

§1 РЕГИОНАЛЬНЫЕ НАЛОГИ И СБОРЫ С ОРГАНИЗАЦИЙ

Мусаева Х. М.

НАЛОГОВЫЕ ВОЗМОЖНОСТИ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ УПРАВЛЕНИЯ ДОХОДАМИ СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Аннотация. Объект исследования является налоговые доходы и налоговые отношения субъектов Российской Федерации, проблемы и пути повышения их эффективности. Предмет исследования выступает совокупность теоретических, методических и практических вопросов, направленных на повышение эффективности управления налоговыми доходами субъектов Российской Федерации. В работе автором подробно проанализированы проблемы развития налогового федерализма в Российской Федерации на современном этапе. Особое внимание уделено необходимости повышения эффективности налоговых льгот. Значительное место уделено резервам роста налоговых доходов бюджетов субъекта Федерации, в частности Республики Дагестан, а также совершенствованию налогов, зачисляемых в региональные и местные бюджеты. Основная цель исследования – оценка проблем и выявление приоритетных направлений совершенствования управления налоговыми доходами бюджетов субъектов Российской Федерации как фактора роста налоговых возможностей территорий. Для достижения поставленной цели исследования осуществлялось последовательное и поэтапное изучение научных трудов зарубежных и российских авторов, материалов периодических изданий и конференций, законодательных актов РФ и ее регионов, информационно-справочного и статистического материала с применением как общенаучных, так и специальных методов и приемов (системно-функциональный и диалектический подход, принципы логического анализа и синтеза, методы классификации, группировки и обобщения, экспертных оценок, сравнительного и факторного анализа, экономико-математического моделирования. Научная новизна работы заключается в разработке предложений и рекомендаций научного, методического и прикладного характера, направленных на повышение эффективности управления налоговыми доходами субъек-

тов Российской Федерации, обеспечению справедливости межрегиональной налоговой конкуренции на современном этапе. Необходимость обеспечения сбалансированности бюджетов территорий на фоне неустойчивой геополитической ситуации на современном этапе определяют приоритетное значение роста собственных налоговых доходов бюджетов субъектов Российской Федерации, на основе увеличения налогового потенциала территорий и эффективности его использования. В работе проанализированы проблемы развития налогового федерализма в Российской Федерации на современном этапе. Выявлены причины сложности распределения и разграничения налогов между уровнями бюджетов в условиях специфики социально-экономического развития Российской Федерации. Анализируются методы и проблемы объективности оценки налогового потенциала территорий. Аргументирована целесообразность учета налоговой конкурентоспособности территорий при формировании налоговых доходов, в целях проведения справедливой политики перераспределения финансовых ресурсов между звеньями бюджетной системы. Предложена уточненная методика оценки налогового потенциала субъектов Федерации, основанная на применении поправочного коэффициента, позволяющая повысить его качество и учитывать особенности регионов с низким уровнем собственных налоговых доходов. Произведен расчет налогового потенциала Республики Дагестан по предложенной методике и на этой основе выявлены резервы увеличения собираемости налоговых доходов региона. Сформулированы рекомендации по упорядочению системы налоговых льгот в РФ и усилению их инвестиционной направленности. Предложен комплекс рекомендаций по улучшению администрирования налога на доходы физических лиц (НДФЛ) как наиболее значимого источника формирования налоговых доходов республиканского бюджета Республика Дагестан.

Ключевые слова: доходы, налоговый потенциал, резервы, налоговые возможности, управление, субъекты Федерации, налоговый федерализм, налоговая конкуренция, налоговые льготы, Республика Дагестан.

Review. The object of the research is the tax revenues and tax relations of the Russian Federation constituents as well as the problems and their efficiency improvement practices. The subject of the research is the combination of theoretical, methodological and practical issues aimed at improving efficiency of the Russian Federation constituents' revenues management. In her research Musaeva examines the problems of the development of tax federalism in the Russian Federation in the modern period. The emphasis is made on the need to increase efficiency of tax rebates and incentives. Special attention is also paid to the potential growth of budget revenues from the Russian Federation constituents, in particular, the Republic of Dagestan, as well as the improvement of taxes incoming into the regional and local budgets. The main purpose of the research is to assess problems and define priorities for improving the Russian Federation constituents' revenues management as the factor of growing regional tax potentials and options. To achieve the research objectives, Musaeva has carried out a successive and step-by-step analysis of scientific researches by foreign and Russian authors, periodical literature and conference materials, legislative acts of the Russian Federation and regions thereof, reference and statistical materials. In the course of her analysis Musaeva has used both general scientific and special methods and tools such as system functional approach and dialectical approaches, principles of logical analysis and synthesis, methods of classification, grouping and generalization, expert evaluation, comparative and factor analysis and economic mathematical modelling. The scientific novelty of the article is caused by the fact that the author has developed scientific, methodological and practical suggestions and recommendations aimed at improving the efficiency of the Russian Federation constituents' revenues management as the guarantees of fair transregional tax competition in the modern period. The need for balanced territorial budgets amid today's unstable geopolitical situation defines the priority of increasing the

