УДК 336.221
ключевые слова: налоговый федерализм, межбюджетные отношения, социально-экономическое развитие территорий, институциональная борьба за налоги

Д. А. Татаркин

НАЛОГОВЫЙ ФЕДЕРАЛИЗМ В СИСТЕМЕ ЭКОНОМИЧЕСКИХ ОТНОШЕНИЙ[1]

В статье исследовано экономическое содержание налогового федерализма. Были систематизированы представления по данной экономической категории и выделены ее различные стороны: 1) с точки зрения объективного экономического содержания, 2) как системы управления налоговыми потоками, 3) как элемента бюджетного федерализма, 4) как формы государственного регулирования социально-экономического развития территорий. На основе неоинституционального подхода раскрыто содержание налогового федерализма как институциональной формы конкурентной борьбы между органами власти разного уровня в процессе отстаивания общегосударственных и локальных экономических, социальных и политических интересов населения и бизнес-сообществ.

Налоговая система является неотъемлемой частью механизма реализации федеративных отношений, формируя финансовую основу деятельности федеральных и субфедеральных органов государственной власти. Особенности налоговой системы федеративного государства вытекают из характера федеративных отношений и структуры их взаимосвязей. Конституционное закрепление двух самостоятельных уровней государственной власти предопределяет иерархическую (децентрализованную) структуру налогово-бюджетной системы. На рисунке 1 представлена налоговая система в федеративном государстве.

Функционирование децентрализованной налоговой системы в федеративном государстве на порядок сложнее и требует для поддержания ее целостности и устойчивого развития значительно больше усилий по сравнению с централизованной, выстроенной по вертикали налоговой системой. Системообразующим элементом данного процесса выступает ***налоговый федерализм, представляющий собой многоаспектный и сложноструктурный механизм реализации федеративных отношений посредством организационно-экономических налоговых связей***. Этот механизм является гарантом устойчивости государственного устройства страны, неотъемлемым компонентом ее налоговой политики и важнейшим инструментом государственного регулирования территориального развития. Налоговый федерализм охватывает отношения, возникающие как по вертикали между федеральным центром и субъектами федерации, так и по горизонтали — между самими субъектами федерации.

Следует отметить, что исследование проблем налогового федерализма в Российской Федерации ведется на протяжении последних лет целым рядом отечественных ученых и специалистов-практиков. Однако, как правило, такие работы затрагивают какие-либо частные вопросы, отдельные принципы формирования системы налогового федерализма (например, только определение и уточнение параметров распределения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы) или основываются

[1] Статья подготовлена при финансовой поддержке РГНФ. Грант №09-02-00433а.



Рис. 1. *Элементы налоговой системы федеративного государства*

на изучении налоговых взаимоотношений органов власти различного уровня в рамках конкретного субъекта Федерации. В целом многочисленные исследования по этой проблеме можно разделить на три группы.

К первой группе относятся работы С. Баткибекова, А. Васильевой, С. Глазьева, Е. Гурвич, П. Кадочникова, Е. Королева, Б. Куникеева, Д. Львова, Д. Некипелова, В. Панскова, Ю. Петрова, Н. Потехина, А. Самохвалова, С. Синельникова-Мурылева и др., в которых рассматриваются проблемы налогового федерализма с точки зрения повышения фискальной эффективности отечественной налоговой системы. Данные исследования опираются как на теоретические работы по оптимальному налогообложению, так и на практический опыт, накопленный различными странами. Основное внимание сосредоточено на вопросах налогового администрирования, а также на технике взимания основных налогов (налога на прибыль предприятий, НДС, подоходного налога, акцизов, налогов на имущество, НДПИ, налога на землю, налогов на малый бизнес). В работах также содержится анализ разграничения налоговых полномочий органов власти разного уровня исходя из снижения затрат и повышения результативности налогового администрирования, а также оценивается государственная налоговая политика в части ее влияния на вертикальное и горизонтальное распределение налоговых поступлений между бюджетами, в том числе вопросов собираемости федеральных и субфедеральных налогов, изменения структуры налоговых платежей, уплачиваемых предприятиями и населением в бюджеты разных уровней, проблемы оффшорных зон и др.

Вторая группа работ посвящена изучению федеративных отношений и бюджетного федерализма, одним из важнейших блоков которых выступают вопросы распределения налоговых доходов и разграничения налоговых полномочий между федеральными и субфедеральными органами власти. Среди авторов этих публикаций можно выделить О. Бетина, О. Богачеву, Е. Бухвальда, С. Валентея, А. Гранберга, А. Игудина, А. Золотареву, В. Клисторина, Г. Ковалеву, Г. Курляндскую, А. Лаврова, В. Лексина, Л. Лыкову, Э. Пешину, С. Селиверстова, А. Татаркина, И. Трунина, И. Умнову, В. Христенко, С. Хурсевич, А. Швецова и др. Налоговый федерализм в рамках данных исследований рассматривается в тесной взаимосвязи с процессом разграничения расходных полномочий и межбюджетного выравнивания.

Однако понятие «налоговый федерализм» редко используется авторами, поскольку по определению входит в состав более широкой научной категории «бюджетный/фискальный/налогово-бюджетный федерализм». При этом в ряде публикаций [3, 6, 9] под налоговым федерализмом подразумевают либо разграничение налоговых полномочий между федеральными и субфедеральными органами власти, либо распределение налоговых доходов между уровнями бюджетной системы, что отражает только один из его (налогового федерализма) аспектов — перераспределительный. Такой подход нередко приводит к тому, что при выработке рекомендаций по оптимизации системы налогового федерализма не всегда в полной мере учитываются особенности территориальной структуры налогового потенциала и сформировавшейся институциональной среды. Кроме того, при рассмотрении вопросов разграничения налоговых полномочий остаются недостаточно проработанными вопросы формирования реальной налоговой автономии субфедеральных органов власти как важнейшего фактора повышения конкурентоспособности территорий и увеличения эффективности и прозрачности налогово-бюджетной политики.

