

Министерство образования и науки Российской Федерации

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение  
высшего профессионального образования  
«Оренбургский государственный университет»

А. М. Балтина, В. А. Волохина, М. Г. Серяева

## ДОХОДЫ БЮДЖЕТА

Рекомендовано Ученым советом федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Оренбургский государственный университет» в качестве учебного пособия для студентов, обучающихся по программам высшего профессионального образования по направлению подготовки 080100.62 Экономика, профиль «Налоги и налогообложение»

Оренбург  
2012

УДК 336.2(075.8)  
ББК 65.261.4я73  
Б20

Рецензент  
кандидат экономических наук С. Ю. Рабичев

**Балтина, А.М.**  
Б20 Доходы бюджета: учебное пособие / А. М. Балтина, В. А. Волохина,  
М. Г. Серяева; Оренбургский гос. ун-т. – Оренбург: ОГУ, 2012. – 205 с.  
ISBN

Раскрываются вопросы экономического содержания и классификации доходов бюджета, теоретические аспекты механизма их мобилизации и распределения между бюджетами разных уровней, взаимодействия органов власти и управления в бюджетном процессе при формировании доходов бюджетов, практические и проблемные вопросы мобилизации доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Излагаются вопросы, предусмотренные рабочей программой по дисциплине «Доходы бюджета» для студентов очной и заочной форм обучения, обучающихся по программам высшего профессионального образования по направлению подготовки 080100.62 Экономика, профиль «Налоги и налогообложение».

УДК 336.2(075.8)  
ББК 65.261.4я73

ISBN

© Балтина А. М.,  
Волохина В. А.,  
Серяева М. Г., 2012  
© ОГУ, 2012

## Содержание

Введение.....	6
Раздел 1 Доходы бюджета и организационный механизм их формирования..	8
Глава 1 Экономическое содержание доходов бюджета.....	8
§ 1 Доходы бюджета как экономическая категория.....	8
§ 2 Классификация доходов бюджета.....	13
Контрольные вопросы.....	31
Задания для индивидуальной работы.....	32
Глава 2 Организационно-экономический механизм формирования доходов бюджета.....	33
§ 1 Принципы формирования доходов бюджетов бюджетной системы СССР и Российской Федерации.....	33
§ 2 Методы разграничения доходов между уровнями бюджетной системы...	42
§ 3 Взаимодействие участников бюджетного процесса при исполнении бюджета по доходам.....	47
Контрольные вопросы.....	57
Задания для индивидуальной работы.....	58
Глава 3 Планирование доходов в налоговом механизме.....	59
§ 1 Налоги в экономической политике государства.....	59
§ 2 Содержание налогового механизма и его элементы.....	64
§ 3 Разграничение налоговых доходов между уровнями бюджетной системы Российской Федерации.....	68
§ 4 Методы планирования налоговых доходов бюджета.....	71
Контрольные вопросы.....	77
Задания для индивидуальной работы.....	78
Раздел 2 Состав, структура и тенденции формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.....	80
Глава 1 Анализ исполнения бюджета по доходам.....	80
§ 1 Методика анализа исполнения бюджета по доходам.....	80

§ 2 Организация контрольной работы налоговых органов и оценка ее эффективности.....	92
Контрольные вопросы.....	99
Задания для индивидуальной работы.....	99
Глава 2 Доходы федерального бюджета Российской Федерации и механизмы их мобилизации.....	102
§ 1 Предметы ведения, полномочия федерального уровня власти Российской Федерации.....	102
§ 2 Источники доходов федерального бюджета Российской Федерации.....	108
Контрольные вопросы.....	113
Задание для индивидуальной работы.....	114
Глава 3 Состав и структура доходов бюджетов субъектов Российской Федерации .....	116
§ 1 Расходы, финансируемые из бюджетов субъектов Российской Федерации.....	116
§ 2 Источники доходов бюджетов субъектов Российской Федерации.....	122
§ 3 Финансовая помощь субъектам Российской Федерации из федерального бюджета.....	126
Контрольные вопросы.....	141
Задание для индивидуальной работы.....	142
Глава 4 Механизм формирования доходной базы местных бюджетов Российской Федерации.....	144
§ 1 Бюджетные и расходные обязательства местных органов власти Российской Федерации.....	144
§ 2 Состав и структура доходов местных бюджетов.....	155
§ 3 Финансовая помощь муниципальным образованиям из бюджетов субъектов Российской Федерации.....	162
§ 4 Современные проблемы формирования доходов местных бюджетов.....	176
Контрольные вопросы.....	186

Задание для индивидуальной работы.....	187
Список использованных источников.....	189
Приложения А Классификация доходов в Статистике государственных финансов.....	193
Приложение Б Перечень кодов видов доходов бюджетов (извлечение).....	196
Приложение В Формы финансовой помощи из федерального бюджета субъектам Российской Федерации.....	200
Приложение Г Сведения о создании правовых основ функционирования системы межбюджетных трансфертов муниципальным образованиям.....	203

## Введение

Государство перераспределяет все возрастающий объем валового внутреннего продукта через бюджеты бюджетной системы, используя при этом как методы мобилизации доходов, так и способы их распределения между разными направлениями деятельности. На ранних этапах развития государства его доходы были невелики, нерегулярны, в основном насильственно мобилизуемы. Расширение функций государства требовало увеличения доходов. От их объемов, источников мобилизации, направлений использования существенно зависит благополучие современного общества.

Современная бюджетная политика исходит, прежде всего, из обязательств государства, которые должны быть выполнены безусловно. Относительная самостоятельность бюджетной политики по расходам связана с тем, что государство научилось постоянно привлекать средства для финансирования бюджетного дефицита с финансового рынка. Однако это не снижает значимости формирования доходов бюджета, а в условиях нарастающей нестабильности мировых финансовых рынков даже усиливает, поскольку ухудшаются возможности заимствований для финансирования бюджетного дефицита.

Для Российской Федерации значимость совершенствования механизма мобилизации доходов в бюджет связана с низкой диверсификацией экономики страны и существенной зависимостью доходов от цен на мировых товарных рынках. Помимо этого действуют различные негативные внутренние факторы, подрывающие стабильность доходов бюджета, в т.ч. значительный объем теневых доходов, низкая финансовая дисциплина, недостаточная грамотность налогоплательщиков и др. Поэтому формирование профессиональных знаний в значимой для государства сфере мобилизации доходов бюджета необходимо тем студентам, которые выбрали специальности, связанные с работой в органах государственного и муниципального управления.

Дисциплина «Доходы бюджета», изучаемая студентами в последнем семестре, призвана объединить все знания, полученные студентами ранее из кур-

сов «Налоги и налогообложение», «Бюджетная система Российской Федерации». Целью дисциплины «Доходы бюджета» является изучение методов мобилизации доходов в бюджеты бюджетной системы, функций органов, участвующих в исполнении бюджетов по доходам, а также формирование профессиональных навыков выполнения аналитической работы на всех стадиях бюджетного процесса.

Изучение дисциплины «Доходы бюджета» позволит сформировать:

– общекультурные компетенции, соответствующие владению методами сбора, и обработки информации о формировании доходов бюджетов публично-правовых образований; приобретению навыков анализа социально значимых проблем и процессов, происходящих в финансовой системе России и влияющих на состояние и тенденции изменения доходной базы бюджетов;

– профессиональные компетенции, состоящие в овладении теоретическими основами разграничения доходов между уровнями бюджетной системы; организационным механизмом взаимодействия налоговых, финансовых и казначейских органов в процессе исполнения доходной части бюджета; методами планирования и анализа доходов бюджета.

Структура изложения материала построена в соответствии с рабочей программой дисциплины «Доходы бюджета». Информационными источниками послужили публикации авторов в российских научных периодических изданиях, официальные сайты Федерального казначейства и администраций ряда регионов страны.

# **Раздел 1 Доходы бюджета и организационный механизм их формирования**

## **Глава 1 Экономическое содержание доходов бюджета**

### **§ 1 Доходы бюджета как экономическая категория**

В основе системы государственного регулирования социально-экономических процессов лежат отношения по поводу перераспределения доходов через бюджет, который понимается как финансовый план государства. Составление бюджета основывается на необходимости выполнения полномочий, возложенных на органы власти и управления. Полномочия, в свою очередь, формируют расходные обязательства государства. Их финансовое обеспечение определяет бюджетные обязательства, размер которых зависит от величины потенциально возможных в текущем финансовом году доходов бюджета и источников покрытия бюджетного дефицита.

