

*Кандрашкина Мария Александровна, магистрант 2 курса направления подготовки «Экономика» профиль «Налоговое администрирование»
ФГБОУ ВПО "Мордовский государственный университет им. Н. П. Огарёва"*

НАЛОГОВЫЙ ФЕДЕРАЛИЗМ И НАПРАВЛЕНИЯ ГАРМОНИЗАЦИИ НАЛОГОВЫХ ПОЛИТИК РЕГИОНОВ В ПРОЦЕССЕ ЕГО ФОРМИРОВАНИЯ В РФ

Аннотация: В статье рассмотрены понятия и сущность налогового федерализма. Представлены эффекты гармонизации налоговых отношений для экономики РФ, достигаемых с помощью налогового федерализма. Рассмотрены некоторые налоги РФ для анализа проблем, возникающих из – за тенденции централизации налоговых поступлений в федеральном бюджете.

Ключевые слова: налоговый федерализм, гармонизация налоговых отношений, налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности.

Abstract: In article concepts and essence of tax federalism are considered. Effects of harmonization of the tax relations for economy of the Russian Federation reached by means of tax federalism are presented. Some taxes of the Russian Federation for the analysis of the problems arising from – for tendencies of centralization of tax revenues in the federal budget are considered.

Keywords: tax federalism, harmonization of the tax relations, income tax of the organizations, a tax on the income of natural persons, a uniform tax on imputed income for separate kinds of activity.

В концептуальном, долговременном аспекте главными приоритетами бюджетно – налоговой политики страны должны стать экономические региональные и социальные интересы всех участников бюджетного процесса.

Стабильное экономическое развитие страны и ее регионов может быть достигнуто лишь при условии сбалансирования интересов всех участников экономических отношений – государства, регионов, субъектов хозяйствования и населения. Роль налогово-бюджетной системы в этом вопросе – определяющая. Существует достаточно оснований считать, что в современных условиях одним из основных инструментов государственного регулирования процессов экономического развития является налоговая политика, в рамках которой соблюдение баланса национальных, региональных и корпоративных интересов является обеспечения достижения эффективной фискальной политики, эффективного регулирования важнейших экономических процессов. Исходя из этого поиск путей совершенствования фискального инструментария, нахождение таких подходов, которые позволяют создать условия для сбалансирования, гармонизации интересов всех субъектов налоговых отношений – государства, местных органов власти, субъектов хозяйствования и населения – является важной научной и практической задачей. Ее решение обеспечит повышение эффективности процессов модернизации экономической и административной системы, создание условий для активизации воспроизводственных процессов в стране и ее регионах на приемлемой качественной основе. Качество воспроизводства – это уровень текущей и перспективной конкурентоспособности национальной экономики.

В федеративном государстве налоговое регулирование экономики предполагает необходимость развития налогового федерализма. По вопросу сущности налогового федерализма также высказываются различные точки зрения. Например, профессор И.А. Майбуров определяет налоговый федерализм как «основной организационный принцип функционирования налоговой системы страны, наделяющий различные уровни управления разными налоговыми полномочиями и ответственностью по поводу установления налогов, налоговых отчислений и распределения налоговых доходов между бюджетами соответствующих уровней для обеспечения их финансовой самостоятельности». На наш взгляд, данная дефиниция имеет

весьма существенный недостаток: полномочия по установлению налогов и распределению доходов от их уплаты между бюджетами различных уровней бюджетной системы Российской Федерации принадлежат законодательным органам, а не органам исполнительной власти.

М.Р. Пинская предлагает рассматривать налоговый федерализм через призму «экономики общественного (публичного) сектора» и определять его как «законодательно закрепленный порядок разграничения налоговых полномочий разных уровней власти в федеративном государстве, который предполагает организацию налоговых потоков по соответствующим иерархическим уровням и обеспечивает гармонизацию их налоговых интересов через проведение рациональной и справедливой политики перераспределения финансовых ресурсов в процессе создания общественных благ» [4, с.153].

В данном определении ясно прослеживаются два момента: во-первых, четкое, закрепленное законом разделение полномочий в сфере налогообложения между различными уровнями государственной власти и, во-вторых, возможность передачи налоговых доходов от бюджета одного уровня бюджетной системы бюджету другого уровня. Вместе с тем не учитывается тот факт, что в Российской Федерации установлены и действуют трехуровневые бюджетная и налоговая системы, которые включают в себя не только федеральные и региональные, но и местные бюджеты и налоги.

