

УДК 336.22

Покровская Н. В.

НАЛОГОВЫЕ ДОХОДЫ МЕСТНЫХ БЮДЖЕТОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Раскрыты тенденции формирования доходов местных бюджетов в современной России, которые проявляются в последовательном смещении акцентов с широких налоговых полномочий местных органов власти на переданные налоговые поступления, и далее – на механизм финансовой помощи.

Ключевые слова: местные налоги, доходы местных бюджетов.

Основными видами налоговых доходов местных бюджетов являются поступления от местных налогов, дополнительной ставки к федеральному или региональному налогу, от налогов, переданных вышестоящими органами бюджетной системы. Особая форма распределения доходов – финансовая помощь других бюджетов. За достаточно непродолжительную современную историю формирования местных бюджетов Российской Федерации, насчитывающую чуть более 20 лет, предпринималась попытка использования всех возможных источников налоговых доходов.

Проблемы местных финансов в контексте межбюджетных отношений рассматриваются в работах В. В. Иванова, А. М. Лаврова, И. А. Майбурова, М. Р. Пинской, В. Б. Христенко; формирование доходов муниципальных образований анализируют Л. Л. Игонина, И. В. Караваева, В. Н. Лексин, Л. Н. Лыкова, Л. И. Пронина, В. В. Томаров, А. Н. Швецов. Важнейшей проблемой бюджетов местных органов власти является их чрезвычайно ограниченная самостоятельность в формировании доходов.

Цель статьи – исследование тенденций формирования налоговых доходов местных бюджетов Российской Федерации с 1991 г., определение предпосылок и последствий изменения источников налоговых доходов.

Процесс становления местного финансового хозяйства в России в конце XX – начале XXI вв. происходил в перманентном реформировании на фоне приоритетности законодательного регулирования бюджетных отношений между центром и консолидированными бюджетами субъектов Федерации. Зарубежная практика становления систем бюджетного федерализма методом проб и ошибок [1, с. 14] имела место и в Российской Федерации.

Регламентирование федеральным центром доходов местных бюджетов первоначально осуществлялось исключительно посредством регулирования налоговых полномочий местных органов власти. Исторически первым этапом становления местных финансов стала попытка опоры на местные налоги.

Несмотря на отсутствие в Конституции РФ каких-либо ограничений при установлении муниципальными образованиями местных налогов, налоговая система России в 1992–1998 гг. формировалась в соответствии с Законом РФ “Об основах налоговой системы в Российской Федерации”

от 27.12.1991 № 2118-1. В нем был представлен перечень местных налогов, по отношению к которым, тем не менее, местные органы власти обладали различными налоговыми полномочиями, — указывались в том числе и налоги, по которым местным бюджетам фактически были переданы поступления (не всегда полностью). Объекты местных налогов согласно Закону характеризовались достаточно ограниченным фискальным потенциалом, по территории России зачастую распределялись неравномерно, были весьма экзотичны — это связано с заимствованием зарубежного опыта и советской практикой периода НЭПа при формировании данного перечня.

Хотя перечень налогов, введенных Законом № 2118-1, предполагался закрытым, с 1994 г. в соответствии со ст. 7 Указа Президента России “О формировании республиканского бюджета РФ...” от 22.12.1993 № 2268 региональные и местные власти получили неограниченные налоговые полномочия на своей территории. Для регионов данная норма была отменена с 1997 г., муниципалитетам — предложено принять аналогичные решения.

Это был один из самых запутанных периодов развития налоговой системы Российской Федерации. Анализ его затруднен отсутствием или скудостью данных о введенных налогах и их значимости. Попытки обобщения информации о местных налогах в различных муниципалитетах принимались от случая к случаю. С учетом того, что процедура законного установления налога формально соблюдалась отнюдь не во всех случаях, даже задача однозначно и исчерпывающе сформировать перечень введенных тогда местных налогов представляется труднореализуемой. Среди известных примеров вводимых в тот период налогов можно выделить следующие группы: 1) местные налоги, база которых совпадала с фискально значимыми федеральными налогами (налогом на прибыль предприятий, подоходным налогом); 2) местные налоги, дублирующие существовавшие ранее, но показавшие себя неэффективными, государственные налоги, имеющие большой фискальный потенциал (прежде всего, налог с оборота, октруа); 3) “фантазийные” местные налоги, при помощи которых пытались обложить наиболее фискально привлекательные категории лиц (например, налог за парковку иностранного транспорта, использование иностранных алфавитов в названиях предприятий и др. [2, с. 110]).