Доходы и расходы бюджета можно определить как конститутивные институты, которые создают само поведение участников отношений по поводу формирования и использования средств, обеспечивающих существование государства и общества. Эти отношения возникают вследствие объективной необходимости выполнения государством своих функций, что требует соответствующего материального обеспечения. Никто не ставит под сомнение целесообразность и необходимость существования государства, следовательно, и его доходы. История свидетельствует о расширении функций, выполняемых государством, и об увеличении необходимых для этого доходов. Если до первой мировой войны в разных странах через бюджет перераспределялось 9-15 % их валового внутреннего продукта, то в настоящее время – от 30 % до 50 %. В развитых странах через бюджет проходит в относительном выражении больше средств, чем в развивающихся странах.

По экономическому содержанию доходы бюджета – это экономические отношения между государством в лице его органов власти и управления, с одной стороны, юридическими и физическими лицами, с другой стороны, по по-

воду перераспределения части валового внутреннего продукта в пользу государства для выполнения функций последнего.

Материально-вещественное воплощение доходов бюджета характеризуется тем, что это – денежные средства, поступившие в безвозмездном и безвозвратном порядке в соответствии с действующим законодательством в распоряжение органов государственной власти и органов местного самоуправления. Правовой аспект формирования доходов бюджета в современном обществе задает действия субъектов этих отношений, согласующиеся со значительным числом правил и норм. В результате формируется определенный тип поведения государства, юридических и физических лиц, который характеризуется обязательствами обеих сторон. Юридические и физические лица должны в безусловном порядке выполнить обязанности налогоплательщика или плательщика сборов, установленных государством. Но и государство, получив эти платежи, располагает необходимыми средствами для выполнения расходных обязательств перед физическими и юридическими лицами, публично-правовыми образованиями, субъектами международного права и др. Обязанности публично-правового образования возникают не в связи с тем, что у него есть доходы бюджета, а в силу закона, договора или соглашения. Но принятие публично-правовым образованием обязанностей перед другими субъектами может опираться только на то, что некоторые из них обременены обязанностями налогоплательщика.

Налоги и доходы бюджета – две стороны единого процесса. Налоги – это обязательства юридических и физических лиц. Выполнение этих обязательств означает списание денежной суммы, эквивалентной уплате какого-либо налога, со счета налогоплательщика, а поступление денежных средств от налоговых платежей на счет бюджета приводит к появлению доходов бюджета. В этом процессе участвует банк, который должен выполнить поручение владельца счета о перечислении налоговых платежей в бюджет государства. Банк обязан провести две операции: списать деньги со счета его владельца, выполняющего обязанности налогоплательщика, и зачислить их на счет бюджета. Разрыв этих

двух операций означает, что банк не выполнил поручение владельца счета, а государство не получило доходов. Такая практика имела место в России в конце 90-х годов XX века в период острой фазы финансового кризиса. В результате налоговые органы, защищая интересы государства, выставляли требования об уплате налогов ко всем налогоплательщикам, чьи обязательства не были своевременно исполнены.

Постановлением Конституционного Суда Российской Федерации от 12 октября 1998 года № 24-П «По делу о проверке конституционности п. 3 ст. 11 Закона Российской Федерации от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» повторное взыскание с налогоплательщика не поступивших в бюджет налогов признано неконституционным. Определением Конституционного Суда Российской Федерации от 25 июля 2001 года № 138-О, разъяснявшем вышеуказанное постановление, установлено, что положения данной нормы должны распространяться только на добросовестных налогоплательщиков. При этом недобросовестность налогоплательщиков и банков, согласно указанному определению, выражается в формальном зачислении денежных средств банком на счет налогоплательщика при отсутствии денежных средств на корреспондентском счете банка, а также при отсутствии денежных средств для уплаты налогов на расчетном счете налогоплательщика непосредственно. Такая позиция Конституционного Суда Российской Федерации соответствует п. 2 ст. 45 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ), в котором обязанность по уплате налога считается исполненной налогоплательщиком с момента предъявления в банк поручения на уплату соответствующего налога при наличии достаточного денежного остатка на счете налогоплательщика.

Таким образом, содержательная характеристика доходов бюджета как экономических отношений неотъемлема от их объекта – денежных средств, поступающих в безвозмездном и безвозвратном порядке в распоряжение органов государственной власти и органов местного самоуправления. Такое определе-

ние доходов бюджета присутствовало в Бюджетном кодексе Российской Федерации (далее БК РФ) до 2008 года.

Это определение указывало, во-первых, на необходимость формирования доходов бюджета исключительно в денежной форме. В 90-х годах XX века в России был период, когда доходы бюджета формировались не только в денежной форме, но и путем взаимозачетов, казначейских налоговых освобождений и др. Взаимозачеты предполагали исполнение, как правило, просроченных обязанностей по уплате налогов в бюджет в пользу тех организаций, перед которыми, в свою очередь, задолженность имело государство или местные органы власти. Решение о проведении взаимозачетов принимали финансовые органы в зависимости от того, бюджет какого уровня власти при этом исполнялся. Безденежное финансирование имело большой размах, особенно в конце бюджетного года. Получателями финансирования в безденежной форме (в виде услуг, товаров) были в основном бюджетные организации. Их потери при этом были велики.

Во-вторых, безвозмездный и безвозвратный характер перечисления средств в доходы бюджета подчеркивает индивидуально безэквивалентный характер отношений между их участниками. Суммы, перечисляемые каждым плательщиком в бюджет, никогда не равны сумме получаемых им из бюджета средств. В этом состоит перераспределительная функция бюджета, косвенное указание на которую в БК РФ в 2008 г. были признаны излишними и исключены.

В современной редакции БК РФ доходы бюджета определены как поступающие в бюджет денежные средства, за исключением средств, являющихся источниками финансирования дефицита бюджета. В этой трактовке доходов бюджета сохранена их характеристика через объект – денежные средства, а также проведено различие со средствами, привлекаемыми государством для финансирования дефицита бюджета. Для этой цели современное государство прибегает к заимствованиям денежных средств у других субъектов, что означа-

ет появление у него обязательств, которые не могут быть причислены к доходам бюджета.

Доходы бюджета являются составной частью доходов государственного хозяйства. К доходам государственного хозяйства относятся доходы государственных внебюджетных фондов, государственных предприятий, коммерческих организаций с государственным участием в их уставном капитале, доходы от проведения лотерей. К доходам бюджета неправомерно относить средства от эмиссии бумажных денег. Этот источник принадлежал к числу форм финансирования дефицита бюджета в те времена, когда другие формы были не развиты. Эмиссия в целях покрытия дефицита бюджета приводит к возникновению обязательств государства, поскольку выполняется центральным банком страны, а функции по организации исполнения бюджета возлагаются на финансовое ведомство. Эмиссия денег в России в целях финансирования дефицита бюджета предусматривалась законом РФ от 13 ноября 1992 г. № 3877-1 «О государственном внутреннем долге Российской Федерации». Но введение в действие БК РФ в 2000 г. привело к отмене этого закона, а вместе с ним и эмиссии денег как законодательно разрешенной формы финансирования дефицита бюджета.

Бюджет как форма образования и расходования денежных средств, предназначенных для финансового обеспечения задач и функций государства и местного самоуправления, организационно существует в виде системы бюджетов публично-правовых образований разных уровней. В Российской Федерации в соответствии с ее государственным устройством бюджеты формируются на трех уровнях публично-правовых образований в виде федерального бюджета, бюджетов субъектов РФ, бюджетов муниципальных образований. Для каждого из этих бюджетов характерен определенный законом состав доходов и расходов. В результате объективно складываются различия в структуре доходов и расходов бюджетов разных уровней.

## § 2 Классификация доходов бюджета

Разные виды доходов бюджета во всем их многообразии позволяют идентифицировать доходы как конститутивный институт, появление которого связано с государством. Деятельность государства, как и всякого субъекта экономической системы, требует определенного материального обеспечения, формирование которого проявляется в разных видах доходов бюджета. Каждый их видов доходов содержит потенциально кодифицируемые правила поведения государства и плательщиков доходов. В публичных отношениях, какими являются бюджетные отношения в целом, кодификация выражается в правовых нормах. Они не только определяют поведение государства и плательщиков доходов как взаимодействующих субъектов, но и делают такое поведение типичным, хотя и различающимся в зависимости от предмета отношений. Регулятивные институты соотносятся с разными видами доходов и расходов бюджета, через которые только и могут проявиться доходы и расходы бюджета как конститутивный институт.

