую концепцию налога на недвижимость и будет способствовать постепенному переходу к этому налогу на территории Российской Федерации.

Таким образом, на сегодняшний день, на наш взгляд, нельзя с полной уверенностью сказать, что «главный вектор налоговой политики –

¹¹⁰ Курочкин В.В., Михина Е.В. Налог на недвижимость: итоги эксперимента // Финансы. – 2003. – № 8. – С. 33.

стимулирование роста реального сектора экономики и обеспечение сбалансированности финансовых интересов государства и налогоплательщика»¹¹¹. Налоговая политика должна соответствовать экономическим и социальным условиям, сложившимся в стране. Следует учесть и тот факт, что основы налоговой политики были заложены в дореволюционной России, но необходимо также придерживаться и общемировых тенденций.

Однако реформирование данной группы налогов продолжается. В качестве примера можно привести проект новой главы Налогового кодекса о налоге на недвижимость. По законопроекту налог нужно было платить за квартиры, жилые дома, земельные участки, а также участки под жилищную застройку по ставке 0,1–1 % вместо действовавших сейчас налога на имущество физических лиц (0,1–2 % от стоимости квартиры), налога на имущество организаций (2,2 %) и земельного налога, который с 1 января 2005 года составил 0,3 % кадастровой стоимости для земель под жильем и 1,5 % – для других участков. Налог на недвижимость не должен был превышать 0,5 % рыночной стоимости объекта. Ставки налога предполагалось устанавливать муниципалитетам, в бюджеты которых и должны были пойти сборы от него.

Но депутаты так и не приняли законопроект, его сняли с рассмотрения на заседании Государственной думы 2 декабря 2004 года, на котором принимались последние законопроекты из «жилищного пакета». Аргументировали данную позицию по-разному. Так, например, руководитель налогового подкомитета Н. Бурыкина беспокоится о том, что возрастет налоговая нагрузка на владельцев квартир. Зампред бюджетного комитета С. Штогрин полагает, что, если «человек взял кредит на квартиру – ему и так приходится ежемесячно отдавать немалые деньги по кредиту, а мы ему еще и налог повысим до непомерных размеров»¹¹². Существуют также мнения специалистов, например, оценщики из Российского общества оценщиков считают, что принятию законопроекта в Госдуме препятствуют следующие причины: неотработанный механизм оценки жилья и отсутствие квалифицированных оценщиков на местах. Так, например, законопроект предлагает, что оценку имуще-

¹¹¹ *Пушкарёва В.М.* История финансовой мысли и политики налогов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – С. 220.

¹¹² URL: <http://www.klerk.ru>

ства для целей налогообложения будет осуществлять уполномоченный на то орган местного самоуправления, руководствуясь методами массовой оценки. А это в свою очередь приведет к определению рыночной стоимости исходя из личных представлений чиновников, которые не подкреплены ни методиками, ни реальной статистикой. К тому же в России такой методики пока нет, а значит, считают оценщики, вводить налог преждевременно.

Но данное положение усугубляет еще и неразбериха с ценообразованием на рынке недвижимости. За последние годы цены менялись стремительно, и, следовательно, непонятно, какую стоимость квартиры брать для исчисления налога. Кроме того, нет достоверных статистических данных о ценах на недвижимость, и в большинстве договоров купли-продажи недвижимости указывается заниженная цена, не превышающая 1 млн рублей, который является необлагаемым налогом минимумом. Реальная статистика о продажах есть только в рамках отдельных агентств, но это закрытая информация. Но и это возможно не везде – ведь речь идет не только о крупных городах и не только о квартирах, а обо всех объектах недвижимости, включая частные дома, землю, имущественные комплексы, предприятия.

Таким образом, Госдума приняла решение отложить законопроект на некоторое время, пока разрабатываются методики оценки, и отодвинула введение единого налога. Однако тогда же депутаты Госдумы проголосовали за поправки, продлевающие эксперимент до 2005 года включительно.

В настоящий момент доходность имущественных налогов для бюджета низка. К примеру, «в виде налога на имущество физических лиц примерно с 7 млн налогоплательщиков собирается 1,4 млрд руб. в год»¹¹³. Таким образом, эта сумма настолько мала, что расходы на администрирование данного налога зачастую превышают ее.

В развитых же странах дело с имущественными налогами обстоит иным образом. Поступления этих налогов существенно варьируются по странам ОЭСР. В США доля имущественных налогов составляет 9,2 % всех налоговых поступлений, в Великобритании – 8,4 %, в Канаде – 8,3 %, в то же время этот показатель составляет 0,1 % в Бельгия и 0,3 %

¹¹³ *Краснов Ю.К.* Налоговая реформа: шаг вперед, два шага на месте // *Налоговая политика и практика.* – 2003. – № 7. – С. 11.

в Греции и Люксембурге. Таким образом, три самых высоких показателя отличаются от трех самых низких в 60 раз¹¹⁴.

В странах ОЭСР средний «показатель доли имущественных налогов в общих налоговых поступлениях вырос с 2,6 % в 1985 году до 2,9 % в 1997 году»¹¹⁵. Таким образом, доля поступлений от имущественных налогов в западных странах увеличилась за этот период на 10 %. В результате доля постоянных имущественных налогов в местных бюджетах в среднем составляет 34 %.

Таким образом, как можно было заметить, во всех развитых странах наблюдается рост поступлений по данному виду налога. Следовательно, в России необходимо проводить преобразования в данной сфере, опираясь на зарубежный опыт. К тому же в стране сложилась благоприятная для этого ситуация, основные показатели, как было показано выше, начинают стабилизироваться.

Таким образом, для повышения эффективности региональной налоговой политики, обеспечения устойчивого экономического роста территорий, долгосрочных стимулов к конкуренции между региональными властями в развитии экономической активности и привлечении инвестиций, по нашему мнению, должны быть проведены следующие мероприятия:

1. Продолжено совершенствование действующего бюджетного и налогового законодательства Российской Федерации в области расширения фискальных полномочий региональных органов власти (передачи налогов с федерального уровня на региональный, повышения нормативов отчислений от регулирующих налогов);

2. Продолжено совершенствование земельного законодательства, обеспечено принятие законодательства, связанного с кадастром недвижимости, формированием и регистрацией прав на единые объекты недвижимости, а также создание единого реестра недвижимости;

3. Обеспечено увеличение доли собственных доходов в бюджетах субъектов Российской Федерации через стимулирующую функцию налогов, которая включает систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций.

¹¹⁴ URL: <http://www.oecd.org>

¹¹⁵ Там же.

Важным средством осуществления политики государства в области налогового регулирования является налоговая ставка. Изменяя ее, правительство может, не изменяя всего массива налогового законодательства, а лишь корректируя установленные ставки, осуществлять налоговое регулирование. Существенный эффект от проведения налоговой политики достигается за счет дифференциации налоговых ставок для определенных категорий налогоплательщиков в отдельных регионах, отдельных предприятиях. Ставка налога обеспечивает относительную мобильность финансового законодательства, позволяет правительству быстро и эффективно осуществить смену приоритетов в политике регулирования доходов.

Система налоговых ставок региональных налогов и федеральных налогов, поступающих по нормативам, в основном зависит от федерального центра. Регионам разрешено изменять в сторону уменьшения отдельным категориям налогоплательщиков ставку налога на прибыль, зачисляемую в территориальный бюджет, на 4 %.

Общественными организациями, инвалидами, организациями, использующими труд инвалидов, предприятиями учреждений, исполняющих уголовные наказания в виде лишения свободы, протезно-ортопедическими предприятиями, осуществляющими производство искусственных суставов, организациями, реализующими инвестиционные проекты в части прибыли, полученной в результате реализации инвестиционного проекта, налог на прибыль исчисляется по налоговой ставке 13,5 %.

Роль налоговой ставки для осуществления государственной политики состоит в возможности использования различных ставок налогов: пропорциональных, прогрессивных и регрессивных. Особенно существенное значение имеют прогрессивные и регрессивные ставки, с помощью которых регулируется не только уровень доходов различных категорий налогоплательщиков, но и формирование доходов бюджетов различных уровней.

Благодаря налоговым ставкам единая централизованная налоговая система является достаточно гибкой, что обеспечивается за счет уточнения ставок налогов и приведения налоговой политики в соответствие с реальной экономической конъюнктурой.

Наряду с налоговой ставкой эффективным средством реализации налоговой политики являются также налоговые льготы. Это связано с тем, что соответствующим категориям физических и юридических лиц, отвечающим установленным требованиям, может быть предоставлено полное или частичное освобождение от налогообложения.

Проведению активной налоговой политики способствует также и то, что законодательство устанавливает, как правило, многочисленные и разнообразные основания для предоставления налоговых льгот, связанные с видами и формами предпринимательской деятельности.

К наиболее используемым формам налоговых льгот следует отнести: полное или частичное освобождение прибыли, дохода или другого объекта от налогообложения, отнесение убытков на доходы будущих периодов, применение уменьшенной налоговой ставки, освобождение от налога (полное или частичное) на определенный вид деятельности или дохода от такой деятельности, освобождение от налога отдельных социальных групп, отсрочка или рассрочка платежа и некоторые другие.

Наиболее частый объект налогового регулирования – инвестиционная деятельность. Во многих государствах (в России до 2002 года) полностью или частично освобождается от налогообложения прибыль, направляемая на эти цели. Российское налоговое законодательство предусматривает и такую форму освобождения от налогов, как инвестиционный налоговый кредит, представляющий собой направление налогов в течение определенного договором времени не в бюджет, а на инвестиции данного конкретного налогоплательщика.

Льготами по уплате налогов нередко имеют право пользоваться организации инвалидов, предприятия, использующие на производстве наемный труд представителей социально уязвимых групп населения.

Рост бюджетных расходов ставит вопрос об упорядочении предоставления различных налоговых льгот. Это связано с тем, что установление широкого перечня налоговых льгот приводит к уменьшению налоговой базы, вследствие чего для сохранения необходимого государству уровня налоговых поступлений оно прибегает к установлению более высоких налоговых ставок.

Кроме того, льготное регулирование нарушает основной принцип равенства обложения всех налогоплательщиков независимо от вида их

деятельности и создает неравные условия для предприятий в различных сферах экономики.

По налогу на имущество организаций для предприятий легкой промышленности и бытового обслуживания, при условии, что выручка от основного вида деятельности указанных предприятий составляет не менее 70 % от общей суммы выручки от реализации продукции (работ, услуг), была установлена ставка в размере 0,5 %. Льготное налогообложение по налогу на имущество для организаций легкой промышленности и бытового обслуживания предусматривалось в региональном законодательстве на протяжении ряда лет. Однако, учитывая структурные изменения в данных отраслях, а именно разукрупнение (реорганизация, ликвидация) предприятий легкой промышленности и бытового обслуживания, стал наиболее целесообразным переход данных отраслей на специальные налоговые режимы, предусматривающие особый порядок определения элементов налогообложения, а также освобождение от обязанности по уплате отдельных налогов (в т.ч. по налогу на имущество организаций), предусмотренных Налоговым кодексом Российской Федерации.

По данным Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Хакасия, сумма льгот по названным категориям налогоплательщиков составила в 2005 году лишь 35 тыс. рублей.

С учетом вышеизложенных обстоятельств, предоставление льготы по налогу на имущество организаций по предприятиям легкой промышленности и бытового обслуживания стало малоэффективным, и поэтому было исключено из законодательных актов Республики Хакасия.

Предоставление льгот по уплате транспортного налога в соответствии с Законом Республики Хакасия от 25 ноября 2002 года № 66 «О транспортном налоге» носит выраженную социальную направленность, а именно направлено на поддержку малообеспеченных слоев населения Республики.

По данным Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Хакасия основную долю (более 80 %) составляют льготы, предоставленные физическим лицам, и менее 20 % – юридическим. В эту категорию попадают бюджетные учреждения, финансируемые из республиканского бюджета.

Законом Республики Хакасия от 30 июня 2004 года № 38 «О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Республики Хакасия» предполагалось предоставление льгот по налогу на прибыль в части, зачисляемой в республиканский бюджет, налогу на имущество организаций, транспортному налогу, для организаций, заключивших договоры с Правительством Республики Хакасия и реализующих инвестиционные проекты, но не более пяти лет с момента возникновения обязанности по уплате налога. По данным Министерства финансов и экономики Республики Хакасия, данной льготой по перечислению налога организации не воспользовались (табл. 10).

Таблица 10

**Оценка финансовых последствий предоставляемых льгот
(в том числе в виде пониженной ставки) по уплате налогов и сборов**

Показатели	2004 г.	2005 г.	2006 г.
Объем недополученных доходов в связи с предоставлением налоговых льгот (с учетом бюджетной сферы), тыс. руб., в том числе:	76 632	38 285	46 181
Налог на имущество организаций	69 921	32 040	39 288
Налог на прибыль организаций	35	99	128
Транспортный налог	6 676	6 146	6 765
Юридические лица	70 745	33 272	40 643
Физические лица	5 887	5 013	5 538
Увеличение доходов бюджета в связи с предоставлением налоговых льгот, %	0,2	0,3	0,3

Составлено по: Материалы Министерства финансов и экономики Республики Хакасия (www.rhlider.ru/executive-power/departaments/ministries/finances-economy/budget-planing-execution).

Данные в таблице показывают, что предоставление льгот не повлияло в должной степени на увеличение доходов бюджета республики (от 0,2 до 0,3 %) и явились слабым инструментом осуществления эффективной региональной налоговой политики в республике.

Итак, анализ проведения региональной налоговой политики показал, что эффективность её действия в регионах Сибирского федерального округа снижается. В основном это связано с сокращением количества региональных налогов, что привело также к сокращению их доли в по-

ступлениях налоговых платежей в доходах консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации (см. Приложение 1, табл. 22). Такие инструменты налоговой политики, как льготы, ставки и санкции не обеспечивают в должной степени увеличение доходов регионального бюджета.

Резюмируя вышесказанное, еще раз отметим, что в настоящее время в распоряжении регионов остаются следующие основные инструменты налоговой политики:

- налоговая ставка по налогу на прибыль, региональная составляющая которой может быть снижена до 13,5 % (ст. 284 НК РФ);
- налоговая ставка при упрощенной системе налогообложения;
- использование специальных режимов налогообложения;
- региональные налоги;
- налоговое администрирование (например, введение системы «одного окна» и адресная поддержка отдельных сфер бизнеса);
- налоговые льготы, относящиеся к компетенции регионов.

Проведенный анализ позволяет сделать вывод о том, что федеральный центр в последние годы снижает самостоятельность регионов в проведении собственной налоговой политики, что подтверждает отмена ряда региональных налогов, закрепление за бюджетами регионов фиксированной части федеральных налогов, уменьшение компетенции регионов в части влияния на элементы федеральных налогов и другие процессы.

Глава 3. ОСНОВНЫЕ НАПРАВЛЕНИЯ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ РЕГИОНАЛЬНОЙ НАЛОГОВОЙ ПОЛИТИКИ

3.1. Оценка результатов осуществления налоговой политики

Реализация налоговой реформы, проходящей в настоящее время в России, должна сопровождаться оценкой ее результатов. В качестве критериев результативности часто используются различные показатели эффективности. В экономической литературе предложено много интерпретаций данного понятия. Так, М.С. Грачев считает, что эффективность любой экономической реформы «заключается в той степени, в которой она способствует ускорению роста национальной экономики»¹¹⁶. На наш взгляд, рост российской экономики зависит не только от проводимой налоговой политики, но и от многих других факторов, которые играют более значимую роль, например постоянный рост цен на энергоносители, доходы от экспорта нефти.

Подобным образом понимает «налоговую эффективность» Т.А. Журавлева, считающая, что «это сложное понятие, сводимое к народнохозяйственной эффективности налогообложения и внутриотраслевой эффективности. Внутриотраслевая эффективность – соотношение приращения полученного экономического результата к понесенным затратам»¹¹⁷. Ряд авторов отождествляют эффективность с понятием эффекта. Так, например, по мнению В.М. Пушкаревой, «налоговая эффективность» – это «чистый доход государства от налогов, как разница между налоговыми доходами и издержками взимания»¹¹⁸.

В «Кратком словаре по налогам» «налоговая эффективность» характеризуется как «соотношение налоговых поступлений в бюджеты с об-

¹¹⁶ Грачев М.С. Социальные аспекты реформирования российской налоговой системы // Вестник СПбГУ. Сер. 5. «Экономика». – 2004. – № 3. – С. 73.

¹¹⁷ Журавлева Т.А. Эффективность налогообложения и ее критерии в рыночной экономике // Финансы и кредит. – 2004. – № 1. – С. 60.

¹¹⁸ Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – С. 155.

щими затратами на сбор налогов, в том числе и в отношении к каждому конкретному налогу»¹¹⁹.

Определения, данные выше, в принципе очень близки по смыслу и направлены на одну цель, сформулированную в работе М.С. Грачева. Однако это определение можно принять с тем условием, что эффективность налоговой реформы должна способствовать формированию и развитию социально ориентированной экономики.

«Но, на наш взгляд, более корректным является использование вместо понятия «эффективность» терминов результативность, действенность налоговой политики.

Результативность налоговой политики в узком смысле можно рассматривать через соотношение доходов по видам налогов и расходов, затраченных на их сбор.

При оценке действенности налоговой политики в широком смысле можно выделить ряд частных показателей. В специальной литературе существует огромное разнообразие мнений по поводу того, какие именно показатели к ним относятся. Наиболее часто к их числу причисляют следующие: доля налоговых доходов в доходах бюджетов; налоговая нагрузка; налоговый потенциал государства и его территорий; собираемость налогов; эластичность налогов. Рассмотрим некоторые из них.

Одним из достаточно часто используемых показателей является налоговое бремя. Данное понятие исторически возникло одновременно с первым повествованием о налогах, но количественно оцениваться этот показатель стал только после Первой мировой войны. Так, например, К.Ф. Шмелев определил налоговое бремя как фактическую сумму принудительных сборов и платежей с населения с включением фактической стоимости взимания налогов, и для его измерения использовался статистический метод, который назывался «исчисление тяжести обложения». Суть его состоит в том, что налоговое бремя распределяется между главными группами населения и относится к народнохозяйственным показателям. Основные недостатки данного метода заключались в сложности определения налогового бремени и распределения его между отдельными группами населения. В данном случае современны-

¹¹⁹ Краткий словарь по налогам / под ред. Е.И. Александрова, Б.П. Лагутенко. – М., 2000. – С. 356.

ми учеными принято использовать формулу (1) для нахождения налоговой нагрузки (В.Г. Пансков, Л.П. Окунева, Г.П. Борисова, Т.В. Грицюк, К.В. Горский, А.В. Филиппович, М.В. Романовский):

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{\text{НД}}{\text{ВВП}}, \quad (1)$$

где НД – налоговые доходы; ВВП – валовой внутренний продукт.

Но даже здесь возникают трудности, что именно включать в числитель, то есть какие налоги учитывать, а что – в знаменатель, то есть валовой внутренний продукт или же национальный доход. В официальной российской методике используется валовой национальный продукт, основная же масса публикаций по данной тематике содержит рекомендации относительно валового внутреннего продукта.

Шагом вперед в выработке методики исчисления налогового бремени был способ, предложенный Э. Селигманом, который состоял в определении этого показателя путем сравнения средних подушных квот бремени обложения всего населения с подушными же квотами национального дохода в каждой стране.

В современной статистической литературе предлагается расчет налогового бремени с использованием показателя ВВП с учетом среднегодовой численности занятых в экономике (формула (4)). Для этого необходимо определить дополнительные коэффициенты (формулы (2), (3)):

$$K_{\text{ввп}} = \frac{\text{ВВП}}{\text{СЧН}}, \quad (2)$$

где $K_{\text{ввп}}$ – среднедушевая квота ВВП; СЧН – среднегодовая численность населения.

$$K_{\text{нз}} = \frac{\text{НД}}{\text{СЧЗЭ}}, \quad (3)$$

где $K_{\text{нз}}$ – среднедушевая налоговая квота; НД – налоговые доходы; СЧЗЭ – средняя численность занятых в экономике.

$$\text{Налоговая нагрузка} = \frac{K_{\text{нз}}}{K_{\text{ввп}}}. \quad (4)$$

В то же время предлагалось измерять тяжесть бюджета по платежеспособности страны в форме свободного остатка национального дохода на душу населения в сопоставлении с уровнем прожиточного минимума в стране.

Следует также учесть, что налоговую нагрузку можно рассчитывать с точки зрения фактически сложившегося уровня и расчетного бремени. Некоторые исследователи (группа авторов журнала ЭКО) различают понятия «бремя налогообложения» и «тяжесть налогового бремени». В первом случае имеют в виду количественную величину налогообложения, например, сумма налога или его доля, во втором – последствия обложения, то есть потери, ущерб, косвенное налоговое бремя, а также выделяют еще скрытое налоговое бремя, которое определяется деструктивным влиянием налогов на рынок, но его очень трудно определить¹²⁰.

Далее под налоговым бременем будем понимать отношение суммы уплаченных налогов и сборов к ВВП в соответствии с формулой (1).

Некоторые специалисты пытаются использовать для оценки совокупной налоговой нагрузки абстрактные характеристики (В.Г. Князев, Д.Г. Черник, А.В. Филиппович). Например, В.Г. Пансков считает, что «эффективная налоговая система должна обеспечить разумные потребности государства, изымая у налогоплательщика не более 30 % его доходов»¹²¹. Аналогичный критерий оптимального уровня налогового бремени выработан мировой практикой – изымание у налогоплательщика не больше 1/3 его доходов. На наш взгляд, не совсем верно устанавливать фиксированный количественный критерий налогового бремени, а затем определять эффективность по мере достижения или не достижения этого значения, так как это достаточно субъективно. К тому же не совсем понятно, что понимается под определением «разумная», а также как обоснован критерий «30 %» и почему он является универсальным для всех категорий налогоплательщиков. Помимо этого следует учитывать, что уровень налоговой нагрузки зависит еще и от степени участия государства в решении социальных задач налогоплательщиков.

¹²⁰ Налоговая реформа и направления налоговой политики // ЭКО. – 1999. – № 1. – С. 155-169.

¹²¹ Пансков В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов. – 3-е изд., доп. и перераб. – М.: Международный центр финансово-экономического развития, 2001. – С. 64.

На наш взгляд, не может быть однозначного мнения по вопросу о том, какой должна быть оптимальная налоговая нагрузка. Так, например, в зарубежных странах этот показатель варьируется от 52 % в Швеции, 30 % в США, Турции и Японии до 5 % в Непале.

Показатель налоговой нагрузки может использоваться не только в целом по стране, но и в разрезе регионов, отраслей и групп налогоплательщиков.

Оценка налогового бремени в регионе важна с двух точек зрения. Во-первых, она характеризует объективность складывающегося баланса финансовых потоков (полнота использования налогового потенциала в регионах определяет степень зависимости региональных бюджетов от помощи федерального бюджета). Во-вторых, от нее зависит возможность увеличения сбора налоговых платежей в будущем (чем более полно используется налоговый потенциал, тем менее вероятен рост собираемости налогов).

Налоговая нагрузка отрасли рассчитывается как отношение суммы поступивших налоговых платежей к валовой добавленной стоимости. Статистические данные свидетельствуют о том, что налоговая нагрузка по отраслям Российской Федерации различна. Так, например, самый высокий уровень налогового бремени лежит на предприятиях по производству вино-водочных изделий, на втором месте транспортные организации, на третьем торговые и строительные организации. В данном случае справедливо предположение Т.Ф. Юткиной о том, что «доля налоговых платежей по секторам экономики находится в зависимости от способности предприятия уходить от уплаты налогов легальными и нелегальными способами»¹²². Другие же, например С.Г. Синельников-Мурылев, объясняют это, во-первых, высокой долей основных фондов в промышленности и транспорте, во-вторых, большой продолжительностью производственного цикла. Д.Ю. Шахов к этому списку еще добавляет наименьшую возможность проведения наличных расчетов в промышленном предприятии по сравнению с торговым.

В некоторых зарубежных странах для расчета налогового бремени используется показатель эффективной налоговой ставки, которая представляет собой «долю налога в суммарном облагаемом доходе налого-

¹²² Юткина Т.Ф. *Налоговедение: от реформы к реформе*. – М.: ИНФРА-М, 1999. – С. 103.

плательщика»¹²³. Для того чтобы определить эффективную налоговую ставку, необходимо вначале вычислить долю, взимаемую налогом из каждой отдельной части дохода, а затем их сумму отнести к общей сумме доходов. Похожие методики предлагаются и отечественными авторами (Е. Егоров, Ю. Петров, А. Васильева, Е. Гуревич, В. Суботин).

Основным недостатком показателя «налоговая нагрузка» в качестве показателя результативности налоговой политики является то, что он определяет уровень налогового гнета среднестатистического налогоплательщика, не учитывая конкретных его особенностей. Но, несмотря на это, «налоговая нагрузка» – важная характеристика налоговой политики, так как она используется при ее разработке, для формирования социальной политики государства и для прогнозирования экономического поведения хозяйствующих субъектов.

В качестве еще одной характеристики налоговой политики можно выделить собираемость налогов. Отечественные налоговеды в большинстве случаев не дают достаточно корректного определения этого показателя, также как и метода его оценки. Так, например, И.И. Кучеров отмечает лишь, что «собираемость налогов и сборов в Российской Федерации является одной из самых низких, в 1999 г. она составила лишь 80 %»¹²⁴. По мнению же министра финансов РФ А. Кудрина, за период с 2002 по 2004 год собираемость налогов возросла «не в разы и не на десятки процентов, но заметно»¹²⁵.

Довольно часто для ее нахождения используется следующая формула (В.Г. Пансков, Т.В. Грицюк):

$$CH = \frac{\sum \text{ФСП}}{\sum \text{НП}}, \quad (5)$$

где СН – собираемость налогов; ФСП – сумма фактических налоговых платежей; НП – сумма начисленных платежей.

¹²³ Окунева Л.П. Налоги и налогообложение в России. – М.: Изд-во АО «Фин-статинформ», 1996. – С. 55-56.

¹²⁴ Кучеров И.И. Налоговое право России: курс лекций. – М.: УКЦ «ЮрИнфоР», 2001. – С. 60.

¹²⁵ Кудрин А. Собираемость налогов в России за последние 3 года заметно возросла. – URL: <http://www.prime-tass.ru>

Иногда оценку уровня собираемости налогов проводят через показатель налогового бремени, считаем это не совсем корректным, так как они разные как по смыслу, так и по назначению, а также в соответствии с теорией Лаффера при большом налоговом бремени собираемостью налогов значительно не улучшается.

Выделяют и другие показатели, характеризующие «собираемость налогов» – выполнение плана по сбору налоговых поступлений, отношение налоговой недоимки к собранным на территории налогам, доля прироста налоговой недоимки в начисленных налогах.

Мы полагаем, что наилучшими показателями собираемости налогов являются соотношения объема фактического поступления налогов и сборов и объема задолженности по налогам и сборам за период.

Говоря о собираемости налогов, необходимо также отметить, что доля прироста налоговой недоимки гораздо выше в региональных бюджетах, нежели в федеральном. Этот факт может объясняться тем, что власти регионов в отличие от федеральных властей в ряде случаев активно практикуют сбор налогов в неденежных формах, что упрощает их уплату для налогоплательщиков, кроме того, влияние региональных властей на подведомственных им территориях выше влияния федеральных властей, что, возможно, ведет к первоочередной уплате налогов в региональные бюджеты и только затем в федеральный.

Низкая собираемость налоговых поступлений свидетельствует, с одной стороны, о существующих в стране (регионе) проблемах, с другой – о возможности увеличения бюджетных доходов в будущем.