Наконец, третья группа работ в данной области характеризуется исследованием проблем налогового федерализма через призму всестороннего анализа территориально-отраслевой структуры налогового потенциала страны. Данная тематика представлена публикациями Института экономики переходного периода, Московского центра Института «Восток — Запад», Института экономики и организации промышленного производства СО РАН, Института экономики УрО РАН, Научно-исследовательского центра проблем федерализма Института философии и права УрО РАН и др. Оценка налогового потенциала территорий активно используется в расчетах баланса финансовых потоков между центром и регионами, размеров межбюджетных трансфертов, уровня межрегиональных различий удельных налоговых доходов, а также в прогнозировании изменений финансовой устойчивости регионов. Вместе с тем следует отметить, что показатели налогового потенциала (объем собираемых на территории налогов и пропорции их разделения между уровнями бюджетов, собираемость и ликвидность налоговых платежей, различия в налоговой нагрузке в регионах, территориально-отраслевая структура налоговых поступлений) в большей мере ориентированы на количественную характеристику налогового федерализма и используются при построении системы управления межбюджетными потоками. Однако налоговые взаимоотношения между федеральными и субфедеральными органами власти требуют также анализа и качественной их стороны, изучения институциональных условий их реализации.

Таким образом, в экономической литературе термин «налоговый федерализм» не употребляется как самостоятельная научная экономическая категория, а остается на уровне описательного понятия, фиксирующего определенное налогово-бюджетное явление, или используется в качестве производного от такого научного понятия как «бюджетный/фискальный/налогово-бюджетный федерализм», охватывая исключительно перераспределительные отношения. Упрощенное понимание налогового федерализма приводит к сужению анализа реальных экономических связей и процессов по поводу формирования и распределения налоговых доходов, не позволяет вскрывать глубинные действительные экономические причины негативных явлений в развитии территорий в результате недополучения налоговых доходов.

На наш взгляд, 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.

Систематизация научных работ по проблемам налогово-бюджетного федерализма позволила нам выделить следующие содержательные стороны налогового федерализма:

— объективное экономическое содержание налогового федерализма;

— налоговый федерализм как система управления налоговыми потоками;

— налоговый федерализм в системе бюджетного федерализма;

— налоговый федерализм как форма государственного регулирования социально-экономического развития территорий.

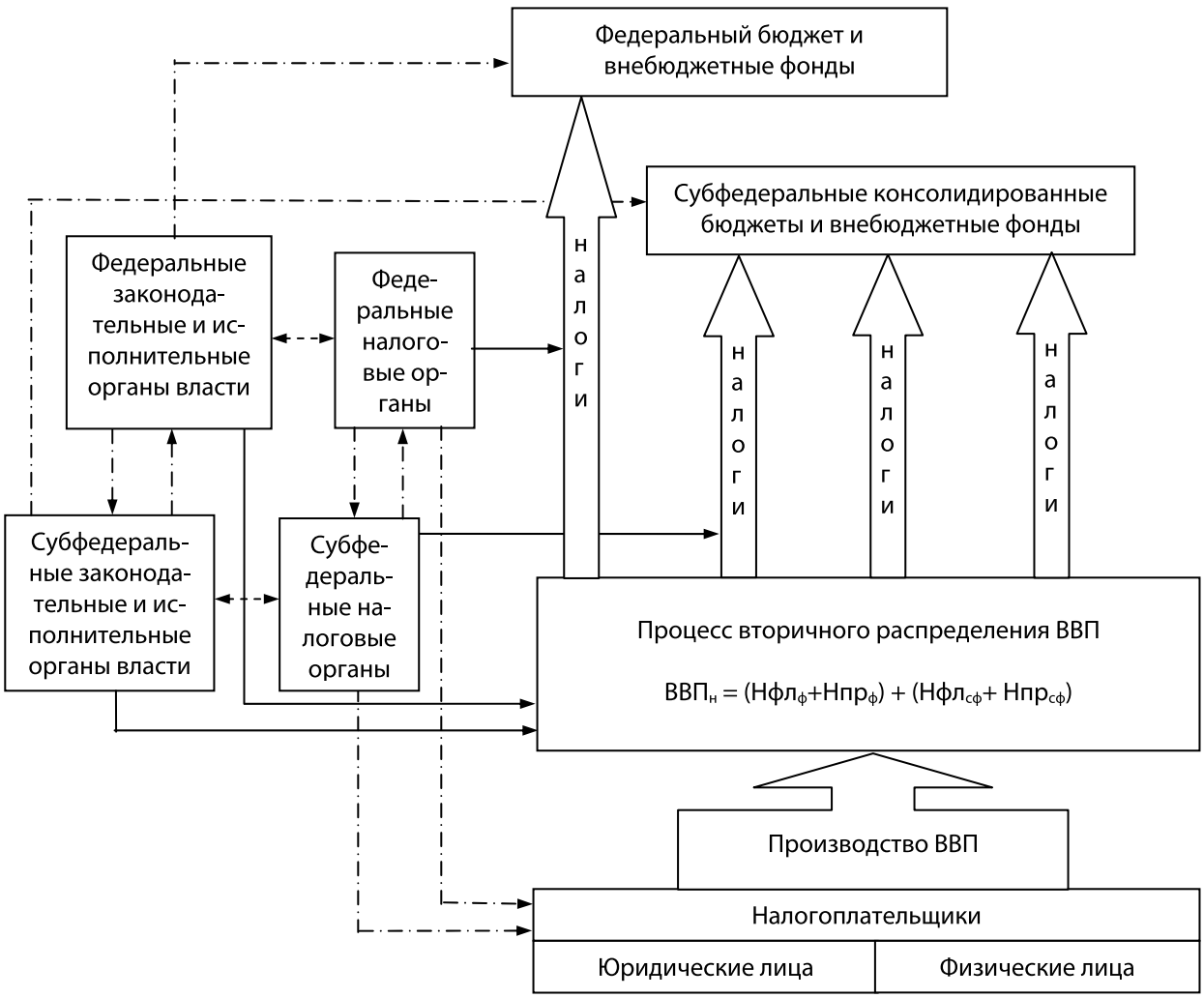
По своему объективному экономическому содержанию ***налоговый федерализм является особой формой экономических отношений, которые возникают в процессе формирования и распределения государственных централизованных и***

децентрализованных фондов денежных ресурсов. Данные денежные отношения обусловлены разделением государственных органов власти на два уровня — федеральный и субфедеральный и необходимостью обеспечения их деятельности финансовыми средствами, направляемыми на удовлетворение общегосударственных и локальных общественных потребностей.

Организационно-экономическое содержание налогового федерализма позволяет охарактеризовать его как сложную многоуровневую систему управления налоговыми потоками, которая по своей структуре представляет динамическую (постоянно изменяющуюся в соответствии с социально-экономическими и институциональными условиями) форму взаимосвязей субъектов, объектов управления налоговыми потоками и их взаимодействия по уровням государственной и хозяйственной деятельности (см. рис. 2).

На основе применения субъектно-объектного подхода к анализу налогового федерализма нам удалось выделить основные элементы организационно-экономического содержания данной категории.