Предметом отношений в доходах бюджета является транзакция, в которой государство как получатель денежных средств выступает пассивным субъектом. Представитель государства в этих отношениях – орган, осуществляющий функции кассового обслуживания исполнения бюджета (в Российской Федерации – Федеральное казначейство в отношении федерального бюджета). Его роль состоит только в том, чтобы зачислить денежные поступления на счет бюджета публично-правового образования. При этом предполагается, что все плательщики неукоснительно руководствуются установленными правовыми нормами. В реальной действительности имеет место нарушение норм, что приводит к формированию государственных контрольных органов.

Классификация доходов бюджетов является группировкой доходных источников бюджетов всех уровней бюджетной системы страны. Виды группировки доходов могут различаться в зависимости от целей классификации.

В настоящее время признанная во всем мире классификация доходных источников бюджета содержится в Руководстве по статистике государственных финансов 2001 года (далее – Руководство по СГФ), изданном Международным Валютным Фондом и опирающемся на Систему национальных счетов [1]. Российская Федерация последовательно приближает свою бюджетную отчетность к международным требованиям, установленным, в частности, Руководством по СГФ. Однако различия пока сохраняются. Поэтому целесообразно последовательно рассмотреть классификацию основных источников доходов бюджета в соответствии с Руководством по СГФ и с бюджетной классификацией Российской Федерации.

Руководством по СГФ доходы бюджета определены как увеличение чистой стоимости активов государства в результате операций. Операции, как правило, представляет собой взаимодействие между двумя институциональными единицами<sup>1</sup>, которое осуществляется по взаимному соглашению. В бюджетной отчетности отражаются результаты всех операций, произведенных за отчетный период. Результаты операций классифицируются как доходы, расходы, чистое приобретение нефинансовых активов, чистое приобретение финансовых активов или чистое принятие обязательств. Операции, в результате которых образуются доходы или производятся расходы, приводят к изменению чистой стоимости активов. Операции других видов приводят к эквивалентным изменениям активов и/или обязательств и не влияют на изменение чистой стоимости активов.

Государство получает доходы из четырех основных источников:

- а) налоги и другие обязательные трансферты, вводимые государственными единицами;
- б) доходы от собственности, получаемые в связи с владением активами;

---

<sup>1</sup> Институциональная единица представляет собой экономическую структуру, которая может от своего имени владеть активами, принимать обязательства и осуществлять экономическую деятельность и операции с другими структурами. В СНС 1993 года и в Руководстве по СФГ в качестве институциональных единиц признается четыре вида юридических лиц или общественных организаций: корпорации, квазикорпорации, некоммерческие организации и единицы органов государственного управления (государственные единицы).

- в) продажи товаров и услуг;
- г) добровольные трансферты, получаемые от других единиц.

Налоговые доходы формируются из обязательных трансфертов государству. Трансфертом является операция, если одна институциональная единица предоставляет товар, услугу, актив или труд другой единице, не получая одновременно в обмен товар, услугу, актив или труд, имеющие какую-либо стоимость. Как правило, единицы сектора государственного управления осуществляют множество трансфертов, которые могут быть обязательными или добровольными. Налоги и большинство отчислений на социальное обеспечение являются обязательными трансфертами, обязательство по уплате которых налагается государственными единицами на другие единицы.

Определенные виды обязательных трансфертов, такие как штрафы, пени и большинство взносов/отчислений на социальное обеспечение, не включаются в налоговые доходы. Возвраты и корректировки ошибочно взысканных налоговых доходов имеют вид операций, уменьшающих чистую стоимость активов той государственной единицы, которая взимает соответствующий налог. При более точном определении они являются поправками, которые позволяют скорректировать избыточное увеличение чистой стоимости активов, ранее отраженное в учете. Эти операции считаются отрицательными доходами.

В СНС 1993 года налоги классифицируются следующим образом:

- налоги на производство и импорт;
- текущие налоги на доходы, имущество;
- налоги на капитал.

В системе СГФ налоги классифицируются главным образом по объекту налогообложения и группируются в шесть основных категорий:

- налоги на доходы, прибыль и прирост капитала;
- налоги на фонд заработной платы и рабочую силу;
- налоги на собственность;
- налоги на товары и услуги;
- налоги на международную торговлю и операции.

– прочие налоги.

Налоги на доходы, прибыль и прирост капитала взимаются с заработной платы, чаевых, гонораров, комиссионных, дополнительных социальных выплат и иных видов оплаты трудовых услуг; с доходов в виде процентов, дивидендов, ренты и роялти; с прироста и потерь капитала, включая распределения прироста капитала инвестиционных фондов; с прибыли корпораций, товариществ, индивидуальных предпринимателей, наследственной массы и трастов; с налогооблагаемой части социального обеспечения, пенсий, аннуитетов, страхования жизни и иных пенсионных счетов; с прочих статей доходов.

К налогам на фонд заработной платы и рабочую силу относятся налоги, которые взимаются с работодателей или лиц, работающих не по найму, устанавливаются либо в процентах от фонда заработной платы, либо как фиксированная сумма в расчете на одного человека и не направляются целевым назначением в программы социального обеспечения. Платежи, направляемые целевым назначением в программы социального обеспечения, классифицируются как взносы/отчисления на социальное обеспечение.

Налоги на собственность включают налоги на использование, владение или передачу имущества. Налоги на собственность, в свою очередь, подразделяются на шесть категорий:

а) периодические налоги на недвижимое имущество. Они включают налоги, регулярно взимаемые за использование недвижимого имущества или владение им, включая землю, здания и сооружения. Эти налоги могут взиматься с владельцев, арендаторов или и с тех, и с других. Сумма этих налогов обычно составляет определенный процент от оценочной стоимости собственности, которая определяется на основе условного арендного дохода, продажной цены, капитализированного дохода;

б) периодические налоги на чистую стоимость имущества. К ним относятся налоги, регулярно взимаемые с чистой стоимости имущества, которая обычно определяется как стоимость широкого диапазона движимого и недвижимого имущества за вычетом обязательств по данному имуществу;

в) налоги на наследство и дарение;

г) налоги на финансовые операции и операции с капиталом. В эту категорию включаются налоги на выпуск, покупку и продажу ценных бумаг, налоги на чеки и иные формы платежа, а также налоги, взимаемые с конкретных юридических операций, таких как продажа недвижимого имущества;

д) другие неперiodические налоги на собственность. К ним относятся налоги на чистую стоимость имущества и собственность, взимаемые одновременно или нерегулярно. Эта категория включает налоги на чистую стоимость имущества, взимаемые для покрытия непредвиденных расходов или перераспределения имущества; налоги на собственность, такие как налоги на обустройство и мелиорацию, учитывающие увеличение стоимости земли в связи с предоставлением правительством разрешения на освоение земли или созданием правительством дополнительной инфраструктуры; налоги на переоценку стоимости капитала, а также любые другие специальные налоги на определенные виды собственности;

е) другие периодические налоги на собственность, в т.ч. валовые налоги на личную собственность, драгоценности, крупный рогатый скот, прочие конкретные виды собственности, а также внешние признаки наличия имущества;

К налогам на товары и услуги относятся налоги, взимаемые с производства, добычи, продажи, передачи, аренды или доставки товаров и оказания услуг, а также налоги на использование товаров и на разрешение на их использование или на осуществление деятельности. Налоги на товары и услуги включают налог на добавленную стоимость; общие налоги с продаж, независимо от того, взимаются они на стадии изготовления/производства, оптовой торговли или розничной торговли; одноступенчатые налоги и кумулятивные многоступенчатые налоги, где «ступенью» называется стадия производства или распределения; акцизы; налоги, взимаемые за использование автотранспортных средств или других товаров; налоги, взимаемые за разрешение на использование товаров или на осуществление определенных видов деятельности; налоги на добычу, переработку или производство минеральных ресурсов и другой продукции.