К повышению собираемости налогов может привести формирование налоговой культуры. «Необходимо предпринять активные действия с тем, чтобы граждане поняли, что уплата – не наказание, а выгодное для всех вложение денег в свою страну, собранные же средства вернуться к налогоплательщику в виде конкретных социальных благ и гарантий, создавая основу процветания общества»¹²⁶. Одним из мероприятий в этой области была федеральная целевая программа «Развитие налоговых органов на 2002–2004 годы».

Многие авторы считают, что основным показателем оценки результативности налоговой политики является коэффициент эластичности

¹²⁶ *Кашин В.* Налоговая политика России на современном этапе // Вопросы экономики. – 2002. – № 7. – С. 66.

налогов. Он отражает изменение налоговых доходов под влиянием определяющих экономических факторов (чаще всего используют ВВП) и показывает, на сколько процентов изменятся налоговые поступления при изменении ВВП на 1 %. Л.П. Окунева также рассматривает данный показатель и предлагает следующую формулу для его расчета:

$$\varepsilon = \frac{X'}{X} : \frac{Y'}{Y}, \quad (6)$$

где X – начальный уровень налоговых поступлений; X' – прирост налоговых поступлений; Y – начальный уровень определяющего фактора; Y' – прирост анализируемого фактора.

Данный показатель может быть больше, меньше или равен единице.

В работе С. Семенищева отмечается, что «применительно к России отечественным налоговедам не удалось осуществить четкие количественные оценки эластичности из-за нестабильности законодательства, отсутствия достоверных данных налоговой статистики и некорректности исчисления ВВП России»¹²⁷. В этой связи предлагается использовать другой показатель: коэффициент налоговой устойчивости, разработанный В.А. Шипуновым. Основное его отличие от коэффициента эластичности заключается в том, что он учитывает все корректировки действующих налогов и введение новых. Оптимальным считается значение этого показателя, равное 1. «Чем дальше этот показатель отстоит от единицы, тем настоятельнее становится потребность корректировок национальной налоговой системы»¹²⁸.

Результативность налоговой политики также оценивается с точки зрения выполнения работы по налоговому администрированию налоговыми органами. Для этого традиционно используются следующие показатели: уровень выполнения прогнозных заданий за отчетный период и собираемость налогов в соответствии с формулой (5). Но данные характеристики имеют ряд недостатков: процедура прогнозирования является достаточно сложной, рост налоговых поступлений в большей степе-

¹²⁷ Семенищев С. Экономика России: мифотворчество продолжается? // НГ – Политэкономия. – 2000. – № 3 (15 февраля). – С. 5.

¹²⁸ Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2001. – С. 186.

ни зависит от роста экономики, чем от качества работы налоговых органов.

Вместе с тем увеличение налоговых поступлений, а также обеспечение их стабильности во многом зависят от квалифицированного налогового прогнозирования и планирования, что опять же невозможно без стабильности налогового законодательства, подразумевающего неизменность основополагающих налоговых институтов и правил уплаты налогов.

Более объективно уровень собираемости налоговых платежей характеризует показатель, рассчитываемый как отношение суммы фактически поступивших налоговых платежей к их максимально возможной сумме (то есть суммы фактических налоговых платежей, совокупной задолженности по налоговым платежам и скрытой задолженности).

Он отличается от формулы (5) только знаменателем и тем, что учитывает работу налоговых органов с долгами. Этот показатель является более универсальным и может характеризовать как полноту поступлений начисленных налоговых платежей текущего года, так и погашение пеней, штрафов отчетного периода; погашение недоимки, пеней, штрафов прошлых лет; уровень работы с отсроченными и приостановленными к взысканию платежами; уровень контрольной работы¹²⁹.

Основным его достоинством является то, что он «позволяет обеспечивать сравнимость результатов работы налоговых органов, так как его значение не зависит от численности сотрудников налоговой инспекции, суммы собранных налогов и т.д.»¹³⁰.

Помимо указанных выше подходов к оценке эффективности налоговой политики можно отметить и некоторые специфические методики. Так, например, И.В. Горский считает, что показателей оценки результативности налоговой политики бесчисленное множество и предлагает набор показателей, в котором органически сочетаются качественные и количественные характеристики. Он состоит из двух групп.

- Универсальные базовые показатели состояния налоговой системы. Они применяются для контроля за ходом налоговой реформы.

¹²⁹ Миронов С.К. О показателях эффективности работы налоговых органов. Налоговая политика и практика. – 2004. – № 1. – С. 13.

¹³⁰ Там же. – С. 14.

- **Специальные показатели.** Используются для наблюдения за процессом применения налогов в регулирующих целях. Заранее определить круг данных показателей нельзя, так как они зависят от конкретных условий в стране.

К первой группе относятся следующие показатели.

- **Налогоплательщики.** Характеризует структуру налогоплательщиков.
- **Налоговые платежи.** Описывает основные поступления платежей по основным видам налогов и уровням бюджета.
- **Задолженность.** Дает представление об общем уровне задолженности по различным налогам и уровням бюджета.
- **Налоги и бюджет.** Содержит сведения о пропорциях доходов бюджета и доле в них налоговых поступлений.
- **Налоговые льготы.** Характеризует расходы государства.
- **Налоговый контроль.** Информирован о работе контрольных органов.
- **Налоги в зарубежных странах.** Показывает влияние накопленного опыта налогообложения на налоговую систему России.
- **Налоговое бремя.**

Таким образом, он считает, что оценка эффективности налоговой политики страны не должна быть сведена только к одному показателю.

В литературе предлагаются и другие подходы к оценке результативности налоговой политики. Например, Г.Б. Поляк, А.Н. Романова объединяют все описанные выше показатели в две группы.

1. **Общие научно-обоснованные показатели:** доля налогов и других обязательных платежей в ВВП, доля налоговых поступлений в доходах бюджета, доля косвенных налогов в налоговых поступлениях. Доля налогов от внешней торговли в налоговых доходах бюджета, уровень собираемости основных налогов, структура налоговых доходов бюджета.
2. **Специальные частные показатели:** удельный вес налогов в объеме ВРП региона, коэффициент соотношения косвенных и прямых налогов, соотношение налогов, собранных с физических и юридических лиц, устойчивость налогового законодательства, роль отдельных налогов в формировании доходов бюджета, уровень дифференциации ставок налогов и другие.

Но данная методика, на наш взгляд, скорее похожа на оценку всей налоговой системы страны.

Помимо количественных показателей существуют также и качественные характеристики. Одной из них является коэффициент налоговой лояльности, который отличается от всех вышеперечисленных характеристик тем, что его значение определяется на этапе разработки решения, а не после его вступления в силу. Данный показатель определяется путем комплексной оценки изменения финансового положения хозяйствующего субъекта. Для этого выбираются те или иные финансовые показатели в зависимости от направления деятельности налогоплательщика, но все они должны отвечать следующим требованиям: «однозначным образом характеризовать развитие хозяйствующего субъекта, обладать высокой степенью чувствительности к незначительным изменениям его финансового положения, состоять из небольшого числа элементов»¹³¹. Расчет его идет в два этапа: сначала рассчитывают темп роста основных финансовых показателей по сравнению с базисным периодом, в случае изменения законодательства и когда их не было, а затем определяется изменение темпов в различных ситуациях. Он меняется в диапазоне от -1 до 1 , причем $K = +1$ свидетельствует о максимальном улучшении финансового положения хозяйствующего субъекта в результате изменений условий налогообложения; $K = -1$ – о максимальном ухудшении, а $K = 0$ – изменения не произошло. Определяемый таким образом коэффициент не зависит от целей функционирования налогоплательщика, особенностей его хозяйственной деятельности и управления и т.п., так как это учитывается в финансовых коэффициентах.

Применительно к современным условиям результативность налоговой политики, по нашему мнению, наиболее адекватно отражают в совокупности два показателя: уровень налогового бремени и уровень собираемости налоговых платежей, рассчитываемый как отношение суммы фактически поступивших налоговых платежей к их максимально возможной сумме (т.е. суммы фактических налоговых платежей, а также совокупной задолженности по налоговым платежам и скрытой задолженности). Каждый из этих показателей может быть рассчитан как на уровне страны, так и на уровне отдельного региона. Применительно

¹³¹ Юрзинова И.Л., Незамайкин В.Н. Качественная оценка эффективности государственных решений в области налогообложения // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 5. – С. 14.

к результативности региональной налоговой политики при использовании данных показателей необходимо определять не только их абсолютное значение, но и тенденции изменения, по сравнению с общестрановыми значениями.

3.2. Налоговая база и налоговый потенциал как инструменты региональной налоговой политики

В условиях снижения самостоятельности регионов в проведении собственной налоговой политики, необходимо уделить особое внимание такому ее элементу, как налоговая база. Это связано с тем, что от этого элемента зависят увеличение или уменьшение налоговых обязательств различных категорий налогоплательщиков, появление дополнительных стимулов или, наоборот, ограничения для расширения производства, инвестиционных проектов и соответствующего роста экономики регионов. Кроме того, по нашему мнению, факторы, способные стимулировать увеличение или снижение налоговой базы, в большей степени находятся в сфере компетенции региональных властей, чем прочие элементы налоговой политики, которые, в первую очередь, определяются решениями федеральных органов власти.

В последнее время в Российской Федерации наметилась тенденция к увеличению поступлений налоговых сборов. В общем, эта тенденция отражает те экономические процессы, которые происходят в обществе. Дополнительные доходы, хотя и не в таких размерах, как это необходимо для коренных преобразований, позволяют успешнее решать стоящие перед государством задачи.

В то же время, данный процесс будет иметь надежные перспективы в будущем только в том случае, если не будет происходить снижения такого важного элемента налога, как налоговая база.

Согласно статье 53 части I НК РФ, налоговая база представляет собой стоимостную, физическую или иные характеристики объекта налогообложения. Соответственно различают налоговые базы:

- со стоимостными показателями (например, стоимость имущества при исчислении налога на имущество физических и юридических лиц);
- с объемно-стоимостными показателями (например, объем реализованных услуг при исчислении НДС);

- с физическими показателями (объем добытого сырья при исчислении налога на добычу полезных ископаемых).

Естественно, что налоговая база разных налогов может быть несовместимой в принципе (стоимость в рублях и объемы добычи в тоннах). Но и там, где используются одни единицы измерения, сложение налоговых баз двух налогов может оказаться бессмысленным. Однако сложению поддаются теоретически возможные суммы налоговых платежей по любым налогам и с самыми разными налоговыми базами.

Рассмотрим подробнее, что характеризует налоговую базу на федеральном и региональном уровнях. Некоторые авторы (Н.М. Кузнецова, А.Б. Паскачев, А.Д. Мельник) предлагают в качестве основного показателя, характеризующего налоговую базу на федеральном уровне, использовать объемы производства валового внутреннего продукта (ВВП), а на региональном уровне – валового регионального продукта (ВРП)¹³².

По нашему мнению, данный подход не включает часть объектов, которые в силу своей экономической природы и методик расчета ВВП, не попадают в эту категорию. В частности, в расчете показателей валового продукта не учитываются среднегодовая стоимость имущества, объекты обложения налогом на игорный бизнес, а также единый налог на вмененный доход. Следовательно, налоговые базы соответствующих налогов не будут учтены, и характеристика налоговой базы, исключительно с точки зрения валового продукта, является неполной.

В связи с этим, мы считаем необходимым рассмотреть налоговую базу с точки зрения такой экономической категории, как национальное богатство.

Во второй половине XX века серьезно изменились взгляды экономистов на источники общественного богатства. Так, в XVIII – XIX столетиях ученые считали, что все виды ценностей создаются только в материальном производстве. Однако в условиях постиндустриальной экономики стало очевидно, что помимо материальных вещей в состав богатства надо включать также нематериальные блага и услуги. Этот подход отразил новую хозяйственную реальность, где во все большей мере

¹³² Паскачев А.Б., Мельник А.Д. Перспективы расширения налоговой базы // Налоговый вестник. – 2000. – № 8. – С. 3.

стали развиваться, в частности, научно-техническое творчество и сфера услуг.

В соответствии с рекомендациями ООН по составлению СНС 1993 года, национальное богатство представляет собой совокупность накопленных материальных благ, являющихся плодом человеческого труда, земли и природных ресурсов, находящихся в чьей-либо собственности, нематериальных невоспроизведенных активов¹³³.

Основополагающим для построения и оценки обобщающего показателя национального богатства служит определение экономических активов.

К экономическим активам относятся конкретные объекты, находящиеся в собственности экономических единиц, которые позволяют извлекать экономическую выгоду от владения и использования этого объекта. Например, производственные здания и сооружения, принимая участие в создании продукции и услуг, вносят свой вклад в создание прибыли. Жилые здания либо оказывают услугу собственнику жилья, либо приносят ему доход от сдачи в аренду, финансовые активы могут приносить их владельцам проценты и дивиденды.

Кроме того, при оценке национального богатства отдельно учитываются накопленные потребительские товары длительного пользования в домашних хозяйствах, а также прямые иностранные инвестиции.

Баланс национального богатства является одним из заключительных этапов и заключительных счетов системы национальных счетов. С его помощью можно оценить годовое изменение (прирост либо уменьшение) национального богатства страны в стоимостной оценке в текущих ценах.

В российской статистической практике национальное богатство (в силу незавершенности разработки всех счетов национального счетоводства) представлено лишь в части ряда оценок по нефинансовым произведенным активам, а также по имуществу домашних хозяйств.

Стоимость отдельных нефинансовых активов, можно представить как состоящую из 91 % основных фондов, включая незавершенное строительство, и 9 % материальных оборотных средств¹³⁴. Стоимость

¹³³ Дианов Д.В. Система показателей и классификации национальных активов, подлежащих оценке // Финансы и кредит. – 2005. – № 19. – С. 12.

¹³⁴ Российский статистический ежегодник. – 2006. – С. 396.

ценностей материальных произведенных активов (природных ресурсов), нематериальных и финансовых активов в составе элементов национального богатства не учтена за неимением соответствующих данных.

Поэтому, рассматривая налоговую базу с точки зрения национального богатства, можно использовать показатель абсолютной налоговой базы региона (АНБр), представляющей сумму национального богатства региона (в виде стоимости основных фондов, скорректированной на ставку рефинансирования Центрального банка РФ, предполагающую изменение прироста полученной прибыли) и внутреннего регионально-го продукта:

$$\text{АНБр} = \text{Нбр} \cdot \text{Стр} + \text{ВРП},$$

где АНБр – абсолютная налоговая база региона; Нбр – национальное богатство региона; Стр – ставка рефинансирования ЦБ РФ; ВРП – валовой региональный продукт.

Используя данную формулу, авторы представили оценку налоговой базы регионов Сибирского федерального округа в абсолютных величинах, определенную экспертным методом, исходя из данных о стоимости основных фондов и динамики цен оборудования на внутреннем рынке, и определили долю налоговых поступлений в ее составе (табл. 11).

Данные табл. 11 показывают, что в среднем по России от 1 рубля абсолютной налоговой базы поступает 10 копеек налоговых платежей.

По Сибирскому Федеральному округу среднероссийскому уровню соответствуют Красноярский край и Кемеровская область. Самый низкий показатель на 1 рубль абсолютной налоговой базы по Республике Бурятия и Алтайскому краю.

Несомненно, что состояние налоговой базы находится под постоянным воздействием со стороны государства через механизмы налоговой политики и со стороны налогоплательщиков через механизмы оптимизации хозяйственной деятельности в целях минимизации налогообложения.

В данном случае необходимо рассмотреть влияние на налоговую базу развития инвестиционной деятельности региона.

Наличие достаточных инвестиций является важнейшим условием обеспечения комплексного социально-экономического развития регионов. Сегодня многие предприятия нуждаются в обновлении парка обо-

рудования, без чего невозможна стабилизация и развитие производства, повышение конкурентоспособности товаров и услуг. В связи с этим резко возрастает потребность в капиталовложениях на возмещение и обновление производственных фондов.

Таблица 11

Доля налоговых поступлений в составе абсолютной налоговой базы по Сибирскому Федеральному округу в 2005 году

Наименование регионов	Абсолютная налоговая база (АНБ), млн рублей	Поступления налогов в консолидированный бюджет, млн рублей	Доля налоговых поступлений на 1 рубль АНБ, рублей
Всего по России, в т.ч.	23391196	2224938,1	0,10
Сибирский ФО, в т.ч.	2547988	237691	0,09
Республика Алтай	12563	1400	0,11
Республика Бурятия	101239	7259	0,07
Республика Тыва	14116	1101	0,08
Республика Хакасия	56503	4812	0,09
Алтайский край	182620	12269	0,07
Красноярский край	560112	54941	0,10
Иркутская область	360160	29800	0,08
Кемеровская область	377384	39343	0,10
Новосибирская область	318229	25873	0,08
Омская область	269792	34069	0,13
Томская область	199773	17037	0,09
Читинская область	117385	9786	0,08

Составлено по: Данные формы налоговой отчетности 1-НМ (годовая) по Сибирскому федеральному округу за 2005 год, Межрегиональной инспекции ФНС Российской Федерации по Сибирскому федеральному округу (www.sfo.nalog.ru/stat.htm).

Эту задачу нельзя решить без максимального развития инвестиционной деятельности. Основными инвесторами в Республике Хакасия являются сами организации, реинвестирующие свою прибыль в развитие производства. Однако на сегодняшний день удельный вес их собственных средств в инвестициях сократился по сравнению с соответствующим периодом прошлого года с 30,5 до 26,2 %. И при этом сниже-

ние прибыли в основных отраслях экономики привело к сокращению ее использования на инвестиционные цели с 10,3 до 9,4 %¹³⁵.

Основные принципы инвестиционного законодательства закладываются на федеральном уровне, что непосредственно влияет на инвестиционный климат в регионах.

В соответствии со ст. 11 Закона «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений», государственное регулирование инвестиционной деятельности предусматривает создание благоприятных условий для развития инвестиционной деятельности путем:

- совершенствования системы налогов, механизма начисления амортизации и использования амортизационных отчислений;
- установления субъектам инвестиционной деятельности специальных налоговых режимов, не носящих индивидуального характера;
- защиты интересов инвесторов;
- предоставления субъектам инвестиционной деятельности льготных условий пользования землей и другими природными ресурсами и др.

В целом рамочный характер инвестиционного законодательства на федеральном уровне позволяет регионам развивать собственную правовую базу. Но процесс активизации регулирования инвестиционной деятельности на региональном уровне еще не набрал нужных темпов.

Одним из нормативно-правовых актов, составляющих основу инвестиционного развития региона, являются региональные законы об инвестиционной деятельности, например Закон Республики Хакасия от 30 июня 2004 года № 38 «О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Республики Хакасия».

Этот Закон направлен на стимулирование инвестиционной деятельности хозяйствующих субъектов на территории Республики Хакасия и определяет формы государственной поддержки инвесторов, осуществляющих инвестиционные проекты, в частности он определяет: налоговые льготы, инвестиционные налоговые кредиты, бюджетные кредиты,

¹³⁵ Социально-экономическое положение Республики Хакасия за 2006 год. – Абакан: Хакасстат, 2007.

бюджетные инвестиции, льготные ставки арендной платы и другие формы стимулирования.

В соответствии с данным Законом принято Постановление Правительства Республики Хакасия от 26 августа 2004 года № 228 «О предоставлении государственной поддержки инвестиционной деятельности на территории Республики Хакасия». Данным Постановлением утверждена комиссия по инвестициям и порядок осуществления инвестиций.

Анализ исполнения некоторых положений Закона «О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Республики Хакасия» показывает, что региональное законодательство работает недостаточно эффективно. Так, например, такая форма государственной поддержки инвесторов, как предоставление инвестиционного налогового кредита не была использована ни одной организацией республики. Основными причинами явились несовершенство порядка его получения и зависимость решения о его выделении от финансовых и налоговых органов, а также неопределенность в установлении доли ставки процента за пользование кредитом от ставки рефинансирования Центрального банка Российской Федерации.

В 2006 году не были использованы 22 млн рублей средств, заложенных в бюджете на инвестиционные проекты малых форм хозяйствования, в связи с тем, что нечетко сформулированы условия для предоставления кредитов. Поэтому совершенствование регионального законодательства становится важной задачей в развитии инвестиционной деятельности в республике.

Но не только эффективность регионального законодательства влияет на сдерживание инвестиционной активности хозяйственных субъектов, а значит, и расширения налоговой базы.

Инвестиционная политика предприятий, и в особенности тех из них, которые производят продукцию с длительным производственным циклом, может остаться без финансового обеспечения, в связи с исчезновением из Налогового кодекса Российской Федерации льгот по налогу на прибыль, в части прибыли, направляемой на капиталовложения. Вместе с тем стоит отметить, что в гл. 25 Налогового кодекса Российской Федерации эта льгота несколько видоизменена и вместо инвестиционной льготы предусмотрен ускоренный режим амортизации.

Следует сказать, что с момента изменения налогового законодательства в 2002 году немногие организации воспользовались предоставленным им правом сокращения налоговых платежей за счет ускоренного списания основных средств для целей налогообложения. Так, начисленная нелинейным методом амортизация основных средств составила 3 % от всех сумм амортизации, а с использованием специальных коэффициентов – 4,1 %. По отраслям промышленности данные показатели были выше – соответственно 4,9 и 5 %¹³⁶.

Кроме того, в современных условиях непопулярность применения механизма ускоренной амортизации объясняется незначительным размером получаемой при этом льготы по налогу на прибыль, по сравнению с издержками инфляции, являющейся главным фактором при принятии решений об инвестициях в основной капитал.

Поэтому одним из важнейших направлений по налоговому стимулированию инвестиционной активности должно быть возвращение к предоставлению инвестиционной льготы по налогу на прибыль, но на новых условиях.

Например, возможным вариантом было бы введение понятия «целевое использование льготы», предусматривающее развитие собственной производственной базы по основным средствам и имуществу со сроком полезного действия свыше 3 лет.

Важным моментом также является необходимость возврата к периодической обязательной переоценке основных фондов. В настоящее время балансовая стоимость почти 65 % основных средств в целом по народному хозяйству рассчитана в ценах до 2002 года. Таким образом, если балансовая стоимость основных фондов не будет приведена в соответствие с их текущей рыночной стоимостью посредством переоценки, выбытие двух третей основных фондов не сможет быть профинансировано за счет амортизационных начислений¹³⁷.

Установление обязательной переоценки основных фондов с периодичностью один раз в 3 года значительно увеличит инвестиционные

¹³⁶ Гаверилова О.П., Коновалова Н.П. О первых итогах применения нового порядка начисления амортизации основных средств для целей налогообложения // Налоговый вестник. – 2004. – № 12.

¹³⁷ Фадеев Д.Е. Совершенствование амортизационной политики: взгляд бизнеса и власти // Налоговая политика и практика. – 2006. – № 10.

ресурсы предприятий и приведет к росту налоговой базы по налогу на имущество.

Таким образом, проблема увеличения налоговой базы региона зависит от многих причин, и основные из них кроются в несовершенстве налогового законодательства, на что оказывает влияние проводимая государством налоговая политика.

Поэтому для достижения стоящих перед государством задач по расширению налоговой базы регионов можно предложить внести изменения в некоторые статьи Налогового кодекса Российской Федерации, а именно:

1. Внести изменения в п. 1 ст. 257 в части проведения обязательной периодической переоценки основных средств.
2. Дополнить ст. 259 п. 16 следующего содержания: «Организация, производящая капитальные затраты по целевому назначению на инвестиции и развитие производства, вправе применять налоговый вычет, равный сумме амортизации основных средств с учетом их переоценки».
3. Дополнить гл. 25 ст. 334 – «Особенности ведения налогового учета организациями, использующими затраты на инвестиции по целевому назначению».

На уровне региона, в нашем примере Республики Хакасия, наиболее отчетливо видны все преимущества и недостатки используемых в целях налогообложения налоговых баз. В конкретном регионе, с учетом его особенностей, происходит реальное воплощение тех налоговых задач, которые государство формирует в виде законов о налогах и бюджете.

Рассмотрим основные критерии, которые характеризуют налоговую базу:

1. Совокупность выбранных (применяемых в государстве) налоговых баз должна способствовать развитию предпринимательской деятельности налогоплательщиков. Одним из условий в этом плане можно назвать недопустимость ситуации, когда одна и та же налоговая база облагается сразу несколькими налогами. То есть желательно, чтобы один объект налогообложения (например, прибыль, стоимость имущества, заработная плата) облагался одним налогом.
2. Налоговые базы должны быть эффективными, то есть они должны обеспечивать достаточность налоговых поступлений. Но это только с одной, а точнее, только с фискальной стороны.

Достаточность поступлений не должна достигаться любой ценой. С этой точки зрения можно говорить о том, что количество налогов, а значит, и количество налоговых баз должно быть разумно.

3. Являясь категорией динамической, налоговая база должна соответствовать уровню развития и состояния экономики, и основной задачей в данном аспекте является увеличение и развитие налоговых баз через стимулирующую функцию налогов. Ее практическая реализация осуществляется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций и налоговых преференций.

Можно отметить, что в рамках совершенствования российского налогового законодательства вопросы сокращения количества налогов уже решены. С 1 января 2006 года на территории Российской Федерации действуют 14 видов налогов (из них 9 – федеральных, 3 – региональных и 2 – местных налога) и 4 специальных налоговых режима.

Из динамичности налоговой базы можно выявить еще одно условие ее нормального развития и совершенствования. Для достижения устойчивого роста налоговых баз (а следовательно, и налоговых поступлений) в период переходной экономики недопустимы резкие изменения в системе налогообложения. Это не означает, что государство не должно вовсе вторгаться в данную среду и не вносить никаких изменений. Тактические корректировки в этом случае могут быть очень полезны, но стратегическая линия (при условии, что она выбрана верно) должна оставаться неизменной в рамках выбранных приоритетов.

Для того чтобы оценить налоговую базу конкретного региона (в нашем примере Республики Хакасия) необходимо сравнить ее соответствие с выбранными критериями.

Если анализировать налоговую базу Республики Хакасия, то в самом общем виде можно сказать, что она удовлетворяет необходимым потребностям Республики. За счет собственных налоговых ресурсов формируется 77 % необходимых средств бюджета, что в целом по России является неплохим показателем. Внешние источники составляют 23 % бюджетных средств (см. табл. 12)¹³⁸.

¹³⁸ Социально-экономическое положение Республики Хакасия. 2000–2006 гг. – Абакан: Хакасстат, 2007.

Таблица 12

**Валовой региональный продукт и структура доходной части бюджета
республики Хакасия, млн руб.**

Показатель	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2006 г. к 2001 г.
Валовой региональный продукт (ВРП)	19840,2	24509,9	27877,6	32886	41091	51541	в 2,6 раз
Всего: доходы бюджета в т.ч.	2945,7	4149,4	4772,1	5595,1	6420,8	7526,4	в 2,6 раз
Внешние источники (трансферты, ссуды, субсидии)	706,3	996,2	1138,9	1185,6	1606,6	1709,7	в 2,4 раз
Внутренние источники (налоговые поступления, неналоговые доходы)	2239,4	3153,2	3633,2	4409,5	4814,2	5816,7	в 2,6 раз
% отношения внешних источников к общим доходам	24,0	24,0	23,9	21,2	25,0	22,7	-1,3 п.п.

Из табл. 12 видно, что темпы роста ВРП, доходов бюджета и внутренних источников – налоговых и неналоговых доходов – совпадают (2,6 раза) и лишь немного опережают темпы роста внешних источников (2,4 раза). Это говорит о том, что бюджет региона растет пропорционально его налоговой базе.

Налоговую базу регионов можно рассматривать в двух аспектах.