share of local budget revenues in the Russian Federation constituents through raising their taxable capacities and efficient use of of them. The researcher has also analyzed the problems arising in the process of developing tax federalism in the Russian Federation at this stage. She determines what causes difficulties with allocation of taxes between the budget levels taking into account peculiarities of the socio-economic development of the Russian Federation. Musaeva also analyzes the methods and problems of objective assesment of regional taxable capacities and proves the need for keeping the record of tax competitive ability of regions when generating tax revenues for the purpose of conducting the equal policy of redistribution of financial sources between elements of the budget system. The author also offers her own inventory to assess taxable capacities of the Russian Federation constituents. This inventory implies the corrective factor and allows to increase efficiency and to consider peculiarities of regions with the low level of local tax revenues. The researcher has calculated the taxable capacity of the Republic of Dagestan based using the inventory and based on that defined potentials for increasing the level of collectability fo regional tax revenues. The author has also made particular recommendations on regulation of tax incentives in the Russian Federation and reinforcement of their investment focus. Musaeva offers a set of recommendations to improve the efficiency of the Personal Income Tax administration as the most significant source for tax revenues of the Dagestan Republic budget.

Keywords: revenues, Republic of Dagestan, taxable capacity, tax options, management, tax tools, tax competition, tax competition, tax incentives, tax privileges, Federation constituents.

Работа подготовлена в рамках государственного задания Министерства образования и науки РФ №26.15.69.2014 К. по теме исследования «Налоговый механизм как инструмент регулирования межрегиональной социально-экономической дифференциации на современном этапе»

Вопросы повышения эффективности управления налоговыми доходами субъектов Федерации, совершенствования методов разграничения и распределения налогов между уровнями бюджетной системы по-прежнему остаются одним из противоречивых областей в российской налоговой системе, что является сдерживающим фактором формирования реального – налогового федерализма в России и повышения налоговой конкуренции ее регионов.

На современном этапе Российской Федерации, в условиях необходимости построения реального бюджетно-налогового федерализма важно обеспечить справедливый баланс интересов федерального и регионов как важного условия обеспечения целостности государства. На современном этапе, как и в предыдущие годы, использованию преимуществ децентрализации бюджетной системы, препятствуют существенные территориальные различия. Относительно обеспеченные, в силу «естественных» причин, регионы продолжают, получают преимущества в конкуренции за экономическую активность, что усиливает дезинтеграцию экономического пространства.

Совершенствование методов налогового управления доходами субъектами Федерации

позволит создать благоприятных климат для предпринимательской активности, повысить результативность деятельности налоговых администраторов по легализации теневого сектора экономики и таким образом создать основу для роста финансовой независимости регионов.

Вопросы повышения эффективности управления налоговыми доходами субъектов Российской Федерации находятся в центре внимания многих российских ученых: Б. Х. Алиева, Л. Л. Игониной, В. В. Кузьменко, И. А. Майбурова, В. В. Панского, М. Р. Пинской и др.

При несомненной большой значимости проведенных исследований, ряд теоретических и практических аспектов повышения эффективности управления налоговыми доходами территорий остаются недостаточно исследованными. В научной литературе недостаточно исследованы возможности роста налоговых доходов за счет налогового стимулирования социально-экономической активности регионов, легализации теневых доходов и роста налогового потенциала. Сохраняются проблемы в области построения реального налогового федерализма.

В современных условиях сохранение целостности и единства государства, обеспечение ее экономической стабильности, финансовой

безопасности и управляемости во многом зависит от решения вопросов оптимального соотношения доходов центрального, территориального и местных бюджетов. Известно, что российское государство является ассиметричной федерацией. Однако, ассиметричность федерации не означает отклонения от принципов построения федеративного государства. В данном случае соблюдение принципов построения федеративного государства – ключевое звено сохранения целостности и единства страны.

Обсуждения и дискуссии

В условиях международной экономической и политической нестабильности, действия антироссийских санкций возрастает необходимость использования внутренних резервов экономического роста российского государства на основе создания условий для развития финансово-экономического потенциала ее регионов. На современном этапе РФ существует острая необходимость совершенствования региональной политики, прежде всего создания, финансово-экономических стимулов для саморазвития и экономического роста территорий. Повышение эффективности управления субъектами Федерации может быть достигнуто за счет улучшения налоговой политики как важного условия фактической реализации принципов построения реального бюджетно-налогового федерализма в стране.

Реализуемая в России модель бюджетно-налогового федерализма уникальна, что во многом обусловлено вхождением в ее состав большого числа субъектов Федерации (особенно после интеграции Крыма и Севастополя), существенно различающихся по уровню социально-экономического развития. В процессе реализации принципов бюджетно-налогового федерализма в условия РФ необходимо учитывать не только социально-экономические, но и исторические, природно-климатические, демографические, этнические и национальные различия. Реализация принципов бюджетно-налогового федерализма в настоящее время осложняется последствиями финансово-экономического кризиса и продолжения действия антироссийских санкций. В сложившихся условиях важной государственной задачей является построение такой модели разграничения и распределения налогов между уровнями бюджетов, которая с одной стороны, была бы направлена на устранение существенных различий в экономическом развитии субъектов Федерации, с другой стороны, сохраняла бы

стимулы для саморазвития территорий.

