

# §6 ТЕОРИЯ И ИСТОРИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Сулейманов М. М.

## ЭВОЛЮЦИЯ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ ВЗГЛЯДОВ НА ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ И ФУНКЦИОНАЛЬНОЕ НАЗНАЧЕНИЕ НАЛОГОВОГО ФЕДЕРАЛИЗМА В ФИНАНСОВОЙ НАУКЕ

***Аннотация.** Предметом исследования выступают экономические отношения между федеральным центром, субъектами Федерации и муниципальными образованиями по поводу формирования эффективной модели налогового федерализма, направленной на финансовое обеспечение задач и функций государства и местного самоуправления. Объектом исследования являются налоговая система РФ, механизм налоговых взаимоотношений между органами власти разных уровней. Автор подробно рассматривает такие аспекты темы, как экономическое и функциональное содержание налогового федерализма. Проведен анализ различных подходов к исследованию налогового федерализма. Выявлены взаимосвязи и отличительные характеристики понятия «налоговый федерализм» со смежными понятиями, такими как «бюджетный федерализм», «бюджетное регулирование» и «межбюджетные отношения». В работе на основе системного подхода, а также с помощью сравнительного анализа проанализированы различные аспекты экономического и функционального содержания налогового федерализма. Основным выводом проведенного исследования является то, что налоговый федерализм представляет собой сложное, комплексное понятие. Для раскрытия его содержания необходимо применение системного подхода. Аргументирован вывод о целесообразности использования комплексного подхода посредством выделения экономического, правового, институционального, воспроизводственного и организационного аспектов налогового федерализма. Новизна исследования состоит в том, что предложены и обоснованы функции налогового федерализма, раскрыты цель, задачи и принципы налогового федерализма.*

***Ключевые слова:** налоговый федерализм, функции, принципы, межбюджетные отношения, бюджетное регулирование, методы распределения налогов, фискальный подход, перераспределительный подход, регулирующий подход, воспроизводственная функция.*

**Review:** *Subject, purpose.* The article is devoted to the economic and functional content of fiscal federalism. The analysis of various approaches to the study of fiscal federalism is provided. The researcher proposed and substantiated the role of tax federalism and described the purpose, objectives and principles of fiscal federalism. *Method or methodology of work.* The research is based on the system approach as well as comparative analysis which has allowed to analyze various aspects of economic and functional content of fiscal federalism. The results of the research. As a result of the research, the author has identified the relationship and the distinctive characteristics of the concept of «fiscal federalism» and associated concepts such as «fiscal federalism», «budget control» and «intergovernmental relations». The researcher provides a reasoned conclusion about the feasibility of using an integrated approach and studying economic, legal, institutional, reproductive and institutional aspects of fiscal federalism. The scope of the results. The results of the research can be applied by federal and regional authorities as a theoretical and methodological basis for the development of proposals on the development of tax federalism in Russia. *Conclusions.* Fiscal federalism is a complex concept describing various aspects of public life. To disclose its contents it is necessary to apply the system approach. The novelty of the research is caused by the fact that the researcher offers and substantiates the functions of fiscal federalism and describes the purpose, objectives and principles of fiscal federalism.

**Keywords:** *fiscal approach, methods of distribution of taxes, budget control, intergovernmental relations, principles, functions, fiscal federalism, redistributive approach, governing approach, reproductive function.*

**Ф**ормирование действенной системы налогового федерализма определяется особенностью взаимодействия бюджетов по вертикали финансовой системы государства. Федеративные страны, как правило, состоят из множества разнородных по социально-экономическим параметрам административно-территориальных образований, что порождает высокую степень межтерриториальных диспропорций в уровне жизни населения и вызывает необходимость ее решения. Особенно остро указанная проблема имеет место в Российской Федерации в силу ее огромной протяженности, исключительной специфики природно-климатических, ресурсных, демографических, этнических, инфраструктурных и иных особенностей, вызывающих значительные различия в уровнях экономического развития территорий, потребностей населения в общественных благах и стоимости их предоставления <sup>[10]</sup>. Пере-

численные проблемы актуализируют поиск путей формирования эффективной модели налогового федерализма в интересах Федерации и ее субъектов, обеспечивающей расширение самостоятельности и ответственности регионов за устойчивое социально-экономическое развитие.

Процесс становления и развития налогового федерализма в России сопровождается децентрализацией налоговой системы. В соответствии с доминирующими тезисами теории государственных финансов и общественного сектора процесс децентрализации государственного управления, в том числе и в налоговой сфере, обусловлен необходимостью повышения результативности управления государством в части производства общественных благ и оптимизации такого производства посредством выделения децентрализованно предоставляемых локальных общественных благ и их финансового обеспечения.

*Статья опубликована 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»*

Следует отметить, что в настоящее время в экономической литературе встречаются различные определения понятия «налоговый федерализм». Данное понятие являлось объектом изучения многих ученых. Так, один из основателей современной концепции федеративных финансов профессор Иоганн Попиц, исследуя налоговый федерализм, отражает фикцию раздвоения публичных финансов на национальную, или федеральную, систему и на совокупность партикулярных (региональных) подсистем публичных финансов<sup>[9]</sup>. Другой исследователь — Уоллас Уотас пишет о том, что налоговый федерализм предусматривает «общенормативные положения о разграничении финансовых полномочий между различными уровнями правительства и о соответствующих финансовых инструментах каждого уровня, необходимых ему для выполнения его функций»<sup>[29]</sup>. Ричард Майсгрев указывает, что «суть налогового федерализма заключается в положении, согласно которому среди составляющих единое государственное образование регионов должны допускаться различия в вопросах местного снабжения товарами и услугами в зависимости от предпочтений их граждан. Однако при этом центральное правительство должно нести основную ответственность за реализацию функций перераспределения и стабилизации»<sup>[27]</sup>.