Первый: фактически сложившаяся налоговая база, представляющая собой совокупность баз налогообложения плательщиков налогов и сборов, зарегистрированных на территории данного региона. Второй: потенциально возможная налоговая база региона в случае оптимального использования всех природных, демографических, производственных и прочих факторов и ресурсов. При определении налоговой базы конкретного региона необходимо иметь в виду налоговые базы как по местным и региональным, так и по федеральным налогам, учитывая, что

доходы по большинству федеральных налогов в твердо фиксированной доле (как правило, в процентах) поступают в региональный бюджет. Например, поступления по налогу на добычу полезных ископаемых (за исключением полезных ископаемых в виде углеводородного сырья, природных алмазов и общераспространенных полезных ископаемых) распределяются в следующей пропорции: 40 % – в федеральный бюджет, 60 % – в территориальный.

Процесс рационализации налоговых баз, их увеличения – процесс комплексный, и его необходимо рассматривать через призму совершенствования налоговой политики, финансовой и производственной систем страны и региона.

Совершенствование налоговой базы – это процесс трансформации налоговой базы из фактического состояния в оптимальное. Начальный этап разработки программы совершенствования налоговой базы регионов – это выявление факторов, влияющих на налоговую базу, а также характера и степени такого влияния.

По источнику возникновения всю совокупность факторов, воздействующих на налоговую базу региона, можно разделить на две группы: внешние, возникающие вне региона, и внутренние. Конкретный регион не может оказывать какого-либо значительного влияния на внешние факторы, которые, в свою очередь, оказывают сильное влияние на налоговую базу региона. Внутренние факторы в достаточной степени подвержены влиянию проводимой региональной налоговой политики.

К внешним факторам воздействия можно отнести:

1. Государственные факторы: налоговое законодательство федерального уровня, включающее в себя НК РФ, законы о налогах и сборах и иные нормативно-правовые акты о налогах и сборах. Под влиянием этого фактора налоговая база региона может сужаться и расширяться. Примерами такого влияния могут являться изменения ставок налогов, например единого социального налога с 1 января 2005 года, что позволило расширить налоговую базу примерно на 280 млрд рублей и направить средства на инвестиции, пополнение оборотных средств и повышение заработной платы. С января 2006 года отменен налог на наследование и дарение, что является показателем, уменьшающим налоговую базу.

2. Инфляционные факторы: инфляция проявляется в общем повышении уровня цен. Под воздействием инфляции стоимостная характеристика налоговой базы всех регионов страны увеличивается, но это ее увеличение является мнимым. Для достоверной оценки налоговой базы региона во времени необходима корректировка на коэффициент инфляции, призванный нивелировать воздействие инфляционных процессов на размер налоговой базы региона.
3. Политические факторы. В качестве политических факторов можно привести примеры лоббирования разного рода льгот, преференций, исключений и так далее. Фискальная политика формируется на политической арене, и это накладывает на фискальную политику государства значительный отпечаток.

Вторую группу факторов, воздействующих на налоговую базу региона, составляют внутренние. Это именно те факторы, влияние которых может корректироваться в ту или иную сторону в рамках данного региона и с помощью которых оказывается управляющее воздействие на местах на налоговую базу региона. При определении состава данных факторов необходимо учесть основные макроэкономические, социально-демографические и другие характеристики региона.

Основными из этих факторов являются следующие:

1. Ресурсно-сырьевое (геоэкономическое) состояние региона. При оценке природно-сырьевых факторов рассматривается территория по совокупному природно-ресурсному потенциалу с точки зрения бюджетной достаточности. Основным природно-ресурсным потенциалом Республики Хакасия являются каменный уголь, водные ресурсы, черный и цветной металлы. Это определяет структуру экономики Республики Хакасия: преимущественно добыча угля, железной руды, золота, молибдена, электроэнергетика. Республика Хакасия по природно-ресурсному потенциалу находится на 34 месте в рейтинге субъектов Федерации¹³⁹.

¹³⁹ Актуальные проблемы модернизации российской экономики и Республика Хакасия в процессе модернизации // Всероссийская научная конференция. 18–19 декабря 2004 г. – Абакан: Изд-во ХГУ, 2005. – С. 7.

2. Состояние производительных сил. Производственные факторы – результаты деятельности в основных сферах хозяйства региона, состояние производственных мощностей. Наибольший удельный вес в промышленном производстве Республики Хакасия занимают предприятия электроэнергетики, топливной промышленности, черной и цветной металлургии, строительства. Наряду с недостаточностью, моральными и физическим износом основных средств в реальном секторе экономики имеют место избыточные мощности предприятий, а также невостребованные специалисты. Увеличение объема капитальных вложений, направляемых на перевооружение производства, происходит в основном за счет собственных средств организаций, дефицит которых и так высок, и не компенсирует нарастающее выбытие основных фондов. В условиях переходного периода региональная экономическая политика должна быть направлена на стимулирование обновления производственных мощностей.
3. Трудовые факторы. К таким факторам относятся трудовые ресурсы и их образовательный уровень. Население Республики Хакасия составляет более 541,4 тысячи человек, из них экономически активное – 283,2 тысячи человек. При этом в 2005 году было официально зарегистрировано в службах занятости 11,3 тысячи безработных.

Таким образом, экономически активное население составляет 45 % от проживающих в Республике человек. Высшее и среднее образования имеют более 309 тысяч человек, из них высшее – 67,2 тысячи.

1. Инфраструктурные факторы: транспортно-географическое положение региона и его инфраструктурная обеспеченность. Для Республики Хакасия эти факторы являются достаточно важными. Республика Хакасия расположена в Восточной Сибири и граничит с Республикой Тыва, Кемеровской областью и Красноярским краем. С данными регионами осуществляется товарооборот посредством автомобильных и железных дорог. Так, по состоянию на 1 января 2007 года протяженность железнодорожных путей составила 642,4 километра, автомобильных – 1079,4 километра. Перевезено грузов предприятиями транспорта 15021,6 тысяч тонн, что на 126,4 % больше, чем в 2003 году, на сумму более 4042 млн рублей. Налоговые поступления от

данной отрасли составили 195,6 млн рублей, или 3,5 % от общих поступлений в бюджет субъекта.

2. Инвестиционные факторы зависят от производственного потенциала региона, уровня прямых и портфельных инвестиций. При благоприятном инвестиционном климате приток внутренних и внешних инвестиций в реальный и финансовый секторы региона способствует расширению налоговой базы. Это происходит за счет создания новых производств, применения современных технологий и, как следствие, – увеличения объема производства, товарооборота, роста реальных доходов населения и так далее. Именно в развитие этого направления в 2004 году был принят Закон о государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Республики Хакасия. И задача правительства Республики состоит в том, чтобы поддержать позитивные тенденции в инвестиционном потенциале региона, что в будущем положительно скажется на налоговой базе Республики. Приведенные в табл. 13 данные свидетельствуют об этом.

Таблица 13

Динамика инвестиций в основной капитал в Республике Хакасия

Показатели	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006 г.	2006 г. к 2002 г.
1. Объем инвестиций в основной капитал, (млн рублей)	2749,0	4079,9	6283,6	10825,0	19447,3	7,1 раз
2. Источники финансирования, в т.ч. привлеченные средства, %	48,1	44,7	50,5	71,9	84,1	+36 п.п.
Собственные средства, %	51,9	55,3	49,5	28,1	15,9	-36 п.п.

Составлено по: Данные статистических докладов «Социально-экономическое положение Республики Хакасия 2002–2006 гг.».

3. Инновационные факторы: уровень развития НИОКР и их финансирования, внедрение достижений научно-технического прогресса. Так как эти факторы не дают быстрой отдачи в виде поступлений в бюджет, в условиях переходного периода их фи-

нансирование при недостатке средств прекращается, как правило, в первую очередь.

4. Уровень развития финансового рынка. По состоянию на 1 января 2007 года структура банковского сектора Республики Хакасия была представлена тремя региональными кредитными организациями с одним филиалом, расположенным на территории Республики, семью филиалами иногородних банков и пятью отделениями Сберегательного банка России (всего 16 кредитных организаций и филиалов – 3 банка на 100 тысяч жителей).

Динамика основных параметров, определяющих состояние банковского сектора в 2005 году свидетельствует о сохранении позитивных тенденций развития банковского сектора Республики. По итогам работы за 2006 год все банки и филиалы получили прибыль, которая выросла по сравнению с предыдущим годом почти в два раза¹⁴⁰.

За период 2001 – 2006 годов в Республике Хакасия наблюдается рост практически всех частных показателей налоговой базы.

Таблица 14

Основные частные показатели налоговой базы Республики Хакасия, млн руб.

Показатели	2001 г.	2002 г.	2003 г.	2004 г.	2005 г.	2006г.	2006 г. к 2001 г.
1	2	3	4	5	6	7	8
1 ВРП	19840,2	24509,9	27877,6	32886,0	41091,0	51541,0	2,6 раз
2. Налогооблагаемая прибыль	1653,8	1932,1	2450,0	2922,2	4574,8	7906,0	4,8 раз
3. Фонд оплаты труда	1196,9	8825,8	10464,9	12442,7	15819,0	19241,6	16,1 раз
4. Валовой доход физических лиц	16169,6	20414,4	24326,3	29191,2	33096,9	39790,5	2,5 раз
5. Стоимость реализованных товаров (работ, услуг), облагаемых НДС	18007,6	19385,8	27670,5	32354,5	52538,4	90553,3	5,0 раз

¹⁴⁰ Банковский сектор Республики Хакасия // Информационный бюллетень. – 2006. – № 4 (30).

Окончание табл. 14

1	2	3	4	5	6	7	8
6. Среднегодовая стоимость имущества	36514,8	38832,5	39910,8	43704,1	44563,5	50098,7	1,4 раз
7. Стоимость добычи полезных ископаемых	2573,1	2105,1	2550,5	2894,6	3057,2	4915,4	1,9 раз
8. Объем реализации основной подакцизной продукции:							
алкогольной продукции тыс. дкл	2355,4	2601,2	2804,5	3282,7	-	-	-
бензина автомобильного, тыс. т (опт. торговля)	128,2	119,1	256,1	370,1	-	-	-
Справочно: Поступление налоговых и неналоговых платежей (данные отчета 1-НМ, консолидированный бюджет РФ)	2198,5	3703,4	4737,6	5629,3	6273,6	6300,1	2,9 раз

Составлено по: Данные формы налоговой отчетности 1-НМ (годовой) по Сибирскому федеральному округу за 2001–2006 годы Межрегиональной инспекции ФНС Российской Федерации по Сибирскому федеральному округу (www.sfo.nalog.ru/stat.htm).

Так, мы видим, что ВРП вырос за анализируемый период в 2,6 раза, налогооблагаемая прибыль – в 4,8 раза, фонд оплаты труда – в 16,1 раза, валовой доход физических лиц – в 2,5 раза, среднегодовая стоимость имущества предприятий – в 1,4 раза, объем реализованных товаров (работ, услуг) – в 5 раз. При этом поступления бюджетов выросли в 2,9 раза.

В целях проведения анализа вклада отдельных видов экономической деятельности (ОКВЭД) Хакасии в формирование ее налоговой базы и поступления налогов в консолидированный бюджет рассмотрим табл. 15. Таблица составлена на основании данных отчетности Управления Федеральной налоговой службы России по Республике Хакасия по формам № 1-НМ, 1-НОМ за 2005 – 2006 годы и по данным Министерства финансов и экономики Республики Хакасия.

Таблица 15

**Структура ВРП по видам экономической деятельности
и налоговых поступлений Республики Хакасия (2005–2006 гг.), %**

Наименование видов деятельности	2005 г.	2006 г.	Отклонения (п.п.)
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство			
Доля ВРП	2,9	2,5	-0,4
Доля в налоговых поступлениях	1,1	1,4	0,3
Рыболовство, рыбоводство			
Доля ВРП	0,1	0,4	0,3
Доля в налоговых поступлениях	0,05	0,1	0,05
Добыча полезных ископаемых			
Доля ВРП	18,2	21,5	3,3
Доля в налоговых поступлениях	9,9	9,7	-0,2
Обрабатывающие производства			
Доля ВРП	48,2	63,0	14,8
Доля в налоговых поступлениях	8,9	-2,7	-11,6
Производство и распределение электроэнергии, газа и воды			
Доля ВРП	19,5	23,9	4,4
Доля в налоговых поступлениях	23,8	27,0	3,2
Строительство			
Доля ВРП	13,3	9,3	-4,0
Доля в налоговых поступлениях	8,7	11,4	2,7
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования			
Доля ВРП	17,3	23,0	5,7
Доля в налоговых поступлениях	15,5	10,8	-4,7

Как видно из табл. 15, значительные объемы производства приходятся на обрабатывающие производства (48,2–63 % ВРП, при этом данный сектор в 2005 году дает лишь 8,9 % налоговых поступлений и принимает отрицательное значение (за счет возвратов НДС по предприятиям металлургического производства) в 2006 году. Основная налоговая нагрузка приходится на монополизированные отрасли и отрасли, представленные крупными предприятиями (топливно-энергетического ком-

плекса, черной и цветной металлургии), в то время как торговля, строительство, связь и сельское хозяйство, объединяющие значительное число предприятий, имеют меньшую налоговую нагрузку.

В связи с этим перед государством стоит серьезная задача по снижению налоговой нагрузки в отраслях, наиболее важных для развития российской экономики за счет ее перемещения в те отрасли, которые имеют значительный потенциал для увеличения налоговых поступлений (торговля, банковская деятельность, сельское хозяйство и т.д.).

Авторами проведено исследование конкретных показателей Республики Хакасия в сравнении со среднероссийским со схожими по структуре налоговой базы регионами.

Для анализа взяты данные официальной отчетности ФНС России, Минфина России и Росстата.

Рассматривая Республику Хакасия с позиции сбора налогов в консолидированный бюджет субъекта на душу населения, можно сказать, что она не входит в группу со средним по России уровнем, а находится лишь на 8-й позиции (8816 рублей) как в рейтинге регионов Сибирского федерального округа, так и по уровню ВРП – (75 244 рублей) (см. табл. 16).

С точки зрения соотношения поступлений налогов и ВРП на душу населения Республика Хакасия находится в одной группе с такими регионами, как Красноярский край (0,12), Кемеровская область (0,13), значительно опережая Алтайский край, Тыву, Бурятию, для которых данное соотношение составляет 0,9–0,10.

Далее, проанализируем налоговую базу региона с точки зрения ее стабильности (см. Приложение 2, табл. 23). В данном случае рассмотрим коэффициент уровня стабильности налоговых поступлений, который рассчитывается как отклонение значения прироста сбора налогов за предыдущий год. Причем в данном случае стабильность понимается не как постоянное наращивание налоговых поступлений (что, в свою очередь, положительно), а именно как отсутствие резких колебаний то в сторону увеличения, то в сторону уменьшения. Соответственно чем больше отклонение значений, тем более нестабилен был сбор налогов в данном регионе.

Таблица 16

**Валовой региональный продукт и поступления налоговых платежей
на душу населения в 2005 году**

Наименование регионов РФ	Численность населения, тыс. человек	ВРП, млн рублей	Поступление налогов, млн рублей	На душу населения		Отношение по- ступления нало- гов к ВРП на душу населения
				ВРП (рублей)	поступления (рублей)	
Всего по России	145200	17999900	2226278,3	123966	15332	0,12
Сибирский ФО	19799,3	1970291	237890,8	99513	12015	0,12
Республика Алтай	202,9	9700	1401,8	47807	6909	0,14
Республика Бурятия	981,0	74900	7263,0	76351	7404	0,10
Республика Тыва	305,5	11600	1104,2	37971	3614	0,10
Республика Хакасия	546,1	41091	4814,2	75244	8816	0,12
Алтайский край	2607,2	132900	12275,5	50974	4708	0,09
Красноярский край	2908,7	441900	54999,9	151924	18909	0,12
Иркутская область	2446,3	268300	29826,6	109676	12193	0,11
Кемеровская область	2900,2	296200	39360,5	102131	13572	0,13
Новосибирская об- ласть	2692,2	240800	25884,9	89444	9615	0,11
Омская область	2079,2	223400	34097,9	107445	16400	0,15
Томская область	1046,0	158200	17068,4	151243	16318	0,11
Читинская область	1084,0	71300	9793,9	65775	9035	0,14

Республика Хакасия занимает в этом плане относительно устойчивое положение (18,7). В эту же группу входят Республика Тыва, Иркутская область (15,5), Алтайский край (20,2), Республика Алтай (25,6). Наибольшим колебанием уровня собираемости налогов характеризуется Читинская область (209,3), Омская область (99,2), Томская область (67,1), Кемеровская область (62,9). На это оказали влияние ряд факторов:

- перерегистрация ОАО «Сибнефть» из Омска в Санкт-Петербург;
- наличие экспортных операций по цветной и черной металлургии (Кемеровская, Читинская области);
- повышение ставки НДС по газовой отрасли (Томская область).

Проанализируем налоговую базу региона с точки зрения развития конкуренции, так как при высоком уровне конкуренции предполагается расширение сферы предпринимательской деятельности, создание новой добавочной стоимости, а значит, увеличение налоговой базы по видам экономической деятельности и региона в целом, так как каждое предприятие уплачивает определенные налоги и относится по общероссийскому классификатору к определенным видам деятельности. Для характеристики доли поступлений налогов от предприятий всех видов деятельности (по субъекту) воспользуемся коэффициентом Герфинделя – Гиршмана¹⁴¹. Он показывает влияние крупных компаний на состояние рынка и рассчитывается как сумма квадратов долей всех действующих компаний на рынке (по виду экономической деятельности) хозяйствующих субъектов:

$$HHI = \sum_{i=1}^n S_i^2 \cdot 100,$$

где S_i – доля i -го поступления налогов по виду деятельности субъекта (территории) в общих поступлениях налогов по Российской Федерации; n – число субъектов (территорий), действующих на рынке.

¹⁴¹ Авдашева С.Б., Аронин В.А., Ахполов И.К. и др. Конкуренция и антимонопольное регулирование: учеб. пособие для вузов / под ред. А.Г. Цыганова. – М.: Логос, 1999. – С. 66.

Учитывая, что каждое юридическое лицо (организация) уплачивает налоги для оценки уровня концентрации, используем следующие значения:

1. Низкая концентрация: $HHI < 1000$.
2. Умеренная концентрация: $1000 < HHI < 2000$.
3. Высокая степень концентрации: $HHI > 2000$.

Исходя из данной классификации, по Сибирскому федеральному округу к высококонцентрированным видам деятельности относятся «Добыча каменного угля, бурого угля» – 27751, «Добыча руд цветных металлов» – 5339, «Лесное хозяйство и предоставление услуг в этой отрасли» – 2065, «Производство кокса» – 28110, «Производство целлюлозы, древесной массы, бумаги, картона» – 3230, металлургическое производство готовых металлических изделий» – 9437, умеренная концентрация наблюдается в «Деятельности воздушного транспорта» – 1043, «Финансовом посредничестве» – 1515, остальные 43 вида деятельности имеют низкий уровень концентрации, т.е. высокую степень развития конкуренции (см. Приложение 3, табл. 24).

Проанализируем поступления налоговых платежей по приведенной выше структуре за 2006 год.

Таблица 17

**Поступления налоговых платежей по степени концентрации рынка
в Сибирском федеральном округе**

Показатели	Поступления налоговых платежей (млн рублей)	Соотношение поступлений по видам деятельности к общему поступлению налогов (%)
Всего, в том числе:	472073,1	100
1. Высококонцентрированные виды деятельности	81221,4	17,2
2. Умеренноконцентрированные виды деятельности	36888,7	7,8
3. Низкоконцентрированные виды деятельности	353963,0	75,0

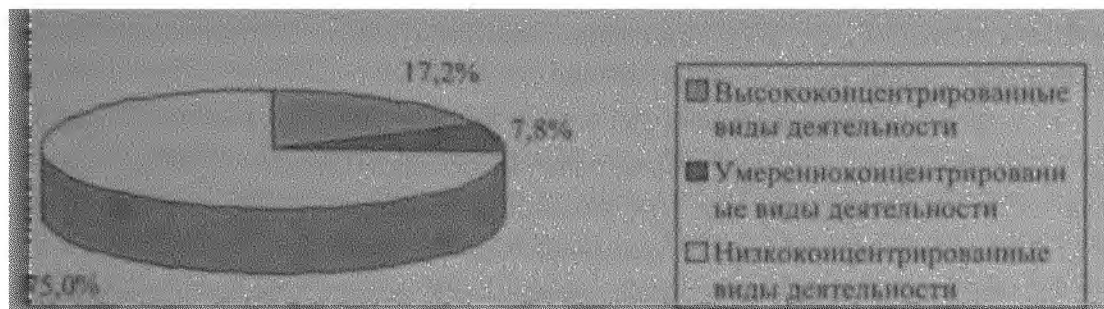


Рис. 1. Доли налоговых поступлений от отраслей разного уровня концентрации

Приведенные данные регионального анализа по ОКВЭД подтверждают сложившуюся закономерность поступлений от различных видов деятельности, а именно высококонцентрированные виды деятельности обеспечивают только 17,2 % налоговых платежей, умеренноконцентрированные (лесное хозяйство и финансовое посредничество) – 7,8 %. Основную часть налоговых поступлений обеспечивают низкоконцентрированные виды деятельности (75 %), а значит, в данных видах деятельности развивается конкуренция, что, конечно, оказывает свое влияние на развитие налоговой базы регионов.

В рамках проводимого исследования применим коэффициент Герфинделя – Гиршмана (ННІ) по налоговым поступлениям в Сибирском федеральном округе (см. Приложение 3, табл. 24) и попробуем представить структуру экономического развития регионов в разрезе осуществляемых видов деятельности – ОКВЭДов. Для удобства сравнения величины приведем ННІ к единому масштабу.

Для анализа и оценки налоговой базы регионов считаем целесообразным распределить территории по степени специализации видов деятельности.

Так, из вышеизложенного следует, что к неспециализированным и низкоразвитым регионам ННІ < 1000 относятся Республика Тыва (ННІ = 10), Республика Алтай (ННІ = 16) – отсутствие видов деятельности от 14-ти до 25-ти.

К специализированным регионам ($1000 < \text{ННІ} < 2000$), где некоторые виды деятельности имеют высокие налоговые поступления, относятся Республика Бурятия (ННІ = 497), Республика Хакасия (ННІ = 117), Омская область (ННІ = 975), Томская область (ННІ = 657), Ал-

тайский край (ННІ = 337), Читинская область (ННІ = 1994) – отсутствие видов деятельности от 7-ми до 10-ти.

К диферсифицированным регионам (ННІ > 2000) относятся Красноярский край (ННІ = 17030), Кемеровская область (ННІ = 55905), Иркутская область (ННІ = 6117), Новосибирская область (ННІ = 2926) – отсутствие видов деятельности составляет от 2-х до 4-х.

Из вышензложенного теоретического и практического материала можно сделать следующие выводы:

1. Совершенствование налоговой базы и резервы для её роста находятся в расширении инвестиционной деятельности как хозяйствующих субъектов, так и органов государственной власти регионов.

3. Налоговую базу региона можно рассматривать с точки зрения такой экономической категории, как национальное богатство, и представить её как абсолютную налоговую базу региона (АНБр).

4. На показатель налоговой базы оказывает влияние уровень специализации региона, исходя из видов экономической деятельности, осуществляемых на территории субъекта.

Еще одной важной категорией налоговой политики региона, связанной с налоговой базой, является налоговый потенциал.

Слово «потенциал» означает степень мощности в каком-нибудь отношении, совокупность неких средств, возможностей. Следовательно, допустимо говорить о налоговом потенциале как о «возможности налогов», как в принципе о достижимой сумме налоговых доходов¹⁴².

Исходя из вышесказанного, к факторам, определяющим размер налогового потенциала, можно отнести любую базу (объект) налогообложения, находящегося в пределах данной территории (государства, региона, района) и в компетенции соответствующих органов государственной власти.

Существуют различные подходы к определению сущности налогового потенциала.

¹⁴² Алиев Б.А., Абдулгалимов А.М. Теоретические основы налогообложения: учеб. пособие для вузов / под ред. проф. А.З. Дадашева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – С. 129.

А.Б. Паскачев¹⁴³ отмечает, что показатель налогового потенциала представляет собой максимально возможную сумму начислений налогов и сборов в условиях действующего законодательства.

Б.Х. Алиев и А.М. Абдулгалимов определяют налоговый потенциал как стоимость реально имеющейся на данной территории совокупности объектов налогообложения¹⁴⁴. При этом перечень объектов, относящихся к данной совокупности, определяется законодательством о налогах.

Согласно другой версии этих авторов, налоговый потенциал определяется как максимально возможная сумма поступлений налогов и сборов по данной территории на душу населения за определенный промежуток времени в условиях налогового законодательства.

Два последних определения налогового потенциала имеют общее для них отражение в расчете стоимости всех имеющихся на данной территории объектов налогообложения, что является объективной основой для обеспечения максимально возможной суммы поступлений налогов и сборов на данной территории.

Но при этом, они различаются в том, что во второй версии размер налогового потенциала увязан с возможностью действующей налоговой системы обеспечить максимальные поступления налогов и сборов из расчета на душу населения за определенный период времени.

В.Н. Едророва и Н.Н. Мамыкина предлагают рассматривать налоговый потенциал как комплексный показатель оценки макроэкономической ситуации в субъектах Российской Федерации, в сочетании с анализом поступлений налогов, тенденций развития налоговой базы и разработкой предложений по корректировке налогового законодательства¹⁴⁵.

Согласно терминологии, принятой в деятельности Всемирного банка, налоговый потенциал – это способность базы налогообложения, закрепленной за какой-либо административной единицей, приносить в ее

¹⁴³ Паскачев А.Б. Налоговый потенциал экономики России. – М.: ИД «Мелан», 2001. – С. 142.

¹⁴⁴ Алиев Б.Х., Абдулгалимов А.М. Теоретические основы налогообложения: учеб. пособие для вузов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – С. 129, 130.

¹⁴⁵ Едророва В.Н., Мамыкина Н.Н. Концепция развития налогового потенциала территории как ключевой момент совершенствования региональной налоговой политики // Финансы и кредит – 2005. – № 14. – С. 2.

бюджет соответствующий объем налоговых поступлений (но не фактическая сумма сбора налогов в этом регионе)¹⁴⁶.

Понятие «налогового потенциала» может применяться и для конкретных целей социальной или финансовой (бюджетной) политики. В этих случаях определение такого узконаправленного «налогового потенциала» страны, региона (группы регионов), отрасли (группы отраслей), видов налогов и т.д. формируется с учетом конкретных потребностей поставленной задачи, ситуации или текущих особенностей определенного периода времени. К примеру, очевидно, что «налоговый потенциал» одной и той же страны в период мирного времени и в период отражения вооруженной агрессии извне несопоставим качественно и может «в разы» отличаться количественно.

Налоговыми органами показатели «налогового потенциала» могут применяться для целей определения налоговой нагрузки (отрасли, предприятия, анализа текущей собираемости налогов, разработки предложений по совершенствованию налогового контроля и т.д.).

Принципиальные отличия между разновидностями «налогового потенциала» состоят не только в их качественных и количественных особенностях, но и в возможных средствах воздействия на динамику их развития (изменения). Так, экономический «налоговый потенциал» страны определяется такими факторами общеэкономического значения, как объем ВВП, общая структура экономики, состав и баланс внешней торговли, общий уровень и распределение доходов населения, объем и структура капиталовложений за рубежом и т.д., соответственно основным средством воздействия на прирост такого «налогового потенциала» является политика государства, направленная на ускорение роста ВВП, улучшение структуры экономики и внешней торговли, содействие росту доходов населения.