К налогам на международную торговлю и операции относятся таможенные и другие импортные пошлины, налоги на экспорт, прибыль экспортных или импортных монополий, налоги на операции с иностранной валютой.

Шестую группу образуют прочие налоги.

Все другие виды доходов часто объединяются в одну неоднородную категорию неналоговых доходов. Однако эти доходы следует идентифицировать по отдельности, поскольку между ними имеются существенные различия. Среди неналоговых доходов в СГФ выделяют взносы (отчисления) на социальные нужды; гранты; продажи товаров и услуг; штрафы, пени, неустойки; добровольные отчисления (кроме грантов).

Взносы (отчисления) на социальные нужды представляют собой поступления либо от работодателей, перечисляющих средства в пользу своих работников, либо от работников. Такие взносы обеспечивают право на получение социальных пособий лицам, которые сами произвели или в их пользу были проведены отчисления. Страховые принципы лежат в основе определения взносов на социальные нужды, т.е. государство гарантирует их возвратность при наступлении определенных событий. Кроме того, эти взносы могут быть как обязательными, так и добровольными, что усиливает их различия по сравнению с налогами.

Взносы в программы социального обеспечения классифицируются по источнику отчислений: взносы работников; отчисления работодателей; отчисления лиц, работающих не по найму или незанятых; не распределяемые по категориям взносы, для которых не представляется возможным определить источник их поступления; другие взносы на социальные нужды, к которым относятся взносы в программы социального страхования, реализуемые органами государственного управления как работодателями от имени своих работников. В отличие от программ социального обеспечения, в программах социального страхования для государственных служащих, как правило, уровень пособий непосредственно увязан с уровнем отчислений. Такие программы обычно реализуются органом государственного управления только для своих работников.

Гранты представляют собой необязательные капитальные или текущие трансферты, получаемые государственными единицами от других государственных единиц или международных организаций. Гранты классифицируются сначала по типу единицы, предоставляющей грант, а затем в зависимости от того, является ли этот грант текущим или капитальным. В системе СГФ выделяются три источника грантов: гранты от правительств иностранных государств, гранты от международных организаций и гранты от других единиц сектора государственного управления.

При составлении статистики по сектору государственного управления гранты от других государственных единиц внутри страны при консолидации исключаются, поэтому в статистике отражаются только гранты от иностранных правительств и международных организаций. Гранты могут поступать в денежной или в натуральной форме.

Текущими являются те гранты, которые предоставляются на осуществление текущих расходов и не связаны с приобретением какого-либо актива их получателем и не обусловлены таким приобретением. Капитальные гранты предусматривают приобретение получателем активов и могут складываться из перечисления денежных средств, которые получатель, как от него ожидается или требуется, должен использовать для приобретения актива или активов (кроме запасов материальных оборотных средств), передачи актива (кроме запасов материальных оборотных средств и денежных средств) или аннулирования обязательства по взаимному соглашению между кредитором и дебитором.

Получение доходов от собственности имеет место, когда единицы сектора государственного управления предоставляют финансовые активы и/или непроизведенные активы в распоряжение других единиц. Основными компонентами этой категории являются проценты, дивиденды и рента.

Продажи товаров и услуг включают следующие виды доходов:

а) продажи, осуществляемые рыночными заведениями. Заведение является частью предприятия, которая расположена в одном месте, где осуществляется лишь один вид производственной деятельности или где на основную про-

изводственную деятельность приходится большая часть добавленной стоимости. Рыночное заведение в составе государственной единицы представляет собой заведение, которое продает или иным образом реализует всю свою продукцию или ее большую часть по экономически значимым ценам. Поскольку все заведения государственных корпораций (организаций) являются рыночными, в данную категорию входят все продажи, осуществляемые такими организациями, в т.ч. платежи за аренду произведенных активов;

б) административные сборы, в т.ч. сборы за выдачу обязательных лицензий и другие административные сборы, которые представляют собой продажи услуг: водительские права, паспорта, судебные сборы и лицензии на радио- и телевидение. Для того чтобы эти сборы рассматривались как продажа услуги, единица сектора государственного управления должна выполнять регулируемую функцию – например, проверку компетентности или квалификации соответствующего лица, проверку эффективности и безопасности функционирования определенного оборудования или осуществление в какой-либо иной форме контроля, который в противном случае она не была бы обязана осуществлять. Если платеж явно несопоставим со стоимостью предоставления услуги, то данный сбор классифицируется как налоги на использование товаров и на разрешение на их использование или на осуществление деятельности;

в) рыночные продажи, осуществляемые нерыночными заведениями. Сюда входят продажи, которые не являются характерными с точки зрения обычной социальной или общественной деятельности государственных ведомств и учреждений, такие как продажи продуктов, изготовленных в профессионально-технических училищах, семян, полученных в экспериментальных хозяйствах, продажи почтовых открыток и художественных репродукций музеями, плата за услуги в государственных больницах и клиниках, плата за обучение в государственных школах и плата за вход в государственные музеи, парки, учреждения культуры и места отдыха и развлечений, которые не имеют формы государственных корпораций (организаций);

г) условно исчисленные продажи товаров и услуг, если произведенные товары и услуги используются в качестве оплаты труда работников в натуральном выражении. Денежное выражение этих выплат есть совокупная стоимость условно исчисленных продаж, например, услуг по аренде жилья.

Продажи товаров и услуг отражаются в учете как доходы без вычета расходов, понесенных в процессе образования этих доходов. Вполне возможной является ситуация, когда единицы сектора государственного управления продают свою продукцию по ценам ниже себестоимости. Будучи нерыночными производителями, большинство единиц сектора государственного управления распределяет свою продукцию бесплатно или по ценам, которые не являются экономически значимыми. В этих случаях чистая стоимость активов единицы уменьшается, поскольку расходы, понесенные в процессе производства, превышают доходы, полученные от продажи данных товаров и услуг.

Штрафы, пени, неустойки являются обязательными текущими трансфертами, налагаемыми на институциональные единицы судами или контрольными службами за нарушения законов или административных норм. В данную категорию включаются также внесудебные соглашения. Неустойки представляют собой суммы, которые были внесены на депозит в пользу единицы сектора государственного управления вплоть до окончания судебного или административного разбирательства и переведены единице сектора государственного управления по решению, принятому в результате такого разбирательства.

Штрафы и пени, наложенные за нарушение действующих норм и определенных в качестве связанных с конкретным налогом, отражаются в учете вместе с этим налогом.

Добровольные трансферты, кроме грантов включают дарения и добровольные пожертвования от физических лиц, частных некоммерческих организаций, негосударственных фондов, корпораций и из любых других источников, кроме органов государственного управления и международных организаций. Текущие добровольные трансферты включают, например, предоставление органам государственного управления продовольствия, одеял и медицинских

препаратов в рамках помощи. Капитальные добровольные трансферты включают трансферты на строительство или приобретение больниц, школ, музеев, театров и культурных центров, а также дарения земельных участков, зданий или нематериальных активов, таких как патенты и авторские права. Если неясно, является ли данный трансферт текущим или капитальным, он классифицируется как текущий.

Классификация доходов бюджета, рекомендованная Руководством по СГФ, приведена в приложении А.

В Российской Федерации состав доходов бюджетов определен бюджетной классификацией, которая в настоящее время ежегодно утверждается приказом Минфина России. Предложенная в бюджетной классификации группировка доходов применяется для составления и исполнения бюджетов, составления бюджетной отчетности и призвана обеспечить сопоставимость показателей бюджетов бюджетной системы России. Отличия от классификации доходов бюджета, рекомендованной Руководством по СГФ, имеют место. По налоговым доходам различия менее значительны, по другим видам доходов – более существенны. Помимо этого в бюджетной классификации России регулярно происходят изменения, связанные как с отменой некоторых налогов, так и с ее приближением к международным стандартам. Все это требует большой подготовительной работы финансиста с целью достижения достоверности выводов и обобщений при анализе бюджетных показателей.

Установление основ бюджетной классификации и общего порядка ее применения БК РФ отнесено к бюджетным полномочиям Российской Федерации. Современный вид бюджетной классификации России определен Федеральным законом от 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации» [2]. Этот закон существенным образом приблизил бюджетную классификацию России к международным стандартам тем, что ввел классификацию операций сек-

тора государственного управления. Хотя этот уровень классификации является низшим, именно он позволяет идентифицировать доходы и расходы бюджета в определенном приближении к международным нормам, а также составлять бюджетную отчетность.