Результатом предоставления муниципалитетам неограниченных налоговых полномочий стало ухудшение налогового климата. Что касается фискальной значимости вводимых налогов, то среди них было немало “раздражающих” и не оправдывающих даже затрат на их сбор [3, с. 90].

Причины того, что местные налоги, несмотря на отсутствие ограничений на их введение, не стали существенным источником доходов бюджетов, заключались в следующем: недостаток опыта и профессиональных знаний у представителей местных властей для квалифицированного выбора наилучших субъектов и объектов местного налогообложения, правового оформления введения налога; высокие расходные обязательства местных бюджетов на фоне ограниченного потенциала расширения доходов от введения новых налогов при достаточно значительном налоговом бремени в государ-

стве; учет дополнительных доходов от местных налогов при расчете нормативов по регулирующим налогам.

Выручка от реализации, от обложения которой (как фактора, оказывающего негативное воздействие на экономику) отказалось большинство развитых стран, стала идеальным объектом местных налогов в 1990-е годы, т. к. данный экономический результат имеет место практически во всех организациях, ведущих хозяйственную деятельность и потому его легче всего контролировать. Однако этот показатель не свидетельствует о наличии прибыли и денежных средств для уплаты налога. Значимость бремени оборотных налогов для юридических лиц во многом определялась сферой деятельности и, соответственно, нормой прибыли. Согласно расчетам автора на основании данных Госкомстата России, в 1998 г. [4, с. 96] налог с выручки в размере 1,5 % (максимальная ставка налога на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы) был эквивалентен изъятию 7 % прибыли организаций связи, 13 % — промышленности и 59 % — сферы торговли.

Значительную роль в формировании доходов местных бюджетов играли распределяемые поступления от федеральных и региональных налогов. В 1992–1996 гг. в пользу местных бюджетов распределялось около 70 % поступлений по подоходному налогу, четверть налога на прибыль, 10 % налога на добавленную стоимость, треть платежей за пользование природными ресурсами [5, р. 109–110]. В первой половине 1990-х годов субъекты Федерации сами во многом определяли свои права и полномочия, которые закреплялись в отдельных соглашениях между ними и федеральным центром [6, с. 3].

Во второй половине 1990-х годов федеральные власти предпринимают шаги для упорядочения финансовых взаимоотношений между регионами и муниципалитетами, что ознаменовало переход ко второму этапу развития местных финансов. В Указе Президента России “Об основных направлениях налоговой реформы...” от 08.05.1996 № 685, а затем в Федеральном законе “О финансовых основах местного самоуправления в РФ” от 25.09.1997 № 126-ФЗ, с 1997 и 1998 гг. соответственно были установлены минимальные значения долей поступлений от налогов в местные бюджеты. Эта попытка регулирования местных доходов федеральным законодательством имела довольно серьезные недостатки: доли распределения налогов были указаны не для каждого муниципалитета, а в среднем по региону; закрепленные минимальные доли для многих муниципалитетов были значительно ниже действовавших ранее отчислений от федеральных и региональных налогов.

Федеральный закон № 126-ФЗ закрепил на местном уровне приоритет регулирующих налогов, а не независимых местных источников, что повлекло: неравномерность закрепления поступлений по налогам за местными органами власти в различных регионах и внутри них; экономическую зависимость муниципалитетов от решений региональных властей; отсутствие стимулов к расширению налогового потенциала; невозможность планирования поступлений в местные бюджеты; неконтролируемую неофициальную автономию муниципальных образований. В 1997–2002 гг. за счет местных налогов формировалось порядка 15 % доходов местных бюджетов;

основные поступления по-прежнему обеспечивались за счет налогов, переданных с федерального и регионального уровней, – НДС, налога на прибыль предприятий и подоходного налога [7, с. 42]. Дальнейшее сокращение переданных поступлений по налогам объяснялось централизацией НДС, первоначально смягченной передачей в местные бюджеты налога на прибыль предприятий по ставке 5 %; с 2002 г. в местные бюджеты зачислялся налог на прибыль организаций, регулируемый главой 25 Налогового кодекса РФ по ставке 2 % – произошло сокращение поступлений вследствие снижения ставки и изменения порядка расчета налога. Параллельно с попыткой закрепить для местных бюджетов долю перераспределяемых налоговых поступлений происходило последовательное ограничение налоговой автономии муниципалитетов, наиболее существенно проявившееся в отмене с 2001 г. налога на содержание жилищного фонда и объектов социально-культурной сферы.