Фискальный налоговый потенциал зависит от применяемых видов налогов, методики определения базы обложения этими налогами и налоговых ставок. Соответственно задачи его увеличения обеспечиваются за счет применения новых, более эффективных форм и видов налогообложения, совершенствования методов расчета налоговой базы или за

¹⁴⁶ Андрищенко С.Н. Налоговая база региона: проблемы развития и формы регулирования // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 10. – С. 10.

счет повышения ставок налогообложения (последнее имеет известные экономические и фискальные пределы).

Если придерживаться методики исследования «налогового потенциала», предложенной Т.Ф. Юткиной, то «налоговый потенциал» структурируется на стратегический «налоговый потенциал» и тактический «налоговый потенциал»¹⁴⁷.

Стратегический «налоговый потенциал» представляет собой потенциальную способность системы налогообложения обеспечить государственный бюджет необходимой суммой налоговых доходов, качественные и количественные оценки которой базируются на платежеспособности субъектов хозяйствования.

Тактический «налоговый потенциал» – количественная оценка «налогового потенциала», выводимая как величина налоговой нагрузки, распределяемая по конкретным территориям, отраслям и группам налогоплательщиков.

В масштабе страны стратегический «налоговый потенциал» может рассматриваться как прогнозируемый объем совокупного финансового результата, созданный в сфере производства и приращенный в обращении после вычета стоимости совокупных затрат по его извлечению.

В экономической литературе отсутствует единый подход к определению сущности налогового потенциала региона. Соглашаясь с сутью предложенных определений, можно прийти к выводу, что налоговый потенциал – это потенциально возможная сумма налоговых поступлений в данном регионе, определенная на основе налоговых баз с учетом установленного законодательства.

Используя определение и методику расчета налогового потенциала, предложенную И.В. Горским, его величину можно рассчитать по следующей формуле¹⁴⁸:

$$\text{НПР} = \sum_{i=1}^n \text{НБ} \cdot t / 100 ,$$

¹⁴⁷ Юткина Т.Ф. Налоги и налогообложение: учебник. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2001. – С. 121-128.

¹⁴⁸ Горский И.В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений // Финансы. – 1999. – № 6. – С. 27.

где n – число налогов; НБ – налоговая база налога i ; t – ставка (предельная ставка) налога i в процентах.

Как видно из приведенной формулы, в основе определения налогового потенциала лежит налоговая база. Именно она в большей степени влияет на его величину

Количественная оценка налогового потенциала, выводимая как величина налоговой нагрузки, распределяемая по конкретным территориям, отраслям и группам налогоплательщиков, производится при помощи тактического (функционального) налогового потенциала.

Тактический (функциональный) налоговый потенциал показывает суммарную величину налоговых источников, на которую правительство страны может рассчитывать при формировании своей экономической и социальной программы.

С точки зрения осуществления деятельности налоговых органов «налоговый потенциал» может применяться как аналог совокупных (общих) налоговых ресурсов, определяемых как максимально возможный размер налоговых сборов (для всей страны или по отдельному региону) – при заданных законодательством видах налогов, налоговых режимов и налоговых ставках. Следовательно, такой «налоговый потенциал» нельзя увеличить, его можно только использовать. Одним из показателей его использования является так называемая собираемость налогов.

Собираемость налогов как совокупный показатель для налоговой системы страны в целом зависит от целого ряда факторов – как внутреннего, так и внешнего характера. Среди первых следует выделить общий уровень налогового контроля и налоговой дисциплины в стране, степень упорядоченности налогового процесса и работы налоговых органов в целом (уровень налогового администрирования), надежность расчетно-банковской системы и т.д.

Среди других факторов имеют значение продуманность и обоснованность политики в сфере международных налоговых отношений (недопущение потерь объектов обложения и уступок «налоговой базы» в пользу иностранных государств, исключение снижения налоговых доходов в результате заключения налоговых соглашений с другими странами, укреплении налогового контроля в отношении доходов, извлекаемых иностранцами из источников в Российской Федерации и т.д.), налоговое регулирование операций с применением трансфертных цен.

ограничение безналогового вывода доходов и прибылей через оффшорные зоны с применением сложных финансовых схем и др.

Собираемость» по налоговой системе в целом складывается из показателей собираемости по отдельным налогам, определяемых количественно как процентное отношение налоговых поступлений к сумме налога, исчисляемого от его налоговой базы¹⁴⁹.

Средства повышения собираемости налогов входят в состав налогового администрирования. Они предполагают использование таких возможностей улучшения работы налоговых органов, которые в основном не требуют существенного изменения налогового законодательства. Среди этих средств можно выделить совершенствование налогового учета и налоговой статистики, повышение эффективности контрольной работы, улучшения информирования налогоплательщиков, содействие укреплению налоговой дисциплины и т.д.

Понятия «налогового потенциала» и «налоговой базы» объективно обусловлены экономическими условиями и содержанием налогового законодательства каждой страны. Показатель налоговых ресурсов определяет объем максимальных, при действующем законодательстве, налоговых сборов. Фактические налоговые сборы зависят от качества работы налоговых органов и конкретных показателей «собираемости налогов».

Существует ряд основных факторов, определяющих динамику налогового потенциала и поступлений налогов в бюджетную систему. По мере становления налогового законодательства и адаптации к нему налогоплательщиков происходит снижение влияния субъективных факторов, а важнейшую роль, определяющую размеры налоговых доходов государства, начинают играть экономические факторы, воздействующие на изменение налоговой базы отдельных налогов и сборов и налогового потенциала в целом. Применяя рациональную налоговую политику, государство должно варьировать ими, стимулируя тем самым деятельность налогоплательщиков (степенью своего влияния на производство и реализацию продукции, товаров и услуг).

Необходимо учитывать, что макроэкономические параметры и факторы в большей степени влияют на уровень налогового потенциала, в то

¹⁴⁹ Паскачев А.Б. Налоговый потенциал экономики России. – М.: ИД «Менап», 2004. – С. 144.

время как поступления налогов в значительной степени зависят от налоговой дисциплины и, нередко, от политических факторов.

Наиболее важной является оценка влияния экономической активности на уровень налогового потенциала, т.е. показателя, отражающего колебания налоговой базы и непосредственно влияющего на уровень притока налоговых доходов в бюджетную систему. В качестве такого показателя, по мнению А.Б. Паскачева¹⁵⁰, возможно рассмотрение и применение валового внутреннего продукта (ВВП), но при этом необходимо учитывать следующее:

1. Определенное влияние на поступление налогов в бюджетную систему имеет возмещение входного НДС предприятиям экспортерам. О значимости этого фактора свидетельствует достаточно высокий уровень данного показателя относительно поступлений по налогу на добавленную стоимость в консолидированный бюджет Российской Федерации, который в 2007 году составил около 23 %¹⁵¹.

2. Особое влияние на динамику налогового потенциала и поступление налогов в бюджетную систему оказывает инфляция.

В реальной экономике неравномерный рост цен оказывает несимметричное влияние на издержки производства и реализуемую продукцию (тем более, что они не совпадают по времени). Происходит обесценивание разрешенных вычетов при расчете налога на имущество, налога на добавленную стоимость и т.д. Следовательно, воздействие инфляции на налоговый потенциал зависит от методологии декларирования и взимания отдельных налогов.

Рост цен может оказывать как повышающее, так и понижающее воздействие на величину налогов и сборов, мобилизуемых в бюджетную систему. Кроме того, существует и иное воздействие инфляционных процессов на бюджетные доходы государства, состоящие в том, что в результате наличия временного лага между начислениями налогов и их поступлением в бюджетную систему происходит определенное инфляционное обесценивание налоговых поступлений.

Рассматривая налоговый потенциал субъектов Российской Федерации, необходимо учитывать их большую территориальную дифферен-

¹⁵⁰ Паскачев А.Б. Налоговый потенциал экономики России. – М.: ИД «Менап», 2004. – С. 143.

¹⁵¹ URL: <http://www.nalog.ru/indrx.php?topic=budget>

циацию по социально-экономическим условиям, по их доле в поступлениях налогов и сборов в различные уровни бюджетов. Очевидно, что значимость отдельных субъектов Российской Федерации в формировании доходной части собственных бюджетов обуславливается существенными различиями в их экономическом развитии, отраслевой структуре хозяйства, интенсивности региональных и межрегиональных потоков товаров, финансовых ресурсов и услуг.

Определение (расчет) налогового потенциала является важнейшей задачей, стоящей перед центральными и региональными органами управления Российской Федерации. От точности оценки налогового потенциала зависят объективность межбюджетных отношений, повышение самостоятельности регионов в использовании собственного налогового потенциала и устранение причин споров, связанных с несправедливым распределением помощи (трансфертов).

При этом для конкретных целей регулирования межбюджетных отношений могут применяться различного рода расчетные показатели, которые могут отличаться от предусмотренных общеэкономических и налогово-финансовых показателей. Так, например, в рамках применения методики распределения бюджетных трансфертов в Российской Федерации, основанной на сопоставимости реальной бюджетной обеспеченности регионов и объективных оценок их расходных потребностей (индекс бюджетных расходов) предусмотрен так называемый «индекс налогового потенциала субъекта» – ИНП,¹⁵²

Индекс налогового потенциала субъекта используется как нормативный инструмент для распределения средств из Фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации – регионов (далее ФФПР), формируемого в составе федерального бюджета Российской Федерации. При этом под ИНП_г понимается относительная (по сравнению со средним по РФ уровнем) оценка налоговых доходов консолидированного бюджета субъекта Российской Федерации, определяемая с учетом уровня развития и структуры экономики субъекта Российской Федерации.

¹⁵² Методика распределения дотаций из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов Российской Федерации (Утверждена Постановлением Правительства Российской Федерации от 22 ноября 2004 года № 670).

Индекс налогового потенциала применяется для сопоставления уровней расчетной бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации и не является прогнозируемой оценкой налоговых доходов субъектов Российской Федерации в расчете на душу населения или в абсолютном размере.

Индекс налогового потенциала рассчитывается по следующей формуле:

$$\text{ИНП}_i = (B^{n-3}_i + B^{n-2}_i + B^{n-1}_i + B^n_i) \cdot (1/4) \cdot K_{i \text{ отр}},$$

где B^{n-3}_i , B^{n-2}_i , B^{n-1}_i – общая величина добавленной стоимости отраслей экономики (в основных ценах) в расчете на душу населения по субъекту Российской Федерации с учетом аналогичного показателя по Российской Федерации соответственно за 3 года до последнего отчетного года (n – последний отчетный год);

B^n_i – расчетная общая величина добавленной стоимости отраслей экономики (в основных ценах) в расчете на душу населения по субъекту Российской Федерации с учетом аналогичного показателя по Российской Федерации, определенная исходя из величины стоимости по обороту крупных, средних и малых предприятий (без торговых организаций) за последний отчетный год;

$K_{i \text{ отр}}$ – поправочный коэффициент на отраслевую структуру экономики субъекта Российской Федерации.

Трансферты, выделяемые отдельным регионам (субъектам РФ) за счет средств ФФПР, распределяются на основе сопоставления ИНП субъекта РФ, которые принимаются в качестве показателей их «бюджетной обеспеченности». В случае недостаточной (против средней по РФ) «бюджетной обеспеченности» соответствующий субъект РФ может претендовать на получение трансферта из средств ФФПР, который состоит из двух частей, рассчитываемых по специальным формулам.

Общий объем дотаций из Фонда, выделяемых субъекту Российской Федерации, определяется по формуле

$$\text{ФФПР}_i = T1_i + T2_i + T3_i,$$

где ФФПР_i – общий объем дотаций из Фонда, выделяемых субъекту Российской Федерации;

$T1_i$ – объем дотаций из Фонда, выделяемых субъекту Российской Федерации на первом этапе;

$T2_i$ – объем дотаций из Фонда, выделяемых субъекту Российской Федерации на втором этапе;

$T3_i$ – объем дотаций из Фонда, выделяемых субъекту Российской Федерации, исходя из средств, необходимых для доведения объемов дотаций из Фонда на 2007 год до уровня 2006 года.

По такой же или иной методике могут быть рассчитаны «налоговые потенциалы» по отдельным видам или группам налогов. Общий их недостаток, по сравнению с понятием «налогового потенциала» и «налоговой базы», заключается в том, что в них нивелируются проблемы налогового стимулирования экономического роста и повышения доходов экономически активного населения. Кроме того, в «налоговом потенциале», применяемом для целей межбюджетного регулирования, существующее налоговое законодательство принимается как данность, не подлежащее анализу и критике, что, в свою очередь, не позволяет оценить возможность прироста налоговых доходов в результате целенаправленных действий по изменению и совершенствованию законов по отдельным налогам или пересмотру соотношений по зачислению налогов по различным уровням бюджетной системы.

Исследованием налогового потенциала и определением его размеров в современной России занимаются многие ученые (А.Б. Паскачев, Б.Х. Алиев, А.М. Абдулгалимов, Т.Ф. Юткина и др.). Приведем наиболее, на наш взгляд, разработанную методологию определения и оценки налогового потенциала, автором которой является И.В. Горский¹⁵³.

По мнению И.В. Горского, налоговый потенциал региона можно рассматривать со следующих точек зрения:

- 1) налоговой компетенции разных уровней власти, т.е. можно ставить вопрос о региональном потенциале налогов;
- 2) фактического поступления налоговых платежей в разные уровни бюджетов, то есть налоговый потенциал региона (НПР) можно представить как сумму налоговых потенциалов федерального (НПФ₆) и регионального (НПР₆) бюджетов ($\text{НПР} = \text{НПФ}_6 + \text{НПР}_6$);
- 3) совокупного потенциала региона.

¹⁵³ Горский И.В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений // Финансы. – 1999. – № 6. – С. 27-29.

В основе истолкования понятия «налоговый потенциал» лежит налоговая база. Это толкование верно, если говорить об отдельном налоге или группе налогов с одинаковой базой. При этом суммы фактических поступлений в разных регионах или в одном и том же регионе в разные периоды времени могут существенно отличаться и меняться при одной и той же налоговой базе в зависимости от конкретных ставок и льгот. Здесь налоговая база является точной мерой налогового потенциала. Но при оценке общего потенциала многих налогов, ситуация не является такой однозначной. Так, например, налоговая база разных налогов может быть несовместима в принципе (стоимость реализации товаров, услуг в рублях по НДС и объем добычи полезных ископаемых в тоннах по НДПИ). Следовательно, для оценки налогового потенциала региона, где уплачиваются десятки налогов, прямое использование налоговой базы невозможно.

Однако сложению поддаются теоретически максимальные суммы платежей по любым налогам и с самыми разными налоговыми базами. Таким образом, в практических целях под налоговым потенциалом региона можно понимать сумму потенциалов всех действующих в данном регионе отдельных налогов. А под потенциалом конкретного налога — максимально возможную за определенный период сумму поступлений по данному налогу, исходя из установленных федеральным законодательством налоговой базы и ставок.

Предлагаемая И.В. Горским модель опирается на расчет финансовой основы межбюджетных отношений. При этом он предлагает:

- 1) рассматривать налоговый потенциал за календарный год;
- 2) принять за налоговый потенциал региона (НПР) суммарный налоговый потенциал по всем налогам, собираемым в регионе, безотносительно к налоговой компетенции или зачислению в бюджеты;
- 3) определить НПР как максимально возможную сумму налоговых платежей на данной территории исходя из действующего федерального налогового законодательства.

Но в конкретном регионе взимаются как федеральные, так и региональные и местные налоги. И каждый уровень власти в регионе имеет свою налоговую компетенцию. А также оказывает свое влияние на налоговый потенциал проводимой региональной налоговой политикой. Так, например, используя такой метод региональной налоговой полити-

ки как льготирование, можно снижать или увеличивать налоговый потенциал региональных налогов. Используя метод контролирования и принуждения можно влиять на налоговый потенциал посредством сокращения сумм задолженности по налогам.

И поэтому, по мнению автора, при определении налогового потенциала региона необходимо учитывать проводимую налоговую политику в отношении регионов со стороны федеральной власти и собственно региональную налоговую политику. Тогда налоговый потенциал региона будет отражать объективную оценку налоговых начислений. По мнению И.В. Горского, в расчет налогового потенциала включаются сумма всех налогов, поступающих во все бюджеты данной территории. Автор же склоняется к определению расчета налогового потенциала от начисленной к уплате суммы налога, так как в этом случае определяется налоговая база по конкретному налогу и к ней применяется соответствующая налоговая ставка, при этом учитываются все льготы, предусмотренные законодательством. При этом не учитывается, сможет ли налогоплательщик уплатить начисленную сумму налога в данный период времени или у него недостаточно средств на уплату налогов.

В этом случае на определение налогового потенциала не влияют суммы задолженности, суммы отсрочек и рассрочек налогов, а также поступления штрафов, пени, доначисления по сокрытым налогам и другие платежи.

Таким образом, из проведенного анализа можно сделать следующие выводы:

1. Налоговый потенциал – это достижение предельной возможности сумм налогов. По мнению автора, он должен определяться от суммы начислений налогов и не зависит от фактических поступлений налогов в бюджетную систему регионов и страны в целом.
2. Для распределения бюджетных трансфертов в Российской Федерации используется «индекс налогового потенциала субъекта». Но в этом случае не представляется возможным оценить прирост налоговых доходов в результате целенаправленных действий по изменению и совершенствованию налогового законодательства и пересмотра соотношений по зачислению налогов по различным уровням бюджетной системы.
3. Налоговый потенциал является одним из важных факторов воздействия на такой элемент налоговой политики региона, как налоговая база.

3.3. Региональная налоговая политика и межбюджетные отношения в Российской Федерации

Процесс реформирования налоговых отношений (на каком бы уровне налоговой системы он не производился) является достаточно длительным и требует взвешенного научного подхода. В полной мере указанное относится к реформированию такой важной составляющей налоговой политики, как региональная налоговая политика.

К настоящему времени на уровне субъектов Российской Федерации сосредоточено около половины ресурсов консолидированного бюджета страны, а также значительная часть полномочий по проведению экономической и бюджетно-налоговой политики. Однако эти средства используются далеко не всегда эффективно, что стало одной из причин весьма напряженных межбюджетных отношений между регионами и центром и представляется как составная часть общего нестабильного состояния всей экономической системы страны.

В условиях перехода на рыночные отношения бюджет все в большей степени становится главным инструментом воздействия государства на экономику, превращаясь в важнейший экономический рычаг влияния федерального центра на регионы, в том числе и в вопросах преодоления чрезмерной региональной асимметрии. К сожалению, российская практика подтверждает, что в настоящее время бюджет представляется скорее зеркалом не экономических, но политических взаимоотношений центра с регионами, и через это зеркало отчетливо видна степень социально-экономических диспропорций.

Однако нельзя сводить причины региональных диспропорций исключительно к политическим основаниям и лоббизму отдельных регионов и отраслевых групп. Причинами таких явлений, в не меньшей степени, являются также исторически сложившийся экономический уровень развития регионов (наличие ресурсной и производственной базы, демографические ресурсы, уровень развития банковского сектора, производственной и социальной инфраструктуры и так далее), при котором основные финансовые потоки страны сосредоточены в Москве и Санкт-Петербурге, а также в сырьевых регионах.

Существующее разграничение налогов и других платежей на постоянной основе между уровнями бюджетной системы не способствовали снижению региональной асимметрии, а следовательно, и усилению воздействия последней на преодоление чрезмерных пространственных со-

циально-экономических диспропорций в Российской Федерации. Более того, не приостановлена тенденция к росту региональной асимметрии.

Решить данную проблему можно путем увеличения собственных доходов территорий. Для местных и региональных бюджетов налоговая база на последующий отчетный год прогнозируется по результатам предыдущего, а недостаток собственных финансовых ресурсов компенсируется трансфертами. Поэтому субъекты Российской Федерации и муниципальные образования не заинтересованы в повышении собираемости налогов: им проще получать недостающие средства у вышестоящих органов в виде финансовой помощи.

Финансовая помощь региональным бюджетам из федерального бюджета является основным каналом распределения средств из центра региона. Предоставление финансовой помощи направлено на сокращение различий в способности регионов финансировать свои расходы.

Основным видом финансовой помощи регионам и муниципалитетам является предоставление трансфертов – отчислений из созданного в составе федерального бюджета Федерального фонда финансовой поддержки регионов (ФФПР), которые направлены на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности регионов. В табл. 18 приведены данные о величине федеральной помощи Сибирскому федеральному округу (трансфертов).

За период 2001–2006 годов доля трансфертов в общем объеме по Российской Федерации увеличилась по 4 регионам Сибирского федерального округа – Республика Алтай (на 0,7 %), Республика Бурятия (на 0,3 %), Красноярский край (на 0,6 %) и Иркутская область (на 0,7 %). Самый низкий размер трансфертов в округе приходится на Республику Хакасия (770,1).

Решение задач бюджетного выравнивания в настоящее время стоит особо остро, потому что подавляющая часть регионов испытывает значительные трудности в финансировании своих расходов.

Сокращение в доходах территориальных бюджетов уровня налоговой составляющей и доли доходов, закрепленных на постоянной основе, – тенденции, противоречащие задаче наиболее полной реализации принципа самостоятельности этих бюджетов. И поэтому с 2005 года в Бюджетном кодексе Российской Федерации зафиксировано разграничение (на постоянной основе) налогов, как полностью, так и частично (в процентных долях), между уровнями бюджетной системы. Это позволило укрепить стабильность доходной базы территориальных бюджетов.

Таблица 18

Динамика трансфертов федерального бюджета в регионы Сибирского федерального округа, млн руб.

	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2006 к 2001 (%)
1	2	3	4	5	6	7	8
Трансферты всего по РФ, в том числе:	92203,7	135928,0	161758,7	165135,9	189875,7	228167,0	247,5
Сибирский федеральный округ	20093,8	31323,3	37639,6	39096,7	42530,0	45790,8	227,9
Удельный вес, %	21,8	23,0	23,3	23,7	22,4	20,1	-1,7
Республика Алтай	893,5	1534,1	1894,5	2104,8	2771,8	3769,4	421,8
Удельный вес, %	1,0	1,1	1,2	1,3	1,5	1,7	0,7
Республика Бурятия	2393,8	4604,4	5258,5	4969,5	4776,9	6649,7	277,8
Удельный вес, %	2,6	3,4	3,3	3,0	2,5	2,9	0,3
Республика Тыва	1933,6	2904,6	3253,4	3714,4	3834,1	4708,5	243,5
Удельный вес, %	2,1	2,1	2,0	2,2	2,0	2,1	0
Республика Хакасия	354,4	432,8	724,1	791,3	768,1	770,1	217,3
Удельный вес, %	0,4	0,3	0,4	0,5	0,4	0,3	-0,1
Алтайский край	5508,6	7849,9	8712,8	9129,3	10378,9	11418,0	207,3
Удельный вес, %	6,0	5,8	5,4	5,5	5,5	5,0	-1,0
Красноярский край	608,6	710,4	1522,0	1600,5	2137,9	3038,1	499,2
Удельный вес, %	0,7	0,5	0,9	1,0	1,1	1,3	0,6

1	2	3	4	5	6	7	8
Иркутская область	901,6	1235,8	2177,0	2473,9	4043,1	3770,8	418,2
Удельный вес, %	1,0	0,9	1,3	1,5	2,1	1,7	0,7
Кемеровская область	987,6	1171,9	1570,4	1775,7	1866,2	1394,9	141,2
Удельный вес, %	1,1	0,9	1,0	1,1	1,0	0,6	-0,5
Новосибирская область	1996,7	2742,2	3207,6	3460,0	3150,3	2802,3	140,3
Удельный вес, %	2,2	2,0	2,0	2,1	1,7	1,2	-1,0
Омская область	1447,6	2342,5	2623,9	2923,0	4247,5	2667,2	184,3
Удельный вес, %	1,6	1,7	1,6	1,8	2,2	1,2	-0,4
Томская область	197,6	818,3	979,1	991,6	504,2	0	0
Удельный вес, %	0,2	0,6	0,6	0,6	0,3	0	-0,2
Читинская область	2870,1	4976,4	5636,4	5162,7	4051,0	4801,8	167,3
Удельный вес, %	3,1	3,7	3,5	3,1	2,1	2,1	-1,0

Составлено по: Данные Министерства финансов Российской Федерации (www.minfin.ru).

тов. Кроме того, новое бюджетное законодательство предусматривает порядок замены выравнивающей дотации местным бюджетам, исчисленной на формализованной основе, дополнительными (дифференцированными) нормативами отчислений от налога на доходы физических лиц.

Вообще, проблема источников финансирования для региональных властей является наиболее болезненной, особенно в части внешних источников. Прямые заимствования на финансовых рынках в виде кредитов банков, эмиссии облигационных займов и вексельных программ в настоящее время не дают достаточной эффективности. Размещение ценных бумаг на международных финансовых рынках и займы международных финансовых организаций – весьма проблематичны и недоступны.

Поэтому весьма важным представляется переход от федеральной поддержки к модели, основанной на принципе справедливого распределения финансовой помощи регионам, исходя из реальных собственных возможностей регионов.

Оценка таких возможностей может быть произведена путем расчета доли трансфертов в налоговых поступлениях и абсолютной налоговой базе (см. табл. 19).

Анализ приведенных данных показывает, что Республика Алтай имеет незначительную абсолютную налоговую базу и отдачу от нее 11 копеек, что ставит ее на один уровень с Кемеровской и Омской областями, но по доле трансфертов в поступлениях территория входит в число других регионов (Республики Бурятия и Тыва, Алтайский край, Читинская область), т.е. ее абсолютная налоговая база не используется в полном объеме, и регионы не развивают ее, а живут по принципу «иждивенчества».

Республика Хакасия, Иркутская, Новосибирская области стремятся сократить разрыв между поступлениями налогов от абсолютной налоговой базы и доли трансферта в этих поступлениях (0,09–0,16; 0,08–0,14; 0,08–0,12). Адекватное соотношение наблюдается по территориям таких субъектов, как Красноярский край (0,10 рублей поступает от 1 рубля абсолютной налоговой базы, и при этом доля трансфертов – 0,04 рубля в налоговых поступлениях), Томская область (0,09–0,03 соответственно).

Доля трансфертов в налоговых поступлениях, млн рублей

	АИБ региона	Поступило налогов и сборов в КБ субъекта	Трансферт на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности из ФФПР	Доля трансферта на 1 рубль поступлений в территорию, в рублях	Доля поступлений на 1 рубль АИБ, в рублях
Сибирский федеральный округ, всего:	2547988,2	237691,0	42530,0	0,18	0,09
Республика Алтай	12563,12	1399,9	2771,8	1,98	0,11
Республика Бурятия	101238,65	7259,3	4776,9	0,66	0,07
Республика Тыва	14115,63	1101,0	3834,1	3,48	0,08
Республика Хакасия	56502,97	4812,2	768,1	0,16	0,09
Алтайский край	182620,06	12269	10378,9	0,85	0,07
Красноярский край	560111,52	54941,1	2137,9	0,04	0,10
Иркутская область	360159,97	29799,6	4043,1	0,14	0,08
Кемеровская область	377383,96	39342,9	1866,2	0,05	0,10
Новосибирская область	318229,17	25872,8	3150,3	0,12	0,08
Омская область	269791,67	34069,5	4247,5	0,12	0,13
Томская область	199773,35	17037,4	504,2	0,03	0,09
Читинская область	117384,85	9786,3	4051,0	0,41	0,08

Используя показатель абсолютной налоговой базы, можно сконцентрировать региональные власти на поиск собственных (внутренних) источников доходов. Кроме того, на федеральном уровне этот показатель можно использовать при распределении трансфертов.

Сложность процесса реформирования региональной налоговой политики заключается в том, что согласно Конституции Российской Федерации, в ведении Российской Федерации находятся федеральные налоги, в совместном ведении – установление общих принципов налогообложения.