В состав субъектов управления налоговыми потоками входят, во-первых, выборные государственные органы законодательной и



→ субъектно-объектные связи;
◄- - - ► межсубъектные связи;
– · – · → связи, выступающие предметом управления;

$ВВП_н$ — часть ВВП, изымаемого в пользу государства посредством налогов;

$Нфл_ф$+$Нпр_ф$ — налоги с работников и хозяйствующих субъектов, подлежащие зачислению в федеральный бюджет и внебюджетные фонды;

$Нфл_{сф}$+ $Нпр_{сф}$ — налоги с работников и хозяйствующих субъектов, подлежащие зачислению в консолидированные субфедеральные бюджеты и внебюджетные фонды

Рис. 2. *Организационно-экономическое содержание налогового федерализма*

исполнительной власти разного уровня (федеральные, субфедеральные), которые в совокупности определяют бюджетно-налоговый процесс, налоговую политику и механизмы ее реализации, формируют налоговую систему страны; во-вторых, федеральные и субфедеральные государственные органы, которые непосредственно реализуют налоговую политику (налоговая инспекция, налоговая полиция, таможенные, финансовые и казначейские органы). Общим объектом управления выступает часть ВВП, изымаемая в пользу государства и перераспределяемая между федеральным ($Нфл_ф + Нпр_ф$), и субфедеральными ($Нфл_{сф} + Нпр_{сф}$) бюджетными и внебюджетными фондами.

Поскольку система государственных финансов имеет иерархическую структуру, то предметом управления выступают, во-первых, взаимоотношения между органами власти разных уровней в рамках налогово-бюджетной системы по поводу установления пропорций распределения налогов. При распределении доходов определяются налоговые источники, закрепленные на постоянной основе за конкретным уровнем бюджетной системы и регулирующие налоги, пропорционально зачисляемые в бюджеты разных уровней в соответствии с утверждаемыми нормативами.

Во-вторых, управление налоговыми потоками осуществляется в сфере разграничения полномочий по нормативно-правовому регулированию налогообложения, в том числе определению статуса налогов, порядка их введения, расчета налогооблагаемой базы, перечня льгот, установлению размера ставок налогообложения, утверждению регулирующих нормативов отчислений от налоговых доходов в бюджеты разных уровней. Разграничение полномочий в налоговой сфере позволяет классифицировать налоги на федеральные, региональные, местные и общие (совместные), т. е. налоги, регулирование которых осуществляется совместно различными уровнями власти.

Разграничение налоговых полномочий осуществляется на основе положений Конституции, федеральных законов, нормативно-правовых актов исполнительных органов власти, межправительственных соглашений и решений судебных органов. Например, в ФРГ положения, касающиеся распределения налоговых полномочий между различными уровнями власти, детально прописаны в Основном законе. В результате во всех землях действуют единые по структуре системы налогов. В Конституции США, наоборот, нет такой детализации, что позволяет властям штатов вводить любые налоги, за исключением импортно-экспортных пошлин и пошлин на тоннаж. В результате налоговые системы в разных штатах значительно отличаются.

В-третьих, предметом налогового федерализма является разграничение функции администрирования и сбора налоговых платежей между федеральными и субфедеральными налоговыми органами. Каждый уровень власти в пределах своей компетенции самостоятельно разрабатывает налоговое законодательство[1] и создает собственные налоговые органы, которые контролируют его выполнение налогоплательщиками. В результате федеральные налоги собираются федеральными налоговыми органами, региональные — налоговыми органами, созданными субъектами федерации. Такая система налогового администрирования действует во многих федеративных государствах, в том числе в США, Канаде и Швейцарии.

В некоторых федерациях с целью повышения эффективности контроля за выполнением налогового законодательства и снижения расходов на администрирование часть полномочий по сбору налогов по взаимному согласию может передаваться от одного уровня власти другому. Например, в Канаде, в соответствии с заключенными двухсторонними соглашениями между провинциями и федеральным центром федеральные налоговые органы несут ответственность за сбор подоходных налогов (налога на доход корпораций, налога на доход физических лиц). Кроме того, возможна ситуация, когда в стране действуют исключительно федеральные налоговые органы. Преимуществами такой системы считается повышение управляемости администрированием и экономия на его масштабах. К странам с централизованными налоговыми органами относятся Бельгия, Австрия и Российская Федерация.

В-четвертых, предметом управления налоговыми потоками является опосредованное влияние государственной налоговой политики (системы мер, реализуемых государством в отношении налогоплательщиков) на вертикальное и горизонтальное распределение налоговых поступлений. В качестве примеров такого влияния можно назвать дифференцированную работу налоговых органов по погашению и

[1] Имеются в виду методические положения по расчету налогооблагаемой базы, налоговых льгот, порядку и срокам исполнения налоговых обязательств, ответственности за неисполнение налоговых обязательств и т. д.

реструктуризации налоговой задолженности в бюджеты разных уровней, предоставлению отсрочек, налоговых кредитов и пр.; экспорт налогового бремени из одного региона в другой; влияние государственной налоговой политики на распределение поступлений по регионам, обусловленное различной отраслевой структурой региональных экономик; взаимовлияние налогов, поступающих в бюджеты разных уровней, при изменении условий их исчисления и уплаты; регулирование амортизационной политики федеральным законодательством, влияющее на расчет облагаемой базы налога на имущество предприятий, зачисляемого в субфедеральные бюджеты; налоговое регулирование трансфертного ценообразования в вертикально интегрированных и транснациональных компаниях; определение места уплаты налогов (например, по принципу места регистрации компании или проживания физического лица; по месту возникновения дохода; распределение налоговых обязательств среди обособленных подразделений налогоплательщика на основе формулы, учитывающей доли численности работников, фонда оплаты труда, основных фондов, объема продаж и др.).

Наконец, предметом налогового федерализма, вытекающим из предыдущих четырех, выступают территориальные аспекты взаимоотношений государства и налогоплательщиков. В данном случае имеется в виду реализация налогового федерализма как территориальной формы конкуренции через принятие на территориальном уровне нормативно-правовых актов по налоговым вопросам, формирующих более выгодные социально-экономические и институциональные условия жизнедеятельности населения и ведения бизнеса.

Таким образом, налоговый федерализм по своей структуре состоит из 5 блоков (см. рис. 3).