Налоговый федерализм является комплексной категорией, отражающей правовую, экономическую, организационную и иные характеристики. В то же время многие исследователи соотносят понятие «налоговый федерализм» с некоторыми смежными с ним понятиями<sup>[2]</sup>. Так, например, в литературе в настоящее время активное распространение получила дискуссия по поводу взаимосвязи понятий «налоговый федерализм» с такими понятиями как «бюджетный федерализм», «бюджетное регулирование» и «межбюджетные отношения».

Исследователи А. М. Годин и И. В. Подпорина склоняются к мнению, что межбюджетные отношения являются частью бюджетного федерализма<sup>[6]</sup>. В свою очередь, О. В. Кузнецова отождествляет исследуемые дефиниции, считая,

что «бюджетный федерализм — это межбюджетные отношения в федеративных государствах»<sup>[11]</sup>.

Другой исследователь — Д. Е. Фадеев в своем труде «Правовые вопросы установления бюджетного федерализма в Российской Федерации» выявил двоякую характеристику категории «бюджетный федерализм» — «широкую» и «узкую». При этом, по мнению ученого, в узком смысле бюджетный федерализм тесно связан с налоговым федерализмом. Бюджетный федерализм в широком смысле представляет собой способ управления, при котором органично сочетаются интересы государства с интересами отдельных территориальных образований при соблюдении принципов единства и самостоятельности. В узком смысле бюджетный федерализм целесообразно рассматривать как совокупность взаимоотношений между органами власти по вопросам оптимального, научно обоснованного распределения доходов бюджетов и расходов, из них финансируемых. При этом межбюджетные отношения Д. Е. Фадеев определяет лишь как элемент системы бюджетного федерализма, которую наряду с межбюджетными отношениями составляют бюджетное регулирование и налоговый федерализм<sup>[23]</sup>. Данная позиция вполне приемлема, так как бюджетный федерализм шире, чем межбюджетные отношения. А налоговый федерализм является составным элементом бюджетного федерализма. Налоговый федерализм естественным образом пронизывает всю бюджетную систему страны, являясь не чем иным, как формой налогово-бюджетного устройства в федеративном государстве<sup>[6]</sup>.

Следует отметить, что концепция налогового федерализма неотделима от фундаментальной идеи федерализма. В понятии «налоговый федерализм» соединяются идеология федерализма на государственном уровне и финансовые основы межбюджетных отношений, складывающихся между публично-правовыми образованиями в сфере налогов. Федеративные государства имеют, как правило, трехуровневую систему построения налогов<sup>[1]</sup>. Налоговая

система государства является важнейшим институтом, обеспечивающим реализацию государственных функций и дальнейшее развитие государства. Однако, если федерализм — давно закрепившаяся и устойчивая конституционно-правовая категория, связанная с государственным устройством и опосредованная правом через легальное закрепление в действующей Конституции РФ, то налоговый федерализм — сравнительно молодая и более дискуссионная научная категория<sup>[19]</sup>.

Некоторые ученые считают введение данной категории в научный оборот бессмысленным и нецелесообразным, аргументируя это тем, что понятие «федерализм» достаточно полно отражает любой аспект отношений между федерацией и ее субъектами. Так, по выражению Л. М. Карапетяна, «федерализм — это федерализм, и говорить о каких-либо отраслевых разновидностях федерализма бессмысленно»<sup>[7]</sup>. Подобной точки зрения придерживается В. А. Черепанов, полагая, что вне федеративного государства в принципе не существует ни налогового, ни бюджетного, ни какого-либо еще федерализма<sup>[12]</sup>.

Однако следует возразить таким суждениям, так как одной из особенностей федерализма является его комплексный и системный характер. Потребность в исследовании федерализма посредством системного метода высказана многими учеными. Так, например, М. В. Глигич-Золотарёва утверждает, что понятие «федерализм» многообразно, и поэтому требуется комплексное и системное изучение этого явления, учитывающее реалии построения современного федеративного государства<sup>[5]</sup>.

Системный и структурный методы исследования категории федерализм и являются первопричиной выделения отдельной категории «налоговый федерализм» для самостоятельного изучения. Однако, следует отметить, что до настоящего времени не сформировалось институционально закрепленного представления о налоговом федерализме. Вместе с тем, была реализована попытка нормативного закрепления категории «бюджетный федерализм в По-

становлении Правительства РФ от 15 августа 2001 г. № 584 «О Программе развития бюджетного федерализма в Российской Федерации на период до 2005 г.».

Представляется несомненным, что существующая связь между понятиями «налоговый федерализм», «межбюджетные отношения», «бюджетное регулирование» является не горизонтальной, а вертикальной. Поэтому не следует бюджетное регулирование выводить за пределы межбюджетных отношений, как это предлагает Д. Е. Фадеев<sup>[23]</sup>.

В современной мировой практике сущность налогового федерализма определяется как нормативно-законодательное установление налогово-бюджетных прав и обязанностей двух равноправных сторон — федеральных и региональных органов власти и управления, правил их взаимодействия на всех стадиях налоговых отношений и бюджетного процесса, методов частичного перераспределения бюджетных ресурсов между уровнями бюджетной системы<sup>[4]</sup>.

Сущность налогового федерализма как концепции налогово-бюджетного устройства федеративного государства заключается в нормативно-законодательном установлении налоговых источников доходов и полномочий по бюджетной вертикали, методов перераспределения бюджетных ресурсов между уровнями бюджетной системы<sup>[14]</sup>.

Главным в понимании проблем налогового федерализма является то, что они не ограничиваются сферой межбюджетных отношений, а естественным образом пронизывают всю налогово-бюджетную систему страны. По существу, налоговый федерализм есть не что иное, как форма налогово-бюджетного устройства в федеративном государстве, которая предполагает реальное участие всех звеньев бюджетной системы в едином бюджетном процессе, в равной степени ориентированном и на учет общегосударственных интересов, и на реализацию интересов субъектов Федерации и органов местного самоуправления<sup>[13]</sup>.