Ученые зарубежных стран достаточно большое внимание уделяют проблемам налогового федерализма. В частности, Л. Онг говорит о деликатных методах финансового выравнивания в Китае, западные ученые (М. Бреуль, Т. Мадис) указывают на политику перераспределения и ограничения государственных расходов, проводимую во Франции и Германии. Российские авторы выделяют, главным образом, недостатки распределения и разграничения налогов между уровнями бюджетной системы.

Считается, что основной целью построения реального налогового федерализма в РФ является обеспечение целостности государственного устройства, стабильности и устойчивости социально-экономического развития на основе удовлетворения потребностей центра, регионов и муниципалитетов, достигаемого за счет эффективного перераспределения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы. По мнению автора, реальный налоговый федерализм предполагает не просто разграничение и распределение федеральными законодательными актами налогов между разными уровнями власти, но и предоставление налоговой инициативы субнациональным (региональным и местным) органам власти в пределах единого налогового пространства в стране. В этом, заключается полнота содержания понятия налогового федерализма.

В мировой практике известны такие методы разграничения и распределения налогов между бюджетами, как: кумулятивный (соединение в одной ставке налога своих ставок каждым уровнем власти); нормативный (долевое распределение налогов между различными уровнями бюджетов по нормативам, в процентах); дистрибутивный (концентрация налогов первоначально на едином счете или в фонде, и дальнейшее их перераспределение между звеньями бюджетной системы); фиксированный (разграничение и закрепление соответствующих налогов между разными звеньями бюджетов).

Необходимость использования в практике различных методов распределения налогов между уровнями бюджетов, обусловлено не только особенностью территориального устройства государства, но и в значительной степени множественностью налогов и различным их влиянием на факторы производства. Об этом упоминает Р. Масгрейв «Различные налоги по разному воздействуют на нормы сбережений и инвестиций, а следовательно, и на накопление капитала.

Увеличение или уменьшение капитала приведет к изменению факторных доходов, а значит, и к распределению доходов в экономике».

На современном этапе в российском государстве разграничение и распределение налогов между федеральным, региональным и местным бюджетами основывается на сочетании фиксированного, дисрибутивного и нормативного ме-

тодов. Практика показывает, что применяемые в условиях России методы разграничения и распределения доходов между уровнями бюджетной системы не эффективны, поскольку способствуют увеличению отчислений от федеральных налогов, не стимулируют регионы и муниципалитеты к росту налогового потенциала и собираемости собственных налогов.

Таблица 1. Изменение объемов поступлений и удельного веса НДФЛ в доходах консолидированного бюджета РФ (млрд. руб., %)

Годы	ВВП, тран. руб.	Консолидированный бюджет РФ		В том числе					
				федеральный бюджет			бюджеты субъектов РФ		
		тран. руб.	в % к ВВП	тран. руб.	В % к		тран. руб.	В % к	
					ВВП	Консол. бюджету РФ		ВВП	Консол. бюджету РФ
2010	44,9	7,7	17,1	3,2	7,1	41,6	4,5	10,0	58,4
2011	54,6	9,7	17,7	4,5	8,2	46,4	5,2	9,5	53,6
2012	62,6	10,9	17,4	5,2	8,3	47,7	5,7	9,1	52,3
2013	66,5	11,3	17,0	5,4	8,1	47,8	5,9	8,9	52,2
2014	70,9	12,7	17,9	6,2	8,7	49,0	6,5	9,2	51,0

Рассчитано по: ФНС России подвела итоги работы за 2013 год и определила задачи на 2014 год // *Налоговый вестник*. – 2014. – № 3. – С. 10–12.

Данные таблицы 1 свидетельствуют о том, что в период 2010–2014 гг. более 50% всех налоговых поступлений приходится на бюджеты субъектов Федерации. При этом объем межбюджетных трансфертов, передаваемых бюджетам субъектов РФ, свидетельствует о значительном разрыве между доходными источниками и расходными регионов и муниципалитетов. В результате, несмотря на проводимые в РФ реформы в сфере бюджетного и налогового федерализма, все ещё сохраняется неэффективная модель распределения и разграничения налоговых поступлений и полномочий между публично-правовыми образованиями РФ.

Следует отметить, что на протяжении 2008–2014 гг. структура налоговых доходов бюджетной системы РФ изменялась разнонаправлено. В частности, период 2008–2010 гг. сопровождался повышением доли территорий в налоговых доходах консолидированного бюджета. В 2011–2014 гг. возникла обратная тенденция снижения региональной доли налоговых поступлений, которая была связана, во-первых, с ростом доходов федерального бюджета от внешнеэкономической деятельности, во-вторых, с невысокими темпами экономического роста и появлением

новых признаков экономического спада, которые отрицательно сказались на поступлениях налога на прибыль организаций. Рост реального ВВП снизился с 4,3% в 2011 г. до 3,2% в 2014 г., поступления налога на прибыль в 2014 г. относительно 2011 г. сократились на 3,9% и составили 3,1 % ВВП. Снижение поступлений налога на прибыль организаций в значительной степени было обусловлено введением института консолидированной группы налогоплательщиков, повышением федеральными органами власти тарифов естественных монополий, без учета мнений субъектов Российской Федерации, что привело к росту затрат организаций, снижению рентабельности производства, в итоге к сокращению налоговой базы и снижению объемов поступлений налога на прибыль организаций.

