

ИНСТИТУЦИОНАЛЬНАЯ ОСНОВА И СОДЕРЖАНИЕ ПРИНЦИПА НАЛОГОВОГО ФЕДЕРАЛИЗМА

© 2015 Миронова Ирина Борисовна

кандидат экономических наук, профессор

Хабаровская государственная академия экономики и права

680042, г. Хабаровск, ул. Тихоокеанская, д. 134

E-mail: mironova@ael.ru

Налоговый (или фискальный) федерализм основан на децентрализации институтов власти, имеет принципиальные отличия в разных странах. В статье рассмотрены основные характеристики децентрализации, ее направления и реализация в налоговой и бюджетной сферах России. Подчеркнута роль налоговой децентрализации, направленной на выравнивание фискальных дисбалансов регионов.

Ключевые слова: налоговый федерализм, фискальная децентрализация, реализация государственных услуг, налоговая конкуренция, налоговая гармонизация.

В основе налогового федерализма лежит фискальная децентрализация, определяющая уровни и масштабы взаимодействия в налоговой сфере федерального, регионального и местного уровней власти. В широком смысле фискальная децентрализация означает “углубление бюджетной и налоговой автономии и передачу полномочий по регулированию региональных и местных налогов, а также формирование региональных и местных бюджетов”¹.

Понятие *децентрализации* трактуется как процесс перераспределения функций, полномочий лиц и/или имущества от центрального управления на его нижестоящие уровни. Под децентрализацией чаще всего понимают систему управления, при которой определенную часть функций центра делегируют местным органам самоуправления, тем самым освобождая центр от них и ослабляя понятие *централизации*. Различие понятий децентрализации и централизации в экономической литературе характеризуется следующим образом: при децентрализации осуществляется “процесс передачи полномочий и ответственности за выполнение функций от государственных органов власти промежуточным или местным уровням системы государственного управления, квазинезависимым правительственным организациям или частному сектору”²; при централизации, наоборот, часть процессов и функций переводится на более высокий уровень иерархии управления. В этой связи выделяется главный категориальный признак понятий *децентрализации* и *централизации*, означающий “степень наделенности определенными полномочиями”³.

Фискальная децентрализация в зарубежной литературе трактуется как фискальный федерализм, или бюджетный федерализм, что, в свою очередь, объясняется политической организацией общества, т.е. политическим федерализмом. Суть последнего объясняет *ограничения суверенитета власти* в результате разделения полномочий между центром и регионами. “Фискальная децентрализация как процесс, который приводит к бюджетному федерализму, играет подчиненную роль по отношению к целям федерализма политического: она есть всего лишь инструмент, хотя и важнейший, достижения политических целей”⁴. В налоговой сфере фискальная децентрализация проявляется закреплением каждого налога за определенным уровнем власти (федеральным, региональным, местным), а также соотношением налоговых доходов с соответствующими уровнями бюджетов. Федерализм как политическая конструкция проявляется и в налоговой, и в бюджетной сфере.

Если можно посредством федерализма разделить власть на федеральную и региональную, то ограничения суверенитета власти больше всего будут касаться местного самоуправления. Местное самоуправление в России “не имеет отношение к государству”, “охраняется Конституцией”, является, по сути “общественным самоуправлением”, а по форме - “институтом государственной власти”. Такой подход определяет культуру децентрализации, которая свойственна государствам с федеральным устройством. Децентрализация характеризуется: плюрализмом институтов правления; договорным подходом; со-