Первая часть Налогового кодекса РФ, принятая 31 июля 1998 г., предполагала закрытый и значительно сокращенный по сравнению с Законом № 2118-1 перечень местных налогов. По расчетам автора на основании данных Федерального казначейства РФ о доходах и расходах местных бюджетов в 2000 г. [8], местные налоги согласно Закону № 2118-1 обеспечивали 15 % расходов местных бюджетов. Пять налогов, указанных в Налоговом кодексе РФ в качестве местных, формировали бы лишь 2 % доходов. До редакции 2004 г. Налоговый кодекс РФ предусматривал региональный налог на недвижимость с отменой земельного налога и налога на имущество физических лиц – в этом случае местные налоги составили бы менее 0,5 % расходов. В момент введения Налогового кодекса РФ было очевидно, что местные налоги будут играть символическую роль, а финансовая самостоятельность муниципалитетов значительно сократится.

Что касается реального формирования доходов местных бюджетов на втором этапе (таблица), то принципиальных отличий в значимости переданных поступлений по налогам в 1994–2004 гг. не наблюдалось, то есть с 1997 г. лишь осуществлялось регламентирование на федеральном уровне передачи данного вида доходов. Можно выделить два периода: с 1997 по 1999 г. имел место рост налоговых доходов местных бюджетов (переданных вышестоящими органами власти и самостоятельными); с 1999 г. поступления по самостоятельным налогам сокращаются, сначала (2000–2001 гг.) это было компенсировано увеличением переданных поступлений по налогам, далее возросла роль финансовой помощи. Происходит переход к трансфертам как основному инструменту межбюджетных отношений применительно к местным бюджетам.

На протяжении второго этапа развития местных финансов активно обсуждались перспективы изменения межбюджетных отношений. Выдвигались предложения о передаче в местные бюджеты налогов на имущество, непрогрессивной ставки подоходного налога, налога с продажи потребительских товаров; предоставлении возможности введения новых налогов, повышения ставок или увеличения облагаемой базы действующих налогов [9, с. 48, 59]. В Программе развития бюджетного федерализма в РФ до 2005 г. планировалось передать на местный уровень налог на недвижимость,

Структура доходов местных бюджетов Российской Федерации, %

Год	Местные налоги	Переданные налоги	Трансферты	Неналоговые доходы
1994	10	54	28	8
1995	10	57	29	4
1996	14	50	32	4
1997	10	52	31	7
1998	14	50	32	4
1999	17	54	25	4
2000	16	51	30	3
2001	4	55	34	7
2002	3	50	41	6
2003	4	48	41	7
2004	4	49	39	8
2005	4	32	53	11
2006	6	24	59	11
2007	6	24	60	10
2008	6	24	59	11
2009	7	23	60	10
2010	7	23	59	11
2011	6	23	61	10

Составлено по расчетам автора по *Freinkman L.* Subnational Budgeting in Russia: Preempting a Potential Crisis / L. Freinkman, D. Treisman, S. Titov // World Bank Technical Paper 452. – Washington DC, 1999. – P. 109–110; *Лавров А.* Межбюджетные отношения в России: Необходимость налогово-бюджетной автономии субнациональных властей / А. Лавров, Дж. Литвак, Д. Сазерлэнд. – Париж : ОЭСР, 2001. – С. 7, 8.

а также все налоги на совокупный доход. По расчетам автора, реализация предложений Программы могла бы коренным образом изменить значимость местных налогов. По данным Федерального казначейства РФ о доходах и расходах местных бюджетов в 2003 г. [8] за счет самостоятельных местных налогов обеспечивались бы до 22 % расходов (фактически в 2003 г. они покрывали лишь 4 % расходов).

Однако в результате принятия в 2003 г. Федерального закона “Об общих принципах организации местного самоуправления в РФ” № 131-ФЗ и внесения в 2004 г. поправок в Бюджетный и Налоговый кодексы РФ фактически были закреплены следующие налоговые доходы местных бюджетов: 1) местные налоги – земельный налог, налог на имущество физических лиц; значительные полномочия и 100-процентное зачисление (с 2011 г.) по единому налогу на вмененный доход; 2) закрепленные на постоянной основе нормативы отчислений от федеральных налогов – 30 % налога на доходы физических лиц, 60 % (с 2011 г. – 70 %) единого сельскохозяйственного налога; 3) переданные по усмотрению региональных властей доли федеральных и региональных налогов.