Организационно-экономический механизм управления налоговыми потоками органично встроен в систему бюджетного федерализма. Термин «бюджетный федерализм» возник как русский эквивалент англоязычного понятия «*fiscal federalism*». При этом в отечественной литературе часто используются и другие переводы этого понятия, являющиеся по своей сути синонимами: фискальный федерализм, финансовый федерализм, налогово-бюджетный федерализм. Следует отметить, что при рассмотрении сущности бюджетного федерализма ряд исследователей [1, с. 76; 2, с. 35; 5; 10; 11; 12] акцентировали свое внимание не на принципах взаимодействия бюджетов разного уровня в условиях федеративного государства, а лишь на структуре бюджетного устройства, определяя бюджетный федерализм как многоуровневую бюджетную систему государства, при которой каждый из уровней государственной власти располагает собственным бюджетом и действует в пределах закрепленных за ним бюджетных полномочий. Не вдаваясь в дискуссию по поводу определения категории «бюджетный федерализм», согласимся с А. Лавровым, который формулирует его как «систему налогово-бюджетных взаимоотношений органов власти и управления различных уровней на всех стадиях бюджетного процесса, основанную на следующих принципах:



Рис. 3. *Структура налогового федерализма*

— формирование нескольких уровней бюджетно-налоговой системы, соответствующих уровням национально-государственного устройства страны;

— равенство и самостоятельность бюджетов разных уровней, посредством закрепления за каждым уровнем власти собственных источников доходов, самостоятельного определения направлений их расходования, недопустимости изъятия дополнительных доходов и неиспользованных (дополнительно полученных) средств в вышестоящие бюджеты, полной компенсации расходов, возникающих в результате решений, принятых вышестоящими органами власти, предоставления налоговых и иных льгот только за счет собственных доходов и т. д.;

— законодательное разграничение бюджетной ответственности и расходных полномочий между субъектами бюджетного федерализма;

— соответствие финансовых ресурсов органов власти и управления выполняемым ими функциям;

— применение нормативно-расчетных методов регулирования межбюджетных отношений при предоставлении финансовой помощи для сглаживания дисбалансов и достижения единых стандартов в потреблении государственных услуг на всей территории страны;

— наличие специальных процедур предотвращения и разрешения конфликтов между различными уровнями власти и управления» [4, с. 22].

Принципиально важным считаем выделение в системе бюджетного федерализма следующих основных блоков:

— разделение доходных, в том числе налоговых полномочий и налоговых источников между уровнями бюджетной системы;

— разграничение расходных полномочий;

— блок финансовых трансфертов, дотаций и субвенций;

— система бюджетных и внебюджетных фондов, в рамках которой циркулируют бюджетные потоки.

Финансовые потоки поступают в бюджетные и внебюджетные фонды разных уровней в виде федеральных, региональных и местных налогов. Федеральные и субфедеральные органы власти в соответствии с законодательно принятым разграничением расходных полномочий и ответственности финансируют те или иные расходы. Сбалансированность расходов и доходов каждого уровня бюджетной системы достигается посредством межбюджетных связей. При этом возможно перераспределение между органами власти не только финансовых потоков, но и полномочий и предметов ведения (доходных и расходных). Движение налоговых потоков в системе бюджетного федерализма графически можно представить в виде схемы (см. рис. 4) [8, с. 13].

Налоговый федерализм, выступая элементом системы бюджетного федерализма и находясь в постоянной взаимосвязи с другими его элементами, выполняет ряд функций, которые отражают его экономические и социальные свойства. При этом данные функции органично вытекают из общих функций налогов.

Прежде всего, налоговый федерализм выполняет *распределительную функцию*. Распределение между каждым уровнем бюджетной системы налоговых источников обеспечивает финансовую основу деятельности федеральных и субфедеральных органов власти. Реализация распределительной функции тесно связана с процессом разграничения расходных полномочий, который детерминирует потребности органов власти в бюджетных средствах и определяет распределение доходных источников по разным бюджетным уровням.

Разграничение налоговых полномочий и доходов как элемент межбюджетного выравнивания выполняет *социальную функцию*, заключающуюся в обеспечении права каждого гражданина федеративного государства независимо от места его проживания в стране на равный доступ к общественным услугам при равном участии в формировании налоговых доходов бюджетной системы. Поскольку регионы, с одной стороны, обладают различным налоговым потенциалом в расчете на душу населения, а с другой — отличаются по демографическому составу населения, прожиточному уровню, природно-географическим, климатическим условиям, влекущим различные расходные потребности их бюджетов, то возникает проблема межрегиональной дифференциации предоставления общественных услуг. Если не будут предприниматься меры к выравниванию горизонтального финансового дисбаланса, территории будут неспособны предоставлять одинаковый уровень общественных услуг при сравнительно одинаковом уровне налогообложения. Это означает, что объем чистых фискальных выгод для индивидуума или фирмы будет зависеть от места проживания или ведения дел. Такая ситуация создает для экономических агентов фискальные стимулы к перемещению своей деятельности либо места жительства в регионы с более высокими уровнями чистых фискальных выгод. В той степени, в которой