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. При недостаточности налогов на территориальном уровне происходит перераспределение федеральных регулирующих налогов между уровнями бюджетной системы в пределах единого налогового пространства страны<sup>[3]</sup>. Основной задачей системы налогового федерализма является стабилизация в случае региональных кризисов, вызванных внешними воздействиями, и поддержание общего уровня экономического развития во всех регионах. Инструментом для выполнения этой задачи служит оптимальное распределение полномочий в финансовой сфере между несколькими уровнями правительства. Для этого система предусматривает, что центральное правительство несёт основную ответственность за макроэкономическую стабилизацию и перераспределение доходов<sup>[29]</sup>. При этом к функциям региональных правительств относится обеспечение товарами и услугами, потребление которых ограничено пределами их юрисдикций. Зная местную специфику спроса на товары и услуги, правительство на местном уровне обеспечивает более высокое благосостояние в рамках своей юрисдикции, чем то, которое было бы создано за счёт унифицированного регулирования.

По мнению профессора Д. А. Татаркина, налоговый федерализм представляет собой сложное социально-экономическое явление, включающее в себя как организационно-технические действия по формированию и распределению государственных централизованных и децентрализованных фондов денежных ресурсов, так и совокупность специфических, противоречивых по своей природе экономических отношений, отражающих особенности взаимодействий между всеми участниками, порождающими и реализующими налоговый процесс<sup>[21]</sup>.

Исследователь М. Н. Карасев считает, что под налоговым федерализмом было бы правиль-

ным понимать единую систему мер, направленных на справедливое распределение налоговых полномочий между различными уровнями государственной власти и местным самоуправлением, и достижение баланса интересов бюджетов различных уровней власти, а также соблюдение прав и свобод человека и гражданина в условиях федеративного устройства России. При этом налоговый федерализм предполагает такое разграничение налоговых полномочий, которое, с одной стороны, обеспечивало бы бюджеты различных уровней источниками финансирования, позволяющими указанным органам выполнять конституционно и законодательно определенные функции, а с другой стороны, — возможность широкого воздействия с помощью правового регулирования в сфере налогообложения на общественные отношения<sup>[8]</sup>.

Интересен подход М. Р. Пинской, которая считает, что под налоговым федерализмом следует понимать законодательно установленный порядок разграничения полномочий различных уровней власти в области установления налогов и сборов, их изменения и отмены, систему организации налоговых потоков по соответствующим иерархическим уровням, базирующуюся на автономизации, и обеспечивающую гармонизацию налоговых отношений через проведение рациональной и справедливой политики перераспределения финансовых ресурсов между Федерацией, субъектами Федерации и внутри самих субъектов Федерации для выполнения ими конституционно закрепленных полномочий<sup>[16]</sup>.

Следует отметить определённые расхождения между российской и западной доктриной в вопросе о том, имеется ли прямая зависимость существования налогового федерализма от федеративной формы государственного устройства. В западной доктрине подчёркивается, что система налогового федерализма может функционировать не только в федеративном государстве. Например, в Энциклопедии публичного управления и порядка обращается внимание на то, что налоговый федерализм не ограничен в своём действии странами с федеральной фор-

Таблица 1. Подходы к исследованию налогового федерализма

Подход, авторы	Ключевые особенности
<b>Фискальный</b> (Бакибеков С., Васильева А., Глазьев С., Пансков В., Пепеляев С., Петров Ю., Потехин Н., Синельнико-Мурылев С. и др.)	Налоговый федерализм рассматривается с точки зрения повышения фискальной эффективности российской налоговой системы посредством достижения результативности налогового администрирования. Сторонники этого подхода рассматривают налоговый федерализм с точки зрения оценки государственной налоговой политики в части её влияния на «вертикальное» и «горизонтальное» распределение налоговых поступлений по уровням бюджетной системы, в том числе вопросов собираемости налогов, изменения структуры налогового платежа, уплачиваемых физическими лицами и организациями в бюджеты разных уровней, проблем оффшорных зон и др.
<b>Перераспределительный</b> (Богачева О., Бухвальд Е., Валентей С., Курляндская Г., Лыкова Л., Пинская М., Сеницына М., Сомоев Р., Толстопятенко Г., Христенко В. и др.)	Налоговый федерализм рассматривается как составной элемент бюджетного федерализма, 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
<b>Регулирующий</b> (Алиев Б., Игонина Л., Мусаева Х., Николаев В., Рощупкина В., Татаркин Д. и др.)	Налоговый федерализм рассматривается через призму анализа налогового потенциала территорий. При этом на первый план выдвигаются количественные оценки межбюджетных трансфертов, перечисляемых из вышестоящих бюджетов, степени межтерриториальных диспропорций, а также финансовой устойчивости регионов

*Авторская разработка*

мой государственного устройства, а может существовать в любой стране, где и центральное, и местное правительство имеют полномочия в сфере распределения ресурсов и принятия решений по вопросам налогообложения [26]. «Налоговый федерализм не связан с политическим или институциональным федерализмом, его суть состоит в том, что для эффективного вмешательства в экономику необходимо организовать несколько уровней управления, наделив исполнительных лиц каждого уровня обязанностями и полномочиями для выполнения соответствующих функций» [28].

В российской литературе, напротив, часто говорится о неразрывности связи налогового федерализма с федеративным государством, что делает возможным налоговый федерализм только в сформировавшейся федерации [24]. Однако некоторые российские специалисты всё же придерживаются иной точки зрения. Так, С. Г. Пепеляев определяет налоговый федерализм как систему распределения полномочий в финансовой сфере между центральными,

региональными и местными органами власти любого государства, независимо от формы его государственного устройства. Ключевым элементом этой системы распределения финансовых полномочий является то, что «региональные органы власти и управления не должны зависеть от решения центральных органов о передаче части доходов для финансирования расходов, ответственность за которые несёт регион» [15].