Поэтому органы исполнительной и законодательной власти субъектов Российской Федерации могут производить какие-либо изменения в налоговом законодательстве (подпадающем под их юрисдикцию) только в определенных рамках, которые установлены на федеральном уровне.

Процесс реформирования региональной налоговой политики можно представить в виде двухуровневой модели, в которой первый уровень – это преобразование на уровне Федерации, то есть изменение самих принципов регионального налогообложения и общей методологии региональных налогов, а второй уровень – законотворческая деятельность субъекта Российской Федерации (рис. 2).

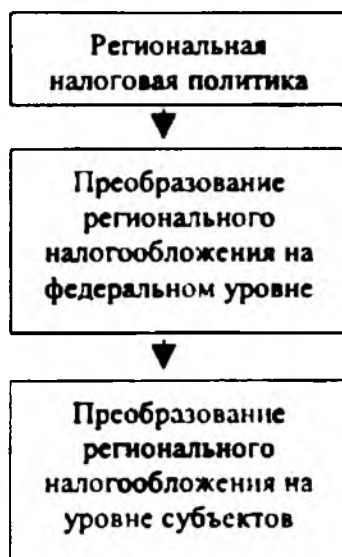


Рис. 2. Модель региональной налоговой политики

Первый уровень предполагает изменения состава федеральных и региональных налогов. Второй уровень предполагает изменения ставок, льгот и основания для их использования плательщиками региональных налогов, порядок и сроки их уплаты в пределах федерального законодательства.

В этой связи встает вопрос: на каких принципах должен строиться процесс реформирования налоговой политики регионов. Естественно, что в условиях рамочного установления региональных налогов на уровне Федерации субъекты Российской Федерации имеют свободу проведения налоговой политики лишь в очень узких границах, рассмотренных выше.

Действительно, при обширной территории России и разнообразии в структуре и эффективности экономики субъектов Российской Федерации налоговая политика федерального центра объективно не может учесть все особенности регионального развития. В этих условиях центральная власть ограничивается установлением общих рамок налогообложения, в пределах которых регионы могут формировать собственную налоговую политику, направленную на создание условий успешного финансирования экономики, и на этой основе роста налоговых баз и собственных доходов.

Автором проведено исследование пределов налоговой политики на примере Республики Хакасия. Оно свидетельствует, что с 2001 года наблюдается сокращение рычагов налогового регулирования, находящихся в распоряжении субфедеральных властей.

При исследовании сравнивались поступления налогов в территориальный бюджет, поступления региональных налогов, поступления трансфертов в территорию, а также соотношения между ними (табл. 20).

Основные полученные результаты говорят о том, что удельный вес налогов, поступающих в территорию за ряд лет, снижается с 94,5 до 92,3 %, в том числе региональных налогов – с 24,1 в 2001 году до 11 % в 2006 году.

Кроме того, с 2003 года наблюдается тенденция превышения суммы трансфертов над суммой региональных налогов. (Соотношение 2006 к 2001 году 2,2 раза, 1,2 раза соответственно), что несомненно подтверждает усиление зависимости субъекта Российской Федерации от феде-

рального финансирования и сужения действия инструментов налогового регулирования в регионе.

Таблица 20

**Динамика поступлений налогов и трансфертов
по Республике Хакасия, тыс. руб.**

Поступления	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2006 к 2001
Всего поступлений в т.ч.	2369111	3677106	4726592	5629330	6273552	6300078	2,7 р.
В консолидированный бюджет Республики Хакасия	2239364	3153156	3633235	4409525	4814224	5816735	2,6 р.
Удельный вес в общих поступлениях	94,5	85,8	76,9	78,3	76,7	92,3	-2,2 п.п.
Региональные налоги	571515	568284	473460	503186	508961	693015	1,2 р.
Удельный вес в общих поступлениях	24,1	15,5	10,0	8,9	8,1	11,0	-13,1 п.п.
Трансферты	354401	432818	724109	791279	768135	770159	2,2 р.
Отношение трансфертов к налоговым поступлениям в террито- рию	15,8	13,7	19,9	17,9	16,0	13,2	-2,6 п.п.

Основными инструментами налогового регулирования являются структура и объем налоговых изъятий.

Структура изъятий обусловлена способами налогообложения – прямым или косвенным обложением дохода налогоплательщика. Объем изъятий определен ставкой налога и размером налоговой базы.

Как известно, в налоговой системе России исторически и до наших дней преобладает косвенное налогообложение. НДС и акцизы являются важнейшими доходными источниками бюджетной системы, обеспечивая в сумме более трети налоговых доходов консолидированного бюд-

жета. Большое значение этих налогов для страны потребовало единообразия в их взимании и определило исключительную компетенцию федерального центра в отношении элементов этих налогов.

Прямые налоги являются более эффективным инструментом налогового регулирования, нежели косвенные. Существующим законодательством территории предоставлены некоторые права в отношении прямого федерального налога на прибыль организаций.

В период с 1992 по 2000 год регионы имели определенную возможность вести самостоятельную налоговую политику в отношении прибыли хозяйствующих субъектов посредством двух элементов налогообложения – ставки и базы. Федеральное законодательство устанавливало лишь предельную ставку налога, взимаемого в пользу региона на уровне 19 %. Конкретный размер ставки налога, зачисляемого в бюджет региона, устанавливался субъектом Российской Федерации. Кроме того, региональные власти имели право устанавливать инвестиционные льготы на своей территории, определяя тем самым размер налоговой базы. Таким образом, региональные власти имели в своем распоряжении реальный инструмент налоговой политики.

Введение в действие гл. 25 Налогового кодекса Российской Федерации резко сократило возможности регионального влияния на налогообложение прибыли. Кодекс определил ставку налога для бюджетов территорий, которая составляет 17,5 %. При этом субъекты Российской Федерации могли снижать ставку до 13,5 % для отдельных категорий налогоплательщиков.

Таким образом, объем налоговых полномочий региона сократился с теоретически возможной ставки 19 в 2001 году до 4 % в 2002 году. С этого же времени регионы лишены также права воздействовать на объемы изъятий с помощью инвестиционных льгот.

Теоретически существуют два пути увеличения собственных доходов регионов и усиления самостоятельной налоговой политики. Первый предполагает увеличение налоговых изъятий в пользу территорий при неизменном федеральном налогообложении, второй – перераспределение существующих налоговых полномочий.

По нашему мнению, наиболее приемлем второй путь – передачи в распоряжение регионов не финансовых средств, а налоговых источни-

ков их получения. Тезис «разделить налоги, а не доходы» завоевывает все больше сторонников.

В связи с этим возникают два основных вопроса:

- 1) какие именно налоги будут переданы;
- 2) каким образом компенсировать потерю доходов федерального бюджета.

Решение этих вопросов, на наш взгляд, должно определяться исходя из распределения государственных функций между центром и субъектами Российской Федерации и степени делегирования части функций нижестоящим органам власти.

Авторами предлагается рассмотреть вариант передачи на уровень региона налога на прибыль организаций, а также налога на добычу прочих полезных ископаемых.

Компенсацию же потерь доходов федерального бюджета предлагается решить путем сокращения количества трансфертов регионам, которые увеличили свои доходы за счет перераспределения федеральных налогов.

Попробуем обосновать данное положение.

Исторически российская налоговая система складывалась на основе косвенного налогообложения. Не только современные экономисты, такие как В. Пансков, Д. Черник¹⁵⁴, но и российские ученые прошлых времен, например, Н. Тургенев, И. Озеров¹⁵⁵, отмечали важность удержания косвенных налогов в руках центральной власти и необходимость передачи прямых налогов на уровень территорий. Подобная практика существует и в других странах, например в Китае¹⁵⁶.

Федеральные косвенные налоги позволяют регулировать спрос населения, обеспечивать стабильные поступления в бюджет и изменять степень налогообложения. Поскольку косвенные налоги взимаются как надбавка к цене товара, налогоплательщик зачастую не представляет себе величину уплачиваемого налога, что смягчает отрицательное от-

¹⁵⁴ Налоги и налоговая система Российской Федерации. – М.: Финансы и статистика, 2005. – С. 156.

¹⁵⁵ История налогов России: важнейшие даты, факты и события. – М.: Гелиос АРВ, 2002. – С. 31.

¹⁵⁶ Опыт налогового регулирования в зарубежных странах // Налоговая политика и практика. – 2005. – № 7. – С. 21.

ношение к налогооблагающему органу, в данном случае федеральному центру.

Некоторые манипуляции с акцизами на нефтепродукты, которые предполагали уплату не только производителями, но и розницей, заставили все-таки федеральный центр отказаться от данной схемы и предложить другую: акцизы на нефтепродукты, уплачиваемые производителями в консолидированные бюджеты субъектов собрать в казначействе одного региона (Смоленская область) для перераспределения по регионам по утверждаемым Законом о федеральном бюджете нормативам.

Относительно НДС – можно предложить такую же схему, но на поступление НДС большое влияние оказывает возмещение по ставке «0» процентов. В данном случае логичнее поменять законодательство в части экспортных поставок.

С другой стороны, прямые налоги, явно изымаемые как часть дохода налогоплательщика, позволяют последнему увязывать размеры платежей и объемы предоставляемых государственными органами общественных благ. Прямое участие налогоплательщиков в формировании бюджета территории дает им основание требовать от властей субъектов Российской Федерации эффективного исполнения возложенных функций.

Таким образом, можно считать целесообразной передачу налога на прибыль в компетенцию регионов. При этом важное значение имеет полнота налоговой компетенции региона – право вводить или не вводить налог, право зачислять налоговые доходы исключительно в бюджет территории, право применять дифференцированные ставки и льготы, ограниченные только рамочными установлениями федерального законодательства.

Федеральное бюджетное законодательство демонстрирует некоторое снижение значения налога на прибыль. Так, в 2001 году налог на прибыль, зачисляемый в федеральный бюджет, обеспечил 21,6 % всех налоговых доходов федерального бюджета, в 2002 году – 15 %, в 2003 году – 13, в 2004 году – 13,4, в 2005 году – 15,7, в 2006 году – 19 %. Передача налога на прибыль на уровень субъектов Российской Федерации будет способствовать улучшению их влияния на структуру экономики и условия хозяйствования, что, в свою очередь, должно при-

вести к возрастанию ответственности регионов в отношении собственных доходов.

Предлагается также рассмотреть передачу налога на добычу прочих полезных ископаемых (каменный уголь, товарные руды черных, цветных металлов, золото, серебро) на региональный уровень, так как налог на добычу полезных ископаемых в виде углеводородного сырья в значительных объемах зачисляется в размере 100 % в федеральный бюджет, а налог на добычу общераспространенных полезных ископаемых, который полностью зачисляется в территориальный бюджет, имеет незначительные объемы.

В связи с этим целесообразно снизить объем перераспределения средств федерального бюджета в пользу регионов. Уменьшение федеральных трансфертов также позволит компенсировать снижение доходов федерального бюджета.

Уточним изложенное на примере Республики Хакасия. Исследование проводилось на основе статистической налоговой отчетности 1-м «Поступления налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации» за 2002–2006 годы. Рассматривалась динамика поступлений в федеральный и территориальный бюджеты, а также выделение трансфертов в бюджет территории за последние 5 лет. Для достижения результата федеральная доля поступлений налога на прибыль организаций и налога на добычу полезных ископаемых включалась в поступления налоговых платежей территорий.

В общей сумме налоговых платежей, взимаемых в бюджетную систему страны с территории этого субъекта Российской Федерации, налог на прибыль обеспечивал в 2002 году – 14,8 %, в 2003 году – 16,4, в 2004 году – 19,8, в 2005 году – 23,4, в 2006 году – 28,7 % налоговых поступлений. После передачи федеральной доли налоговых платежей по прибыли в бюджет территории видно, что налог на прибыль будет формировать в основном территориальный бюджет в размерах от 19,1 до 33,8 % его налоговых доходов.

Налог на добычу прочих полезных ископаемых также важен для формирования доходов территории, его доля поступлений в территориальный бюджет имеет тенденцию к росту с 3,0 до 5,9 %.

Следовательно, наше предложение по передаче налога на прибыль и налога на добычу прочих полезных ископаемых в состав исключитель-

но региональных налогов не противоречит уже сложившейся практике, а лишь сообщает ей необходимую стройность. Так как неустойчивость положения региональных бюджетов объясняется не столько недостатком финансовых ресурсов вообще, сколько отсутствием собственных источников и прав регулирования в их отношении.

Попытка оценить влияние предложенных мер на территории Республики Хакасия приведена в табл. 21.

Предлагаемые изменения дают рост доходов федерального бюджета с 8,3 % в 2002 году до 17,0 % – в 2005 (в 2006 году снижение за счет роста возмещений по экспортному НДС), отмечается рост доходов территориального бюджета с 91,7 % в 2002 году до 103,2 % – в 2006 году. При этом трансферты, выделенные республике, будут иметь тенденцию к уменьшению с 5,9 до 1,4 % и впоследствии исчезнут, так как расчетная их доля в 90,4 млн рублей вполне может быть достигнута за счет внутренних экономических резервов региона.

Очевидно, что уменьшение трансфертов региону, параллельно с приобретением им полноты прав регулирования по налогу на прибыль и налогу на добычу прочих полезных ископаемых, усилит заинтересованность субъектов Российской Федерации в стимулировании собственной экономики посредством налоговой политики и облегчит положение федерального бюджета.

Проведенный анализ передачи полномочий по закреплению вышеперечисленных налогов на уровень субъектов по всей территории России позволяет сократить число реципиентов с 65 до 41, по Сибирскому федеральному округу с 12 до 7 (см. Приложение 4, табл. 25, графики 1 и 2). Тенденция сокращения доли убыточных предприятий по Сибирскому федеральному округу с 44,2 % в 2001 году до 40,2 % в 2005 году позволяет сделать вывод о положительной динамике увеличения доходов субъектов, что соответствует требованию ускорения экономического развития страны и достижению устойчивого роста экономики территорий (см. Приложение 4, табл. 25, график 5). Эта задача может быть решена только при условии реального влияния региональных властей на экономическую инфраструктуру и поведение хозяйствующих субъектов, что, в свою очередь, невозможно без наличия достаточных собственных источников финансирования.

Таблица 21
Характеристика налоговых отношений на территории Республики Хакасия, млн руб.

Показатели	Период	Факт		Предложение		Изменение, (+; -)
		сумма	Доля в общем поступлении, %	сумма	Доля в общем поступлении, %	
1	2	3	4	5	6	7
Налоговые доходы федерального бюджета	2002 г.	522,6	14,2	305,0	8,3	-5,9
	2003 г.	1092,4	23,1	858,4	18,2	-5,0
	2004 г.	1204,9	21,6	937,7	16,8	-4,8
	2005 г.	1456,3	23,2	1062,6	17,0	-6,3
	2006 г.	479,7	7,6	-200,1	-3,2	-10,8
Налоговые доходы территориального бюджета	2002 г.	3150,4	85,8	3368,0	91,7	+5,9
	2003 г.	3631,5	76,9	3865,5	81,8	+5,0
	2004 г.	4376,8	78,4	4644,0	83,2	+4,8
	2005 г.	4812,2	76,8	5205,9	83,0	+6,3
	2006 г.	5814,0	92,4	6493,8	103,2	+10,8
Трансферты, выделен- ные Республике Хака- сия	2002 г.	432,8	11,8	215,2	5,9	-5,9
	2003 г.	724,1	15,3	490,1	10,4	-5,0
	2004 г.	791,3	14,2	524,1	9,4	-1,8
	2005 г.	768,1	12,3	374,4	6,0	-6,3
	2006 г.	770,2	12,2	90,4	1,4	-10,8

Окончание табл. 21

1	2	3	4	5	6	7
Налог на прибыль организаций	2002 г.	466,6	14,8	644,0	19,1	+4,3
	2003 г.	596,3	16,4	777,6	20,1	+3,7
	2004 г.	867,1	19,8	1062	22,9	+3,1
	2005 г.	1127,7	23,4	1423,2	27,3	+3,9
	2006 г.	1668,8	28,7	2195,0	33,8	+5,1
	2002 г.	60,3	1,9	100,5	3,0	+1,1
Налог на добычу полезных ископаемых	2003 г.	79,0	2,2	131,7	3,4	+1,2
	2004 г.	108,5	2,5	180,8	3,9	+1,4
	2005 г.	147,3	3,1	245,5	4,7	+1,7
	2006 г.	230,4	4,0	384,0	5,9	+2,0

Таким образом, краткие выводы из вышеизложенного состоят в следующем:

Исследование пределов налоговой политики субъектов Российской Федерации свидетельствует о сокращении рычагов налогового регулирования, находящихся в распоряжении субфедеральных властей.

Для увеличения собственных доходов регионов и усиления их самостоятельности предлагается передача в распоряжение регионов не финансовых средств (трансфертов), а налоговых источников их получения.

Процесс реформирования региональной налоговой политики представляет собой двухуровневую модель, которая состоит из преобразования налогообложения на федеральном и на региональном уровнях. При этом на региональном уровне изменения проводятся в пределах федерального законодательства.

Проведенное исследование передачи некоторых федеральных налогов (налога на прибыль, налога на добычу прочих полезных ископаемых) на региональный уровень показало увеличение доходов территорий и выявило тенденцию сокращения дотационных регионов.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Вся история налогообложения показывает, что налоги – один из важнейших и постоянных источников финансового и материального обеспечения государства. Принимая во внимание прямое воздействие налогов на материальное положение организаций и физических лиц, нельзя не видеть колоссальных возможностей влияния налогов на каждого налогоплательщика в отдельности и на общество в целом. Все государства во все времена использовали эти возможности, в чем проявлялась регулирующая роль налогов в экономике.

Налоговое регулирование, наряду с бюджетным, кредитным и денежным, является одним из направлений государственного регулирования экономики. Налоговая политика, в рамках которой осуществляется налоговое регулирование экономики, является одной из наиболее острых проблем современного государства, а её разработка требует решения все более сложных задач. Налоговая политика в России не в полной мере способствует экономическому и социальному развитию регионов. В основном в ней господствует фискальный подход к налогообложению. Однако мировая практика показывает, что налоговая система является активно действующим экономическим механизмом государственного регулирования экономики.

Роль и значение налогов в жизни современного общества характеризуются их целевым предназначением, которое формировалось в далеком прошлом и претерпевало в своем развитии серьезные изменения. Эволюция научных подходов к формированию налоговой политики складывалась под влиянием общественно-политических и исторических процессов, происходящих в обществе, государстве и экономике. Развитие экономической мысли привело к тому, что во многих странах мира были сформированы основные параметры новой модели налоговой политики, что способствовало в последующем применению их теоретических разработок и передового опыта в России.

В рамках стратегии экономического развития России государственная налоговая политика, с одной стороны, находится в иерархическом подчинении финансовой и бюджетной политике, а с другой – носит са-

мостоятельный характер и тесно взаимосвязана со всеми направлениями социально-экономического развития страны: кредитной, валютной и другими видами политики. Налоговая политика имеет свои юридические, экономические, организационные принципы, с учетом которых она формируется и реализуется.

Долгое время основной упор при разработке налоговой политики на всех уровнях власти делался не на регулирующую (экономическую) функцию налогов, а на фискальную функцию – на максимально возможный в краткосрочной перспективе рост налоговых поступлений в бюджет.

В работе нами были рассмотрены основные подходы к исследованию понятия налоговой политики государства, её классификационных признаков и разновидностей. Исходя из полномочий, имеющихся на каждом уровне, можно установить, что федеральная налоговая политика – это налоговая политика государства, определяющая и объединяющая в рамках экономической стратегии страны комплексную систему решения вопросов по налогообложению. Региональная налоговая политика – это деятельность региональных органов государственной власти по управлению различными элементами региональных налогов (ставки, льготы, период) участниками налоговых правоотношений, т.е. региональным налоговым законодательством.

В соответствии с приведенным выше определением и исходя из обобщения имеющихся в экономической литературе различных подходов к классификации налоговой политики, считаем необходимым выделить две стадии региональной налоговой политики:

1. Формирование региональной налоговой политики.
2. Реализация региональной налоговой политики.

На стадии формирования региональной налоговой политики происходит определение целей и задач в рамках общей экономической стратегии страны в целом и отдельного региона; разрабатывается региональное налоговое законодательство; рассматривается налоговая составляющая бюджетного процесса региона.

На стадии реализации региональной налоговой политики происходит обеспечение поступлений налогов и сборов; опробирование и совершенствование регионального налогового законодательства; обосно-

выдается необходимость внесения изменений в действующую региональную налоговую политику.

В ходе реализации региональной налоговой политики корректируется налоговая система региона, совершенствуются механизмы управления ею.

Для воздействия на развитие региональной налоговой политики необходимо не только повышать экономический и налоговый потенциал региона, но и совершенствовать такие методы, как льготирование, информирование, воспитание и консультирование налогоплательщиков. Большое значение имеют также такие методы налоговой политики, как управление, контролирование и принуждение.

Федеральные органы власти стремятся усилить роль федерального бюджета в регулировании социально-экономического развития территорий, объясняя это необходимостью координации усилий центра в осуществлении рыночных преобразований, важностью в концентрации и распределении значительных бюджетных средств через верхнее звено бюджетной системы в целях бюджетного выравнивания регионов. Проведение такой политики является обязанностью любого центрального правительства, а в масштабе территории – соответственно региональных органов власти.

Вопросы разграничения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы занимают центральное место в системе межбюджетных отношений по сравнению с проблемами формирования и распределения средств финансовой помощи регионам и местным органам самоуправления. Формирование региональной налоговой политики необходимо проводить в направлении возрастания финансовой самообеспеченности регионов, совершенствовании налоговой базы региональных бюджетов.

Совершенствование налоговой базы и резервы для её роста находятся в расширении инвестиционной деятельности регионов, что, в свою очередь, невозможно без проведения обновления основных производственных фондов, являющихся основной составляющей частью национального богатства государства.

Поэтому, рассматривая налоговую базу с точки зрения национального богатства, нами предлагается показатель абсолютной налоговой базы региона (АНБр), представляющий сумму национального богатства

региона (в виде стоимости основных фондов, скорректированной на ставку рефинансирования Центрального банка Российской Федерации, предполагающей изменение прироста полученной прибыли) и внутреннего регионального продукта, представленный в формуле:

$$\text{АНБр} = \text{Нбр} \cdot \text{Стр} + \text{ВРП},$$

где АНБр – абсолютная налоговая база региона; Нбр – национальное богатство региона; Стр – ставка рефинансирования ЦБ РФ на текущую дату; ВРП – валовый региональный продукт.

С использованием данного показателя в монографии представлена оценка налоговой базы регионов и определена доля налоговых поступлений в её составе.

В настоящее время налоговая база регионов рассматривается как комплекс показателей, характеризующих объекты налогообложения, предусмотренные федеральным и региональным налоговым законодательством. Существующая налоговая база есть понятие динамическое, ей свойственны свои закономерности развития, которые, в свою очередь, зависят от законов развития экономики на соответствующем этапе.

При рассмотрении вопросов, связанных с налоговой базой региона, отчетливо видно, что налоговой базе региона присущи те же свойства, что и вообще налоговой базе. Однако налоговая база региона имеет свои конкретные отличительные особенности, обусловленные прежде всего внутренними особенностями региона. Основными из них являются: ресурсно-сырьевые, производственные и трудовые ресурсы, инфраструктурная обеспеченность, инвестиции, наличие банковской системы.

Одним из показателей объективного определения налоговой базы региона, оказывающим ключевое влияние на её формирование, является специализация региона по видам экономической деятельности, особенности размещения и функционирования по ним. При этом на территории Сибирского федерального округа авторами при помощи коэффициента Герфинделя – Гиршмана выделены 3 группы: неспециализированные, специализированные и диферсифицированные регионы.

Данное исследование позволило выделить два неспециализированных региона, 6 специализированных и 4 диферсифицированных региона.

В целом, по Сибирскому федеральному округу наблюдается присутствие высококонцентрированных видов деятельности («Добыча каменного угля, бурого угля», «Добыча руд цветных металлов», «Лесное

хозяйство и предоставление услуг в этой отрасли», «Производство кокса», «Производство целлюлозы, древесной массы, бумаги, картона», металлургическое производство готовых металлических изделий»), от которых поступает в бюджет 17,2 % налоговых платежей, от умеренно-концентрированных («Деятельность воздушного транспорта», «Финансовое посредничество») – 7,8 %, от низкоконцентрированных (остальные 43 вида деятельности) – 75 % налоговых платежей.

И в этом большая роль принадлежит налоговой политике региона, которая должна развивать стимулирующую и регулирующую функцию налогов. В настоящее время, когда в научных трудах идет широкая дискуссия о будущем российской налоговой системы, вопрос об особенностях регулирования регионального налогообложения представляется одним из самых актуальных.

Сложность процесса реформирования региональных налогов заключается в том, что согласно Конституции Российской Федерации, в ведении России находятся федеральные налоги и сборы, а в совместном ведении – установление общих принципов налогообложения. Таким образом, органы законодательной власти субъектов Российской Федерации могут производить какие-либо изменения налогового законодательства (попадающие под их юрисдикцию) только в определенных рамках, которые установлены на федеральном уровне.

Важной теоретической и практической проблемой является процесс реформирования такой важной составляющей налоговой системы, как система региональных налоговых платежей. С позиции авторов реформирование налогов можно представить в виде двухуровневой модели, в которой верхний уровень – это преобразование на уровне федерации, то есть изменение самих принципов регионального налогообложения и общей методологии региональных налогов, а нижний уровень – законотворческая деятельность субъекта Российской Федерации, то есть изменения вторичного порядка, границы которых определены на федеральном уровне.

Первый уровень предполагает изменение состава федеральных и региональных налогов. Второй уровень предполагает изменение ставок, льгот и основания для их использования плательщиками региональных налогов, порядки и сроки их уплаты в пределах федерального законодательства.

Введение новых региональных налогов должно базироваться, в первую очередь, на общих принципах методологии исчисления и взимания налогов. Бесконтрольное введение новых налогов может привести к установлению непосильного налогового бремени, к налоговому произволу на местах, уменьшению предпринимательской активности. С другой стороны, сокращение перечня региональных налогов приводит к значительному уменьшению региональной составляющей (отношение поступления региональных налогов к общему поступлению) как в целом по России, так и в разрезе регионов. Это наглядно показывает, что возможности проведения налоговой политики регионами существенно ограничены, так как варьирование только ставками и льготами в части налогов, относящихся к их компетенции, не обеспечивает их финансовой самостоятельности и усугубляет зависимость от федерального центра.

В этой связи актуальным представляется вопрос о так называемом «фискальном федерализме». Определяется фискальный федерализм как принцип разделения налоговых полномочий между федеральной властью, региональной и местными органами самоуправления. Главная цель – распределение доходов между различными уровнями бюджетов на научной основе.

Теоретически существуют два пути увеличения собственных доходов регионов и усиления самостоятельной налоговой политики. Первый предполагает увеличение налоговых изъятий в пользу территорий, при неизменном федеральным налогообложении, второй – перераспределение существующих полномочий. По нашему мнению, необходимо избрать второй путь передачи в распоряжение регионов налоговых источников получения финансовых средств.

При этом для конкретных целей регулирования межбюджетных отношений применяется так называемый «индекс налогового потенциала региона» – ИНПР, но он не позволяет оценить стимулирование роста доходов экономически активного населения

Поэтому весьма важным представляется переход от федеральной поддержки к модели, основанной на передаче налоговых полномочий на региональный уровень.

Перераспределительная функция в настоящее время возложена исключительно на федеральный центр. Налоговая политика в этом аспек-

те должна быть направлена на целенаправленное применение налога на прибыль как эффективного инструмента налогового регулирования деятельности юридических лиц. Прямое участие налогоплательщиков в формировании бюджета территории дает им основание **требовать** от властей субъектов Российской Федерации эффективного исполнения возложенных функций. Исходя из этого, можно считать обоснованным утверждение о целесообразности передачи налога на прибыль в компетенцию регионов.