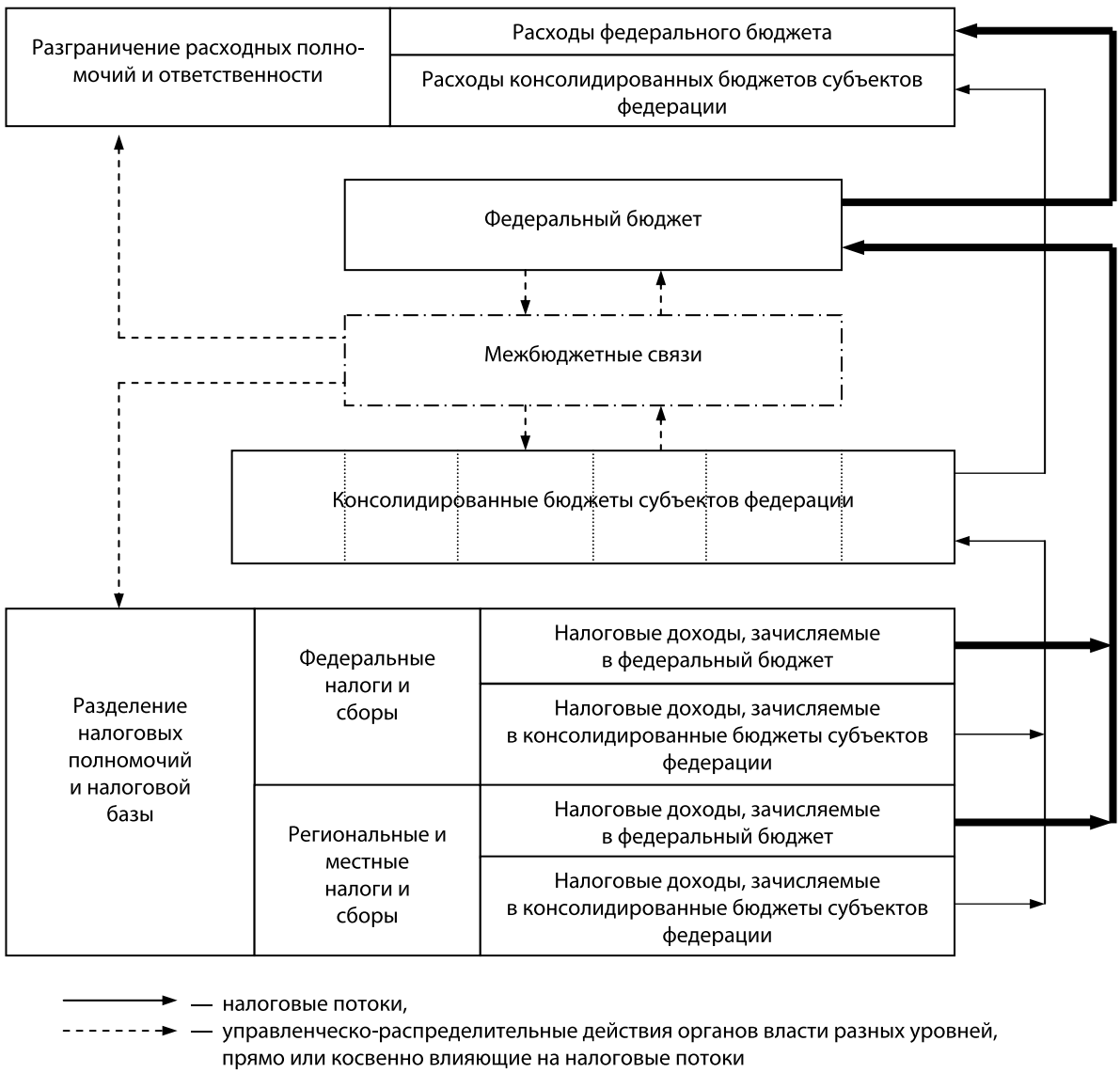


Рис. 4. *Движение налоговых потоков в системе бюджетного федерализма*

направления миграции не реагируют на фискальные выгоды, индивидуумы и фирмы будут при прочих равных условиях получать в разных регионах разный уровень общественных благ и услуг, что нарушает горизонтальную, или фискальную справедливость. Подобные нарушения фискальной справедливости нивелируются посредством горизонтального межбюджетного выравнивания, которое обеспечивает возможность предоставления общественных услуг на сравнительно одинаковом уровне на всей территории страны. При этом, по справедливому утверждению О. Бетина, «под горизонтальным выравниванием должно пониматься не выравнивание конечных результатов бюджетной деятельности региональных властей ..., а выравнивание стартовых условий их деятельности, целью которой является обеспечение на всей территории страны признанных минимальных социальных стандартов» [1, с. 75].

Следует отметить, что обеспечение фискальной справедливости в качестве основной задачи бюджетного федерализма признается не всеми исследователями. Сторонники данного принципа рассматривают его как основной принцип обеспечения справедливости и прав, вытекающих из статуса гражданина федеративного государства. Другие не признают прав жителей одних регионов на часть благосостояния жителей других регионов, особенно в условиях, когда эти регионы являются в значительной степени сложившимися политическими образованиями, объединенными в децентрализованную федерацию.

Социальная функция налогового федерализма выражается также в обеспечении межрегиональной экономической справедливости при перераспределении доходов между различными группами населения на основе учета

особенностей социально-экономического положения конкретных территорий. Например, наделение субфедеральных властей ограниченными полномочиями регулировать подоходное налогообложение физических лиц, в частности устанавливать локальную шкалу ставок налога, дает возможность учитывать территориальные различия в уровне жизни населения. Это позволяет не только реализовать принцип социальной справедливости, но также и повышает эффективность взимания налога. Это также относится к имущественным налогам и налогам на малый бизнес.

Социальная функция ярко проявляется в процессе взимания и перераспределения платежей за использование природных ресурсов. Поскольку природные ресурсы распределены крайне неравномерно, то жители сырьевых регионов имеют незаслуженный доступ к источнику доходов, которого лишаются жители других регионов. Централизация платежей в федеральном бюджете и последующее их использование в интересах населения всей страны решает данную проблему.

Наряду с реализацией социальной функции, налоговый федерализм выполняет *регулирующую функцию*. Проблема межрегиональной дифференциации предоставления общественных услуг может привести не только к нарушению фискальной справедливости, но и к искажениям в межрегиональном распределении ресурсов вследствие возникающих фискальных выгод, которые усиливают внутреннюю миграцию населения и хозяйствующих субъектов. Межбюджетное выравнивание позволяет минимизировать данную проблему, обеспечив условия для рационального перераспределения ресурсов между субъектами федерации и снижения их социально-экономической асимметрии.

Регулирующая функция налогового федерализма проявляется и через влияние налоговой политики на межрегиональное распределение ресурсов. Инструментами в данном случае служат оптимизация способов уплаты налога на доходы физических лиц и налога на прибыль предприятий (по месту регистрации предприятия, месту возникновения дохода), субфедеральные налоговые льготы, являющиеся существенным фактором в процессе межрегионального распределения инвестиций.

Серьезной проблемой на пути рационального распределения налоговых доходов между субъектами федерации и реализации принципа социальной справедливости выступает «экспорт» налогового бремени и «импорт» налоговых доходов. Ярким примером служит уплата косвенных налогов (НДС, налога с продаж и акцизов) в процессе межрегиональной торговли, когда фактическое бремя налогов ложится на предприятия и население других регионов. Решение данной проблемы возможно посредством централизации налоговых доходов в федеральном бюджете, либо через установление механизма распределения поступлений между региональными бюджетами на основе формулы, например, пропорционально численности населения[1].

В рамках регулирующей функции разграничение налоговых полномочий выполняет *воспроизводственную*, *стимулирующую* и *дестимулирующую подфункции*. *Воспроизводственная подфункция* реализуется в сфере разграничения полномочий по налогообложению природных ресурсов, обеспечивая аккумулирование средств в федеральном и субфедеральных бюджетах и внебюджетных фондах на восстановление используемых ресурсов и защиту окружающей среды. Распределение происходит в зависимости от масштабности реализуемых мероприятий. Другой аспект воспроизводственной подфункции проявляется в процессе реализации региональной налоговой политики через предоставление налоговых льгот (отраслевых, отдельным категориям предприятий и индивидуальных), нацеленных, в одном случае, на привлечение инвестиций на территорию и расширение производственных мощностей местных предприятий, а в другом — на поддержку действующих предприятий в условиях жесткой конкурентной борьбы и снижение безработицы.