Г. П. Толстопятенко в качестве основной идеи налогового федерализма выделяет разграничение компетенции центральной и региональной власти, обеспечивающее эффективное управление и взаимность их интересов во всех сферах общественной жизни, в том числе и налоговых отношениях. Исходя из этого налоговый федерализм определяется как «система принципов деятельности и разграничения компетенции органов центральной и региональной власти в сфере налоговых отношений» [22].

По выражению М. А. Сеницыной, налоговый федерализм есть система распределения



Рис. 1. Многоаспектное содержание налогового федерализма

Авторская разработка

полномочий в сфере налоговых отношений между центральным и региональным уровнями правительства в целях поддержания общего уровня экономического развития, стабилизации региональных кризисов и учета местной специфики каждого региона в ходе разработки и проведения налоговой политики [17].

Обобщая представленные в экономической литературе позиции различных ученых, можно выделить следующие подходы к исследованию налогового федерализма: фискальный, перераспределительный и регулирующий (табл. 1).

Детальный анализ этих подходов свидетельствует о том, что они базируются лишь на отдельных аспектах и не раскрывают в полной мере экономическое содержание налогового федерализма, и потому дают одностороннее представление о нем, а определения, полученные на такой основе, не отражают существенные признаки рассматриваемой категории.

В этой связи нами обоснован вывод о целесообразности использования комплексного подхода, состоящего в выделении экономиче-

ского, правового, институционального, воспроизводственного и организационного аспектов налогового федерализма. *Налоговый федерализм, по нашему мнению, следует рассматривать как институционально детерминированную систему финансовых отношений в налоговой сфере между федеральным центром, субфедеральными органами власти и органами местного самоуправления, которая обеспечивает эффективную реализацию функций и задач каждого уровня власти при повышении уровня налогового самообеспечения и паритетность их экономических интересов.* В отличие от дефиниций, имеющих в экономической литературе, это определение содержит экономический, правовой, институциональный, воспроизводственный и организационный аспекты налогового федерализма.

С экономической точки зрения налоговый федерализм представляет собой совокупность финансовых отношений между органами власти разных уровней, направленные на обеспечение достаточными финансовыми ресурсами для реализации возложенных на них функций и задач.

С *правовой позиции* налоговый федерализм понимается как система отношений, характеризующая: во-первых, пропорции в распределении хозяйственных функций, социальных ролей между уровнями власти; во-вторых, роль налогов среди доходных источников бюджетов различных уровней; в-третьих, степень контроля Федерального центра за органами власти на местах.

*Институциональный аспект* налогового федерализма следует рассматривать в контексте разграничения полномочий между органами власти «по вертикали» бюджетной системы страны.

*Воспроизводственная концепция* налогового федерализма состоит в усилении воспроизводственных процессов на региональном и местном уровнях посредством эффективного распределения налоговых источников доходов и полномочий каждого уровня власти, что, в конечном счете, способствует наращиванию налогового потенциала территорий.

*Организационный аспект* налогового федерализма заключается в сохранении целостности и стабильности налоговой системы федеративного государства посредством гармонизации налоговых отношений, с учётом интересов всех уровней бюджетной системы.

В целом многоаспектное содержание налогового федерализма можно представить следующим образом (рис. 1).

Сложившаяся в России модель налогового федерализма во многом уникальна. Наличие по состоянию на 1 января 2015 г. 85 субъектов Федерации определяет сложность архитектуры современной российской налоговой системы, которая должна учесть различия не только экономического, но и исторического, географического, климатического, национального характера [25]. Кроме того, полная и последовательная реализация механизма налогового федерализма осложнена в настоящее время общей нехваткой финансовых ресурсов, обусловленной тяжелыми последствиями финансово-экономического кризиса. Поэтому главная задача государственной власти состоит в том, чтобы выбрать опти-

мальную модель налоговых отношений в стране и, реализуя ее, устранять диспропорции в социально-экономическом развитии территорий.

Общие принципы российского налогового федерализма определены Конституцией РФ, Федеративным договором, Бюджетным и Налоговым кодексами, а также другими законодательными актами по бюджету и налогам. К ним относятся:

1. Разграничение налоговой системы РФ на федеральную, региональные и местные уровни и их равноправное сосуществование.

2. Совместное с субъектами Федерации установление общих принципов налогообложения в РФ.

3. Распределение налогов между уровнями бюджетной системы исходя из критериев достаточности для покрытия расходов, обусловленных законодательным закреплением за каждым уровнем власти предметов ведения и полномочий.

4. Предоставление субъектам Федерации через Федеральное собрание РФ налоговых полномочий в рассмотрении федерального бюджета, федеральных налогов и сборов, видов и объема финансовой помощи регионам, нормативов отчислений от федеральных налогов.

5. Наделение законодательных органов власти субъектов Федерации правом законодательной инициативы в налоговой политике в РФ.

В мировой практике известны четыре основных подхода к решению проблемы разграничения и распределения налогов между бюджетами разных уровней (рис. 2).

В мире нет страны, которая отдавала бы предпочтение одному из этих методов. Они сочетаются с той или иной степенью верховенства одного подхода над другим. Несомненно, что каждый из указанных способов разграничения и распределения налогов и других доходов между бюджетами разных уровней имеет свои конкретные положительные и отрицательные стороны.