Российская бюджетная классификация ежегодно пересматривается. Указания по ее применению вводятся в действие Приказом Минфина России. В 2012 г. порядок формирования бюджетной классификации определен приказом Минфина России от 21 декабря 2011 г. № 180н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации».

Структура классификации доходов бюджетов кодифицирована, состоит из 20-ти разрядов и включает:

- а) код главного администратора доходов бюджета (1-3 разряды);
- б) код вида доходов бюджетов (4-13 разряды);
- в) код подвида доходов бюджетов (14-17 разряды);
- г) код классификации операций сектора государственного управления, относящихся к доходам бюджетов (18-20 разряды).

Главный администратор доходов бюджета – определенный законом (решением) о бюджете орган государственной власти (государственный орган), орган местного самоуправления, орган местной администрации, орган управления государственным внебюджетным фондом, Центральный банк Российской Федерации, иная организация, определяющие перечень подотчетных администраторов доходов бюджета и (или) являющиеся администратором доходов бюджета [3]. К числу иных главных администраторов относятся казенные учреждения, которые обязаны перечислять доходы, полученные от приносящей доход деятельности, в доходы бюджета.

Главные администраторы доходов бюджетов осуществляют контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты, начисление, учет, взыскание и принятие решений о возврате (зачете) излишне уплаченных (взысканных) платежей, пеней и штрафов по ним, являющихся доходами бюджетов бюджетной системы Российской Федерации.

Перечень главных администраторов доходов бюджетной системы и администрируемых ими доходов утвержден Приказом Минфина РФ от 21 декабря 2011 г. № 180н «Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации». Органы государственной власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления закрепляют источники доходов соответствующих бюджетов за главными администраторами доходов бюджета при условии, что администрирование данных источников доходов не предусмотрено законодательством Российской Федерации или источники доходов администрируются на разных уровнях бюджетов.

Вторая группа разрядов классификации доходов бюджета определяет вид доходов. Код вида доходов включает 5 уровней детализации: группа, подгруппа, статья, подстатья, элемент доходов бюджетов.

Группа доходов включает налоговые и неналоговые доходы; безвозмездные поступления; доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности.

Группа «Налоговые и неналоговые доходы» содержит 17 подгрупп доходов:

- налоги на прибыль, доходы;
- налоги на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации;
- налоги на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации;
- налоги на совокупный доход;
- налоги на имущество;
- налоги, сборы и регулярные платежи за пользование природными ресурсами;
- государственная пошлина;
- задолженность и перерасчеты по отмененным налогам, сборам и иным обязательным платежам;
- страховые взносы на обязательное социальное страхование;
- доходы от внешнеэкономической деятельности;

– доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности;

– платежи при пользовании природными ресурсами;

– доходы от оказания платных услуг и компенсации затрат государства;

– доходы от продажи материальных и нематериальных активов;

– административные платежи и сборы;

– штрафы, санкции, возмещение ущерба;

– прочие неналоговые доходы.

Выделить из группы «Налоговые и неналоговые доходы» налоговые доходы позволяет классификация сектора государственного управления. Первые восемь подгрупп доходов относятся, в соответствии с указаниями по применению классификации операций сектора государственного управления, к налоговым доходам, оставшиеся девять подгрупп – к неналоговым доходам бюджета.

Группа доходов «Безвозмездные поступления» содержит следующие подгруппы доходов:

– безвозмездные поступления от нерезидентов;

– безвозмездные поступления от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

– безвозмездные поступления от государственных (муниципальных) организаций;

– безвозмездные поступления от негосударственных организаций;

– безвозмездные поступления от наднациональных организаций;

– прочие безвозмездные поступления;

– перечисления для осуществления возврата (зачета) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы;

– доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации от возврата бюджетами бюджетной системы Российской Федерации и организациями

остатков субсидий, субвенций и иных межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, прошлых лет;

– возврат остатков субсидий, субвенций и иных межбюджетных трансфертов, имеющих целевое назначение, прошлых лет.

Отдельные виды доходов имеют некоторые особенности администрирования:

а) администрирование доходов бюджета от денежных взысканий (штрафов) осуществляется органами государственной власти, органами местного самоуправления, вынесшими постановления о наложении штрафов. Если постановление о наложении штрафа выносится судом (мировым судьей) по результатам рассмотрения дела, то администрирование соответствующих поступлений осуществляется органом государственной власти, органом местного самоуправления, органом управления государственным внебюджетным фондом, направившим дело на рассмотрение в суд (мировому судье);

б) администрирование доходов бюджета от предоставления дотаций осуществляется органами, организующими исполнение бюджета;

в) администрирование доходов бюджета от предоставления субсидий и субвенций, а также возврат субсидий и субвенций прошлых лет осуществляется органами, уполномоченными в соответствии с законодательными и нормативными правовыми актами на использование указанных денежных средств;

г) администрирование доходов бюджета от возврата остатков субсидий и субвенций прошлых лет осуществляется органами государственной власти, органами местного самоуправления, предоставившими соответствующие субсидии и субвенции.

Группа доходов «Доходы от приносящей доход деятельности» содержит следующие подгруппы доходов: доходы от собственности по приносящей доход деятельности; рыночные продажи товаров и услуг; безвозмездные поступления от приносящей доход деятельности. Группа доходов «Доходы от приносящей доход деятельности» применяется для отражения доходов, получаемых

бюджетными учреждениями, в отношении которых не принято решение о предоставлении в 2012 г. субсидий.

Дальнейшая детализация подгрупп вида доходов осуществляется в разрезе соответствующих статей и подстатей, что определяется Приказом Минфина России. Пример такой детализации приведен в приложении Б.

Классификация вида доходов бюджетов на 5-ом уровне детализации включает элементы доходов, которые формируются в зависимости от полномочия по установлению и нормативному правовому регулированию налогов, сборов и иных обязательных платежей, других доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, а также в зависимости от наличия прав требования к плательщикам по неналоговым доходам и безвозмездным поступлениям.

Бюджетной классификацией установлены следующие элементы доходов, указывающие на получателя средств, и соответствующие им коды:

01 – федеральный бюджет;

02 – бюджет субъекта Российской Федерации;

03 – бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы или Санкт-Петербурга;

04 – бюджет городского округа;

05 – бюджет муниципального района;

06 – бюджет Пенсионного фонда Российской Федерации;

07 – бюджет Фонда социального страхования Российской Федерации;

08 – бюджет Федерального фонда обязательного медицинского страхования;

09 – бюджет территориального фонда обязательного медицинского страхования;

10 – бюджет поселения.

В целях администрирования налогов, сборов, регулярных платежей за пользование недрами, таможенных пошлин, таможенных сборов, специальных (компенсационных, антидемпинговых) пошлин, взимания государственной пошлины, доходов от поступления страховых взносов в бюджеты государствен-

ных внебюджетных фондов, а также пеней и процентов, денежных взысканий (штрафов) применяются следующие коды подвида доходов бюджетов:

1000 – сумма платежа (перерасчеты, недоимка и задолженность по соответствующему платежу, в том числе по отмененному);

2000 – пени и проценты по соответствующему платежу;

3000 – суммы денежных взысканий (штрафов) по соответствующему платежу согласно законодательству Российской Федерации;

4000 – прочие поступления, если не указан один из трех кодов, перечисленных выше. Администраторы доходов бюджета обязаны производить уточнение платежей с указанием этого кода с целью их отражения по кодам подвида доходов бюджетов 1000, 2000, 3000.

При администрировании, например, вывозных таможенных пошлин на сырую нефть, зачисляемых в федеральный бюджет, применяются следующие коды подвида доходов бюджетов:

1001 – сумма вывозной таможенной пошлины на сырую нефть от налогооблагаемого экспорта, кроме Республики Беларусь (перерасчеты, недоимка и задолженность по соответствующему платежу, в том числе по отмененному);

1002 – сумма вывозной таможенной пошлины на сырую нефть от экспорта в Республику Беларусь (перерасчеты, недоимка и задолженность по соответствующему платежу, в том числе по отмененному);

2001 – пени и проценты по вывозной таможенной пошлине на сырую нефть от налогооблагаемого экспорта, кроме Республики Беларусь;

2002 – пени и проценты по вывозной таможенной пошлине на сырую нефть от экспорта в Республику Беларусь;

3001 – суммы денежных взысканий (штрафов) по вывозной таможенной пошлине на сырую нефть от налогооблагаемого экспорта, кроме Республики Беларусь;

3002 – суммы денежных взысканий (штрафов) по вывозной таможенной пошлине на сырую нефть от экспорта в Республику Беларусь.