Передача налога на добычу прочих полезных ископаемых (каменный уголь, товарные руды черных, цветных металлов, золото, серебро) на региональный уровень также дополнит региональную составляющую территорий. Уменьшение трансфертов региону, параллельно с приобретением им полноты прав регулирования по налогу на прибыль и налогу на добычу прочих полезных ископаемых, усилит заинтересованность субъектов Российской Федерации в стимулировании экономики посредством собственной налоговой политики и облегчит положение **федерального бюджета**.

Предлагаемые в монографии рекомендации по проблеме совершенствования региональной налоговой политики позволяют подойти к выравниванию трансфертной составляющей в различных регионах с учетом особенностей их экономического развития, в целях стимулирования расширенного воспроизводства и регулирования распределения перелива федеральной помощи субъектам, что необходимо предпринимать в русле современных задач налоговой политики государства.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

Нормативная литература

1. *Конституция РФ*: Официальный текст с историко-правовым комментарием. – М.: Издательская группа ИНФРА-М, 1996. – 80 с.
2. *Налоговый кодекс Российской Федерации*.
3. *Федеральный закон «Об основах налоговой системы в Российской Федерации»* от 27 декабря 1991 года № 2118-1.
4. *Федеральный закон «О проведении эксперимента по налогообложению недвижимости в городах Великом Новгороде и Твери»* от 20 июля 1997 года № 110-ФЗ.
5. *Федеральный закон «Об инвестиционной деятельности в Российской Федерации, осуществляемой в форме капитальных вложений»* от 25.02.1999 № 39-ФЗ.
6. *Закон РФ «О налоге на прибыль предприятий и организаций»* от 27.12.91 № 2116-1.
7. *Закон Республики Хакасия «О транспортном налоге»* от 25.11.2002 года № 66.
8. *Закон Республики Хакасия «О государственной поддержке инвестиционной деятельности на территории Республики Хакасия»* от 30.06.2004 года № 38.
9. *Программа социально-экономического развития Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2002–2004 годы)*, утверждена распоряжением Правительства Российской Федерации от 10 июля 2001 г. № 910-р.
10. *Постановление Правительства Республики Хакасия «О предоставлении государственной поддержки инвестиционной деятельности на территории Республики Хакасия»* от 26.08.2004 года № 228.

Словари и справочники

1. *Большой экономический словарь* / под ред. А.Н. Азрилияна. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 1280 с.
2. *Краткий словарь по налогам* / под ред. Е.Н. Александрова, Б.Г. Лагутенко. – М., 2000. – 400 с.
3. *Российский статистический ежегодник. Стат. сб.* / Госкомстат России. – М., 2006. – 725 с.
4. *Финансово-кредитный словарь: в 3-х т. Т. 2* / гл. ред. В.Ф. Гарбузов. – М.: Финансы и статистика, 1986. – 511 с.

5. *Финансы России: Стат. сб.* / Госкомстат России. – М., 2004. – 332 с.
6. *Большой экономический словарь* / под ред. А.Н. Азрилияна. – 4-е изд., доп. и перераб. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 1472 с.

Монографическая литература

7. *Алиев Б.А., Абдулгалимов А.М. Теоретические основы налогообложения: учеб. пособие для вузов* / под ред. проф. А.З. Дадашева. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 411 с.
8. *Антология экономической классики* [Предисловие И.А. Столярова]. – М.: МП Эконом. Ключ, 1993. – 478 с.
9. *Бакша Н.В., Гамукин В.В., Свинцова А.П. Аспекты бюджета: императивный, экономический, финансовый, налоговый, расходный, социальный.* – М.: Изд-во ИПО Профиздат, 2001. – 415 с.
10. *Баттина А.М. Финансовые системы зарубежных стран: учеб. пособие.* – М.: Финансы и статистика, 2007. – 304 с.
11. *Банхаева Ф.Х. Налоги и налогообложение.* – СПб., 2000. – 527 с.
12. *Баранова К.К. Бюджетный федерализм и местное самоуправление в Германии* – М.: Дело и Сервис, 2000. – 240 с.
13. *Березин М.Ю. Налогообложение недвижимости.* – М.: Финансы и статистика, 2003. – 368 с.
14. *Большаков С.В. Финансовая политика государства и предприятия: курс лекций.* – М.: Книжный мир, 2002. – 215 с.
15. *Витте С.Ю. Конспект лекций о народном государственном хозяйстве.* – СПб., 1914. – 568 с.
16. *Горский И.В. Налоговая политика России: проблемы и перспективы.* – М.: Финансы и статистика, 2003. – 287 с.
17. *Грисимова Е.Н. Налогообложение: учеб. пособие.* – СПб.: Изд-во «ОЦЭ-ИМ», 2002. – 204 с.
18. *Гутник В.П. Политика хозяйственного порядка в Германии* / РАН, Институт мировой экономики и международных отношений. – М.: ЗАО Изд-во «Экономика», 2002. – 271 с.
19. *Евстигнеев Е.Н. Основы налогообложения и налогового права.* – М.: ИНФРА-М, 1999. – 120 с.
20. *Злобина Л.А., Рязанова Н.И. Налоги и налоговая система: конспект лекций.* – М.: Изд-во МГУП «Мир книги», 1998. – 99 с.
21. *Ирхин Ю.В., Зотов В.Д., Зотова Л.В. Политология: учебник.* – М.: Юристъ, 2002. – 511 с.
22. *История налогов России: важнейшие даты, факты и события.* – М.: Гелиос АРВ, 2002. – 542 с.
23. *Кейнс Дж.М. Общая теория занятости, процента и денег.* – М.: Прогресс, 1992. – 352 с.

24. *Авдашева С.Б., Аронин В.А., Ахполов И.К. и др.* Конкуренция и антимонопольное регулирование: учеб. пособие для вузов / под ред. А.Г. Цыганова. – М.: Логос, 1999. – 254 с.
25. *Кучеров И.И.* Налоговое право России: курс лекций. – М.: УКЦ «Юр ИнфоР», 2001. – 373 с.
26. *Майбурд Е.* Введение в историю экономической мысли. – М., 1996. – 544 с.
27. *Мамрукова О.И.* Налоги и налогообложение: курс лекций. – 5-е изд., доп. и испр. – М.: ОМЕГА-Л, 2006. – 330 с.
28. *Налоги и налоговое право: учеб. пособие / под ред. А.В. Брызгалина.* – М.: Аполитика-Пресс, 1997. – 600 с.
29. *Налоги и налогообложение: учеб. пособие для вузов / под ред. Г.Б. Поляка, А.Н. Романова.* – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 399 с.
30. *Налоги и налогообложение.* – 2-е изд. / под ред. М.В. Романовского. – СПб.: Питер, 2001. – 544 с.
31. *Налоговая политика России: проблемы и перспективы / под ред. И.В. Горского.* – М.: Финансы и статистика, 2003. – 288 с.
32. *Налоговое право: учебник / под ред. С.Г. Пепеляева.* – М.: Юристь, 2004. – 591 с.
33. *Ойкен В.* Основы национальной экономики. – М.: Экономика, 1996. – 351 с.
34. *Окунева Л.П.* Налоги и налогообложение в России. – М.: АО «Финстатинформ», 1996. – 222 с.
35. *Осадчая И.М.* Консерватизм против реформизма: две тенденции в буржуазной политэкономии. – М.: Мысль, 1984. – 223 с.
36. *Осадчая И.М.* Современное кейнсианство: эволюция кейнсианства и неоклассический синтез. – М.: Мысль, 1971. – 176 с.
37. *Оспанов М.Т.* Налоговая реформа и гармонизация налоговых отношений – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 1997. – 426 с.
38. *Пансков В.Г.* Налоги и налоговая система Российской Федерации. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 464 с.
39. *Пансков В.Г.* Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебник для вузов. – 6-е изд., доп. и перераб. – М.: Книжный мир, 2004. – 576 с.
40. *Погорлецкий А.И.* Международное налогообложение: учебник. – СПб.: Изд-во Михайлова В.А., 2006. – 384 с.
41. *Погорлецкий А.И.* Налоговое планирование внешнеэкономической деятельности. – СПб.: Изд-во Михайлова В.А., 2006. – 320 с.
42. *Погорлецкий А.И.* Принципы международного налогообложения и международного налогового планирования. – СПб.: Изд-во СПбГУ, 2005. – 386 с.
43. *Проблемы реформы местного самоуправления: структурные и финансовые аспекты.* – М.: ИЭПП, 2005 – 544 с.

44. *Пушкарёва В.М.* История финансовой мысли и политики налогов. – М.: Финансы и статистика, 2001. – 256 с.
45. *Развитие экономики региона: опыт Санкт-Петербурга* / под ред. И.Ю. Артемьева, А.Ю. Цариковского. – СПб., 2001. – 265 с.
46. *Ройбу А.В.* Налоговые проверки. – М.: Экзамен, 2006. – 333 с.
47. *Рудый К.В.* Финансовые системы зарубежных стран: учеб. пособие. – М.: Новое знание, 2003. – 349 с.
48. *Сердюков А.Э.* Теоретические основы налоговой политики современной России. – СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 2004. – 132 с.
49. *Сердюков А.Э., Вылкова Е.С., Тарасевич А.Л.* Налоги и налогообложение: учебник для вузов. – СПб.: Питер, 2005. – 752 с.
50. *Смит А.* Исследование о природе и причинах богатства народов. – М.: Соцгизд., 1962.
51. *Финансовый мир.* Вып. 1 / под ред. В.В. Иванова и В.В. Ковалева. – М., Изд-во Проспект, 2002. – 384 с.
52. *Финансовый мир.* Вып. 2 / под ред. В.В. Иванова и В.В. Ковалева. – М., Изд-во Проспект, 2004. – 396 с.
53. *Финансовый мир.* Вып. 3 / под ред. В.В. Иванова и В.В. Ковалева. – М., Изд-во Проспект, 2006. – 400 с.
54. *Финансы* / под ред. В.В. Ковалева. – М.: Проспект, 2001. – 640 с.
55. *Черник Д.Г.* Налоги и налогообложение. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 656 с.
56. *Черник Д.Г., Починок А.П., Морозов В.П.* Основы налоговой системы: учеб. пособие для вузов. – М.: Финансы, ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 422 с.
57. *Юткина Т.Ф.* Налоги и налогообложение. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2001. – 576 с.
58. *Юткина Т.Ф.* Налоговедение: от реформы к реформе. – М.: ИНФРА-М, 1999. – 293 с.

Периодическая литература

59. *Актуальные проблемы модернизации российской экономики и Республика Хакасия в процессе модернизации* // Всероссийская научная конференция. 18–19 декабря 2004 г. – Абакан: Изд-во ХГУ, 2005.
60. *Амосов А.* О предпосылках устойчивого экономического роста // Экономист. – 2005. – № 10.
61. *Андрющенко С.Н.* Налоговая база региона: проблемы развития и формы регулирования // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 10.
62. *Астапов К.Л.* Новые тенденции в бюджетной и налоговой политике // Финансы. – 2002. – № 10.
63. *Астапов К.Л.* Приоритеты налоговой реформы Российской Федерации // Экономист. – 2003. – № 2.

64. Балацкий Е. Стабильность налоговой системы как фактор экономического роста // Общество и экономика. – 2005. – № 2.
65. Банковский сектор Республики Хакасия // Информационный бюллетень. – 2006. – № 4 (30).
66. Барулин С.В., Бекетова О.Н. Лафферовы эффекты в экономике современной России // Финансы. – 2003. – № 4.
67. Березин М.Ю. Категория «имущество» в сфере налогообложения // Финансы. – 2004. – № 8.
68. Бишенов А.Л. Расчет налогового потенциала и распределение дотаций // Финансы. – 2005. – № 6.
69. Борзунова О.А. Работа над налоговой реформой продолжается // Финансы. – 2003. – № 9.
70. Васильева А., Гуревич Е., Субботин В. Экономический анализ налоговой реформы // Вопросы экономики. – 2003. – № 6.
71. Волобуев В. Эволюция модели смешанной экономики и бюджетная макростратегия в США // Мировая экономика и международные отношения. – 2001. – № 4.
72. Гаврилова О.П., Коновалова Н.П. О первых итогах применения нового порядка начисления амортизации основных средств для целей налогообложения // Налоговый вестник. – 2004. – № 12.
73. Горский И.В. Налоговый потенциал в механизме межбюджетных отношений // Финансы. – 1999. – № 6.
74. Горский К.В. Некоторые параметры налоговой реформы // Финансы. – 2004. – № 2.
75. Грачев М.С. Социальные аспекты реформирования российской налоговой системы // Вестник СПбГУ. Сер. № 5 «Экономика». – 2004. – № 3.
76. Грицюк Т.В. Макроэкономическое фискальное регулирование отношений центра и регионов // Финансы и кредит. – 2003. – № 1.
77. Демин А.В. Налог как правовая категория: понятие, признаки, сущность // Налоговый вестник. – 2002. – № 3.
78. Демин А.В. О соразмерности налогообложения // Финансы. – 2002. – № 6.
79. Динес И.Ю. Налоговая реформа: проблемы остаются // Финансы. – 2003. – № 1.
80. Дмитриев М. Перспективы экономической реформы в России // Вопросы экономики. – 2005. – № 1.
81. Едронова В.Н., Мамыкина Н.Н. Концепция развития налогового потенциала территории как ключевой момент совершенствования региональной налоговой политики // Финансы и кредит. – 2005. – № 14.
82. Едронова В.Н., Мамыкина Н.Н. Принципы налоговой политики // Финансы и кредит. – 2005. – № 8.

83. *Ендропова В.Н., Мамыкина Н.Н.* Принципы налоговой политики // *Финансы и кредит.* – 2005. – № 8.
84. *Журавлева Т.А.* Эффективность налогообложения и ее критерии в рыночной экономике // *Финансы и кредит.* – 2004. – № 1.
85. *Игнатов А.В.* Реформа НДС: поиск оптимального решения // *Финансы.* – 2004. – № 10.
86. *Игнатов А.В.* Справедливость налогообложения как экономический фактор // *Финансы.* – 2005. – № 5.
87. *Ильин А.В.* Российская налоговая система на рубеже XXI века // *Финансы.* – 2004. – № 4.
88. *Ильин А.Е.* Налоговый механизм государственного регулирования доходов // *Финансы.* – 2005. – № 3.
89. *Каравасва И.В., Абдула-Заде З.Э.* Идея оптимизации налоговой нагрузки (Россия XIX – первая часть XX вв.) // *Финансы.* – 2004. – № 1.
90. *Каравасва И.В., Волков А.В.* Оценка основных современных преобразований в налоговой системе России // *Финансы и кредит.* – 2002. – № 23.
91. *Кашин В.А.* Налоговая политика России на современном этапе // *Вопросы экономики.* – 2002. – № 7.
92. *Кашин В.А., Бобоев М.Р.* О совершенствовании налоговой системы Российской Федерации // *Налоговый вестник.* – 2002. – № 12.
93. *Кобзарь-Фролова М.Н.* Государственные органы, как участники отношений, регулируемых законодательством о налогах и сборах // *Налоги и налогообложение.* – 2005. – № 3.
94. *Козлов Д.А.* Проблемы налогового регулирования реального сектора экономики России // *Финансы.* – 2004. – № 1.
95. *Краснов Ю.К.* Налоговая политика в отношении льгот // *Налоговая политика и практика.* – 2004. – № 1.
96. *Краснов Ю.К.* Налоговая реформа: шаг вперед, два шага на месте // *Налоговая политика и практика.* – 2003. – № 7.
97. *Курочкин В.В., Савельев С.С., Михина Е.В.* Налог на недвижимость: итоги эксперимента // *Финансы.* – 2003. – № 8.
98. *Кушаков Р.* Франция: решение дилеммы? // *Мировая экономика и международные отношения.* – 1998. – № 8.
99. *Лазаревский А.* Кадастрово-налоговый гнет // *Ведомости.* – 2004. – 9 июля.
100. *Леонтьева Е.* Япония: преодоление кризиса // *Мировая экономика и международные отношения.* – 2004. – № 8.
101. *Малис Н.И.* О перспективах налоговой реформы // *Налоговый вестник.* – 2003. – № 6.
102. *Мельникова Н.П.* Развитие налоговой системы РФ: опыт, проблемы, перспективы // *Финансы и кредит.* – 2005. – № 6.

103. *Миронов С.К.* О показателях эффективности работы налоговых органов // *Налоговая политика и практика.* – 2004. – № 1.
104. *Налоговая реформа* и направления налоговой политики // *ЭКО.* – 1999. – № 1.
105. *Николаев Н., Шульга И., Артемьева С., Калинин А.* Экономика льгот // *Общество и экономика.* – 2003. – № 10.
106. *Опыт* налогового регулирования в зарубежных странах // *Налоговая политика и практика.* – 2005. – № 7.
107. *Островская Е.* Франция – тенденции роста сохраняются // *Мировая экономика и международные отношения.* – 2000. – № 8.
108. *Пансков В.Г.* Некоторые направления налоговой реформы: проблемы и пути их решения // *Налоговая политика и практика.* – 2004. – № 3.
109. *Пансков В.Г.* Узловые проблемы совершенствования налогообложения // *Российский экономический журнал.* – 2005. – № 3.
110. *Петров Ю., Аширов Д.* Налоговая реформа: о судьбе преференций и создании системно-нормативного преференциального механизма // *Российский экономический журнал.* – 2000. – № 8.
111. *Полежаев В.А.* Совершенствование налогового механизма путем создания разновекторной модели налогообложения // *Налоговая политика и практика.* – 2004. – № 8.
112. *Поляков Н.Ф.* Налог на добавленную стоимость: проблемы и перспективы // *Финансы и кредит.* – 2004. – № 5.
113. *Попова Е.* МЭРТ на своем стоит // *Экономика и жизнь.* – 2006. – № 3.
114. *Решетников Н.* Налоговые преференции: «абсолютное зло» или обязательный инструмент госрегулирования? // *Российский экономический журнал.* – 2000. – № 7.
115. *Сажина М.А.* Формирование налоговой системы России в условиях становления рыночной экономики // *Финансы и кредит.* – 2004. – № 8.
116. *Салин В.Л.* Формирование налоговой системы, адекватной состоянию российской экономике // *Вестник СПбГУ. Сер. № 5 «Экономика».* – 2002. – № 1.
117. *Семеко Г.В.* Государственное субсидирование и выравнивание местных бюджетов во Франции // *Финансы.* – 1996. – № 4.
118. *Семеничев С.* Экономика России: мифотворчество продолжается? // *Независимая газета – Политэкономика.* – 2000. – № 3 (15 февраля).
119. *Сидорова Н.* Экономические последствия налоговой политики // *Экономист.* – 2003. – № 1.
120. *Смирнов Е.Е.* Главные акценты налоговой политики // *Аудитор.* – 2005. – № 4.
121. *Соколинский В.М., Костюк А.Н.* Эволюция налоговой политики: опыт Германии // *Финансы.* – 2001. – № 5.

122. *Стародубровский В.* Кривая дорога прямых инвестиций // Вопросы экономики. – 2003. – № 1.
123. *Сумцова Н.В.* Анализ эволюции налоговой системы в контексте налоговой политики // Финансы и кредит. – 2004. – № 28.
124. *Фадеев Д.Е.* Совершенствование амортизационной политики: взгляд бизнеса и власти // Налоговая политика и практика. – 2006. – № 10.
125. *Филиппович А.В.* Региональная политика в области налогообложения: связь налоговой нагрузки с экономическим ростом // Вестник МГУ. Сер. № 6 «Экономика». – 2002. – № 2.
126. *Хрусталева Н.* Франция на исходе столетия: смена модели регулирования экономики // Мировая экономика и международные отношения. – 2004. – № 6.
127. *Целищев Н.* Японская модель роста: сбережения, кредитование, инвестирование // Мировая экономика и международные отношения. – 2001. – № 6.
128. *Шакиров Н., Шакиров И.* Оптимизация налоговой системы // Экономист. – 2005. – № 9.
129. *Шаталов С.Д.* Налоговая реформа – важный фактор экономического роста // Финансы. – 2005. – № 2.
130. *Шаталов С.Д.* Налоговая реформа оказалась замороженной // Экономика и жизнь. – 2000. – № 5.
131. *Шейнин Л.Б.* Налог или хозяйственный платеж? // Финансы. – 2004. – № 1.
132. *Шохина Е.* Бессмысленная жертва // Эксперт. – 2004. – № 13 (5–11 апреля).
133. *Шуба В.Б.* Модели межбюджетных отношений конкретных стран: общее и особенное // Финансы. – 2003. – № 10.
134. *Юрзинова И.Л., Незамайкин В.Н.* Качественная оценка эффективности государственных решений в области налогообложения // Налоговая политика и практика. – 2004. – № 5.

Интернет-источники

135. *Бюджетное послание Президента России «О бюджетной политике на 2004 год», «О бюджетной политике на 2005 год».* – URL: <http://www.kremlin.ru>.
136. *Борисова Г.П.* Как налоговая реформа повлияла на налоговое бремя (Обращ. 12.09.03). – URL: <http://www.nalog.ru>
137. *Верещагин С.Г.* О содержании понятия «политика налогов». – URL: <http://www.law.edu.ru>
138. *Глазьев С.* Кто тянет налоговое ярмо? – URL: <http://www.glazyev.ru>
139. *Глазьев С.* Какой должна быть налоговая система? – URL: <http://www.glazyev.ru>

140. Гуревич Е. Г. налоговая реформа в России: достигнуты ли цели? – URL: [http:// www.worldbank.org](http://www.worldbank.org), Экономический вестник о вопросах переходной экономики.
141. Дж. Мартинез-Вазкез, Марк Ридер. К вопросу о налоговой дисциплине и налоговой реформе в Российской Федерации до 1998 г. – URL: [http:// www.worldbank.org/html/prddr/trans/russian.htm](http://www.worldbank.org/html/prddr/trans/russian.htm)
142. Динамика рейтинга составляющих инвестиционного климата. – URL: [http:// www.raexpert.ru/ratings/regions/](http://www.raexpert.ru/ratings/regions/)
143. Ежегодное послание Губернатора Санкт-Петербурга, 30 марта 2005 г. – URL: [http:// www.gov.spb.ru](http://www.gov.spb.ru)
144. Имущественные налоги должны стать серьезным источником доходов местных бюджетов. – URL: [http:// www.bpi.ru](http://www.bpi.ru)
145. Итоги поступлений налогов и сборов в бюджетную систему Российской Федерации за 2003 год в 2004 году. – URL: [http:// www.rg.ru](http://www.rg.ru) (Обращ. 23.03.04.).
146. Кудрин А. Собираемость налогов в России за последние 3 года заметно возросла. – URL: [http:// min-fin.narod.ru/off_inf/1014.htm](http://min-fin.narod.ru/off_inf/1014.htm)
147. Лашкина Е. Игра в ставку // Российская газета, 26.02.05. – URL: [http:// www.rg.ru](http://www.rg.ru)
148. Минфин РФ разработал концепцию реформирования имущественного налогообложения в РФ. – URL: [http:// www.minfin.ru](http://www.minfin.ru)
149. Мировой опыт налогообложения недвижимости. – URL: [http:// www.nalog.ru](http://www.nalog.ru) (Обращ. 25.06.2003).
150. Николаева А. А. «Единороссы» освободят наследников от налога // Ведомости, 17 марта 2004 г. – URL: [http:// www.vedomosti.ru](http://www.vedomosti.ru)
151. Налоговые инициативы Правительства РФ. – URL: [http:// www.finansy.ru](http://www.finansy.ru) (Обращ. 24.04.04.).
152. Основные показатели прогноза социально-экономического развития Санкт-Петербурга на 2006 год и на период до 2008 года. – URL: [http:// www.gov.spb.ru](http://www.gov.spb.ru)
153. Пансков В. Стремление уплатить налоги не стало всеобщей добродетелью. – URL: [http:// www.gia.donpac.ru](http://www.gia.donpac.ru)
154. Пономаренко С. Оценка объема поступлений НДС в 2005 г. для нескольких вариантов базовых ставок НДС. – URL: [http:// www.iet.ru](http://www.iet.ru)
155. Правительство России предполагает ввести в стране единый налог на недвижимость с 2006 года. – URL: [http:// www.government.ru](http://www.government.ru)
156. Проект Института стратегических разработок «Основные направления социально-экономической политики Правительства на долгосрочную перспективу», 2000. – URL: [http:// www.csr.ru](http://www.csr.ru)
157. Росич Ю. Собираемость налогов в регионах России. – URL: [http:// www.rocich.ru](http://www.rocich.ru)

158. *Савельев В.* Развитие федеральных округов. – URL: [http:// www.nasledie.ru](http://www.nasledie.ru)
159. *Словарь экономических терминов.* – URL: <http://www.bank24.ru>
160. *Федеральный бюджет и регионы: структура финансовых потоков.* (Институт Восток-Запад). – URL: <http:// www. budget.ru>
161. *Федоров А.С., Гаврилова Н.А.* Введение нового налога на имущество организаций – первый этап реформирования системы имущественных налогов. – URL: <http:// www. nalog.ru> (Обращ. 18.12.2003).
162. *Экономический словарь.* – URL: <http:// www. academic.ru>
163. *Экспресс-анализ мобилизации налоговых доходов на территории Санкт-Петербурга в 1 квартале 2005 года.* – URL: <http:// www. gov.spb.ru>
164. *Явлинский Г.* О налоговой реформе. – URL: <http:// www. yabloko.ru>
165. URL: <http:// www. Chirkunov.ru>
166. URL: <http:// www. gks.ru>
167. URL: <http:// www. gov.spb.ru>
168. URL: <http:// www. klerk.ru>
169. URL: <http:// www. minfin.ru>
170. URL: <http:// www. oecd.org>
171. URL: <http:// www.rhlider.ru/executive-power/departaments/ministries/finances-economy>

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ 1

Таблица 22

Динамика региональной составляющей (РС) в общей поступлении налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации (на примере Сибирского федерального округа)

Субъекты	2003 год				2004 год				2005 год				2006 год			
	Поступление		РС (%)	Поступление		РС (%)	Поступление		РС (%)	Поступление		РС (%)	Поступление		РС (%)	
	Консо- лидиро- ванный бюджет	Регио- нальные налоги и сборы		Консо- лидиро- ванный бюджет	Регио- нальные налоги и сборы		Консо- лидиро- ванный бюджет	Регио- нальные налоги и сборы		Консо- лидиро- ванный бюджет	Регио- нальные налоги и сборы		Консо- лидиро- ванный бюджет	Регио- нальные налоги и сборы		
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13				
Республика Алтай	2502,6	91,4	3,7	2485,4	72,4	2,9	3104,2	66,9	2,2	3407,7	80,5	2,4				
Республика Бурятия	6770,8	733,8	10,8	7559,7	607,4	8,0	9152,5	626,5	6,8	13579,0	836,6	6,2				
Республика Тыва	1038,9	67,6	6,5	1179,9	70,4	6,0	1289,6	61,2	4,7	1609,9	118,4	7,4				
Республика Хакасия	4726,6	473,5	10,0	5629,3	503,2	8,9	6273,5	509,0	8,1	6300,0	693,0	11,0				
Алтайский край	11507,3	1499,3	13,0	12724,9	1376,2	10,8	15604,7	1460,5	9,4	20417,1	2137,9	10,5				

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13
Красноярский край	62121,8	5920,3	9,5	80912,5	5270,9	6,5	74754,3	4732,5	6,3	108155,4	5965,0	5,5
Иркутская область	30221,0	3476,3	11,5	33102,1	3098,0	9,4	41366,8	2990,3	7,2	47134,6	3583,5	7,6
Кемеровская область	34198,8	2600,4	7,6	53695,3	2432,7	4,5	61611,1	2759,6	4,5	57996,2	4400,8	7,6
Новосибирская область	33763,7	2675,8	7,9	33465,9	2667,2	8,0	43912,9	2724,0	6,2	57041,0	4190,0	7,3
Омская область	21420,9	1620,7	7,6	39141,7	1376,3	3,5	58646,4	1237,7	2,1	48993,6	1806,4	3,7
Томская область	27048,2	1517,5	5,6	36584,8	1738,2	4,8	60441,5	1998,1	3,3	59305,3	2283,8	3,9
Читинская область	12047,7	1067,3	8,9	14018,1	856,9	6,1	13173,7	803,7	6,1	39959,6	1041,2	2,6

Составлено по: Материалы официального сайта Межрегиональной инспекции ФИС Российской Федерации по Сибирскому федеральному округу (www.sfo.nalog.ru/stat.htm).