До 1992 года в нашей стране распределение налогов между звеньями бюджетной системы

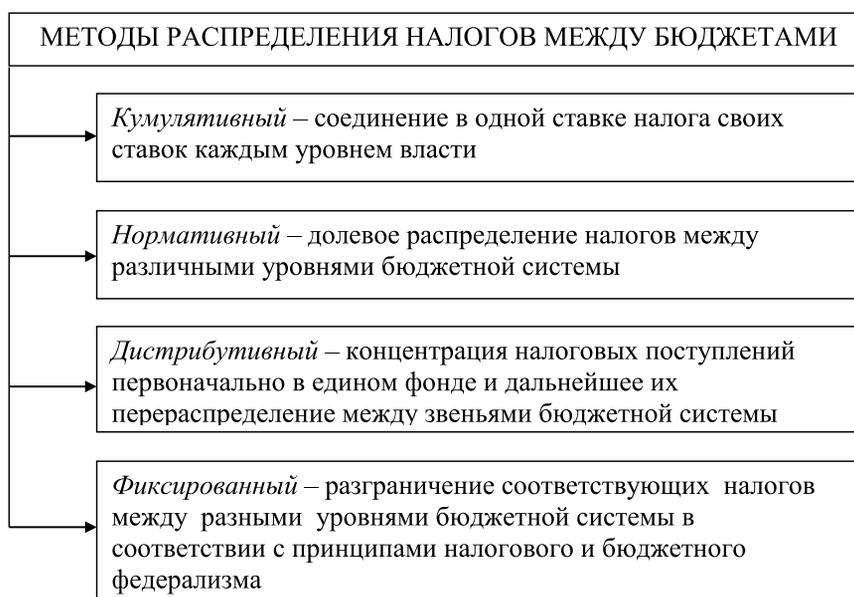


Рис. 2. Методы распределения налогов между бюджетами

Авторская разработка

производилось двумя методами — нормативным и дистрибутивным. С 1994 года в РФ принята попытка соединения в одну единую ставку налога ставок всех звеньев управления. Кумулятивный метод (или метод присоединения ставок) предусматривает право региональных и местных органов власти взимать в дополнение к общефедеральным одноименные налоги, размеры которых ограничиваются верхним пределом. Примером использования данного метода в отечественной практике служит налог на прибыль предприятий. Федеральная ставка едина на всей территории страны и для всех плательщиков, а регионы устанавливают свои надбавки к ней в зависимости от территориальных особенностей и интересов.

Бюджетное устройство Российской Федерации, как и многих европейских стран, предусматривает, что региональные и местные налоги служат лишь добавкой в доходной части соответствующих бюджетов. Главная часть при их нормировании — это отчисления от федеральных налогов, т. е. преимущество отдается совместным налогам (отсюда и определение «кооперативного» федерализма).

В соответствии с частью первой Налогового кодекса главой 2 ст. 13–15 на территории Российской Федерации определен перечень налогов и сборов с разграничением на федеральные, региональные и местные налоги и сборы. Региональные или местные налоги и сборы, не предусмотренные НК РФ, устанавливаться не могут. И независимо от распределения налогов по уровням бюджетной системы принимать решение по отдельным вопросам взимания налогов (определение конкретных размеров ставок, расширение перечня налоговых льгот и т.д.) соответствующие органы власти могут лишь в пределах своей компетенции.

В Российской Федерации на практике используются разнообразные способы формирования доходов бюджетов всех уровней, среди которых:

- закрепление конкретных видов доходов за тем или иным бюджетом в качестве собственных доходов (например, НДС с 2001 г. — в федеральный бюджет; налог на имущество организаций с 2004 г. — в региональный бюджет; налог на имущество

Таблица 2. Функции налогового федерализма

Наименование функции	Содержание функции
Распределительная	Основная идея налогового федерализма состоит в эффективном распределении налоговых источников доходов и полномочий между уровнями бюджетной системы страны. Такое распределение должно формировать разумную структуру бюджетно-налогового устройства страны, обеспечивая возможность выполнять всеми органами власти своих функций.
Регулирующая	Регулирующая функция показывает, как, в каком направлении происходит перераспределение налоговых доходов, формируются отраслевые, территориальные пропорции, темпы экономического роста. Действие регулирующей функции налогового федерализма связано с государственным регулированием межтерриториальных диспропорций.
Социальная	Социальная функция налогового федерализма проявляется в предоставлении гражданам равного доступа к общественным услугам независимо от места проживания. Поддержание социального равновесия путем изменения соотношения между доходами отдельных социальных групп с целью сглаживания неравенства между ними является важнейшей задачей государства.
Стимулирующая	Стимулирующая функция налогового федерализма состоит в возможности регулирования элементов налога органами власти разных уровней, тем самым, оказывая влияние на налогооблагаемую базу, обеспечивая реализацию принципа бюджетной самостоятельности.
Выравнивающая	Налоговый федерализм выполняет выравнивающую функцию, действие которой связано с сосредоточением на федеральном уровне основных налоговых источников доходов и возможностью последующего выравнивания уровня бюджетной обеспеченности территорий с помощью предоставления трансфертов, а также пересмотра нормативов отчислений от регулирующих налогов.
Контрольная	Контрольная функция создает предпосылки для соблюдения стоимостных пропорций в процессе образования и распределения доходов разных субъектов экономики. Посредством данной функции оценивается эффективность каждого налогового канала и «налогового пресса» в целом, выявляется необходимость внесения изменений в налоговую систему и налоговую политику.
Стабилизирующая	Обеспечивает всех хозяйствующих субъектов и граждан стабильными условиями в экономических и социальных отношениях. Особое значение при этом имеет вопрос о стабильности налогового законодательства, посредством определения налоговых источников каждого уровня власти. Рациональное распределение налогов между звеньями бюджетной системы способствует социально ориентированному экономическому росту.
Воспроизводственная	Данная функция направлена на усиление воспроизводственных процессов на региональном и местном уровнях посредством эффективного распределения налоговых источников доходов и полномочий каждого уровня власти по бюджетной вертикали.

*Авторская разработка*

- физических лиц, земельный налог — в местный бюджет);
- разделение налоговых ставок между уровнями бюджетной системы (налог на прибыль с 2009 г. — 2% — в федеральный бюджет, 18% — в бюджет субъекта Федерации);
- квотирование поступлений по отдельным видам федеральных налогов (например, налог на доходы физических лиц — 85% в региональный и 15% в местные бюджеты);
- использование метода налоговых надбавок к существующим федеральным налогам и т.д. (транспортный налог — увеличение

и уменьшение ставки налога по решению органов законодательной власти субъекта Федерации) и т.д. [20].