При администрировании других доходов коды подвида доходов бюджетов повторяются, но встраиваются в конкретную группу, подгруппу, статью, подстатью и элемент доходов. Например, в целях администрирования поступлений от оказания платных услуг и компенсации затрат государства по кодам классификации доходов бюджетов 000 1 13 01991 01 0000 130 «Прочие доходы оказания платных услуг (работ) получателями средств федерального бюджета» применяются следующие коды подвида доходов бюджетов:

0100 – средства, поступающие от деятельности, осуществляемой заграничными учреждениями;

0200 – средства, поступающие от деятельности, осуществляемой учреждениями уголовно-исполнительной системы;

0300 – средства, поступающие от деятельности прочих учреждений.

Последняя классификация доходов бюджета является классификацией операций сектора государственного управления, которые группируются в зависимости от экономического содержания этих операций. Применительно к доходам бюджетов она представлена следующими группами доходов:

110 – налоговые доходы;

120 – доходы от собственности;

130 – доходы от оказания платных услуг;

140 – суммы принудительного изъятия;

150 – безвозмездные поступления от бюджетов;

151 – поступления от других бюджетов бюджетной системы Российской Федерации;

152 – поступления от наднациональных организаций и правительств иностранных государств;

153 – поступления от международных финансовых организаций;

160 – Страховые взносы на обязательное социальное страхование;

170 – доходы от операций с активами;

180 – прочие доходы.

410 – уменьшение стоимости основных средств;

420 – уменьшение стоимости нематериальных активов;

430 – уменьшение стоимости произведенных активов;

440 – уменьшение стоимости материальных запасов.

Отражение операций по доходам сектора государственного управления позволяет составлять бюджетную отчетность в соответствии с требованиями СГФ. Три вида отчетов – отчет о движении денежных средств, отчет о финансовых результатах деятельности, баланс активов и пассивов – являются новыми для представления бюджетной отчетности в Российской Федерации.

Классификация операций сектора государственного управления по доходам, в частности, дает возможность полного согласования начального и заключительного балансов активов и пассивов. Так, уменьшение стоимости основных средств, нематериальных активов, произведенных активов (земли и других ресурсов), материальных запасов в результате их реализации приводит к поступлению доходов в бюджеты. Это означает, что запас актива или пассива определенного вида на начало отчетного периода плюс изменения этого запаса в связи с операциями и другими экономическими потоками равен запасу на конец периода. Такая статистическая система позволяет полностью описывать и анализировать последствия мер политики и конкретных экономических событий.

Кроме того, классификация операций сектора государственного управления, в т.ч. по доходам, является необходимой аналитической основой для составления показателей Системы национальных счетов.

Таким образом, бюджетная классификация доходов определяет единообразный подход к составлению и исполнению бюджетов на всех уровнях бюджетной системы. Органы государственной власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления имеют право детализировать бюджетную классификацию, не нарушая установленного Минфином России порядка ее организации. Для этой цели в бюджетной классификации есть пропуски в кодах, а также число разрядов в коде достаточно для включения тех доходов,

которые не предусмотрены Минфином России, но могут быть источником формирования доходов бюджетов регионов и муниципальных образований.

### К о н т р о л ь н ы е   в о п р о с ы

- 1 Дайте определение доходов бюджета как экономической категории.
- 2 Чем отличаются доходы и расходы бюджета как конститутивные и регулятивные институты?
- 3 В чем состоит принципиальное отличие налогов и доходов бюджета?
- 4 Зачем в российской практике налогового администрирования потребовалось определять недобросовестность налогоплательщиков?
- 5 В чем состоят недостатки формирования бюджета в неденежной форме?
- 6 Что является объектом отношений по поводу формирования доходов бюджета?
- 7 В чем проявляется перераспределительная функция бюджета?
- 8 Как соотносятся понятия «бюджет» и «бюджетная система»?
- 9 Как определены доходы бюджета в Руководстве по статистике государственных финансов 2001 года?
- 10 Как трактуются операции в СГФ? Назовите результаты операций.
- 11 Как классифицируются налоги в СНС? в СГФ?
- 12 Чем взносы (отчисления) на социальные нужды отличаются от налогов?
- 13 Дайте характеристику грантов как источников доходов бюджета.
- 14 Что включают доходы бюджета от собственности?
- 15 В чем особенность трактовки продаж товаров и услуг в СГФ как источников доходов бюджета?
- 16 Чем добровольные трансферты отличаются от грантов?
- 17 Какое значение имеет бюджетная классификация в формировании доходов бюджета?

18 Каковы причины изменений бюджетной классификации в Российской Федерации?

19 Каковы бюджетные полномочия главного администратора доходов бюджета?

20 Чем отличаются бюджетные полномочия главного администратора доходов бюджета от полномочий администратора доходов?

21 Какова структура и как детализируется классификация доходов бюджетов?

22 Какова роль элементов доходов в бюджетной классификации?

23 В чем назначение классификации операций сектора государственного управления по доходам?

24 Каким образом проводится детализация объектов бюджетной классификации субъектами РФ и органами местного самоуправления?

### З а д а н и я   д л я   и н д и в и д у а л ь н о й   р а б о т ы

1 Проведите теоретический анализ взглядов авторов на сущность и функции экономической категории «доходы бюджета» и сделайте выводы.

2 Сопоставьте классификацию налогов в СНС и в СГФ и сделайте выводы.

3 Сравните классификацию налогов в СГФ с российской классификацией налоговых доходов. Составьте сопоставительную таблицу. Сделайте выводы.

4 В указаниях по применению бюджетной классификации Российской Федерации в 2012 г. в группе «Налоговые и неналоговые доходы» выделена подгруппа «страховые взносы на обязательное социальное страхование», а в классификации операций сектора государственного управления, которая позволяет идентифицировать налоговые доходы, указана статья «налоги на социальные нужды», а также группа 160 – страховые взносы на обязательное социальное страхование. Чем можно объяснить такое расхождение в названиях?

5 Группа доходов «Доходы от приносящей доход деятельности» прежде называлась «Доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности». В чем причины переименования?

## **Глава 2 Организационно-экономический механизм формирования доходов бюджета**

### **§ 1 Принципы формирования доходов бюджетов бюджетной системы СССР и Российской Федерации**

Бюджетное законодательство любого государства представляет собой совокупность нормативно-правовых актов, содержащих бюджетно-правовые нормы. При этом определяющее влияние на содержание данных актов оказывают нормы конституционного, государственного и административного права.

Бюджетное законодательство как и все финансовое законодательство, действовавшее на территории СССР и РСФСР, было создано в другой политической и экономической обстановке и других условиях хозяйствования. Оно обслуживало планово-распределительную систему и опиралось на следующие принципы построения бюджетной системы:

а) финансовое верховенство Союза ССР, вытекающее из целей и задач объединения советских социалистических республик;

б) единство всей бюджетной системы, обусловленное единством классовой, политической и экономической основ центральных и местных органов государственной власти, единством целей и задач всех советских социалистических республик и единством народнохозяйственного плана;

в) принцип демократического централизма, выражающийся в том, что каждый местный Совет устанавливает свой бюджет, все эти бюджеты объединяются в сводный бюджет СССР и вышестоящие органы бюджетной системы направляют работу нижестоящих органов;

г) последовательное проведение ленинской национальной политики, которое находило свое выражение в том, что каждая республика и каждый нацио-

нальный район имел свой бюджет; обеспечивались более высокие темпы роста бюджетов более отсталых национальных республик, которым оказывалась систематическая поддержка из общегосударственных средств.

При формировании доходной части всех бюджетов использовался принцип подведомственности, в соответствии с которым предприятия были распределены между различными уровнями власти и вносили отчисления от прибылей в соответствующий бюджет. Предприятия союзного подчинения, т.е. находившиеся в ведении союзных ведомств, вносили свои платежи из прибыли в союзный бюджет, а предприятия республиканского, областного, городского подчинения – в соответствующие бюджеты. В свою очередь, из соответствующих бюджетов финансировались предприятия, организации и учреждения союзного, республиканского и местного подчинения.