ПРИЛОЖЕНИЕ 2

Таблица 23

Коэффициент уровня стабильности (Кус) роста сбора налогов

Субъекты	2004 год			2005 год			2006 год			Наибольшее значение прироста	Кус
	Поступление	Прирост +-%		Поступление	Прирост +-%		Поступление	Прирост +-%			
Всего по России	3332472,6	24,7		4 627 160	38,9		5432409,8	17,4		38,9	21,5
Всего по СФО	320499,5	29,6		389331,3	21,5		463899,7	19,2		29,6	10,4
Республика Алтай	2485,4	-0,7		3104,2	24,9		3407,7	9,8		24,9	25,6
Республика Бурятия	7559,7	11,6		9152,5	21,1		13579	48,4		48,4	36,8
Республика Тыва	1179,9	13,6		1289,6	9,3		1609,9	24,8		24,8	15,5
Республика Хакасия	5629,3	19,1		6273,6	11,4		6300,1	0,4		19,1	18,7
Алтайский край	12724,9	10,6		15604,7	22,6		20417,2	30,8		30,8	20,2
Красноярский край	80912,5	30,2		74754,2	-7,6		108155,4	44,7		44,7	52,3
Иркутская область	33102,1	9,5		41366,8	25,0		47134,5	13,9		25	15,5
Кемеровская область	53695,2	57,0		61611,1	14,7		57996,2	-5,9		57	62,9
Новосибирская область	33465,9	-0,9		43913	31,2		57041,1	29,9		31,2	32,1
Омская область	39141,7	82,7		58646,4	49,8		48993,6	-16,5		82,7	99,2
Томская область	36584,8	35,3		60441,5	65,2		59305,3	-1,9		65,2	67,1
Читинская область	14018,1	16,4		13173,7	-6,0		39959,7	203,3		203,3	209,3

Составлено по: Материалы официального сайта Межрегиональной инспекции ФНС Российской Федерации по Сибирскому федеральному округу (www.sfo.nalog.ru/stat.htm).

ПРИЛОЖЕНИЕ 3

Таблица 24

Коэффициент Герфинделя – Гиршмана (НН) в разрезе ОКВЭД по СФО за 2006 год

Субъекты	Коэффициент Герфинделя – Гиршмана (НН) для субъекта	ВСЕГО	1010 – Сельское хозяйство, охота и предоставление услуг в этих областях	1020 – Лесное хозяйство и предоставление услуг в этой области	Рыболовство, рыболовство	Добыча каменного угля, бурого угля	Добыча сырой нефти и нефтяного (конденсата, газа) газа	Добыча природного газа и конденсата, газа, жидкого газа и газа	Добыча железных руд	Добыча руд цветных металлов (кроме ураниевой и ториевой)
Всего по России		3440922,4	26008	8985,3	11496,8	22638,2	1376733	159836,1	25768,5	13910,7
СФО	156,264	1,56263553	0,01041172	0,07297628	0,00004087	0,50149490	0,00092485	0,00035177	0,00367297	0,10677995
Республика Алтай	0,016	0,00015708	0,00000141	0,00000605	0,00000000	0,00000298	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000
Республика Бурятия	0,494	0,00493720	0,00000475	0,00015816	0,00000136	0,00037933	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00038065
Республика Тыва	0,01	0,00010172	0,00000026	0,00000031	0,00000000	0,00000407	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00003804
Республика Хакасия	0,117	0,00117176	0,00000694	0,00000175	0,00000010	0,00072004	0,00000000	0,00000000	0,00000065	0,00003902

Субъекты	Коэффициент Герфин- даха – доля – доля – Гирно- мина для субъекта	ВСЕГО	1010 – Сельское хозяйство, оленев и пре- доставление услуг в этих областях	1020 – Лесное хозяйство и предостав- ление услуг в этой об- ласти	Рыболов- ство, рыболов- ство	Добыча каменного угля, бурого угля	Добыча сырой нефти и нефтяного (попутно- го) газа	Добыча природно- го газа и газового конденсат- та, сжижен- ные и раство- ренные в раство- ре газы природного природно- го газа для транспорти- рования	Добыча железные руд	Добыча руд цветных металлов (кроме урановой и урановой)
Алтайский край	0,337	0,00337158	0,00037360	0,00063656	0,00000010	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00001407
Краснояр- ский край	17,040	0,17020000	0,00038347	0,00000000	0,00000007	0,00000000	0,00000000	0,00006223	0,00000000	0,00000000
Иркутская область	6,117	0,06116000	0,00019890	0,00000000	0,00000036	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00040628	0,00000000
Кемеров- ская область	58,908	0,05890000	0,00006180	0,00003298	0,00000002	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000
Новоси- бирская область	1,926	0,00192600	0,00016990	0,00016125	0,00000006	0,00001732	0,00000001	0,00000000	0,00000000	0,00000005
Омская область	0,967	0,000967426	0,00026203	0,00002002	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000

Продолжение табл. 24

Субъекты	Коэффициент Герфинделя – Гиршмана для субъекта	ВСЕГО	1010 – Сельское хозяйство, охота и предоставление услуг в этих областях	1020 – Лесное хозяйство и предоставление услуг в этой области	Рыболовство, рыболовство	Добыча каменного угля, бурого угля	Добыча сырой нефти и нефтяного (послеочистного) газа	Добыча природного газа и конденсата, сжижение и регалазификация природного газа для транспортирования	Добыча железных руд	Добыча цветных металлов (кроме ураниевой и ториевой)
Томская область	0,642	0,00641872	0,00001086	0,00006017	0,00000000	0,00000000	0,00090292	0,00011677	0,00000000	0,00000000
Читинская область	1,994	0,01994792	0,00000449	0,00005527	0,00000658	0,00038019	0,00000000	0,00000000	0,00000005	0,00000000
Коэффициент Герфинделя – Гиршмана для ОКВЭД	86,584		0,148	2,065	0,001	27,751	0,090	0,018	0,189	5,339

Субъекты	Прочая добыча	Производство пищевых продуктов, включая напитки	Производство табачных изделий	Текстильное и швейное производство	Производство кож, изделий из кожи и производство обуви	Обработка древесины и производство изделий из дерева и пробки, кроме мебели	Производство целлюлозы, древесной массы, бумаги, картона и изделий из них	Издательская и полиграфическая деятельность, тиражирование записанных носителей информации	Производство кокса
Всего по России	60549,4	174034,3	51912,8	8958	1411,7	5819,3	7431,2	23384,2	1997,3
СФО	0,02415801	0,00739259	0,00002685	0,00148068	0,00637328	0,00001044	0,01923368	0,01057667	0,28555279
Республика Алтай	0,000000001	0,000000013	0,000000000	0,000000000	0,000000008	0,000000023	0,000000004	0,000000011	0,000000000
Республика Бурятия	0,000000025	0,00002810	0,000000000	0,00000195	0,000000025	0,00000499	0,00044408	0,00282188	0,000000000
Республика Тыва	0,000000000	0,000000000	0,000000000	0,000000001	0,000000000	0,000000005	0,000000000	0,000000065	0,000000000
Республика Хакасия	0,00000130	0,00000910	0,000000000	0,000000061	0,000000615	0,00000086	0,000000007	0,000000027	0,000000000
Алтайский край	0,00000120	0,00017495	0,00000684	0,0000350	0,00000072	0,00003235	0,000000005	0,00004126	0,00002168
Красноярский край	0,00000554	0,00007164	0,00000421	0,00002044	0,00049474	0,00152029	0,00010792	0,00005341	0,00000025
Иркутская область	0,00006538	0,00003004	0,000000005	0,00001407	0,00000339	0,00001589	0,03172935	0,00007308	0,000000000

Продолжение табл. 24

Субъекты	Прочая добыча	Производство пищевых продуктов, включая напитки	Производство текстильных и швейное производство	Производство кож, изделий из кожи и производство обуви	Обработка древесины и изделий из дерева, кроме мебели	Производство целлюлозы, древесной массы, бумаги, картона и изделий из них	Издательская и полиграфическая деятельность, тиражирование записанных носителей информации	Производство кокша
Кемеровская область	0,00006165	0,00006845	0,00000000	0,00000331	0,00001016	0,00007893	0,00002335	0,00000000
Новосибирская область	0,00000151	0,00009456	0,00000000	0,0001703	0,00043668	0,00022351	0,00018656	0,00000000
Омская область	0,00000007	0,00052370	0,00000004	0,00001237	0,00007715	0,00001860	0,00001413	0,00000000
Томская область	0,00024250	0,00005606	0,00000000	0,00000773	0,00033142	0,00003848	0,00000514	0,00000000
Читинская область	0,00040898	0,00000303	0,00000000	0,00000061	0,00000041	0,00000538	0,00000160	0,00000000
Коэффициент Герфинделя = Гиршмана для ОКВЭД	1,044	0,106	0,001	0,027	0,136	0,194	0,322	28,110

Субъекты	Производство нефтепродуктов	Химическое производство	Производство резиновых и пластмассовых изделий	Производство прочих неметаллических минеральных продуктов	Металлургическое производство и производство готовых металлических изделий	Производство машин и оборудования	Производство электротехнического и оптического оборудования	Производство автомобилей, прицепов и полуприцепов	Производство судов, летательных и космических аппаратов и прочих транспортных средств
Всего по России:	75570,3	31060,6	11752,7	49212,3	163461,6	71862,3	51198,2	33699,7	27352,3
СФО	0,01340952	0,02195770	0,00712871	0,00608030	0,12643724	0,01054535	0,00868124	0,00002515	0,00477663
Республика Алтай	0,00000000	0,00000120	0,00000000	0,00000001	0,00000003	0,00000002	0,00000000	0,00000000	0,00000002
Республика Бурятия	0,00000000	0,00000032	0,00000006	0,00000158	0,00000142	0,00000934	0,00000031	0,00000000	0,00010834
Республика Илза	0,00000000	0,00000000	0,00000030	0,00000004	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000
Республика Хакасия	0,00000000	0,00000017	0,00000044	0,00000047	0,00004248	0,00000572	0,00000052	0,00000207	0,00000005
Алтайский край	0,00000000	0,00032923	0,00005556	0,00002719	0,00000023	0,00004979	0,00001711	0,00000002	0,00000519
Красноярский край	0,00025773	0,00002370	0,00004703	0,00040069	0,02733443	0,03716333	0,00020531	0,00001185	0,00003032
Иркутская область	0,00230244	0,00092251	0,00001743	0,00002612	0,00011403	0,00007951	0,00011931	0,00000090	0,00037858

Продолжение табл. 24

Субъекты	Производство нефтепродуктов	Химическое производство	Производство резиновых и пластмассовых изделий	Производство прочих неметаллических минеральных продуктов	Металлургическое производство и производство готовых металлических изделий	Производство машин и оборудования	Производство электротехнического и оптического оборудования	Производство текстильных изделий	Производство судов, летательных и космических аппаратов и прочих транспортных средств
Кемеровская область	0,00000000	0,00056163	0,00001499	0,00045367	0,00143391	0,00043761	0,00004397	0,00000000	0,00000381
Новосибирская область	0,00000001	0,00023161	0,00016727	0,00043280	0,00001542	0,00021106	0,00045625	0,00000004	0,00035796
Омская область	0,00000000	0,00004480	0,00000073	0,00002992	0,00000133	0,00002433	0,00015558	0,00000050	0,00018447
Томская область	0,00000048	0,00010930	0,00000278	0,00000372	0,00000039	0,00003909	0,00044185	0,00000000	0,00000012
Читинская область	0,00000000	0,00000038	0,00000008	0,00000221	0,00000003	0,00000233	0,00000095	0,00000000	0,00000075
Коэффициент Гершмана – Гиршмана для ОКВЭД	0,497	0,428	0,239	0,138	9,437	0,194	0,144	0,002	0,107

Субъекты	Прочие производ- ства	Другие производ- ства	Производ- ство, перераба- та и распе- ределение электро- энергии	Производ- ство, распреде- ление газобури- льного топлива	Производ- ство, пере- дача и распреде- ление пара и горячей воды (тепловой энергии)	Другое производ- ство	Строи- тельство	Оптовая и розничная торговля; ремонт авто- транспортных средств, мото- циклов, быто- вых изделий и предметов личного пользования	Гостиницы и рестора- ны	Деятель- ность сухопут- ного транспорта
Всего по России	16389,3	45169,9	116075,1	11319,1	24731,3	25409,2	247295,3	753262,1	23862,4	205309,1
СФО	0,00225688	0,01494638	0,03887761	0,00244242	0,01516035	0,01854580	0,00578304	0,00505111	0,00550570	0,02091677
Республика Алтай	0,00000016	0,00000000	0,00000004	0,00000031	0,00000075	0,00000060	0,00000060	0,00000271	0,00000281	0,00000006
Республика Бурятия	0,00000290	0,00000006	0,00020774	0,00000000	0,00000922	0,00003114	0,00000795	0,000005405	0,00000664	0,00008180
Республика Тыва	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000000	0,00000007	0,00001983	0,00000006	0,00000003	0,00000009	0,00000001
Республика Хакасия	0,00000146	0,00000000	0,00014649	0,00000036	0,00000694	0,00000128	0,00000039	0,00000082	0,00000140	0,00000763
Алтайский край	0,00006526	0,00000001	0,00021190	0,00000526	0,00003390	0,00006727	0,00002083	0,00002157	0,00001809	0,00001964
Краснояр- ский край	0,00005018	0,00001275	0,00022763	0,00001905	0,00050179	0,00015545	0,00024270	0,00009563	0,00022270	0,00047233
Иркутская область	0,00001752	0,00000037	0,00013139	0,00000059	0,00010832	0,00019707	0,00009927	0,00010511	0,00007438	0,00021854

Продолжение табл. 24

Субъекты	Прочие производ- ства	Другие производ- ства	Производ- ство, передача и распре- деление электриче- ской энергии	Производ- ство и распре- деление газообраз- ного топлива	Производ- ство, пере- дача и распреде- ление пара и горячей воды (тепловой энергии)	Другое производ- ство	Строи- тельство	Оптовая и розничная торговля; ремонт авто- транспортных средств, мото- циклов, быто- вых изделий и предметов личного пользования	Гостиницы и рестора- ны	Дельте- ность сулпут- ного транспорта
Кемеров- ская область	0,00002365	0,000000025	0,00009122	0,000000002		0,00061144	0,00013153	0,00008450	0,00007723	0,00028876
Новоси- бирская область	0,00008287	0,00034988	0,00007583	0,00007014	0,00051217	0,00081750	0,00015904	0,00006033	0,00023667	0,00023807
Омская область	0,00003290	0,000000000	0,00022093	0,00038018	0,00003141	0,00000103	0,00000068	0,00037104	0,00002483	0,00000000
Томская область	0,00001331	0,00006606	0,00006756	0,00001912	0,00002366	0,00001574	0,00001756	0,00001417	0,00008234	0,00014012
Читинская область	0,00000207	0,000000000	0,00006287	0,00000279	0,00001375	0,00000192	0,00000990	0,00000280	0,00000585	0,00017450
Коэффици- ент Гер- фанделя – Гироманд для ОКВЭД	0,029	0,444	0,563	0,057	0,240	0,350	0,076	0,076	0,075	0,280

Продолжение табл. 24

Субъекты	Деятельность возного транспортного	Деятельность возного транспортного	Деятельность возного транспортного	Испомогательная и дополнительная транспортная деятельность	Связь	Финансовое поддержание	Страхование	Другая финансовая деятельность	Операции с недвижимым имуществом, арендой и предоставление услуг	Государственное управление и обеспечение безопасности, обязательные социальные обеспечения	Обработка
Всего по России	10834,3	10029,7	59875,3		145711,9	209792,9	18462,8	36404,9	343384,5	100587,3	67450,6
СФО	0,00929922	0,02671739	0,01385988		0,00465615	0,02823056	0,00158827	0,00033993	0,00869333	0,02137920	0,02925544
Республика Алтай	0,00000044	0,00011898	0,00000072		0,00000010	0,00000012	0,00000014	0,00000000	0,00000035	0,00000360	0,00000108
Республика Бурятия	0,00000020	0,0001671	0,00000215		0,00000285	0,00000156	0,00000145	0,00000005	0,00000334	0,00010483	0,00005423
Республика Тыва	0,00000000	0,0000114	0,00000004		0,00000021	0,00000008	0,00000006	0,00000000	0,00000003	0,00001813	0,00000807
Республика Хакасия	0,00000000	0,00000000	0,00000003		0,00000141	0,00000042	0,00000034	0,00000067	0,00000143	0,00001845	0,00001608
Алтайский край	0,00000270	0,00000577	0,00003712		0,00001140	0,00002320	0,00000973	0,00000018	0,00000881	0,00021146	0,00020017
Красноярский край	0,00180731	0,00005787	0,00020876		0,00010271	0,00004271	0,00005119	0,00000119	0,00012528	0,00064783	0,00080555
Иркутская область	0,00007443	0,00024754	0,00000033		0,00006678	0,00003191	0,00003409	0,00001680	0,00010918	0,00043976	0,00057499

Продолжение табл. 24

Субъекты	Деятельность водного транспорта	Деятельность воздушного транспорта	Вспомогательная и дополнительная транспортная деятельность	Связь	Финансовое посредничество	Страхование	Другая финансовая деятельность	Операции с недвижимым имуществом, арендой и предоставлением услуг	Государственное управление и обеспечение военной безопасности, обязательное социальное обеспечение	Образование
Кемеровская область	0,000000003	0,000000337	0,00018934	0,00002700	0,00004704	0,00004295	0,00000071	0,00018759	0,00030144	0,00050529
Новосибирская область	0,00007269	0,000000000	0,00021298	0,00065244	0,00012499	0,000006443	0,00004811	0,00051439	0,00023693	0,00085017
Омская область	0,00041639	0,00017690	0,00003056	0,00003286	0,00001868	0,00000310	0,00000047	0,00028857	0,00088248	0,00019019
Томская область	0,00015407	0,00005562	0,00002082	0,00000535	0,00001338	0,000000793	0,000000003	0,00007148	0,00005092	0,00021875
Читинская область	0,000000000	0,00000011	0,00012173	0,00001695	0,000000000	0,000000479	0,000000021	0,000000908	0,00022856	0,00008216
Коэффициент Гершмана – Гиршмана для ОКВЭД	0,261	1,043	0,288	0,092	1,515	0,022	0,008	0,132	0,236	0,351

Субъекты	Зарождение и предоставление социальных услуг	Предоставление прочих коммунальных, общественных и персональных услуг	Остальные виды экономической деятельности	Суммы налогов и сборов, не распреде- ленные по кодам ОКВЭД	Суммы налогов и сборов от физических лиц, не относящихся к индивидуальным предпринимателям и не имеющих код ОКВЭД
Всего по Рос- сии	58404,8	69697	35157,6	285127,5	25083,5
СФО	0,02289300	0,0087759	0,00015397	0,00116699	0,00283940
Республика Алтай	0,00000123	0,00000021	0,00000019	0,00000602	0,00000057
Республика Бурятия	0,00004136	0,00000719	0,00000067	0,00000000	0,00000000
Республика Тыва	0,00000021	0,00000084	0,00000000	0,00000000	0,00000002
Республика Хакасия	0,00001349	0,00000521	0,00000000	0,00000035	0,00000083
Алтайский край	0,00030830	0,00002430	0,00000019	0,00000076	0,00016489
Красноярский край	0,00072362	0,00043995	0,00001147	0,00004999	0,00009393
Иркутская об- ласть	0,00039761	0,00015689	0,00000063	0,00000063	0,00006863

Окончание табл. 24

Субъекты	Заработная плата и предоставление социальных услуг	Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг	Остальные виды экономической деятельности	Суммы налогов и сборов, не распределенные по кодам ОКВЭД	Суммы налогов и сборов от физических лиц, не относящихся к индивидуальным предпринимателям и не имеющих код ОКВЭД
Кемеровская область	0,00049635	0,00014079	0,00000201	0,00000007	0,00001489
Новосибирская область	0,00038851	0,00019130	0,00001789	0,00033872	0,00020041
Омская область	0,00017708	0,00017568	0,00000000	0,00000016	0,00000768
Томская область	0,00007022	0,00005134	0,00000000	0,00001087	0,00000059
Читинская область	0,00008071	0,00000777	0,00000075	0,00000000	0,00000092
Коэффициент Герфинделя – Гиршмана для ОКВЭД	0,271	0,120	0,003	0,041	0,055

ПРИЛОЖЕНИЕ 4

Таблица 25

Предложения по передаче полномочий по закреплению налогов на уровень субъектов
(на примере Сибирского федерального округа)

СИБИРСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ОКРУГ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+; - п.п.)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	90642,8	42,1	75241,7	34,9	-7,2
	2003	93122,4	37,8	75467,1	30,7	-7,2
	2004	102523,1	32,5	76489,2	24,3	-8,3
	200	151226,9	38,9	110523,5	28,4	-10,5
	2006	159296,7	34,4	107391,4	23,2	-11,2
	2002	124714,9	57,9	140116	65,1	7,2
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	153035,1	62,2	170690,4	69,3	7,2
	2004	212799,7	67,5	238833,6	75,7	8,3
	2005	237691	61,1	278394,4	71,6	10,5
	2006	304008,1	65,6	355913,4	76,8	11,2
	2002	31323,4	14,5	15922,3	7,4	-7,2
	2003	37639,7	15,3	19984,4	8,1	-7,2
Трансферты	2004	39096,7	12,4	13062,8	4,1	-8,3
	2005	42530	10,9	1826,6	0,5	10,5
	2006	45790,9	9,9	-6114,4	1,3	11,2

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+; - п.п.)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2002	13769,8	15,2	0	0	-15,2
	2003	15695,4	16,9	0	0	-16,9
	2004	23602,3	23,0	0	0	-23,0
	2005	37619,5	24,9	0	0	-24,9
	2006	48478,4	30,4	0	0	-30,4
	2002	24257,2	19,5	38027	27,1	7,7
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2003	33664,3	22,0	49359,7	28,9	6,9
	2004	79011,1	37,1	102613,4	43,0	5,8
	2005	84604,8	35,6	122224,3	43,9	8,3
	2006	119390,7	39,3	167869,1	47,2	7,9
	2002	1631,3	1,8	0	0	-1,8
	2003	1959,9	2,1	0	0	-2,1
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2004	2431,6	2,4	0	0	-2,4
	2005	3083,9	2,0	0	0	-2,0
	2006	3426,9	2,2	0	0	-2,2
	2002	2446,7	2,0	4078	2,9	0,9
	2003	2939,3	1,9	4899,2	2,9	0,9
	2004	3643,4	1,7	6075	2,5	0,8
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2005	4625,9	1,9	7709,8	2,8	0,8
	2006	5140,5	1,7	8567,4	2,4	0,7

РЕСПУБЛИКА АЛТАЙ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	1775,6	57,7	1317,2	42,8	-14,9
	2003	1221,4	48,9	1066,5	42,7	-6,2
	2004	1133,3	45,8	980	39,6	-6,2
	2005	1700,1	54,8	1566,7	50,5	-4,3
	2006	1765,1	52,0	1546,5	45,5	-6,4
	2002	1299,3	42,3	1757,7	57,2	14,9
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	1277,4	51,1	1432,3	57,3	6,2
	2004	1342,1	54,2	1495,4	60,4	6,2
	2005	1399,9	45,2	1533,3	49,5	4,3
	2006	1630,1	48,0	1848,7	54,5	6,4
	2002	1534,1	49,9	1075,7	35,0	-14,9
	2003	1894,5	75,8	1739,6	69,6	-6,2
Трансферты	2004	2104,8	85,0	1951,5	78,8	-6,2
	2005	2771,8	89,4	2638,4	85,1	-4,3
	2006	3769,4	111,0	3550,8	104,6	-6,4
	2002	457,2	25,7	0	0	-25,7
	2003	153	12,5	0	0	-12,5
	2004	150,2	13,3	0	0	-13,3
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	128,3	7,5	0	0	-7,5
	2006	212,6	12,0	0	0	-12,0

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	394,4	30,4	851,6	48,4	18,1
	2003	421,6	33,0	574,6	40,1	7,1
	2004	330,4	24,6	480,6	32,1	7,5
	2005	271,5	19,4	399,8	26,1	6,7
	2006	379,8	23,3	592,4	32,0	8,7
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2002	1,2	0,1	0	0	-0,1
	2003	1,9	0,2	0	0	-0,2
	2004	3,1	0,3	0	0	-0,3
	2005	5,1	0,3	0	0	-0,3
	2006	6	0,3	0	0	-0,3
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2002	1,8	0,1	3	0,2	0,0
	2003	2,9	0,2	4,8	0,3	0,1
	2004	4,6	0,3	7,7	0,5	0,2
	2005	7,7	0,6	12,8	0,8	0,3
	2006	9	0,6	15	0,8	0,3

РЕСПУБЛИКА БУРЯТИЯ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	2066,6	31,9	1812,6	27,9	-3,9
	2003	1758,1	26,0	1520,8	22,5	-3,5
	2004	1198,6	16,1	1001,2	13,4	-2,6
	2005	1883,1	20,6	1538,8	16,8	-3,8
	2006	3462,8	25,6	2696,8	19,9	-5,7
Налоговые доходы территориального бюджета	2002	4420,7	68,1	4674,7	72,1	3,9
	2003	5003,3	74,0	5240,6	77,5	3,5
	2004	6260,6	83,9	6458	86,6	2,6
	2005	7259,3	79,4	7603,6	83,2	3,8
	2006	10089,4	74,4	10855,4	80,1	5,7
Трансферты	2002	4604,4	71,0	4350,4	67,1	-3,9
	2003	5258,5	77,8	5021,2	74,3	-3,5
	2004	4969,5	66,6	4772,1	64,0	-2,6
	2005	4776,9	52,2	4432,6	48,5	-3,8
	2006	6649,7	49,1	5883,7	43,4	-5,7
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2002	194,8	9,4	0	0	-9,4
	2003	169,1	9,6	0	0	-9,6
	2004	125,4	10,5	0	0	-10,5
	2005	267,7	14,2	0	0	14,2
	2006	674,5	19,5	0	0	-19,5

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	676,3	15,3	871,1	18,6	3,3
	2003	551,8	11,0	720,9	13,8	2,7
	2004	1047,1	16,7	1172,5	18,2	1,4
	2005	1414,7	19,5	1682,4	22,1	2,6
	2006	3033,9	30,1	3708,4	34,2	4,1
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2002	59,2	2,9	0	0	-2,9
	2003	68,2	3,9	0	0	-3,9
	2004	72	6,0	0	0	-6,0
	2005	76,6	4,1	0	0	-4,1
	2006	91,5	2,6	0	0	-2,6
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2002	88,8	2,0	148	3,2	1,2
	2003	102,2	2,0	170,4	3,3	1,2
	2004	108	1,7	180	2,8	1,1
	2005	114,9	1,6	191,5	2,5	0,9
	2006	137,3	1,4	228,8	2,1	0,7