Основная цель налогового федерализма состоит в обеспечении единства государства и стабильности его социально-экономического развития на основе удовлетворения потребностей в денежных средствах всех уровней власти за счет перераспределения части ВВП между звеньями бюджетной системы.

Поскольку способ разграничения налоговых доходов и налоговых полномочий между различными уровнями бюджета определяет границы формирования и реализации территориальной налоговой политики, одним из приоритетных направлений реализации региональной налоговой политики является решение проблемы построения справедливой системы налогового федерализма в Российской Федерации.

Налоговый федерализм обеспечивает гармонизацию налоговых отношений в федеративном государстве через создание институциональных условий для повышения ответственности представителей субфедеральной и муниципальной власти перед своими налогоплательщиками за качество предоставляемых бюджетных услуг и расширения их налоговой автономии. В широком смысле гармонизацией налоговых отношений понимают «построение национальной системы налоговых отношений, обеспечивающей установление долгосрочного и устойчивого баланса интересов государства, налогоплательщиков, других государств». В узком смысле под гармонизацией налоговых отношений внутри страны понимается взаимное согласование интересов экономических агентов и государства, реализуемое через систему налогообложения, с одной стороны, и обеспечение баланса налоговых интересов носителей власти, обладающих бюджетами, реализуемое в рамках системы межправительственных отношений, с другой [3, с. 105].

Развитие налогового федерализма способствует достижению следующих институциональных эффектов гармонизации налоговых отношений для экономики Российской Федерации:

1. Происходит усиление роли налоговой составляющей в доходах бюджетов территорий и, как следствие, повышается ответственность представителей властей за качество предоставляемых ими общественных благ.

2. На региональном и местном уровнях появляются стимулы для наращивания формируемой на определенной территории налоговой базы, вследствие чего возрастает финансовая самостоятельность субфедеральных и муниципальных органов власти.

3. Обеспечивается стабильность источников формирования бюджетов территорий за счет расширения налоговой автономии региональных органов власти и органов местного самоуправления, означающей увеличение возможностей их влияния на формируемую на соответствующей территории налоговую базу.

4. Создаются условия для активного участия налогоплательщиков в решении общегосударственных задач за счет усиления их влияния на качество предоставляемых общественных благ, прежде всего, на региональном и местном уровнях[1, с. 85].

Для реализации этих институциональных эффектов необходимо создание условий для развития инструментов гармонизации налоговых отношений, а именно: расширение налоговой автономии региональных органов власти и органов местного самоуправления через развитие налоговой конкуренции и финансовой эквализации.

Для развития основных положений концепции развития налогового федерализма с целью укрепления федеративных отношений необходимо проанализировать налоги Российской Федерации в части их разделения между бюджетами соответствующих уровней власти. Представляется, что при разграничении налоговых полномочий и разделении налогов по уровням бюджетной системы целесообразно взять за основу следующие критерии:

- степень соответствия налога принципу справедливости, причем исходной предпосылкой будет «справедливость как рациональность», а не «справедливость как честность. Мы рассмотрим справедливость зачисления анализируемого налога в тот или иной уровень бюджета;

- адресность налога, под которой мы понимаем возможность контроля налогоплательщиками расходования поступлений по определенному налогу.

Руководствуясь вышеприведенными критериями, рассмотрим некоторые налоги Российской Федерации для анализа проблем, возникающих из – за тенденции налогового администрирования к чрезмерной централизации налоговых поступлений в федеральном бюджете, и оценки целесообразности расширения налоговой автономии региональных органов власти и органов местного самоуправления.

Налог на прибыль организаций является федеральным, однако в законодательстве Российской Федерации предусмотрено его жесткое

закрепление за федеральным и региональными бюджетами, предполагающее разделение налога между уровнями бюджетной системы путем применения соответствующих налоговых ставок:

- налог, исчисленный по ставкам 2%; 9% и 15%, согласно абз. 1 п.1 и п. 2 – 4 ст. 284 НК РФ, подлежит зачислению в федеральный бюджет;
- налог, исчисленный по ставке не менее 13,5% и не более 18%, согласно абз. 2п. 1 ст. 284 НК РФ, подлежит зачислению в региональный бюджет.