Несбалансированность бюджетов субъектов Федерации, чрезмерная централизация налоговых полномочий, неразвитость институциональной среды для создания благоприятного налогового климата для инвесторов являются следствием сложившейся в России системы управления доходами территорий. Сложившиеся обстоятельства обуславливают целесообразность учета налоговой конкурентоспособности

территорий при формировании налоговых доходов их бюджетов в целях проведения справедливой политики перераспределения финансовых ресурсов между звеньями бюджетной системы.

На современном этапе одним из сложных методологических проблем является обеспечение справедливости в разграничении инфляционных налогов между федеральным и территориальными бюджетами, так как они имеют решающее значение, являются наиболее значительными в фискальном отношении источниками бюджетной системы Россия Федерация. Эти источники доходов включают в себя такие налоги, как НДС, акцизы, налога на прибыль организаций, НДФЛ. Наряду с вертикальным разграничением налоговых доходов между уровнями бюджетов, необходимо ввести механизм закрепления части инфляционных налогов в региональные бюджеты на постоянной основе (в действующем российском законодательстве такой подход применяется по налогу на прибыль организаций). В условиях РФ, в связи с резкими различиями в уровнях социального-экономического развития регионов целесообразно дифференцировать ставки отчислений от регулирующих налогов в разные субъекты Федерации, но при этом должны быть использованы единые критерии дифференциации. Единство должно проявляться в главном – в равных возможностях регионов, а не в одинаковых нормативах отчислений от регулирующих налогов.

Необходимо отметить, что многие недостатки в межбюджетных отношениях, которые присущи отношениям между центром и субъектами Федерации, также присутствуют на уровне региональных органов власти и органов местного самоуправления. Местные бюджеты Республики Дагестан (РД) балансируются почти на 80% за счет субвенций, субсидий и дотаций, выделяемых из федерального бюджета (через республиканский бюджет). Перечисление даже всех видов налогов в полном объеме в бюджеты местных органов не сможет перекрыть полностью их расходы (за исключением ряда городских бюджетов) в связи с низким налоговым потенциалом районов и городов РД, ослаблением доходной базы экономическим кризисом. Такое положение сложилось во многих регионах Российской Федерации.

Принципиально значение имеет необходимость закрепления за местными бюджетами таких налогов, которые обеспечивали бы стабильные и значимые поступления доходов. В

этой связи в местном налогообложении основной упор должен быть сделан подоходный налог и имущественные налоги. Необходимо, наряду с налогом на недвижимость физических лиц, передать на местный уровень налог на имущество организаций.

Установленные федеральным законодательством ограниченные налогово-бюджетные полномочия органов власти субъектов РФ и органов местного самоуправления позволяют перекладывать политическую и финансовую ответственность за сбалансирование территориальных бюджетов и состояние социальной сферы на федеральный центр. Противоречия между децентрализацией бюджетных ресурсов, формальной централизацией налоговых и бюджетных полномочий усугубляются неустойчивостью макроэкономических условий, слабостью демократических институтов, неразвитостью рынков капиталов и низкой мобильностью факторов производства, завышенными социальными ожиданиями и требованиями к государству, резкими различиями в бюджетной обеспеченности субъектов Федерации и муниципальных образований.

Проблемы обеспечения сбалансированности бюджетов территорий на фоне неустойчивой геополитической ситуации определяют необходимость увеличения собственных доходов бюджетов субъектов Федерации. С учетом того, что в составе последних налоговые поступления являются преобладающими, на первый план выходят задачи увеличения налогового потенциала территорий и эффективности его использования за счет повышения их налоговых возможностей (конкурентоспособности). Эффективное решение проблемы повышения налоговой конкурентоспособности территорий позволяет создать основу для совершенствования имеющихся механизмов налогового стимулирования привлечения инвесторов на определенную территорию и, тем самым, увеличению налогового потенциала субъекта Федерации. Существенным резервом роста доходов бюджетов территорий является уменьшение выпадающих налоговых доходов за счет сокращения объема предоставляемых налоговых льгот. Для этого необходимы инвентаризация и оценка эффективности налоговых льгот. В результате предоставления разного рода льгот консолидированный бюджет РФ недополучает по различным оценкам от 45 до 55% всех налоговых платежей. В сложившихся условиях поиск разумного баланса налоговых льгот и необхо-

димось повышения их эффективности продолжается оставаться актуальной проблемой. Приоритетным направлением совершенствования налоговой системы является ликвидация льгот, не оправдывающие с точки зрения социально-экономической эффективности, но при этом дающие значительные преимущества отдельным налогоплательщикам и возможности для уклонения от уплаты налогов. Однако, отказ льгот, так же как и процесс ведения новых льгот, должен сопровождаться их предварительной экспертизой пользе и целесообразности.