Основные характеристики института децентрализации*

Характеристика	Основное содержание
1. Плюрализм институтов правления	Взаимодействие на одной территории нескольких юрисдикций должно проходить на основе сотрудничества, здоровой конкуренции с учетом взаимных интересов и формально независимо друг от друга. Предполагается их самоорганизация, обеспеченная устойчивым характером функционирования
2. Договорной подход	Финансирование из бюджетов разных уровней не предполагает жесткого разграничения полномочий, направлено на реализацию механизмов сотрудничества, в том числе через фонды, ассоциации, некоммерческие организации и другие постоянно действующие институты, обеспечивающие взаимное согласование интересов
3. Состязательность	При совпадении расходных полномочий субъектов РФ и их муниципальных образований не должен дублироваться перечень оказываемых бюджетных услуг. Напротив предполагается: повышение экономической и социальной эффективности механизма согласования, свободный выбор, адаптация структуры бюджетных расходов к особенностям развития муниципальных образований. Должна быть направлена на минимизацию расходов
4. Разделение расходных полномочий	Должно быть оптимальным, разделять все расходные полномочия - нецелесообразно и чревато неэффективными расходами. Требуется действенная процедура реализации спорных вопросов, возможность влияния на законотворчество в области разграничения расходных полномочий
5. Публичность	Процедура обсуждения всех изменений в системе межбюджетных отношений, в том числе фискального характера, должна быть нормой для органов государственной власти и местного самоуправления. К рассмотрению инструментов распределения расходных полномочий рекомендуется привлекать специалистов, экспертов, независимые общественные организации
6. Деконцентрация	Предполагает рассредоточение государственных полномочий в пользу общественных организаций: саморегулируемых, региональных и муниципальных ассоциаций, различных объединений граждан по профессиональному признаку. Подключение этих организаций к процессу реформирования и регулирования экономики осуществляется на основе передачи им части государственных полномочий
7. Культура исследования	Характеризуется как способность общества критически анализировать свои действия и корректировать ошибки

* Составлено автором. *Источник.* Развитие бюджетного федерализма: международный опыт и российская практика / общ. ред. Мигары Де Сильвы, Галины Курляндской; науч. ред. Центра фискальной политики. Москва, 2006. С. 22.

ствязательностью; публичностью; деконцентрацией (рассредоточением государственных полномочий в пользу общества); культурой общественного исследования. Каждая характеристика по-разному проявляется в условиях конкретного государства, хотя и наделена общими чертами (см. таблицу).

Приведенные выше характеристики децентрализации могут “преломляться” в зависимости от вида (направления) децентрализации. На основе анализа экономической литературы можно привести собирательный перечень направлений децентрализации:

- *структурная децентрализация.* Определяется уровнями власти, их количеством и соответствием государственному устройству страны;

- *институциональная децентрализация.* Характеризуется степенью участия субнациональных органов власти в принятии решений центральными (государственными) органами власти;

- *политическая децентрализация.* Обеспечивает формирование институтов представителей власти субнационального уровня в результа-

те назначения из центра или проведения выборов населением;

- *децентрализация полномочий.* Определяет спектр вопросов, находящихся в ведении субнациональных органов власти. Предполагается, что эти вопросы могут быть решены независимо от центра;

- *децентрализация ресурсов.* Предполагает распределение всех ресурсов: финансовых, материальных, трудовых и др. - между центральными и субнациональными уровнями власти.

Институт децентрализации, реализуемый в вышеперечисленных направлениях, имеет тенденцию усиления в бюджетной и налоговой сферах практически во всех странах мира, включая Россию. В ведение органов региональных и муниципальных уровней власти передаются расходные полномочия, их разграничение в отношении поступлений в доходную часть бюджета, включающую налоговые, неналоговые и иные доходы. Такая передача направлена на усиление самостоятельности территорий, повышение эффективности расходования бюджет-

ных средств и удовлетворение социальных потребностей общества. В ведение налоговых органов региональных и муниципальных уровней передаются из центра - Федеральной налоговой службы - полномочия по реализации государственных услуг, в состав которых входят функции:

- по регистрации и учету налогоплательщиков;
- по приему, регистрации налоговых деклараций (расчетов), бухгалтерской отчетности и других документов, по предоставлению информации налогоплательщикам;
- по информированию налогоплательщиков о состоянии расчетов по налогам, сборам, пеням, штрафам;
- по выдаче разрешений, лицензированию, проведению экспертных оценок и регистрации объектов игорного бизнеса;
- по информированию налогоплательщиков.