Поступления налога на прибыль организаций распределены по субъектам Российской Федерации достаточно равномерно. Как видим, данный налог может быть централизован на уровне бюджетов субъектов РФ, а целесообразность зачисления его в федеральный бюджет можно поставить под сомнение, поскольку, будучи эффективным инструментом регулирования экономической деятельности хозяйствующих субъектов, его налоговый потенциал вполне может задействован на региональном уровне.

Региональные органы власти лучше информированы о потребностях экономики своей территории. Их нужно заинтересовать в проведении самостоятельной налоговой политики, поставив в зависимость поступления налога на прибыль организаций уровня инвестиционной активности. При этом следует сохранить за регионами право самостоятельно устанавливать налоговые ставки, в соответствии с ограничениями, принятыми на уровне федерального законодательства, чтобы не нарушать единство налогового пространства.

Из данных таблицы 1 видно, что в течение нескольких лет происходит смещение приоритетов относительно поступления налога на прибыль с федерального уровня на региональный уровень.

Таблица 1 – Изменение ставок налога на прибыль организаций [2]

Ставка налога на прибыль по уровню бюджетной системы	Год установления				
	2002	2003	2004	2005	2006
в федеральный бюджет, %	7,5	6	5	6,5	2
в бюджеты субъектов РФ, %	14,5	16	17	17,5	18
в местные бюджеты, %	2	2	2	-	-

Исходя из вышеизложенного, мы считаем целесообразным установить 100% – ное зачисление данного налога в региональные бюджеты, сохранив ограничения по установлению элементов налогообложения, принятые на уровне федерального законодательства.

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ). Согласно Бюджетному кодексу Российской Федерации, НДФЛ по нормативу 80% зачисляется в региональные бюджеты, из которого могут быть установлены единые и (или) дополнительные нормативы отчислений от этого налога в местные бюджеты. При этом, несмотря на то, что формально НДФЛ удерживается с заработной платы физических лиц, фактическое зачисление сумм НДФЛ на бюджетный счет осуществляют налоговые агенты, поэтому передача этого налога на местный уровень (путем уплаты по месту жительства налогоплательщика) нецелесообразно из – за возникающих в связи с этим усложнений в механизме уплаты. Поэтому закрепление этого налога за регионами не только не усиливает неравномерность их обеспеченности доходами, но даже несколько сглаживает ее. Передача полномочий по управлению элементами НДФЛ с федерального уровня на региональный уровень создаст возможности контроля жителями расходования налоговых поступлений.

Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности (ЕНВД). Применение данного специального режима налогообложения предполагает оценку на основе косвенных признаков потенциального дохода малых и средних предприятий и установление фиксированных платежей в бюджет, заменяющих один или несколько традиционных налогов.

Государство на основе косвенных методов вменяет налогоплательщику определенную сумму дохода, которая может быть положена в основу для исчисления налоговой базы. С одной стороны, для расчета единого налога из валового дохода исключаются потенциально необходимые затраты, связанные с его получением и сохранением. В результате снижается уровень налогового бремени для добросовестных налогоплательщиков, упрощается система налогообложения, учета и отчетности. С другой стороны, размер вмененного дохода определяется в качестве фиксированной суммы, устанавливаемой исключительно в зависимости от вида экономической деятельности.

Поступления ЕНВД, согласно действующему налоговому законодательству, ограничиваются бюджетом муниципального образования, в котором индивидуальный предприниматель (или организация) осуществил постановку на учет. Если налогоплательщик на территориях нескольких городских округов или муниципальных районов, на территориях которых действуют несколько налоговых органов, то согласно ст. 346.28 НК РФ, постановка на учет осуществляется в налоговой органе, на подведомственной территории которого расположено место осуществления предпринимательской деятельности, указанное первым в заявлении о постановке на учет организации или индивидуального предпринимателя в качестве налогоплательщика единого налога. Поэтому между муниципальными образованиями существует налоговая конкуренция с целью привлечения предпринимателей или недопущения их оттока. Она основывается на распознавании воздействия решений о налогах и расходах на выбор места жительства. Среди факторов, которые определяют эластичность локальных налоговых поступлений имеет значение степень мобильности налоговых ресурсов, а также качество предоставляемых услуг. В связи с тем, что ставка ЕНВД установлена на федеральном уровне и муниципальные образования не имеют возможности привлечь предпринимателей, удерживая ставки на возможно низком уровне, то эластичность ЕНВД можно оценить как невысокую. Это обуславливает в

определенной мере иждивенческие настроения муниципальных образований [4, с.110].