Следовательно, доходы союзного бюджета формировались за счет общесоюзных государственных доходов, главным из которых были отчисления от прибылей предприятий союзного подчинения и общегосударственные налоги и доходы, например, доходы от внешнеэкономической деятельности.

Принципы единства и демократического централизма обусловили следующие основные черты бюджетной системы СССР:

- стягивание значительной доли финансовых ресурсов в центральный бюджет;
- широкие масштабы перераспределения финансовых ресурсов между звеньями бюджетной системы;
- субъективизм при решении вопроса об объеме средств, передаваемых конкретному нижестоящему бюджету;
- ориентированная на расходы методология формирования территориальных бюджетов, воспитавшая у нижестоящих управленческих структур иждивенчество и твердую уверенность в том, что за все, в конечном счете, отвечает государство, верховная власть;
- ежегодный пересмотр процентов отчислений от регулирующих доходов, предоставлявший неограниченные возможности держать в зависимости

нижестоящий орган власти, вынуждая его запрашивать дополнительные отчисления от регулирующих доходов;

– множественность форм межбюджетного перераспределения финансовых ресурсов, позволявшая во всех случаях применять субъективный подход при решении вопроса о выделении финансовой помощи нижестоящему бюджету.

В связи с преобразованиями в экономике и во взаимоотношениях между федеральным уровнем власти и субъектами Российской Федерации, с развитием местного самоуправления произошло обновление законодательства. Были приняты новые нормативные акты как общего значения по вопросам государственных и местных доходов, так и по конкретным их видам.

Становление российской бюджетной системы совпало с началом радикальной экономической реформы и предопределило пересмотр концепции бюджетного устройства России в направлении его значительной децентрализации. Важным этапом стал принятый Закон РСФСР № 1734-1 от 10.10.1991 года «Об основах бюджетного устройства и бюджетного процесса в РСФСР». Этот закон предусматривал наличие собственных источников доходов бюджетов, к которым относились:

а) закрепленные законом доходные источники для каждого уровня бюджета;

б) отчисления по регулирующим доходным источникам;

в) дополнительные источники, устанавливаемые самостоятельно Верховными Советами республик в составе РСФСР, местными Советами народных депутатов в рамках законодательства РСФСР.

В дальнейшем были приняты новые нормативные акты как общего значения по вопросам государственных и местных доходов, так и по конкретным их видам. К числу актов общего значения относятся Закон от 27 декабря 1991 года «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», Бюджетный и Налоговый кодексы.

В настоящее время глава 5 БК РФ законодательно закрепляет следующие принципы бюджетной системы Российской Федерации:

- единства бюджетной системы Российской Федерации;
- разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между уровнями бюджетной системы РФ;
- самостоятельности бюджетов;
- полноты отражения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов;
- сбалансированности бюджета;
- результативности и эффективности использования бюджетных средств;
- общего (совокупного) покрытия расходов бюджетов;
- прозрачности (открытости);
- достоверности бюджета;
- адресности и целевого характера бюджетных средств;
- равенства бюджетных прав субъектов РФ, муниципальных образований;
- подведомственности расходов бюджетов;
- единства кассы.

Особенности формирования доходов бюджетов бюджетной системы РФ наиболее полно характеризуют принципы единства бюджетной системы Российской Федерации; самостоятельности бюджетов; разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между уровнями бюджетной системы РФ.

Принцип единства бюджетной системы РФ означает единство регламентирующей нормативной базы; форм бюджетной документации; санкций и стимулов; методологии формирования и использования бюджетных средств. Единство бюджетной системы определяется как внутреннее сочетание взаимодействующих элементов, как тип взаимодействия элементов бюджетной системы. Те признаки, связанные с принципом единства бюджетной системы, которые на-

званы в БК РФ, на самом деле являются условиями для проявления единства. Реализация указанного принципа возможна только во взаимосвязи с принципом федерализма, поскольку именно он придает должное качество единству бюджетной системы. В этом случае единство бюджетной системы предстает как продолжение единства элементов федеративного государства во всех сферах общественной жизни, включая область бюджетной деятельности. Единство бюджетной системы также связывается с конституционным принципом единства экономического пространства, принципом осуществления в стране единой бюджетной политики. Единство бюджетной системы зависит также от совместной деятельности органов законодательной и исполнительной власти.

Принцип самостоятельности бюджетов означает следующее:

а) права и обязанности органов государственной власти и органов местного самоуправления самостоятельно обеспечивать сбалансированность и эффективность использования бюджетных средств; самостоятельно осуществлять бюджетный процесс; устанавливать соответствующие налоги и сборы;

б) недопустимость установления расходных обязательств, подлежащих исполнению за счет доходов и источников финансирования дефицитов других бюджетов, введения в действие в течение текущего финансового года изменений бюджетного законодательства, приводящих к увеличению расходов или снижению доходов без внесения изменений в законы о соответствующих бюджетах, изъятия дополнительных доходов, экономии по расходам бюджетов, полученных в результате эффективного исполнения бюджетов.

В наиболее общем виде принцип самостоятельности бюджетов предполагает наличие достаточного объема доходных источников каждого уровня власти для осуществления возложенных на него расходных обязательств. Принцип самостоятельности на практике реализуется далеко не в полной мере. Это относится как к региональным, так и к местным бюджетам, где проблема проявляется с особой остротой. Несомненно, бюджеты субъектов РФ и муниципальных образований самостоятельны с точки зрения процесса их принятия как нормативных правовых актов, определения доходов и расходов. Но, учитывая важ-

ную роль налоговых доходов в формировании каждого уровня бюджета, можно прийти к выводу, что бюджет субъекта РФ изначально юридически и экономически зависим от воли федерального центра.

Для обеспечения принципа самостоятельности необходимо применение механизмов межбюджетного выравнивания. Это обусловлено двумя главными мотивами. Во-первых, пока нигде не удавалось на практике обеспечить полного соответствия величины налоговых и иных бюджетных доходов объему расходных обязательств соответствующих органов власти. Недостаток средств обычно компенсируется бюджетными трансфертами. Во-вторых, существует задача воздействия центральной власти на формирование бюджетной и иной политики территориальных органов исходя из общегосударственных приоритетов.

Невозможность в полной мере реализовывать принцип самостоятельности в части прав и обязанностей органов власти обеспечивать сбалансированность соответствующих бюджетов во многом обусловлена двумя особенностями российской бюджетной системы:

- несбалансированностью по вертикали. Она определяется тем, что объем функций, возлагаемых на субфедеральные органы власти, как правило, превышает их возможности по финансированию необходимых расходов за счет закрепленных доходных источников. Эти несоответствия между расходными обязательствами и доходным потенциалом субфедеральных органов власти ликвидируются с помощью субсидий из федерального бюджета. Однако помощь из центра не носит целевого характера, не стимулирует региональные органы управления совершенствовать свою собственную деятельность и полнее использовать внутренние возможности хозяйства соответствующих территорий, более того – поощряет иждивенчество;

- несбалансированностью по горизонтали. Она связана с неравномерностью экономического развития территорий, с дифференциацией их доходных потенциалов. Указанные различия возникают в силу не зависящих от самих территорий причин: отсутствия природных ресурсов, неблагоприятной демо-

графической структуры населения. Россия на данном этапе находится в поиске механизмов горизонтального бюджетного регулирования в том виде, в котором они существуют в некоторых странах.

Принцип самостоятельности бюджетов предполагает недопустимость установления расходных обязательств, подлежащих исполнению за счет доходов других бюджетов бюджетной системы. Однако если проанализировать состав и структуру источников доходов, можно выявить следующую особенность. Доходы субъектов РФ в среднем на 60 % состоят из сумм налога на прибыль организаций и на 20 % из сумм безвозмездных поступлений. Доходы городов при этом состоят в среднем от 20 % до 60 % из безвозмездных поступлений. Если учесть, что большее число субъектов РФ и муниципальных образований имеет дефицитные бюджеты, говорить о возможности самостоятельного финансирования расходных обязательств пока не представляется возможным.