Если на первом этапе развития местных финансов федеральным законодательством местным органам власти были предоставлены достаточно широкие налоговые полномочия, на втором этапе акцент был сделан на передачу поступлений от федеральных налогов, то на третьем этапе итогом многолетних проектов развития местных финансов стала некоторая компромиссная система – комбинация переданных поступлений по налогу на доходы физических лиц (закрепленная на федеральном уровне доля налога была снижена с 50 % (в 1997 г.) до 30 %) и единому сельскохозяйственному налогу и самостоятельных местных налогов, которые по факту являются частично регулируемы на федеральном уровне и малоемки с фискальной точки зрения. Изменения отразились в структуре доходов местных бюджетов (см. таблицу): с 2005 г. около 60 % доходов формируется за счет безвозмездных поступлений. Происходящее с начала 2000-х годов расширение самостоятельности в сфере налогово-бюджетной политики [10, с. 77] реализуется в пользу региональных, но не местных властей.

Задача повышения самостоятельности налоговых доходов местных органов власти актуальна не только для Российской Федерации. Например, несмотря на введение Налогового кодекса, данные сводного бюджета Украины в 2011 г. красноречиво свидетельствуют о фискальной несостоятельности местных налогов [12, с. 454]; отсутствие законодательно закрепленных местных налогов в Латвии не мотивирует местные органы власти к развитию собственной доходной базы [13, с. 40]. Расширение налоговых полномочий местных органов власти путем предоставления права вводить самостоятельные налоги, с учетом анализа и переосмысления российского опыта формирования доходов местных бюджетов, в частности неограниченных налоговых полномочий середины 1990-х годов, может способствовать соотнесению локализации выгод и издержек¹, обеспечению собственных налоговых доходов на местном уровне, в чем реализуется основное предназначение налогового федерализма [15, с. 263].

Библиография

1. *Иванов В. В.* Типология межбюджетных отношений и моделей бюджетного федерализма / В. В. Иванов // Вестник МГТУ. – 2010. – Т. 13. – № 1. – С. 5–14.
2. *Томаров В. В.* Местные налоги: правовое регулирование / В. В. Томаров. – М.: Академический правовой ун-т, 2002. – 207 с.
3. *Христенко В. Б.* Межбюджетные отношения и управление региональными финансами / В. Б. Христенко. – М., 2002. – 608 с.
4. Финансы России. 2002 : стат. сб. / Госкомстат России. – М., 2002. – 301 с.
5. *Freinkman L.* Subnational Budgeting in Russia: Preempting a Potential Crisis / L. Freinkman, D. Treisman, S. Titov // World Bank Technical Paper 452. – Washington DC, 1999. – 132 p.
6. *Иванов В. В.* Развитие бюджетно-налогового федерализма в России / В. В. Иванов // Вестн. С.-Петерб. ун-та. Сер. 5. Экономика. – 2011. – Вып. 1. – С. 3–9.

¹ О принципе эквивалентности услуг относительно местных финансов см. подробнее [14].

7. *Чернявский А. В.* Анализ развития муниципальных финансов в России в 1992–2002 годах / А. В. Чернявский. – М., 2003. – 114 с.
 8. Отчетность об исполнении бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов в 2000–2011 гг. / Федеральное казначейство РФ [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.roskazna.ru/byudzheto-v-subektov-rf-i-mestnykh-byudzheto-v>.
 9. Пояснительная записка к Временным методическим рекомендациям субъектам РФ по регулированию межбюджетных отношений [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://www.fpcenter.ru/common/data/pub/files/articles/1798/Method_ru.zip.
 10. *Иванов В. В.* Эволюция межбюджетных отношений в современной России / В. В. Иванов // Вестн. С.-Петерб. ун-та. Сер. 5. Экономика. – 2010. – Вып. 2. – С. 66–78.
 11. *Лавров А.* Межбюджетные отношения в России: Необходимость налогово-бюджетной автономии субнациональных властей / А. Лавров, Дж. Литвак, Д. Сазерлэнд. – Париж : ОЭСР, 2001. – 30 с.
 12. Налоговые системы. Методология развития / под ред. И. А. Майбурова, Ю. Б. Иванова. – М. ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 463 с.
 13. *Иванов В. В.* Система выравнивания финансов самоуправления в Латвии / В. В. Иванов, О. А. Строгнацкая // Финансы и бизнес. – 2009. – № 1. – С. 35–49.
 14. *Салина Н. В.* К вопросу о принципе эквивалентности услуг в местных финансах / Н. В. Салина // Вестн. С.-Петерб. ун-та. Сер. 5. “Экономика”. – 2011. – Вып. 4. – С. 99–106.
 15. *Майбуров И. А.* Теория налогообложения / И. А. Майбуров, А. М. Соколовская. – М : ЮНИТИ-ДАНА, 2011. – 591 с.
-