Все вышеперечисленные функции отражены в Классификаторе функций (услуг), предоставляемых налоговыми органами налогоплательщикам, утверждены в рамках “Единого стандарта обслуживания налогоплательщиков (Приказ ФНС России от 5 октября 2010 г.) и включают 64 отдельных вида выполняемых работ⁵. Все работы направлены на удовлетворение общественных потребностей, на создание комфортных условий для налогоплательщиков, снижение барьеров в организации и ведении бизнеса и др.

Необходимость и направленность оказываемых государством услуг на удовлетворение общественных потребностей в теории государственных финансов обоснованы не только с позиции децентрализации предоставляемых общественных благ и их финансового обеспечения, но и с позиции повышения эффективности использования общественных ресурсов за счет снижения издержек на предоставление таких услуг. Так, У. Оутс констатирует, что децентрализация способствует повышению эффективности общественного сектора, обеспечивая темпы экономического роста и снижая неравенство в уровне жизни населения разных территорий⁶. Очевидно, что целесообразность децентрализации в общественном секторе объясняется следующими положениями: во-первых, получение выгод от использования общественных средств локализовано на отдельной субнациональной территории; во-вторых, значительная часть потребностей в общественных благах территории финансируется самим населением и подлежит оптимизации с учетом денежных оценок выгоды и понесенных издержек через учас-

тие в органах власти территории его представителей. Кроме названных условий, при которых децентрализация целесообразна, следует отметить отдельный фактор - наличие различий между предпочтениями населения данной территории и аналогичными предпочтениями населения других территорий. Обычно территория с низкой самодостаточностью развития нуждается в большей степени децентрализации, чем более самодостаточная.

Налоговая и бюджетная децентрализация способны “обеспечить большую стабильность, поскольку локальные автономии ограничивают возможности центра проводить автаркическую налогово-бюджетную политику”⁷. С данным тезисом авторов можно согласиться лишь частично, поскольку автаркическая политика направлена на реализацию режима самообеспечения территории и ее экономики, ориентированной внутрь, на саму себя, без связи с другими территориями, т.е. предполагается абсолютный суверенитет⁸. Сложившаяся в России практика межбюджетных отношений и вертикаль фискальной власти, реализуемые даже при помощи децентрализации, не могут обеспечить полного суверенитета субнациональных территорий, т.е. регионов и муниципальных образований. Однако преимущества децентрализации, выраженные интересами населения территорий в политической ответственности, прозрачности деятельности и подотчетности органов власти, способствует участию населения в принятии решений в области бюджетной децентрализации, направленной на рост уровня и качества жизни населения.

Институциональные гарантии распределения полномочий и ответственности в бюджетной и налоговой сферах на долгосрочный период реализуются в настоящее время в ежегодных посланиях Президента Российской Федерации Федеральному собранию Российской Федерации и в основных направлениях развития бюджетной и налоговой политики.

Исполнение поставленных задач и выделенных направлений налоговой политики в начале 2000-х гг. было отражено в большей степени в процессе централизации доходов в федеральном бюджете и сокращения налоговых прав региональных и муниципальных органов власти, наблюдался рост “нефинансируемых мандатов”. В настоящее время фискальная децентрализация все еще сопровождается ростом объемов федеральных трансфертов и ростом политических проблем в области их распределения с использованием жестких процедур и вве-

дением особых критериев. Для повышения эффективности налоговой децентрализации необходимо обеспечение устойчивости не только бюджетной системы всей страны, но и ее территориальных образований, что позволит выровнять в определенной мере существующую межрегиональную асимметрию по показателям налоговой доходности территорий.