Налоговый федерализм, являясь сложной экономической категорией, связан не только с отношениями между различными уровнями власти и управления по поводу распределения налогов, но и охватывает разграничение налоговых прав и полномочий; участие субъектов Федерации в разработке единой налоговой политики в стране; систему налогового администрирования и контроля за поступлением налогов в бюджеты всех уровней; блок федеральных, региональных и местных законодательных актов по налогам; механизм налогового регулирования и систему методов распределения налогов между звеньями бюджетной системы. Совокупность этих компонентов образует систему налогового федерализма. И главной характерной чертой должна служить такая реализация названных составных частей, при которой и Федерация, и субъекты Федерации, и местные органы самоуправления оставались бы максимально самостоятельными в налоговой сфере и финансово независимыми друг от друга. В этом будет выражаться и форма, и содержание налогового федерализма.

Подобно общим функциям налогов, налоговый федерализм выполняет ряд функций (табл. 2).

Исходя из сущности налогового федерализма, можно заключить, что, в первую очередь, данная категория выполняет *распределительную функцию*. Основная идея налогового федерализма состоит в эффективном распределении налоговых источников доходов и полномочий между уровнями бюджетной системы страны. Такое распределение должно формировать разумную структуру бюджетно-налогового устройства страны, обеспечивая возможность выполнять всеми органами власти своих функций. Разграничение доходных источников и расходных полномочий по уровням бюджетной системы — это двуединая задача, неразрывно связанная с адекватным распределением финансовых ресурсов, необходимых и достаточных

для реализации каждым уровнем бюджетной системы закрепленных расходных обязательств. Такая балансировка может быть достигнута только в результате разграничения налоговых полномочий и доходных источников по уровням бюджетной системы, таким образом, чтобы налоговый потенциал субъектов Российской Федерации соответствовал закрепленным расходным полномочиям.

Налоговый федерализм выполняет *регулирующую функцию*. Регулирующая функция налогового федерализма связана с вмешательством государства посредством инструментов налоговой политики в процесс воспроизводства. Регулирующая функция показывает, как, в каком направлении происходит перераспределение налоговых доходов, формируются отраслевые, территориальные пропорции, темпы экономического роста.

Действие регулирующей функции налогового федерализма связано с государственным регулированием межтерриториальных диспропорций. Регулирующая функция налогового федерализма имеет особую актуальность, её пренебрежение может негативно отразиться на функционировании налоговой системы и формировании бюджетов разных уровней. Во-первых, это связано с неравномерностью распределения налоговой базы по территории страны, что создает неравные стартовые позиции для бюджетов. Во-вторых, следует учитывать сезонность поступления налогов с тем, чтобы заранее запланировать возмещение неравномерно поступивших сумм доходов путем нормативных отчислений от регулирующих налогов, выделения дотаций, субвенций, субсидий. Налоги, имеющие сезонный характер формирования, не должны сосредотачиваться в одном бюджете, а должны быть рассредоточены по всем звеньям бюджетной системы.

В налогах непосредственно реализуется их социальное назначение как инструмента стоимостного распределения и перераспределения доходов государства. Отсюда можно отметить, что налоговый федерализм выполняет *социаль-*

ную функцию. Социальная функция налогового федерализма проявляется в предоставлении гражданам равного доступа к общественным услугам независимо от места проживания. Поддержание социального равновесия путем изменения соотношения между доходами отдельных социальных групп с целью сглаживания неравенства между ними является важнейшей задачей государства.

С помощью налогов происходит передача определенной части налоговых поступлений в пользу менее обеспеченных и незащищенных слоев населения. С одной стороны, за счет собранных налогов финансируются образование, медицинское обслуживание, дошкольное воспитание детей и ряд других сфер социальной жизни. Эти блага распределяются более или менее бесплатно и равномерно между членами общества. С другой стороны, налоговая система предусматривает снижение налогового гнета по мере снижения дохода граждан, способствуя этим уменьшению в какой-то степени имущественного неравенства.

Как известно, субъекты РФ значительно отличаются друг от друга по уровню социально-экономического развития, размеру налогового потенциала, климатическим условиям, географическому расположению и т.д. По этой же причине невозможно в нашей стране построить такую систему разделения налогов на федеральные, региональные и местные с зачислением налогов каждого вида в соответствующий бюджет, которая удовлетворяла бы интересы бюджета любого уровня. Формирование эффективной модели налогового федерализма нацелено на решение проблем нивелирования диспропорций в социально-экономическом развитии регионов.

Социальная функция налогового федерализма направлена на достижение с помощью налоговых механизмов, имеющих экономическую природу, тех или иных целей социально-экономического развития федеративного государства. В условиях рыночной экономики налоги представляют собой один из немногих

рычагов, с помощью которого государство может регулировать экономические процессы, происходящие в обществе. Считается, что самыми социально несправедливыми являются косвенные налоги, т.е. налог на добавленную стоимость, акцизы и таможенные пошлины, так как они перекладываются через цены на потребительские товары в одинаковой степени на лиц с высокими и низкими доходами, поглощая относительно высокую долю доходов низкооплачиваемых слоев. Государство аккумулирует поступления по косвенным налогам на уровне федерального бюджета с целью последующего использования в интересах населения всей страны.

*Стимулирующая функция* налогового федерализма состоит в возможности регулирования элементов налога органами власти разных уровней, тем самым, оказывая влияние на налогооблагаемую базу, обеспечивая реализацию принципа бюджетной самостоятельности.

Налоговый федерализм выполняет *выравнивающую функцию*, действие которой связано с сосредоточением на федеральном уровне основных налоговых источников доходов и возможностью последующего выравнивания уровня бюджетной обеспеченности территорий с помощью предоставления трансфертов, а также пересмотра нормативов отчислений от регулирующих налогов.