Трансформация льгот необходима в целях усиления их стимулирующего воздействия на развитие экономики, достижения эффекта и повышения социальной отдачи. По оценкам Минфина России, проведенного по итогам 2012 г., российское законодательство содержало 191 налоговый стимулирующий механизм, из них 60 – по налогу на прибыль организаций, 80 – по налогу на добавленную стоимость, 20 – по налогу на имущество, 16 – по земельному налогу, 12 – по налогу на добычу полезных ископаемых, 3 – по сборам за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов. За прошедшие годы (2013–2014 гг.) количество льгот только росло. Причем в 2014 году, стоимостной эквивалент стимулирующих налоговых льгот превысил 1 трлн. рублей

Анализ законодательных актов РФ по состоянию на начало 2015 г. показывает, что из действующих в настоящее время более 200 налоговых льгот на стимулирование инвестиций и инноваций направлены не более 20. В этих условиях можно констатировать, что применяемая система льготирования практически не согласуется с приоритетами государства, в области стимулирования инвестиций и инноваций, не смотря на то, что доля высокотехнологичной продукции в Российской Федерации на международном рынке составляет лишь 2%.

Одним из главных источников инвестиционных ресурсов организаций является прибыль, увеличение которой возможно, прежде всего, за счет ее льготного налогообложения. Налог на прибыль организаций содержит значительные потенциальные возможности для регулирующего воздействия на темпы и направления инвестиционной деятельности регионов. По данному налогу (несмотря на отмену с 1.01.2002 г. льгот), в настоящее время имеется возможность включать расходы, учитываемые, для целей налогообложения расходы на НИОКР, расходы на

ремонт и освоение природных ресурсов, а также предусмотрена возможность использования повышающего коэффициента (1,5) в целях ускоренного учета текущих затрат на научные исследования и разработки. Вместе с тем, преимущества регулирующего характера налога на прибыль организаций в российской практике налогообложения реализуются не полностью. Действующие механизмы налогового стимулирования направлены в основном на поддержку создания инновационных продуктов. Однако недостаточно только создать инновационный продукт, его необходимо внедрить в производство. Целесообразно освободить от налога на прибыль организаций все расходы на приобретение и внедрение инновационных технологий.

Необходимо тесно увязать механизм предоставления льгот, с условиями использования высвобождаемых средств, а также с выполнением специально оговоренных условий. К примеру, при предоставлении льгот хозяйствующим субъектам на региональном и местном уровнях недостаточно соответствия одному критерию (вид отрасли или деятельности), целесообразно выполнять такие специально оговоренные условия, как снижение недоимок по налоговым платежам в бюджет, использование местного сырья в производственном процессе, освоение местных природных ресурсов, выполнение региональных программ и т. п.

Следует отметить, что в инвентаризации налоговых льгот развернулась активная работа в целом ряде стран. Причем соответствующая деятельность не ограничивается только научными исследованиями. Идет масштабная практическая работа, сопровождающаяся, в том числе, соответствующим организационным оформлением. Так, в Великобритании в 2010 году было создано Управление по упрощению налоговой системы (Office of Tax Simplification – OTS). Деятельность создаваемых за рубежом структур представляет несомненный интерес для решения и в России задачи создания эффективной системы мониторинга и оценки налоговых льгот.

Мониторинг и оценка эффективности существующих налоговых механизмов нужны сегодня для того, чтобы, с одной стороны, сократить налоговые расходы, и с другой стороны, сформировать с помощью налоговых механизмов такие стимулы, которые позволили бы противостоять снижению экономического роста. Необходимо также изучение опыта субъектов РФ в управлении в создании механизма монито-

ринга эффективности налоговых льгот, анализ соответствующей судебной практики.

Одним из важнейших проблем роста финансовой составляющей региона является выявление и устранения проблем масштабного уклонения от уплаты налогов и на этой основе расширения налоговой базы. Данная проблема может быть решена посредством реализации комплекса рекомендации системного характера, в частности как посредством совершенствования правового, бюджетного и налогового законодательства, усиления стимулирующей составляющей налоговых механизмов, так за счет повышения эффективности налогового администрирования и воспитания налоговой культуры населения. Особенно актуальна эта проблема для регионов СКФО из-за низкого уровня самодостаточности и недостаточности финансовых средств для полномасштабной реализации приоритетных проектов и программ, ускоренной модернизации экономики.

Расширение налоговых полномочий территорий должны одновременно проводиться с реализацией комплекса мер по легализации теневого сектора и улучшения налогового администрирования, выявлению не учтенных объектов налогообложения. К примеру, значительные резервы роста налоговых поступлений имеются в Республике Дагестан. Об этом свидетельствуют произведенные в ходе исследования и приведены в работе расчеты налогового потенциала, с применением поправочного коэффициента

По оценкам Министерства экономики Республики Дагестан резервы роста налогового потенциала региона составляют более 1 млрд. рублей. Высокий уровень уклонения от уплаты налогов наблюдается в сфере общественного питания, причем имеют место потери как по налогу на доходы физических лиц, так и по упрощенной системе налогообложения. Например, в Махачкале числится 60 ресторанов, в расчете на один ресторан приходится 90 тысяч рублей уплаченных налогов в год, то есть 8 тысяч рублей в месяц, что не отражает реальную картину. Анализ базы данных налоговых органов показывает, что численность работников, отражаемая в отчетах в 18 из 60 учреждений составляет всего 2–3 человека. Уровень средней заработной платы – от 5 до 13 тыс. руб., у большинства работников уровень зарплаты ниже МРОТ. Подобная ситуация сложилась и в других отраслях и сферах деятельности.