Проблема развития налоговой автономии государства при одновременном выравнивании фискальных дисбалансов ее регионов может быть решена частично выравниванием структуры налоговых поступлений, в котором важную роль играют два доминирующих, параллельно проходящих процесса: налоговая конкуренция и налоговая гармонизация.

Налоговая конкуренция осуществляется в перераспределении налоговой нагрузки и в переносе ее с основных факторов производства (труд, капитал) на потребление. При определении значений налоговой нагрузки по отраслевому признаку (для крупнейших налогоплательщиков) следует учитывать тот факт, что на разных территориях страны налогоплательщики, деятельность которых относится к одной и той же отрасли, представлены разным количеством, разными масштабами деятельности и, как следствие, их налоговая нагрузка различается. Объективные условия, при которых складываются различия между регионами, не позволяют выровнять налоговую нагрузку между всеми предприятиями той или иной отрасли. Взаимосвязь налоговой нагрузки с налоговыми начислениями очевидна и противоречива. С одной стороны, чем больше налоговая нагрузка, тем больше перечислений осуществляется налогоплательщиком в бюджет, с другой - чем больше налоговая нагрузка, тем сильнее зависимость от нее величины, переносимой с основных факторов производства на потребление. Последнее условие неизбежно влечет за собой рост цен и их влияние на потребляемые общественные блага населением территории. Тем сложнее реализовать принципы децентрализации, на основе которых осуществляют свою деятельность местные органы власти. Налоговые органы в региональных и муниципальных образованиях не в состоянии обеспечить для этих территорий достаточный для устойчивого развития налоговый потенциал и реализовать фискальную функцию обеспечения доходной части бюджета налоговыми доходами.

Второй процесс - *налоговая гармонизация* в международной макроэкономике - касается координации налоговых систем и налоговой политики стран, входящих в разные объединения на международном уровне. В условиях отдельно взятого государства налоговая гармонизация осуществляется в большей степени в преодолении отрицательных налоговых явлений: двойного налогообложения, ухода от налогов, приведения к соразмерности налоговых потенциалов отдельных территорий с достижением необходимого уровня их развития, обеспечивающего полную самодостаточность территории. Согласованная налоговая политика на основе применения единых в государстве принципов и правил налогообложения, перечня налогов, порядка определения субъектов и объектов налогообложения и принципов определения облагаемых доходов и доходов, не подлежащих налогообложению, может обеспечить одинаковые стартовые условия для регионального развития экономики и формирования налогового потенциала.

Таким образом, рассмотренные сущностные характеристики принципа налогового федерализма и зависимость их от развития различных институтов власти, общественного и экономического развития позволяют оценить их влияние на реализацию этого принципа в условиях не только государства, но и его регионов.

¹ Развитие бюджетного федерализма: международный опыт и российская практика / общ. ред. Мигары Де Сильвы, Галины Курляндской; науч. ред. Центра фискальной политики. Москва, 2006. С. 20.

² Государственные корпорации и децентрализованные публичные финансы : ежегодник, 2008. Москва, 2009. С. 7.

³ Фискальный федерализм. Проблемы и перспективы развития: монография для магистрантов / [И.А. Майбуров и др.]; под ред. И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. Москва, 2015.

⁴ Развитие... С. 21.

⁵ Налоговое администрирование : учеб. для студ. вузов, обучающихся по профилям направления "Экономика" и спец. "Налоги и налогообложение", "Экономическая безопасность" / [О.А. Миронова, Ф.Ф. Ханяфеев и др.]; под ред. О.А. Мироновой, Ф.Ф. Ханяфеева. 3-е изд. Йошкар-Ола, 2013. С. 118-121.

⁶ Oates W. An Essay on Fiscal Federalism // Journal of Economic Literature. 1999. № 37. P. 1120-1149.

⁷ Фискальный федерализм. С. 12.

⁸ URL: <https://ru.wikipedia.org/wiki>.

Поступила в редакцию 05.10.2015 г.