*Контрольная функция* создает предпосылки для соблюдения стоимостных пропорций в процессе образования и распределения доходов разных субъектов экономики. Посредством данной функции оценивается эффективность каждого налогового канала и «налогового пресса» в целом, выявляется необходимость внесения изменений в налоговую систему и налоговую политику.

Налоговый федерализм выполняет *стабилизирующую функцию*, которая обеспечивает всех хозяйствующих субъектов и граждан стабильными условиями в экономических и социальных отношениях. Особое значение при этом имеет вопрос о стабильности налогового законодательства, посредством определения

налоговых источников каждого уровня власти. Рациональное распределение налогов между звеньями бюджетной системы способствует социально ориентированному экономическому росту.

*Воспроизводственная функция* направлена на усиление воспроизводственных процессов на региональном и местном уровнях посредством эффективного распределения налоговых источников доходов и полномочий каждого уровня власти по бюджетной вертикали.

Таким образом, исследование функций налогового федерализма позволяет сделать важный вывод, что только полная реализация всех функций обеспечивает эффективность налоговой политики государства.

В заключении можно отметить, что налоговый федерализм представляет собой сложное понятие, характеризующее различные аспекты общественной жизни. Для раскрытия его содержания необходимо применение системного подхода.

## БИБЛИОГРАФИЯ

1. Алиев Б. Х., Сулейманов М. М. Эволюция налогового федерализма в России [Текст] // Финансы и кредит. 2010. № 33. С. 26–31.
2. Алиев Б. Х., Сулейманов М. М., Джамалова П. И. Формирование концепции налогового федерализма в России [Текст] // Финансы и кредит. 2011. № 16. С. 7–12.
3. Алиев Б. Х., Сулейманов М. М. Региональная налоговая политика в детерминантах процессов децентрализации [Текст] // Экономический анализ: теория и практика. 2013. № 40 (343). С. 47–52.
4. Галицкая С. В. Теория и практика бюджетного федерализма [Текст]. — М.: Экзамен, 2002. — С. 12.
5. Глигич-Золотарёва М. В. Конституционно-правовые основы российского федерализма: проблемы теории, методологии и практики [Текст]: автореф. дис. ... д-ра юрид. наук. Тюмень, 2009. С. 9.
6. Годин А. М., Подпорина И. В. Бюджет и бюджетная система Российской Федерации [Текст]. — М., 2002. — С. 198.
7. Карапетян Л. М. Федеративное устройство Российского государства [Текст]. М., 2001. С. 23–24.
8. Карасев М. Н. Налоговая политика и правовое регулирование налогообложения в России [Текст]. — М.: ООО «Вершина», 2004. — с. 112
9. Королев С. В. Концепция федеративных финансов Иоганна Попица: опыт Веймарской республики и современная Россия [Текст] // Государственная власть и местное самоуправление. — 2006. — № 1.
10. Кравцова Н. И., Магомедова Р. М., Сулейманов М. М. Налоговая децентрализация как основа формирования эффективной бюджетно-налоговой политики региона [Текст] // Региональная экономика: теория и практика. 2014. № 10. С. 7–15.
11. Кузнецова О. В. Межбюджетное перераспределение доходов как инструмент государственного регулирования территориального развития в Германии [Текст]: Автореф. дис. ... канд. экон. наук. — Самара, 1998. — С. 7.
12. Куратченко С. С. Экономический федерализм как научная категория [Текст] // Вестник Алтайской академии экономики и права. — 2011. — № 4. — С. 17–19.
13. Налоги и налогообложение. Палитра современных проблем: монография / Под редакцией И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова [Текст]. Москва, 2014. Сер. Magister. С 211.
14. Налоговые системы. Методология развития: монография / Под редакцией И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова [Текст]. Москва, 2012. Сер. Magister С. 57

15. Пепеляев С. Г. Налоговое право [Текст]. М. 2004. С. 307.
16. Пинская М. Р. Развитие налогового федерализма в России: Монография [Текст]. М.: Социум, 2010. С.10
17. Синицына М. Л. Налоговый федерализм в Европейском Союзе [Текст]. Автореф. дис. ... канд. юр. наук.— М.. 2013. С. 14
18. Сулейманов М. М. Принципы и функциональное содержание налогового федерализма [Текст] // Экономический анализ: теория и практика. 2013. № 10. С. 55–62.
19. Сулейманов М. М. Налоговый федерализм как основа формирования бюджетного потенциала территорий [Текст] // Финансы и кредит. 2011. № 29. С. 67–73.
20. Сулейманов М. М. Теоретические подходы к исследованию налогового федерализма [Текст] // Финансы и кредит. 2012. № 40. С. 29–32.
21. Татаркин Д. А. Налоговый федерализм как институциональная форма конкурентной борьбы за налоговые доходы [Текст]. Диссертация канд. экон. наук. Екатеринбург, 2007.
22. Толстопятенко Г. П. Европейский налоговый федерализм. Сравнительно-правовое исследование [Текст]. 2001. С. 20.
23. Фадеев Д. Е. Правовые вопросы установления бюджетного федерализма в Российской Федерации [Текст]: Дисс. ... канд. юрид. наук.— М., 2003.— С. 29.
24. Шмакова С. А. Теоретические основы бюджетного федерализма [Текст]. // Сибирский Юридический Вестник. 2005. № 3
25. Экономика налоговых реформ: монография Под редакцией И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова, Л. Л. Тарангул [Текст]. Киев, 2013. С. 124
26. Encyclopedia of Public Administration and Public Policy [Электронный ресурс], London, 2003// <http://www.informaworld.com/>
27. Musgrave A. R. The Theory of Public Finance [Текст]. New York, 1959. P. 181–182.
28. Fossati A., Panella G. Fiscal Federalism in the European Union [Текст]. London, 1999. P. 4.
29. Wallace O. E. An Assay on Fiscal Federalism [Текст] // Journal of Economic Literature, 1120–49. P. 37.

#### REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Aliev B. X., Suleimanov M. M. Evolyutsiya nalogovogo federalizma v Rossii [Tekst] // Finansy i kredit. 2010. № 33. S. 26–31.
2. Aliev B. Kh., Suleimanov M. M., Dzhamalova P. I. Formirovanie kontseptsii nalogovogo federalizma v Rossii [Tekst] // Finansy i kredit. 2011. № 16. S. 7–12.
3. Aliev B. Kh., Suleimanov M. M. Regional'naya nalogovaya politika v determinantakh protsessov detsentralizatsii [Tekst] // Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika. 2013. № 40 (343). S. 47–52.
4. Galitskaya S. V. Teoriya i praktika byudzhethnogo federalizma [Tekst].— М.: Ekzamen, 2002.— С. 12.
5. Gligich-Zolotareva M. V. Konstitutsionno-pravovye osnovy rossiiskogo federalizma: problemy teorii, metodologii i praktiki [Tekst]: avtoref. dis. ... d-ra yurid. nauk. Tyumen', 2009. S. 9.
6. Godin A. M., Podporina I. V. Byudzheth i byudzhethnaya sistema Rossiiskoi Federatsii [Tekst].— М., 2002.— С. 198.
7. Karapetyan L. M. Federativnoe ustroistvo Rossiiskogo gosudarstva [Tekst]. М., 2001. S. 23–24.
8. Karasev M. N. Nalogovaya politika i pravovoe regulirovanie nalogoblozheniya v Rossii [Tekst].— М.: ООО 'Vershina', 2004.— s. 112
9. Korolev S. V. Kontseptsiya federativnykh finansov Ioganna Popitsa: opyt Veimarskoi respubliky i sovremennaya Rossiya [Tekst] // Gosudarstvennaya vlast' i mestnoe samoupravlenie.— 2006.— № 1.

10. Kravtsova N. I., Magomedova R. M., Suleimanov M. M. Nalogovaya detsentralizatsiya kak osnova formirovaniya effektivnoi byudzhethno-nalogovoi politiki regiona [Tekst] // Regional'naya ekonomika: teoriya i praktika. 2014. № 10. S. 7–15.
11. Kuznetsova O. V. Mezhibyudzhethnoe pereraspredelenie dokhodov kak instrument gosudarstvennogo regulirovaniya territorial'nogo razvitiya v Germanii [Tekst]: Avtoref. dis. ... kand. ekon. nauk. — Samara, 1998. — S. 7.
12. Kuratchenko S. S. Ekonomicheskii federalizm kak nauchnaya kategoriya [Tekst] // Vestnik Altaiskoi akademii ekonomiki i prava. — 2011. — № 4. — S. 17–19.
13. Nalogi i nalogooblozhenie. Palitra sovremennykh problem: monografiya / Pod redaktsiei I. A. Maiburova, Yu. B. Ivanova [Tekst]. Moskva, 2014. Ser. Magister. S 211.
14. Nalogovye sistemy. Metodologiya razvitiya: monografiya / Pod redaktsiei I. A. Maiburova, Yu. B. Ivanova [Tekst]. Moskva, 2012. Ser. Magister S. 57
15. Pepelyaev S. G. Nalogovoe pravo [Tekst]. M. 2004. S. 307.
16. Pinskaya M. R. Razvitie nalogovogo federalizma v Rossii: Monografiya [Tekst]. M.: Sotsium, 2010. S.10
17. Sinitsyna M. L. Nalogovyi federalizm v Evropeiskom Soyuze [Tekst]. Avtoref. dis. ... kand. yur. nauk. — M.. 2013. S. 14
18. Suleimanov M. M. Printsipy i funktsional'noe sodержanie nalogovogo federalizma [Tekst] // Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika. 2013. № 10. S. 55–62.
19. Suleimanov M. M. Nalogovyi federalizm kak osnova formirovaniya byudzhethnogo potentsiala territorii [Tekst] // Finansy i kredit. 2011. № 29. S. 67–73.
20. Suleimanov M. M. Teoreticheskie podkhody k issledovaniyu nalogovogo federalizma [Tekst] // Finansy i kredit. 2012. № 40. S. 29–32.
21. Tatarkin D. A. Nalogovyi federalizm kak institutsional'naya forma konkurentnoi bor'by za nalogovye dokhody [Tekst]. Dissertatsiya kand. ekon. nauk. Ekaterinburg, 2007.
22. Tolstopyatenko G. P. Evropeiskii nalogovyi federalizm. Sravnitel'no-pravovoe issledovanie [Tekst]. 2001. C. 20.
23. Fadeev D. E. Pravovye voprosy ustanovleniya byudzhethnogo federalizma v Rossiiskoi Federatsii [Tekst]: Diss. ... kand. yurid. nauk. — M., 2003. — S. 29.
24. Shmakova S. A. Teoreticheskie osnovy byudzhethnogo federalizma [Tekst]. // Sibirskii Yuridicheskii Vestnik. 2005. № 3
25. Ekonomika nalogovykh reform: monografiya Pod redaktsiei I. A. Maiburova, Yu. B. Ivanova, L. L. Tarangul [Tekst]. Kiev, 2013. S. 124
26. Encyclopedia of Public Administration and Public Policy [Elektronnyi resurs], London, 2003// <http://www.informaworld.com/>
27. Musgrave A. R. The Theory of Public Finance [Tekst]. New York, 1959. P. 181–182.
28. Fossati A., Panella G. Fiscal Federalism in the European Union [Tekst]. London, 1999. P. 4.
29. Wallace O. E. An Assay on Fiscal Federalism [Tekst] // Journal of Economic Literature, 1120–49. P. 37.