Поэтому для нивелирования вышеперечисленных недостатков данного налога представляется целесообразным наделение муниципальных образований большими налоговыми полномочиями в области установления элементов ЕНВД (налоговых ставок, налоговых льгот).

Налог на имущество организаций распределен между субъектами Федерации более равномерно, нежели налог на прибыль организаций или налог на доходы физических лиц. Представляется, что отсутствуют серьезные основания для закрепления его за федеральным уровнем бюджетной системы, и, справедливости ради отметим, что попытки и не предусматриваются: согласно ст. 56 Бюджетного кодекса Российской Федерации он полностью поступает в бюджеты субъектов РФ.

Дело в том, что предоставление целевых налоговых льгот по налогу на имущество организаций в сочетании с пониженными налоговыми ставками ведет к росту инвестиций в развитие производства, и, следовательно, к обновлению и расширению основных фондов за счет новейших средств производства, роста производительности труда, увеличению объемов выпуска все более совершенной и конкурентоспособной продукции, что в итоге приводит к наращиванию налоговой базы. Регулировать процесс обновления основных фондов проще на региональном уровне, в частности, через механизм инвестиционного налогового кредита.

Исходя из вышеизложенного, можно утверждать, что принятое в настоящее время распределение налоговых полномочий и разграничение налогов между уровнями управления не только не способствуют нивелированию экономического неравенства регионов, но и усиливают региональные диспропорции. Для выравнивания предельной полезности дохода на межрегиональном уровне предлагается следующая модель распределения полномочий субъектов власти по управлению элементами налогообложения, а также распределение налоговых доходов по уровням их бюджетов.

Таблица 2 – Действующий и рекомендуемый порядок распределения налоговых полномочий и налоговых доходов по уровням власти в РФ

Налог	Распределение налоговых полномочий и налоговых доходов	Рекомендуемое распределение налоговых полномочий и налоговых доходов по уровням власти
Налог на прибыль организаций	- налог, исчисленный по ставкам 2%; 9% и 15%, в федеральный бюджет; - налог, исчисленный по ставке не менее 13,5% и не более 18%, в региональный бюджет. Полномочия по управлению элементами налога на прибыль организаций на федеральном уровне. Региональные органы вправе применять пониженную ставку, но не менее 13,5%, применять налоговые льготы.	100% - ное зачисление налога в региональные бюджеты Полномочия по управлению элементами налога на прибыль организаций на федеральном уровне. Региональные органы вправе применять пониженную ставку, но не менее 13,5%, применять налоговые льготы.
Налог на доходы физических лиц	Зачисление НДФЛ в региональный бюджет по нормативу 80%, в местный бюджет по нормативу 20%. Полномочия по управлению элементами НДФЛ на федеральном уровне.	Зачисление НДФЛ в региональный бюджет по нормативу 80%, в местный бюджет по нормативу 20%. Полномочия по управлению элементами НДФЛ на региональный уровень.
Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	Зачисление в местный бюджет по нормативу 100%. Полномочия в области установления налоговых ставок и налоговых льгот на федеральном уровне.	Зачисление в местный бюджет по нормативу 100%. Полномочия в области установления элементов ЕНВД (налоговых ставок, налоговых льгот) муниципальным образованиям.

Таким образом, гармонизация налоговых отношений в федеративном государстве означает обеспечение устойчивого баланса налоговых интересов всех уровней власти, способствует сохранению единства и устойчивому развитию государства.

Таким образом, гармонизация налоговых отношений, означающая обеспечение паритета налоговых полномочий и налоговой ответственности публично-правовых образований, а также разделение налогов между разными бюджетами, способствует повышению роли налогов в развитии и укреплении федеративных отношений, а также усилению ответственности публично – правовых образований за результаты перераспределения финансовых ресурсов.

Список использованных источников

- 1 Мусаева Х. М. Формирование и развитие налогового федерализма в РФ: проблемы и перспективы / Х. М. Мусаева // *Налоги и налогообложение*. – 2012. – № 4. – С. 84 – 92.
- 2 Официальный сайт Федеральной налоговой службы Российской Федерации. – Режим доступа: <http://www.nalog.ru>
- 3 Пинская М. Р. Инструменты гармонизации налоговых отношений в федеративном государстве / М. Р. Пинская // *Федерализм*. – 2010. – № 2. – С. 101 – 112.
- 4 Пинская М. Р. Теоретические основы налогового федерализма / М. Р. Пинская // *Налоги и финансовое право*. – 2010. – № 5. – С. 150 – 154.