В составе налоговых доходов республиканского бюджета Республики Дагестан ведущее ме-

сто занимает налога на доходы физических лиц (в 2014 г. – 47,3%). Основной проблемой администрирования налога на доходы физических лиц является проблема уклонения от уплаты налога, не декларирование физическими лицами своих доходов, а также высокий уровень безработицы в регионе. В структуре строительно-монтажных работ в РД не менее 30% затрат приходится на фонд оплаты труда (в 2014 г.). По данной отрасли только налога на доходы физических лиц должно было поступить, с учетом всевозможных вычетов, более 2 млрд. руб. (фактически поступило в 3 раза меньше). Это вызвано во многом с широким распространением в Дагестане различных схем ухода от налогообложения, в том числе выплатой «теневой» заработной платы, а также низким уровнем налоговой культуры населения. Усугубляет также ситуацию проблема работников-мигрантов (особенно в организациях строительного комплекса), которые работают в большинстве своем без заключения трудового договора, что выводит доходы данной категории лиц из-под обложения НДФЛ.

Существенные резервы роста поступлений по НДФЛ составляют доходы от сдачи жилья в аренду. В настоящее время наиболее многочисленную группу физических лиц, которые не представляют декларацию о доходах и не уплачивают НДФЛ, образуют наймодатели – собственники жилых помещений, сдающие их внаем. Кроме того, ключевыми составляющими резервов повышения доходной базы по налогу на доходы физических лиц выступают:

- 1) снижение уровня безработицы и других негативных факторов, влияющих на объем налоговой базы по налогу на доходы физических лиц;
- 2) легализация всех видов доходов налогоплательщиков в их фактическом размере;
- 3) выявление организаций, не заключающих с работниками трудовых или гражданско-правовых договоров, а так же организаций, в которых официальная заработная плата работников ниже среднеотраслевого уровня

Важную роль в обеспечении налоговых поступлениях в бюджетную систему играет уровень налоговой культуры населения. Ее следует рассматривать как неотъемлемую часть экономической и правовой культуры. В целях обеспечения эффективности управления налоговой системой особое внимание региональные и местные органы управления должны уделять воспитанию финансовой грамотности и налоговой культуре населения.

Методика

Вопросы совершенствования методов и способов распределения налогов между уровнями бюджетов неразрывно связаны с необходимостью точной и объективной оценки налогового потенциала. Оценка налогового потенциала должна проводиться по каждому виду налогов в региональном разрезе с учетом экономической специфики территории. Расчет налогового потенциала является важной составляющей в бюджетном процессе, и региональные власти справедливо отмечают в своей нормативно-правовой базе важность данного показателя. Проведенное ранее автором исследование способов оценки налогового потенциала региона показало большое их разнообразие. В практике по-прежнему, не применяются методики, учитывающие особенности развития регионов и структуру их налогового потенциала.

Для более точной оценки налогового потенциала региона целесообразно использовать подход, основанный на применении репрезентативной налоговой системы, с применением поправочного коэффициента. Повышение точности методов расчета налогового потенциала необходимо в первую очередь регионам с низким уровнем собственных налоговых доходов, таким как Республика Дагестан.

Поясним экономический смысл поправочного коэффициента (k); Репрезентативная налоговая система создавалась с целью упрощения расчетов. Коэффициент k_j , применяемый для расчета налогового потенциала, показывал средний уровень собираемости основных видов налогов, рассчитанный по всем регионам страны [М, с. 3]. Однако данный подход не совсем верен из-за большой дифференциации регионов РФ. Поэтому целесообразно использовать не средний по стране коэффициент k_j , а средний по кластеру, с примерно одинаковой структурой и величиной налоговых доходов. Количественная оценка коэффициента осуществляется на основе уравнения парной регрессии, где в качестве зависимой переменной выступают налоговые доходы, а независимой – валовой региональный продукт (ВРП).

Проведение кластеризации методом k -средних значений по основным налогам, поступающих в консолидированные бюджеты субъектов Федерации (в 2014 г.: налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, акцизы, налог на имущество организаций, транспортный налог, налог на имущество физических лиц, зе-

мельный налог) для трех кластеров показало, что в первую группировку попали следующие регионы: Ненецкий автономный округ, Ханты-Мансийский автономный округ, Москва, Ямало-Ненецкий автономный округ, Московская область. Во второй кластер – Вологодская область, Мурманская область, Санкт-Петербург, Свердловская область, Тюменская область, Красноярский край, Республика Саха, Камчатский край, Магаданская область, Сахалинская область, Чукотский автономный округ, Республика Коми. В третий кластер все остальные регионы РФ.