Предоставление возможности регулировать налогооблагаемую базу и налоговые ставки разными уровнями власти создает условия для реализации принципа бюджетной самостоятельности, целью которого является стимулирование комплексного использования экономического потенциала территории на основе формирования благоприятного инвестиционного и предпринимательского климата, а также повышение ответственности органов власти всех уровней. Налоговый федерализм в таком проявлении выполняет *стимулирующую подфункцию* и одновременно *контролирующую функцию*.

---

[1] Серьезность проблемы экспорта налогового бремени и импорта налоговых доходов можно проиллюстрировать на примере Российской Федерации. По данным Министерства финансов РФ, в 2006 г. более 20% поступлений по НДС собирается в Москве, где проживает менее 6% населения, 40% — в первой пятерке регионов, общая численность населения которых составляет 17% от общей численности населения РФ.

Налоговый федерализм также выполняет *выравнивающую подфункцию*, которая тесно связана с социальной. Федеральные органы, осуществляя макроэкономическое регулирование и перераспределение национального дохода, сосредотачивают у себя наиболее важные налоговые источники доходов, ослабляя тем самым доходную базу региональных бюджетов. Вертикальное выравнивание осуществляется путем приведения в соответствие бюджетных полномочий по доходам и расходам каждого уровня на основе пересмотра сложившейся системы разграничения полномочий и предоставления налоговых трансфертов, а также путем корректировки пропорций в распределении поступлений от разделяемых налогов, а при недостаточности этих методов — посредством прямой межбюджетной поддержки в форме денежных трансфертов.

Высокая степень вертикального дисбаланса означает, что регионы существенно зависят от финансовой помощи из федерального бюджета при исполнении своих расходных обязательств. Значительная вертикальная несбалансированность снижает степень бюджетной децентрализации, особенно в условиях преобладания в финансовой помощи трансфертов, выделение которых сопровождается требованиями федерального правительства в отношении направления их расходования. В результате политика региональных властей начинает подвергаться определенной корректировке, что приводит к ослаблению их ответственности при расходовании бюджетных средств.

Использование механизмов перераспределения налоговых доходов и разграничения налоговых полномочий в системе межбюджетного выравнивания позволяет сохранить заинтересованность региональных властей в развитии собственной финансовой базы и создает условия для более ответственного исполнения расходных обязательств. Как справедливо отмечает О. Бетин, «если доходы одного уровня власти зависят от другого, то избирателям трудно определить ответственность избранных ими руководителей за их деятельность. Кроме того, как показывает мировой опыт, при недостатке собственных бюджетных источников и сильной ориентации региональных бюджетов на межбюджетную поддержку резко падает заинтересованность в экономичном расходовании средств» [1, с. 72].

В отдельных случаях децентрализация налоговых полномочий может отрицательно повлиять на свободу передвижения товаров, услуг, рабочей силы и капитала между территориями, а также может стать фактором негативного воздействия одних территорий на социально-экономическое положение других территорий (проблема бюджетной конкуренции). Примерами могут служить действия властей по привлечению бизнеса и населения из других регионов на свою территорию путем снижения или полной отмены определенных видов налогов, введения положений, которые дискриминируют нерезидентов в пользу фирм и физических лиц, являющихся резидентами.

Оптимальное разграничение налоговых полномочий способно ограничить негативные процессы подобного рода. В частности, дестимулирующие меры могут заключаться в установлении границ изменения субфедеральными органами власти ставок налогов и налоговой базы, лишении их права предоставлять налоговые льготы; в оптимизации способов уплаты налогов; реализации мер, препятствующих трансфертному ценообразованию в вертикально интегрированных компаниях; унификации субфедерального налогового законодательства и др.

Таким образом, анализ функций налогового федерализма позволяет сделать важный вывод: данная научная категория не только охватывает финансовые перераспределительные отношения, но также выступает формой государственного регулирования социально-экономического развития территорий, направленной на повышение эффективности субфедеральных налогово-бюджетных систем, развитие межрегиональных экономических связей, снижение межтерриториальной дифференциации в уровне жизни, рациональное межрегиональное распределение и использование ресурсов.

На практике процесс распределения налогов и разграничения налоговых полномочий проходит на фоне столкновения политических и экономических интересов федеральных, субфедеральных и местных органов власти, решения принимаются в условиях неполной информации, неопределенности внешней среды и нестабильности правового поля, действия представителей органов власти характеризуются экономической рациональностью и оппортунистическим поведением политиков и чиновников. В этой связи возникает необходимость дальнейшей проработки теории и практики налогового федерализма на основе применения неоинституционального подхода.

По своей сути налоговый федерализм не ограничивается управленческо-распределительными действиями. Одновременно он отражает