РЕСПУБЛИКА ТЫВА

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем покуплении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	199,1	24,2	172,1	20,9	-3,3
	2003	211,6	21,0	190,7	18,9	-2,1
	2004	191,8	16,6	166,2	14,4	-2,2
	2005	183,1	14,3	157,1	12,2	-2,0
	2006	271,9	17,0	239	14,9	2,1
	2002	622,8	75,8	649,8	79,1	3,3
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	795,2	79,0	816,1	81,1	2,1
	2004	961,1	83,4	986,7	85,6	2,2
	2005	1101	85,7	1127	87,8	2,0
	2006	1331,6	83,0	1364,5	85,1	2,1
	2002	2904,6	353,4	2877,6	350,1	-3,3
	2003	3253,4	323,1	3232,5	321,1	-2,1
Трансферты	2004	3714,4	322,2	3688,8	320,0	-2,2
	2005	3834,1	298,6	3808,1	296,6	-2,0
	2006	4708,5	293,6	4675,6	291,6	-2,1
	2002	18,6	9,3	0	0	9,3
	2003	8,5	4,0	0	0	-4,0
	2004	8,3	4,3	0	0	-4,3
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	8,6	4,7	0	0	-4,7
	2006	8,8	3,2	0	0	-3,2

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	27,9	4,5	46,5	7,2	2,7
	2003	30,1	3,8	38,6	4,7	0,9
	2004	39,9	4,2	48,2	4,9	0,7
	2005	59,6	5,4	68,2	6,1	0,6
	2006	58,7	4,4	67,5	4,9	0,5
	2002	8,4	4,2	0	0	-4,2
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2003	12,4	5,9	0	0	-5,9
	2004	17,3	9,0	0	0	-9,0
	2005	17,4	9,5	0	0	-9,5
	2006	24,1	8,9	0	0	-8,9
	2002	12,6	2,0	21	3,2	1,2
	2003	18,5	2,3	30,9	3,8	1,5
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2004	25,9	2,7	43,2	4,4	1,7
	2005	26,1	2,4	43,5	3,9	1,5
	2006	36,1	2,7	60,2	4,4	1,7

РЕСПУБЛИКА ХАКАСИЯ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	522,6	14,2	305	8,3	-5,9
	2003	1092,4	23,1	858,4	18,2	-5,0
	2004	1204,9	21,6	937,7	16,8	-4,8
	2005	1456,3	23,2	1062,6	17,0	-6,3
	2006	479,7	7,6	-200,1	-3,2	-10,8
	2002	3150,4	85,8	3368	91,7	5,9
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	3631,5	76,9	3865,5	81,8	5,0
	2004	4376,8	78,4	4644	83,2	4,8
	2005	4812,2	76,8	5205,9	83,0	6,3
	2006	5814	92,4	6493,8	103,2	10,8
	2002	432,8	11,8	215,2	5,9	-5,9
	2003	724,1	15,3	490,1	10,4	-5,0
Трансферты	2004	791,3	14,2	524,1	9,4	-4,8
	2005	768,1	12,3	374,4	6,0	-6,3
	2006	770,2	12,2	90,4	1,4	-10,8
	2002	177,4	33,9	0	0	-33,9
	2003	181,3	16,6	0	0	-16,6
	2004	194,9	16,2	0	0	-16,2
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	295,5	20,3	0	0	-20,3
	2006	526,2	109,7	0	0	-109,7

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	466,6	14,8	644	19,1	4,3
	2003	596,3	16,4	777,6	20,1	3,7
	2004	867,1	19,8	1062	22,9	3,1
	2005	1127,7	23,4	1423,2	27,3	3,9
	2006	1668,8	28,7	2195	33,8	5,1
	2002	40,2	7,7	0	0	-7,7
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2003	52,7	4,8	0	0	-4,8
	2004	72,3	6,0	0	0	-6,0
	2005	98,2	6,7	0	0	-6,7
	2006	153,6	32,0	0	0	-32,0
	2002	60,3	1,9	100,5	3,0	1,1
	2003	79	2,2	131,7	3,4	1,2
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2004	108,5	2,5	180,8	3,9	1,4
	2005	147,3	3,1	245,5	4,7	1,7
	2006	230,4	4,0	384	5,9	2,0

АЛТАЙСКИЙ КРАЙ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	3863,9	35,1	3520,4	32,0	-3,1
	2003	3428,5	29,9	3206,8	27,9	-1,9
	2004	2321,2	18,3	2053,8	16,2	-2,1
	2005	3319,5	21,3	2949,8	18,9	-2,4
	2006	4296,3	21,1	3741,3	18,4	-2,7
	2002	7138,5	64,9	7482	68,0	3,1
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	8055	70,1	8276,7	72,1	1,9
	2004	10354,7	81,7	10622,1	83,8	2,1
	2005	12269	78,7	12638,7	81,1	2,4
	2006	16067,2	78,9	16622,2	81,6	2,7
	2002	7850	71,3	7506,5	68,2	-3,1
	2003	8792,8	76,6	8571,1	74,6	-1,9
Трансферты	2004	9129,3	72,0	8861,9	69,9	-2,1
	2005	10378,9	66,6	10009,2	64,2	-2,4
	2006	11418	56,1	10863	53,3	-2,7
	2002	342,3	8,9	0	0	-8,9
	2003	219,5	6,4	0	0	-6,4
	2004	264,8	11,4	0	0	-11,4
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	363,3	10,9	0	0	-10,9
	2006	539,7	12,6	0	0	-12,6

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	903,3	12,7	1245,6	16,6	4,0
	2003	841,9	10,5	1061,4	12,8	2,4
	2004	1343,7	13,0	1608,5	15,1	2,2
	2005	1837,5	15,0	2200,8	17,4	2,4
	2006	2776,5	17,3	3316,2	20,0	2,7
	2002	1,2	0,03	0	0	0,0
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2003	2,2	0,06	0	0	-0,1
	2004	2,6	0,1	0	0	-0,1
	2005	6,4	0,2	0	0	-0,2
	2006	15,3	0,4	0	0	-0,4
	2002	1,8	0,03	3	0,0	0,0
	2003	3,2	0,04	5,4	0,1	0,0
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2004	3,9	0,04	6,5	0,1	0,0
	2005	9,6	0,08	16	0,1	0,0
	2006	23	0,1	38,3	0,2	0,1

КРАСНОЯРСКИЙ КРАЙ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	15539,4	31,6	8223,6	16,7	-14,9
	2003	19770,8	32,0	12150,5	19,7	-12,4
	2004	19671,5	24,9	9208,5	11,6	-13,2
	2005	19704,3	26,4	9104,8	12,2	-14,2
	2006	30525,9	28,3	11065,5	10,2	-18,0
	2002	33602,5	68,4	40918,3	83,3	14,9
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	41931,7	68,0	49552	80,3	12,4
	2004	59437,1	75,1	69900,1	88,4	13,2
	2005	54941,1	73,6	65540,6	87,8	14,2
	2006	77483,6	71,7	96944	89,8	18,0
	2002	710,4	1,4	-6605,4	-13,4	-14,9
	2003	1522	2,5	-6098,3	-9,9	-12,4
Трансферты	2004	1600,5	2,0	-8862,5	-11,2	-13,2
	2005	2137,9	2,9	8461,6	-11,3	-14,2
	2006	3038,1	2,8	16422,3	-15,2	-18,0
	2002	6622,7	42,6	0	0	-42,6
	2003	6799,9	34,4	0	0	34,4
	2004	9638,4	49,0	0	0	-49,0
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	9728,6	49,4	0	0	-49,4
	2006	18371,3	60,2	0	0	-60,2

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	9418,3	28,0	16041	39,2	11,2
	2003	14994,1	35,8	21794	44,0	8,2
	2004	30544,1	51,4	40182,5	57,5	6,1
	2005	24541,2	44,7	34269,8	52,3	7,6
	2006	42375,8	54,7	60747,1	62,7	8,0
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2002	693,1	4,5	0	0	-4,5
	2003	820,4	4,1	0	0	-4,1
	2004	824,6	4,2	0	0	-4,2
	2005	870,9	4,4	0	0	-4,4
	2006	1089,1	3,6	0	0	-3,6
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2002	1039,7	3,1	1732,8	4,2	1,1
	2003	1230,4	2,9	2050,8	4,1	1,2
	2004	1236,9	2,1	2061,5	2,9	0,9
	2005	1306,4	2,4	2177,3	3,3	0,9
	2006	1633,7	2,1	2722,8	2,8	0,7

ИРКУТСКАЯ ОБЛАСТЬ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	13244,7	42,7	12118,1	39,1	-3,6
	2003	9796,1	32,5	8428,1	27,9	-4,5
	2004	8178,9	25,0	6902,4	21,1	-3,9
	2005	11521,3	27,9	9193,7	22,2	-5,6
	2006	11918,9	25,3	9018,5	19,2	-6,2
	2002	17779,4	57,3	18906	60,9	3,6
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	20365,5	67,5	21733,5	72,1	4,5
	2004	24585	75,0	25861,5	78,9	3,9
	2005	29799,6	72,1	32127,2	77,8	5,6
	2006	35140,6	74,7	38041	80,8	6,2
	2002	1235,8	4,0	109,2	0,4	-3,6
	2003	2177	7,2	809	2,7	-4,5
Трансферты	2004	2473,9	7,6	1197,4	3,7	3,9
	2005	4043,1	9,8	1715,5	4,2	5,6
	2006	3770,8	8,0	870,4	1,8	6,2
	2002	990,6	7,5	0	0	7,5
	2003	1176,4	12,0	0	0	12,0
	2004	1087,4	13,3	0	0	13,3
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	2127,9	18,5	0	0	-18,5
	2006	2615,4	21,9	0	0	-21,9

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	2746,6	15,4	3737,2	19,8	4,3
	2003	3077,8	15,1	4254,2	19,6	4,5
	2004	5560,1	22,6	6647,5	25,7	3,1
	2005	8540,9	28,7	10668,8	33,2	4,5
	2006	10793,9	30,7	13409,3	35,2	4,5
	2002	136	1,0	0	0	-1,0
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2003	191,6	2,0	0	0	-2,0
	2004	189,1	2,3	0	0	-2,3
	2005	199,7	1,7	0	0	-1,7
	2006	285	2,4	0	0	-2,4
	2002	204	1,1	340	1,8	0,7
	2003	287,5	1,4	479,1	2,2	0,8
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2004	283,7	1,2	472,8	1,8	0,7
	2005	299,6	1,0	499,3	1,6	0,5
	2006	427,4	1,2	712,4	1,9	0,7

КЕМЕРОВСКАЯ ОБЛАСТЬ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	9792,7	35,7	8041,9	29,4	-6,4
	2003	12173,9	36,2	10228,2	30,4	-5,8
	2004	18010	34,4	13265,4	25,3	-9,1
	2005	22232,1	36,1	15271,9	24,8	-11,3
	2006	14708,4	25,4	7967,1	13,8	-11,6
	2002	17605	64,3	19355,8	70,6	6,4
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	21489,1	63,8	23434,8	69,6	5,8
	2004	34386,5	65,6	39131,1	74,7	9,1
	2005	39342,9	63,9	46303,1	75,2	11,3
	2006	43219,9	74,6	49961,2	86,2	11,6
	2002	1171,9	4,3	-578,9	-2,1	-6,4
	2003	1570,4	4,7	-375,3	-1,1	-5,8
Грантсферты	2004	1775,7	3,4	-2968,9	-5,7	-9,1
	2005	1866,2	3,0	-5094	-8,3	-11,3
	2006	1394,9	2,4	-5346,4	-9,2	-11,6
	2002	1189,9	12,2	0	0	-12,2
	2003	1296,8	10,7	0	0	-10,7
	2004	3690,6	20,5	0	0	-20,5
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	5396,9	24,3	0	0	-24,3
	2006	5256,4	35,7	0	0	-35,7

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	2554,1	14,5	3744	19,3	4,8
	2003	3795,9	17,7	5092,7	21,7	4,1
	2004	13797,3	40,1	17487,9	44,7	4,6
	2005	14424,8	36,7	19821,7	42,8	6,1
	2006	14706	34,0	19962,4	40,0	5,9
	2002	560,9	5,7	0	0	-5,7
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2003	648,9	5,3	0	0	-5,3
	2004	1054	5,9	0	0	-5,9
	2005	1563,3	7,0	0	0	-7,0
	2006	1484,9	10,1	0	0	-10,1
	2002	841,4	4,8	1402,3	7,2	2,5
	2003	973,3	4,5	1622,2	6,9	2,4
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2004	1580,9	4,6	2634,9	6,7	2,1
	2005	2344,9	6,0	3908,2	8,4	2,5
	2006	2227,4	5,2	3712,3	7,4	2,3

НОВОСИБИРСКАЯ ОБЛАСТЬ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	14642,2	51,4	13498,8	47,4	-4,0
	2003	17345,7	51,4	15950,3	47,3	-4,1
	2004	12877,3	38,6	11650,8	34,9	-3,7
	2005	17996,9	41,0	15984,3	36,4	-4,6
	2006	22385,2	39,3	19710,6	34,6	-4,7
	2002	13847,1	48,6	14990,5	52,6	4,0
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	16378,8	48,6	17774,2	52,7	4,1
	2004	20483,3	61,4	21709,8	65,1	3,7
	2005	25872,8	59,0	27885,4	63,6	4,6
	2006	34584,9	60,7	37259,5	65,4	4,7
	2002	2742,2	9,6	1598,8	5,6	-4,0
	2003	3207,6	9,5	1812,2	5,4	-4,1
Трансферты	2004	3460	10,4	2233,5	6,7	-3,7
	2005	3150,3	7,2	1137,7	2,6	-4,6
	2006	2802,3	4,9	127,7	0,2	-4,7
	2002	1137,9	7,8	0	0	-7,8
	2003	1387,8	8,0	0	0	-8,0
	2004	1217,1	9,5	0	0	-9,5
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	1999,1	11,1	0	0	-11,1
	2006	2662,4	11,9	0	0	-11,9

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	2441,1	17,6	3579	23,9	6,2
	2003	3197,5	19,5	4585,3	25,8	6,3
	2004	4544,4	22,2	5761,5	26,5	4,4
	2005	6701,6	25,9	8700,7	31,2	5,3
	2006	9190,1	26,6	11852,5	31,8	5,2
	2002	5,5	0,04	0	0	-0,04
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2003	7,6	0,04	0	0	-0,04
	2004	9,4	0,07	0	0	-0,07
	2005	13,5	0,08	0	0	-0,08
	2006	12,2	0,05	0	0	-0,05
	2002	8,3	0,06	13,8	0,09	0,03
	2003	11,4	0,07	19	0,11	0,04
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2004	14,1	0,07	23,5	0,11	0,04
	2005	20,3	0,08	33,8	0,12	0,04
	2006	18,4	0,05	30,6	0,08	0,03

ОМСКАЯ ОБЛАСТЬ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	13814,3	60,1	12218,8	53,1	-6,9
	2003	7903,5	36,9	5034,7	23,5	-13,4
	2004	11079,5	28,3	5485,3	14,0	-14,3
	2005	24516,1	41,8	10133,8	17,3	-24,5
	2006	16785,3	34,3	12636,3	25,8	-8,5
	2002	9183,5	39,9	10779	46,9	6,9
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	13495,9	63,1	16364,7	76,5	13,4
	2004	28034,9	71,7	33629,1	86,0	14,3
	2005	34069,5	58,2	48451,8	82,7	24,5
	2006	32174	65,7	36323	74,2	8,5
	2002	2342,5	10,2	747	3,2	-6,9
	2003	2623,9	12,3	-244,9	-1,1	-13,4
Трансферты	2004	2923	7,5	-2671,2	-6,8	-14,3
	2005	4247,5	7,3	-10134,8	-17,3	-24,5
	2006	2667,2	5,4	-1481,8	-3,0	-8,5
	2002	1595,5	11,5	0	0	-11,5
	2003	2868,7	36,3	0	0	-36,3
	2004	5594,1	50,5	0	0	-50,5
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	14380,6	58,7	0	0	-58,7
	2006	4147,8	24,7	0	0	-24,7

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	1860	20,3	3455,5	32,1	11,8
	2003	1305,2	9,7	4173,9	25,5	15,8
	2004	15096,2	53,8	20690,3	61,5	7,7
	2005	17172,4	50,4	31553	65,1	14,7
	2006	9164,6	28,5	13312,4	36,7	8,2
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2002	0	0	0	0	0
	2003	0,1	0,0013	0	0	-0,0013
	2004	0,1	0,0009	0	0	-0,0009
	2005	1,7	0,0069	0	0	-0,0069
	2006	1,2	0,0071	0	0	-0,0071
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2002	0	0	0	0,0	0
	2003	0,1	0,0007	0,2	0,0012	0,0005
	2004	0,1	0,0004	0,2	0,0006	0,0002
	2005	2,5	0,0073	4,2	0,0087	0,0013
	2006	1,8	0,0056	3	0,0083	0,0027

ТОМСКАЯ ОБЛАСТЬ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	12675,3	57,7	12243,6	55,8	-2,0
	2003	15699,6	58,1	15156,4	56,1	-2,0
	2004	23164,5	64,0	22368,2	61,8	-2,2
	2005	43347,8	71,8	41056,1	68,0	-3,8
	2006	38992,5	65,8	36172,9	61,1	-4,8
	2002	9278,6	42,3	9710,3	44,2	2,0
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	11316,9	41,9	11860,1	43,9	2,0
	2004	13045,9	36,0	13842,2	38,2	2,2
	2005	17037,4	28,2	19329,1	32,0	3,8
	2006	20246,9	34,2	23066,5	38,9	4,8
	2002	818,3	3,7	386,6	1,8	-2,0
	2003	979,1	3,6	435,9	1,6	-2,0
Трансферты	2004	991,6	2,7	195,3	0,5	-2,2
	2005	504,2	0,8	-1787,5	-3,0	-3,8
	2006	0	0	-2819,6	-4,8	-4,8
	2002	431,6	3,4	0	0	-3,4
	2003	543,1	3,5	0	0	-3,5
	2004	796,2	3,4	0	0	-3,4
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	2291,4	5,3	0	0	-5,3
	2006	2819,2	7,2	0	0	-7,2

Продолжение табл. 25

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	1155,1	12,4	1586,7	16,3	3,9
	2003	1701	15,0	2244,1	18,9	3,9
	2004	2836,1	21,7	3632,3	26,2	4,5
	2005	6054,1	35,5	8345,5	43,2	7,6
	2006	7631,5	37,7	10450,7	45,3	7,6
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2002	0,1	0,0008	0	0	-0,0008
	2003	0,1	0,0006	0	0	-0,0006
	2004	0,1	0,0004	0	0	-0,0004
	2005	0,3	0,0007	0	0	-0,0007
	2006	0,4	0,0010	0	0	-0,0010
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2002	0,2	0,0022	0,3	0,0031	0,0009
	2003	0,1	0,0009	0,2	0,0017	0,0008
	2004	0,1	0,0008	0,2	0,0014	0,0007
	2005	0,4	0,0023	0,7	0,0036	0,0013
	2006	0,6	0,0030	1	0,0043	0,0014

ЧИТИНСКАЯ ОБЛАСТЬ

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб. а	Доля в общем поступлении	
Налоговые доходы федерального бюджета	2002	2506,4	27,0	1769,6	19,0	-7,9
	2003	2720,8	22,6	1675,7	13,9	-8,7
	2004	3491,6	26,8	2469,7	19,0	-7,8
	2005	3366,3	25,6	2503,9	19,0	6,6
	2006	13704,7	34,3	2797	7,0	27,3
	2002	6787,1	73,0	7523,9	81,0	7,9
Налоговые доходы территориального бюджета	2003	9294,8	77,4	10339,9	86,1	8,7
	2004	9531,7	73,2	10553,6	81,0	7,8
	2005	9786,3	74,4	10648,7	81,0	6,6
	2006	26225,9	65,7	37133,6	93,0	27,3
	2002.	4976,4	53,5	4239,6	45,6	-7,9
	2003	5636,4	46,9	4591,3	38,2	-8,7
Трансферты	2004	5162,7	39,6	4140,8	31,8	-7,8
	2005	4051	30,8	3188,6	24,2	-6,6
	2006	4801,8	12,0	-6105,9	-15,3	-27,3
	2002	611,3	24,4	0	0	-24,4
	2003	891,3	32,8	0	0	-32,8
	2004	834,9	23,9	0	0	-23,9
Налог на прибыль в федеральный бюджет	2005	631,6	18,8	0	0	-18,8
	2006	10644,1	77,7	0	0	-77,7

Показатели	Годы	Факт		Предложение		Изменение (+, -)
		Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	Сумма, млн руб.	Доля в общем поступлении	
Налог на прибыль в консолидированный бюджет	2002	1613,5	23,8	2224,8	29,6	5,8
	2003	3151,1	33,9	4042,4	39,1	5,2
	2004	3004,7	31,5	3839,6	36,4	4,9
	2005	2458,8	25,1	3090,4	29,0	3,9
	2006	17611,1	67,2	28255,2	76,1	8,9
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в федеральный бюджет	2002	125,5	5,0	0	0	-5,0
	2003	153,8	5,7	0	0	-5,7
	2004	187	5,4	0	0	-5,4
	2005	230,8	6,9	0	0	-6,9
	2006	263,6	1,9	0	0	-1,9
Налог на добычу прочих полезных ископаемых в консолидированный бюджет	2002	187,8	2,8	313,3	4,2	1,4
	2003	230,7	2,5	384,5	3,7	1,2
	2004	276,7	2,9	463,7	4,4	1,5
	2005	346,2	3,5	577	5,4	1,9
	2006	395,4	1,5	659	1,8	0,3

Таблица 26

Показатели	Годы	СФО факт	СФО предложение
Налоговые доходы территориального бюджета	2002	124714,90	140116,00
	2003	153035,10	170690,40
	2004	212799,70	238833,60
	2005	237691,00	278394,40
	2006	304008,10	355913,40
Трансферты	2002	31323,40	15922,30
	2003	37639,70	19984,40
	2004	39096,70	13062,80
	2005	42530,00	1826,60
	2006	45790,90	-6114,40

Поступления

График 1

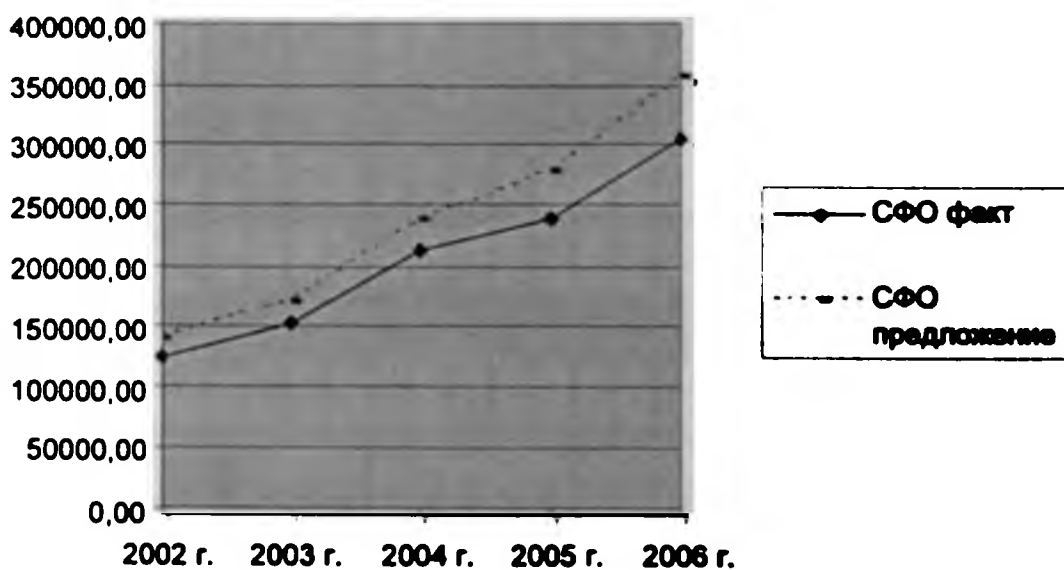


График 2

График 2



График 3

Налоговые поступления по регионам Сибирского Федерального округа

(млн рублей)



И р а ф и к +

Трансферты по регионам Сибирского Федерального округа
(млн рублей)

ПРИЛОЖЕНИЕ 5

Таблица 27

Удельный вес убыточных организаций

Субъекты	2001	2002	2003	2004	2005
Российская Федерация	37,9	43,5	43	38,1	36,4
СФО, всего:	44,2	49,8	48,2	41	40,2
Республика Алтай	37,1	38,2	34,9	39,8	34,4
Республика Бурятия	58,4	56,2	55,6	45,1	43,3
Республика Тыва	64,5	48,2	49,1	50,3	46,4
Республика Хакасия	46,8	47,3	47,6	37,8	34,8
Алтайский край	41,5	56	49	41,6	46,8
Красноярский край	40,2	45,8	47,2	40,5	38
Иркутская область	45,7	45,1	48,6	42,6	38,6
Кемеровская область	46,6	49,9	49	40,9	36,1
Новосибирская область	31,8	41,3	40,5	37,1	37,4
Омская область	45,7	56,9	52,1	40,2	42,3
Томская область	43,9	48,9	46,2	39	34,8
Читинская область	55,6	50,1	54	48,1	51,4

График 5

Удельный вес убыточных организаций
(в процентах от общего числа организаций)



Научное издание

**Лях Ольга Алексеевна
Гринкевич Лариса Сергеевна**

**Региональная налоговая политика:
сущность, направления
совершенствования**

*Редактор Т.С. Портнова
Верстка Л.В. Пермяковой*

Изд. лиц. ИД № 04000 от 12.02.01. Подписано к печати 25.12.10.
Формат 60×84¹/₁₆. Бумага офсетная. Печать офсетная. Гарнитура «Times».
Усл. печ. л. 13,95. Уч.-изд. л. 15,62. Тираж 300 экз.

ООО «Издательство научно-технической литературы»
634050, г. Томск, пл. Ново-Соборная, 1, тел. (382-2) 53-33-35

Отпечатано в типографии ЗАО «М-Принт», г. Томск, ул. Пролетарская, 38/1



ЛЯХ Ольга

Кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета, анализа, аудита и налогообложения Института экономики и управления Хакасского государственного университета им. Н.Ф. Катыкова. 13 лет проработала в налоговой сфере, с 2006 года возглавляет Контрольно-счетную палату Республики Хакасия. Читает лекции и ведет все виды учебной работы по дисциплинам "Введение в специальность", "Система государственного финансового контроля", "Налоговое планирование и прогнозирование". Автор учебного пособия и 12 научных статей, в том числе в журналах из перечня ВАК. Сфера научных интересов – бюджетная и налоговая политика, налоговый потенциал, государственный финансовый контроль.



ГРИНКЕВИЧ Лариса Сергеевна

Доктор экономических наук, читает лекции студентам экономического факультета и ВШБ Томского государственного университета, принимает участие в подготовке специалистов по Президентской программе, Программе подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров, а также аудиторов. Декан факультета налогообложения и бюджетов ВШБ ТГУ. В 2002 году награждена золотой медалью РАН по результатам конкурса молодых ученых по направлению "экономика". В 2002 году выиграла стипендию В. Потанина для молодых преподавателей, а в 2005 – 2006 годах – Президентский грант по поддержке молодых докторов наук. Автор более 160 научных и учебно-методических работ.

ISBN 978-5-89503-447-7



9 785895 034477