В 2014 г. Дагестан, как и в предыдущие годы (2010–2013 гг.), не смотря на значительное улучшение собираемости налогов, попадает в третий кластер. За 2014 г. налоговыми органами РД было обеспечено поступление в бюджетную систему РФ налоговых платежей на 26 666,9 млн. руб., темп прироста в 2014 г. относительно 2013 г. составил – 110,5 %, (для сравнения по СКФО – 106,9%). Несмотря на рост валового регионального продукта (ВРП) и увеличение собираемости налогов, доходы республиканского бюджета РД в основном по-прежнему, формируются за счет межбюджетных трансфертов (субвенций и субсидий) из федерального бюджета: в 2012 г. – 47,9 млрд. руб., 2013 г. – 50,9 млрд. руб., 2014 г. – 56,6 млрд. руб., 2015 г. – 56,9 млрд. руб., что служит показателем низкой налоговой экономики РД, существования теневого бизнеса.

Как показали расчеты, резервы поступлений в Республике Дагестан имеются по таким налогам, как: акцизы, налог на прибыль организаций, земельный налог, транспортный налог, налог на доходы физических лиц и налог на имущество физических лиц. По другим налогам собираемость в регионе выше, чем средняя по кластеру.

Использование предложенной методики на основе экономико-математических методов существенно повысит качество оценки налогового потенциала субъекта Федерации. Данный подход в свою очередь обеспечит объективность в процессе налогового планирования и в межбюджетных отношениях.

Заключение (выводы и предложения)

Выделяя основные проблемы, препятствующие субъектам РФ повышать эффективность управления экономикой посредством налогового инструментария, можно выделить следующие пути их решения:

- высокий уровень централизация налоговых доходов – большинство налоговых доходов

субъектов Федерации являются отчислениями от федеральных налогов. Первоначально они поступают в федеральный бюджет, а затем перераспределяются между субъектами РФ. По нашему мнению, возможно расширение перечня региональных и местных налогов, например, за счет отнесения налога на доходы физических лиц к региональным налогам, а налога на имущество организаций – к местным налогам;

– в практике РФ полномочия субнациональных органов власти при установлении региональных и местных налогов весьма ограничены. Все определяющие элементы налогообложения установлены федеральным налоговым законодательством, а региональные и местные органы власти (статья 12 НК РФ) вправе ли лишь конкретизировать налоговую ставку в установленных федеральным законодательством пределах, дополнить перечень льгот, определить порядок и сроки уплаты по соответствующему налогу. Достаточная самостоятельность в налоговой сфере позволяет субнациональным властям регулировать объем и качество предоставляемых общественных услуг в соответствии с потребностями населения соответствующей территории;

– недостаточно эффективное использование субъектами Федерации своих полномочий. Основными налоговыми методами, используемыми субъектами РФ, являются налоговые ставки и налоговые льготы. Все эти методы должны применяться в комплексе. Такой инструмент, как налоговые ставки, используется субъектами РФ, как правило, в инвестиционных целях. В то же время налоговые льготы, в основном, носят социальный характер и призваны смягчить налоговое бремя для социально незащищенных граж-

дан. Вместе с тем налоговые льготы также могут способствовать инвестиционной активности;

– в современных условиях РФ в целом по стране отсутствует единый механизм льготирования, который бы определил цели, приоритеты и виды льготирования, взаимосвязанные и взаимодополняющие по всем видам налогов. Это приводит к тому, что льготы, предусмотренные в механизме действия отдельных налогов, теряют стимулирующее влияние, ослабляют эффективность налоговой политики в целом. Цели, приоритеты и виды льготирования должны быть более тесно увязаны с общегосударственными приоритетами;

– недостаточный уровень финансовой грамотности, несоблюдение законодательства наносят значительный ущерб доходам как населения, так и государства. Финансовая грамотность населения, пропаганда налогового законодательства обязательно должна стать составной частью общегосударственной и региональной программы повышения правовой культуры населения, условием обеспечения реализации принципа добровольности соблюдения налогового законодательства как целевого ориентира налоговых преобразований.

Повышение налоговой конкурентоспособности территорий на основе системного подхода к реализации комплекса рекомендаций и мер по совершенствованию налогового инструментария и механизма налогового администрирования, совершенствованию реализации налогового потенциала регионов через ограничение теневого сектора экономики, будет способствовать укреплению финансовой основы региональных и местных бюджетов, что является одним из условий обеспечения безопасности государства.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Der bundesstaatliche Finanzausgleich 07.11.2011.URL. //www.bundes-finanzministerium.de/.
2. Игонина Л. Л. Развитие налогового потенциала в детерминантах модернизационных процессов. //Налоги и финансовое право. – 2012. – № 3.
3. Куницына Н. Н., Рощупкина В.В. Проблемы оценки налогового потенциала региона. // Налоги и налогообложение. – 2008. – № 2 (59).
4. Musgrave Richard, Musgrave Peggy. Public Finance in Theory and Practice. – М.: Business Atlas, 2009. – Р. 319.
5. Мусаева Х. М. Формирование и развитие налогового федерализма в РФ: проблемы и перспективы. // Налоги и налогообложение. – 2012. – № 4.
6. Мусаева Х. М. О проблемах и перспективах развития налогового федерализма в условиях модернизации экономики РФ. // Финансы и управление. – 2013. – № 1.
7. Мусаева Х. М., Сиражудинова С. И. К вопросу о сущности дефиниций «налоговый контроль» и оценке резервов роста налоговых доходов // Финансы и кредит. – 2013. – № 8 (536).