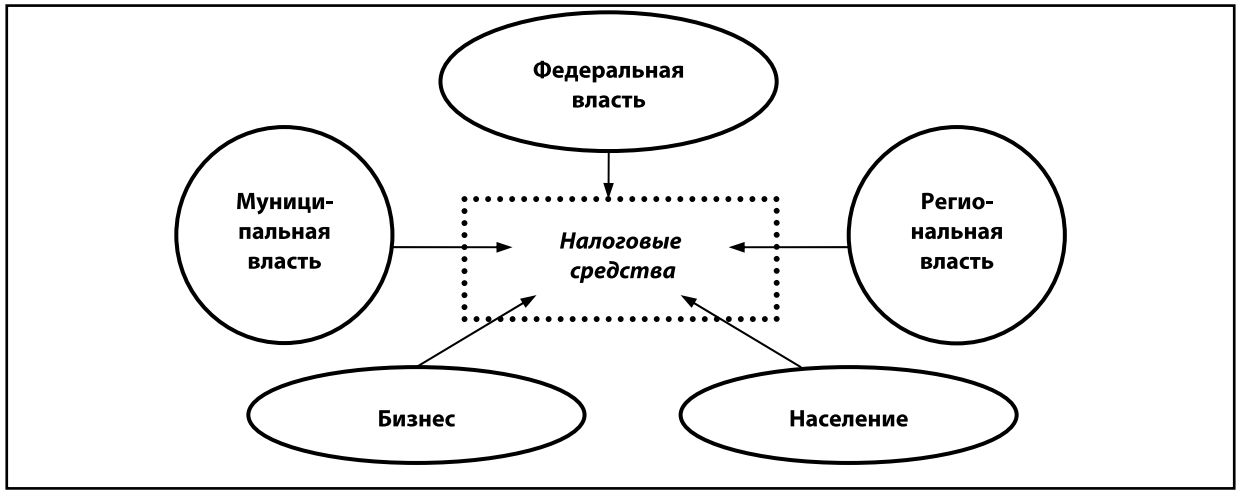


Рис. 5. *Конкурентные силы, участвующие в борьбе за налоговые средства*

реальные экономические отношения, складывающиеся между различными социальными группами, между всеми уровнями власти, а также между всеми ими вместе взятыми. При этом главной характерной чертой этих отношений выступает их специфическая конкурентность, которая пронизывает всю систему отношений по поводу распределения и присвоения налоговых доходов. Все участники налогово-бюджетных отношений находятся в постоянной борьбе за соблюдение своих интересов и для этого применяют разнообразные методы, способы и формы борьбы, которые можно назвать институциональными. Согласно неоинституциональному подходу ***налоговый федерализм представляет собой институциональный механизм (совокупность формальных и неформальных процедур, норм и правил) функционирования и взаимодействия федеральных, субфедеральных и местных органов власти, бизнеса и населения, обеспечивающую достижение компромиссов и согласия в процессе конкурентной борьбы за налоговые доходы*** [8, с. 33].

Основными характеристиками институциональной формы конкурентной борьбы за налоговые доходы являются:

— борьба участников налогового процесса за налоговые доходы путем использования формальных и неформальных процедур воздействия на принятие нужных законодательных и нормативно-правовых актов;

— проведение участниками налогового процесса открытых и теневых действий по достижению своих налоговых интересов;

— публичное выдвижение всеми участниками налогового процесса требований по соблюдению принципа транспарентности при формировании и распределении налоговых средств.

Конкурентными силами в борьбе за налоги являются: федеральная власть, региональная власть, муниципальная власть, бизнес, население (рис. 5).

Наиболее влиятельной конкурентной силой выступает федеральная власть, поскольку она формирует законы, нормы и правила установления и использования налогов и платежей. Поэтому другие действующие конкурентные силы играют хотя и важную, но все же меньшую роль в развертывании конкурентных отношений.

Своеобразие институциональной конкурентной борьбы за налоги заключается в том, что она выступает не в чисто экономическом виде как борьба за прибыль, а направлена на создание экономических и социальных условий, которые должны обеспечить преимущества для достижения интересов тех, кого представляют главные конкурентные силы.

Характер борьбы органов власти выражается в конкуренции за политическую и бюрократическую ренту. Представительные органы власти осуществляют общественную деятельность в условиях необходимости переизбрания, поэтому в своей деятельности заинтересованы в повышении благополучия своих избирателей — жителей подведомственной территории, а также в создании благоприятных экономических условий для развития предпринимательства и инвестиций. При этом при принятии решений они также используют информацию (аналитическую, экспертную, подготовленные законопроекты и др.), предоставляемую административно-бюрократическим аппаратом, который согласно теории бюрократической ренты (одной из производных теории общественного выбора) априори заинтересован в росте

бюджетных доходов и расходов. Поскольку возможность получения политической и бюрократической ренты напрямую зависит от размера бюджетных доходов и закрепленных властных полномочий, то в процессе распределения налоговых доходов и разграничения налоговых полномочий между федеральным центром и территориями возникает столкновение экономических и политических интересов федеральных и субфедеральных представительных и административных органов власти.

Эффективность налогового федерализма как конкурентной борьбы в немалой степени зависит от институциональных форм ее реализации, которые можно объединить в две группы: формализованные процедуры и неформальные отношения. В демократическом государстве с развитыми гражданскими институтами конкуренция между органами власти за налоговую базу осуществляется преимущественно в рамках формализованных процедур, норм и правил. В зависимости от политического устройства страны, борьба по вертикали может реализовываться в форме лоббирования налоговых интересов органами власти разного уровня в процессе принятия федеральных и региональных законодательных и нормативно-правовых актов, в том числе через представителей субъектов федерации в федеральном законодательном органе. Такая форма дает возможность эффективно отстаивать коллективные финансовые интересы территорий, причем не только во взаимоотношениях с органами власти вышестоящего уровня, но и по горизонтали между собой. Конкурентное взаимодействие по вертикали может осуществляться в зависимости от сложившейся политической системы, либо на уровне исполнительных органов власти посредством заключения двусторонних договоров по разграничению налоговых полномочий, позволяющих учитывать индивидуальные особенности и потребности регионов; либо на законодательном уровне посредством представительства субъектов федерации в федеральном законодательном органе (например, в виде создания второй палаты парламента), что дает возможность эффективно отстаивать коллективные интересы регионов (как между собой, так и во взаимоотношениях с федеральным центром). При этом органы власти вышестоящего уровня стремятся закрепить за собой как можно больше полномочий не только для укрепления собственной финансовой базы, но и с целью расширения возможностей посредством налогово-бюджетной политики оказывать большее политическое и экономическое влияние на регионы и муниципалитеты. Административно-территориальные образования, в свою очередь, борются за право быть более финансово самостоятельными.

К важным формам институциональной борьбы можно отнести процедуру отстаивания налоговых интересов органами власти разных уровней в судебном порядке, что особенно актуально в странах с формирующимся налоговым и бюджетным законодательством, в число которых входит и Российская Федерация.

Налоговый федерализм отражает характер политических взаимоотношений между федеральным центром и субъектами федерации, одновременно являясь важным фактором, влияющим на вектор их развития. Налоговый федерализм должен строиться не только с учетом общей социально-экономической ситуации в стране, но и отвечать политическим интересам субъектов федеративных отношений. Усиление финансовой самостоятельности регионов в нестабильных политических и макроэкономических условиях может стать причиной проявления сепаратизма и дезинтеграции внутреннего экономического пространства. Об этом свидетельствует российский опыт начала 90-х гг. XX в. С другой стороны, централизация финансовых полномочий и доходов в руках федерального центра в краткосрочной перспективе способна обеспечить большую экономическую управляемость и политическую стабильность. Вместе с тем, такая ситуация в долгосрочном плане по мере формирования демократических институтов и «взросления» гражданского общества может обернуться снижением ответственности региональных органов власти за расходование бюджетных средств и незаинтересованностью проводить эффективную экономическую политику, направленную на создание благоприятного инвестиционного и предпринимательского климата в регионах, тем самым вызвать новый виток политической конфронтации и экономических противоречий федерального центра и регионов.