8. Налоги и налоговая система Российской Федерации/ Учебное пособие под ред. Б. Х. Алиева, Х. М. Мусаевой/ Коллектив авторов. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014.
9. Организация и методика проведения налоговых проверок: учеб. пособие / под ред. В. В. Кузьменко. – М.: Инфра-М, 2012. – 188 с.
10. Ong Lynette H. Fiscal federalism and soft budget constraints: The case of China // *International Political Science Review*. – 2011. – № 33(4). P. 454–474.
11. Пансков В. В. Налоги в системе методов финансового регулирования экономики. // *Экономика. Налоги. Право*. – № 1.
12. Pinskaya M. R., Malis N. I., Milogolov N. S. Rules of Taxation of Controlled Foreign Companies: A Comparative Study // *Asian Social Science*. 2015 – Vol. 11. – No. 3. doi:10.5539/ass.v11n3p274.
13. Сиражудинова С. И. Налоговый потенциал субъектов Федерации: показатели, методика и проблемы оценки // *Налоги и налогообложение*. – 2012 – № 5.
14. Сомоев Р. Г. Бюджетный федерализм и развитие межбюджетных отношений в РФ. Монография. – СПб.: Питер, 1999. – 210 с.
15. Экономика налоговых реформ / Под ред. Под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, Л. Л. Тарангул.-Ирпень. – Киев – Алерта. – 2013. – 567 с.
16. Гираев В. К. Региональная налоговая политика в контексте стимулирования инвестиций // *Налоги и налогообложение*. – 2014. – 2. – С. 124–137. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.2.11187.

REFERENCES

1. Der bundesstaatliche Finanzausgleich 07.11.2011.URL. // www.bundes-finanzenministerium.de/.
2. Igonina L. L. Razvitie nalogovogo potentsiala v determinantakh modernizatsionnykh protsessov. // *Nalogi i finansovoe pravo*. – 2012. – № 3.
3. Kunitsyna N. N., Roshchupkina V.V. Problemy otsenki nalogovogo potentsiala regiona. // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2008. – № 2 (59).
4. Musgrave Richard, Musgrave Peggy. *Public Finance in Theory and Practice*.-M.: Business Atlas, 2009. – P. 319.
5. Musaeva Kh. M. Formirovanie i razvitie nalogovogo federalizma v RF: problemy i perspektivy. // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2012. – № 4.
6. Musaeva Kh. M. O problemakh i perspektivakh razvitiya nalogovogo federalizma v usloviyakh modernizatsii ekonomiki RF. // *Finansy i upravlenie*. – 2013. – № 1.
7. Musaeva Kh. M., Sirazhudinova S. I. K voprosu o sushchnosti definitsii «nalogovyi kontrol'» i otsenke rezervov rosta nalogovykh dokhodov // *Finansy i kredit*. – 2013. – № 8 (536).
8. *Nalogi i nalogovaya sistema Rossiiskoi Federatsii/ Uchebnoe posobie pod red. B. Kh. Alieva, Kh. M. Musaevoi/ Kollektiv avtorov*. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2014.
9. *Organizatsiya i metodika provedeniya nalogovykh proverok: ucheb. posobie / pod red. V. V. Kuz'menko*. – М.: Infra-M, 2012. – 188 с.
10. Ong Lynette H. Fiscal federalism and soft budget constraints: The case of China // *International Political Science Review*. – 2011. – № 33 (4). P. 454–474.
11. Panskov V. V. *Nalogi v sisteme metodov finansovogo regulirovaniya ekonomiki*. // *Ekonomika. Nalogi. Pravo*. – № 1.
12. Pinskaya M. R., Malis N. I., Milogolov N. S. Rules of Taxation of Controlled Foreign Companies: A Comparative Study // *Asian Social Science*. – 2015. – Vol. 11. – No. 3. doi:10.5539/ass.v11n3p274.
13. Sirazhudinova S. I. *Nalogovyi potentsial sub'ektov Federatsii: pokazateli, metodika i problemy otsenki* // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2012. – № 5.
14. Somoev R. G. *Byudzhethnyi federalizm i razvitie mezhbyudzhethnykh otnoshenii v RF. Monografiya*.-SPb.: Piter, 1999. – 210 с.
15. *Ekonomika nalogovykh reform / Pod red. Pod red. I. A. Maiburova, Yu. B. Ivanova, L. L. Tarangul.-Irpen'*. – Киев – Алерта. – 2013. – 567 с.
16. Giraev V. K. *Regional'naya nalogovaya politika v kontekste stimulirovaniya investitsii* // *Nalogi i nalogooblozhenie*. – 2014. – 2. – С. 124–137. DOI: 10.7256/1812-8688.2014.2.11187.