Конкурентная борьба по горизонтали в рамках формализованного институционального поля может осуществляться, во-первых, в форме заключения межрегиональных (межмуниципальных) договоров, обеспечивающих проведение скоординированной региональной/местной налоговой политики и совместное развитие налогового потенциала территорий, что является фактором повышения их конкурентоспособности (синергетический эффект). Во-вторых,

конкуренция по-горизонтали может выражаться при заключении территориями двусторонних договоров с вышестоящим уровнем власти в виде выбивания налоговых преференций и эксклюзивных налоговых полномочий, дающих преимущества по сравнению с другими территориями. В-третьих, конкурентной борьбой может выступать лоббирование субфедедеральными органами власти принятия федерального налогового законодательства, затрагивающего интересы приоритетных для данной территории отраслей экономики. В-четвертых, принятие региональных и местных нормативно-правовых актов, обеспечивающих формирование более выгодных налоговых условий для жизнедеятельности населения и ведения бизнеса, также представляет собой институциональную форму конкуренции между территориями.

Следует отметить, что эффективность налогового федерализма как институциональной формы конкурентной борьбы, ведущей к оптимальному распределению и использованию финансовых средств, в немалой степени зависит от качества регионального политического процесса. Теоретически прямая подотчетность субфедеральной власти перед населением должна вести к повышению качества общественного управления. Однако этот вывод опирается на неявное предположение о достаточной эффективности политического процесса в регионах. Опыт Российской Федерации, Индии, Бразилии, Аргентины, Югославии, — стран с недостаточно развитыми демократическими институтами, — демонстрирует, как слабая подотчетность региональной власти перед населением вызывает рост транзакционных издержек в системе межбюджетных отношений, порожденных коррупцией.

Преобладание в системе налогового федерализма формализованных процедур или неформальных отношений зависит от сложившихся экономических и институциональных условий, что приводит к различным экономическим результатам. В демократическом государстве с развитыми гражданскими институтами конкуренция между органами власти за налоговую базу приводит к повышению эффективности налоговой системы, поскольку обеспечивает большую гибкость налогообложения, учет территориальных социально-экономических интересов населения и бизнеса, повышает ответственность федеральных и субфедеральных органов власти за проводимую финансовую политику. Благодаря конкуренции в рамках формирования децентрализованных бюджетных фондов достигается важная политическая цель: поддержание демократических институтов посредством создания финансовой основы децентрализации власти. Вместо дорогостоящих и малоэффективных внутренних проверок в административной централизованной системе государственного управления возникает естественная и относительно простая в организации возможность сопоставлять результаты деятельности органов власти разного уровня по оказанию бюджетных услуг во взаимосвязи с территориальными условиями налогообложения.

Вместе с тем в странах с неразвитыми демократическими институтами, низким качеством регионального политического процесса и нестабильным социально-экономическим положением институциональная конкурентная борьба за налоговые доходы между органами власти разного уровня может трансформироваться в сторону преимущественно неформальных форм и механизмов ее реализации, становясь источников целого ряда проблем. Во-первых, в условиях неэффективного выборного контроля за действиями органов власти и высокоцентрализованной формальной системы межбюджетных отношений, содержащей зачастую невыполнимые финансовые требования, конкурентная борьба не создает предпосылок для повышения финансовой ответственности и эффективности на региональном и местном уровнях, а напротив, увеличивает транзакционные издержки реализации государственной налогово-бюджетной политики. Во-вторых, искусственно создаваемый дефицит финансовых ресурсов на нижестоящем уровне управления вынуждает эти органы власти в большей мере опираться на теневую форму институциональной конкурентной борьбы, которая способствует ориентации на коррумпированные отношения с предприятиями, а не на проведение реформ, поддержку экономического роста и создание благоприятного предпринимательского климата. Лежащие в основе этой политики устойчивые неформальные взаимоотношения между политиками, чиновниками и «приближенными» предприятиями искажают условия равной конкуренции и снижают эффективность поддержки частного бизнеса. Как следствие, усиливается крайне опасный процесс дезинтеграции экономического пространства страны, выражающийся в локализации региональных рынков и формировании экономических границ, препятствующих движению товаров и финансовых ресурсов между субъектами федеративного государства.

Таким образом, неоинституциональный подход к анализу налогового федерализма позволяет

определить данную научную категорию как институциональную форму конкурентной борьбы между органами власти разных уровней по поводу формирования и распределения налоговых доходов, а также разграничения налоговых полномочий, возникающую в процессе отстаивания общегосударственных и локальных экономических, социальных и политических интересов населения и бизнес-сообществ, обеспечивающую большую гибкость налогообложения, учет территориальных социально-экономических особенностей, повышение ответственности органов власти за проводимую налогово-бюджетную политику.

Список литературы

1. *Бетин О. И.* Системные механизмы управления межбюджетными отношениями в Российской Федерации. М. : Финансы и статистика, 2002. 272 с 2.

2. *Богачева О.* Становление российской модели бюджетного федерализма // Вопросы экономики. 1995. №8. с. 24-38.

3. Бюджетная система Российской Федерации / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. М. : Юрайт, 1999. 376 с.

4. *Лавров А.* Бюджетный федерализм и финансовая стабилизация // Вопросы экономики. 1995. №8. с. 12-25.

5. *Лыкова Л.* Становление и развитие бюджетного федерализма в России // Экономические проблемы становления российского федерализма. М. : Наука, 1999. с. 67-126.

6. *Майбуров И. А.* Теория и история налогообложения. М.: Юнити-Дана, 2007.

7. Налоговый федерализм в системе конкуренции за налоговые доходы. Институциональный подход / Татаркин Д. А., Сидорова Е. Н., Масленников М. И., Котляров М. А. Екатеринбург: Институт экономики УрО РАН, 2009. 63 с.

8. *Татаркин Д. А.* Налоговый механизм регулирования межбюджетных отношений. Екатеринбург: Институт экономики УрО РАН, 2003. 64 с.

9. Финансы, денежное обращение и кредит / под ред. В. К. Сенчагова, А. И. Архипова. М.: Проспект, 1999. 468 с.

10. *Musgrave R. A.* The Theory of Public Finance. A Study in Public Economy. N.Y.: McGraw-Hill, 1959

11. *Oates W.* Fiscal Federalism. 1972.

12. *Tiebout C.* A Pure Theory of Local Expenditures // Journal of Political Economy. 1956. October. Vol. 64. pp. 416-424.