Принцип самостоятельности может быть полностью реализован лишь в условиях функционирования такого механизма разграничения доходных источников между органами власти разного уровня, при котором на любом уровне управления обеспечивается соответствие доходов финансируемым расходам и стабильность условий поступления денежных средств в бюджет. Принцип самостоятельности не может быть обеспечен без четкого и последовательного воплощения принципа разграничения расходов и доходов между бюджетами разных уровней.

Принцип разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы РФ означает закрепление в соответствии с законодательством РФ доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов за бюджетами бюджетной системы РФ, а также определение полномочий органов государственной власти (органов местного самоуправления) и органов управления государственными внебюджетными фондами по формированию доходов бюджетов, источников финансирования дефицитов бюджетов и установлению и исполнению расходных обязательств публично-правовых образований.

На начальном периоде формирования российской государственности возобладала тенденция бюджетной и налоговой децентрализации. Так, Президентом РФ был принят Указ от 22 декабря 1993 г. № 2268 «О формировании республиканского бюджета РФ и взаимоотношениях с бюджетами субъектов РФ в 1994 году», согласно которому органам власти субъектов РФ было предоставлено право устанавливать и вводить в действие без ограничения их размера любые налоги, уплачиваемые за счет чистой прибыли предприятий. На основании данного указа только в 1994 году было введено сверх предусмотренных в Законе РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» более 70 видов налогов субъектов РФ и местных налогов. В 1995 году дополнительные налоги взимались в 66 субъектах России, а в 1996 году – в 75. В итоге на территории России к середине 1996 года было введено более 200 налогов и сборов, не предусмотренных Законом «Об основах налоговой системы в Российской Федерации».

Такое положение вызывало обоснованную критику со стороны налогоплательщиков, которые и без дополнительных налогов несли значительное налоговое бремя в виде тех налогов, которые уже были предусмотрены указанным законом. В результате процесс бесконтрольной децентрализации в сфере бюджетной деятельности субъектов РФ сменился на усиление централизации. С 1 января 1997 г. отменялось взимание всех налогов, которые были введены на местах и не предусмотрены законом «Об основах налоговой системы в Российской Федерации».

Дальнейшее сокращение финансовой базы субъектов РФ произошло в результате принятия Налогового кодекса Российской Федерации (далее НК РФ). Так, если до принятия НК РФ к числу местных налогов относилось 25 налогов и сборов, то в настоящее время их осталось всего лишь 2. Существенно сократилась и финансовая база субъектов РФ, что выразилось также в сужении круга доходных источников их бюджетов и привело к изменению соотношения доходов бюджетов субъектов РФ и федерального бюджета в пользу последнего.

С принятием Федерального закона от 6 октября 2003 года № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» в России началась реформа, которая закрепила двухуровневую территориальную организацию местного самоуправления. Это потребовало не только разграничения предметов ведения и полномочий между муниципальными образованиями, но и определения доходных источников местных бюджетов для различных видов муниципальных образований. Законом каждое муниципальное образование было наделено правом формирования собственного бюджета и самостоятельного использования его ресурсов при решении вопросов местного значения. Все это привело к необходимости существенного изменения налогового и бюджетного законодательства. В 2004-2007 гг. был принят ряд федеральных законов, разграничивающих полномочия между различными уровнями публичной власти. По действующему законодательству, экономическую основу местного самоуправления составляют находящееся в муниципальной собственности имущество, средства местных бюджетов и имущественные права муниципальных образований. При этом, несомненно, ведущую роль играют местные бюджеты. Основным назначением местных бюджетов является создание устойчивой финансовой базы для выполнения органами местного самоуправления своих задач.

Существующая налоговая система не обеспечивает необходимой финансовой базой муниципальные образования и является, по сути, сдерживающим фактором экономического развития. Органы местного самоуправления лишены возможности влиять на увеличение собственных доходов, за счет которых они обязаны реализовывать свои полномочия по вопросам местного значения. Местные налоги не могут стать основой формирования местных бюджетов, т.к. их доля в структуре доходной части бюджетов остается незначительной. Основные причины такого положения состоят в том, что право собственности граждан зачастую не оформлено надлежащим образом; имеется большое число объектов незавершенного строительства, особенно в городских округах и город-

ских поселениях; наблюдается недостаточное внимание налоговых органов к сбору местных налогов из-за сокращения числа налоговых инспекций.

## § 2 Методы разграничения доходов между уровнями бюджетной системы

Теоретические представления о распределении доходных источников между уровнями бюджетной системы сформулированы западными учеными Р. Масгрейвом и А. Шахом [6].

К важнейшим принципам распределения доходных источников между уровнями бюджетной системы относятся следующие:

а) прогрессивные налоги (например, прогрессивный подоходный налог) должны собираться централизованно. Если такие налоги будут вводиться на децентрализованном уровне, и их ставки будут различаться по территориям, то и у бедных, и у богатых слоев населения появятся стимулы для миграции;

б) в общем случае органы власти регионального и местного уровней должны избегать налогов, имеющих мобильную базу. Децентрализованное управление такими видами налогов может приводить к перемещениям налоговой базы и искажениям в рыночном поведении производителей и потребителей;

в) если налоговая база распределена между территориями крайне неравномерно, то такой налог должен собираться централизованно (налоги на природные ресурсы, сконцентрированные в отдельных регионах страны);

г) децентрализованные бюджеты не должны наполняться за счет налогов, которые «экспортируются» в другие регионы, т.е. оплачиваются их жителями. Примером такого налога может служить налог с продаж в муниципальном образовании, которое является туристическим центром. Этот налог в значительной степени оплачивается жителями других муниципалитетов, которые не потребляют локальных общественных благ в большом количестве. Они фактически субсидируют местный бюджет, т.е. происходит неоправданное перераспределение ресурсов в пользу населения муниципалитета.

Исходя из данных принципов, доходная часть местных бюджетов должна

формироваться в первую очередь за счет налогообложения имущественных налоговых баз, которыми характеризуются имущественные налоги. Доходы бюджетов верхнего уровня должны пополняться за счет налогов, имеющих выраженную перераспределительную природу, например, за счет прогрессивного налога на доходы.

В контексте вертикального финансового выравнивания необходимо выделить еще один критерий – достаточность доходных источников для покрытия расходных обязательств. Если доходные источники не в состоянии покрыть расходных потребностей соответствующего уровня власти, то возникает вертикальный фискальный разрыв. Основная причина его возникновения – неправильное разграничение налоговых источников между уровнями государственной власти. До тех пор, пока это требование не будет реализовано, необходимо осуществлять дополнительное горизонтальное выравнивание финансового потенциала нижестоящего бюджета. Размеры требуемого финансового выравнивания окажутся тем меньше, чем в большей степени будут соблюдаться принципы и критерии разграничения налоговых полномочий и доходных источников между органами власти и управления разных уровней.

Критерии разграничения налоговых поступлений между бюджетами разных уровней выработаны мировой практикой:

- стабильность: чем в большей степени налоговые поступления зависят от экономической конъюнктуры, тем выше должен быть уровень бюджетной системы, за которым должен закрепляться соответствующий налоговый источник и полномочия по его регулированию;

- экономическая эффективность: за каждым уровнем бюджетной системы должны закрепляться налоги и доходные источники, база которых в наибольшей степени зависит от экономической политики данного уровня власти;

- территориальная мобильность налоговой базы: чем выше возможности для перемещения налоговой базы между регионами (муниципалитетами), тем на более высоком уровне бюджетной системы должен вводиться соответствующий налог и тем выше предпосылки для централизации данных налоговых

поступлений;

– равномерность размещения налоговой базы: чем выше неравномерность (дисперсность) размещения налоговой базы, тем на более высоком уровне должен вводиться соответствующий налог и тем выше предпосылки для централизации таких налоговых поступлений;

– социальная справедливость: налоги, носящие перераспределительный характер, должны быть в основном закреплены за федеральным уровнем власти;

– бюджетная ответственность – сборы, представляющие собой платежи за бюджетные услуги, должны поступать в бюджет органов власти, предоставляющих соответствующие услуги;

– достаточность доходных источников для покрытия расходов.

Теоретически выделяются три основные модели взаимодействия органов власти различных уровней в области формирования налоговых доходов:

а) разграничение полномочий по взиманию налога и закрепление их за определенным уровнем власти. Каждый уровень власти вводит свои собственные налоги и сборы самостоятельно или имеет место неполное разделение прав и ответственности различных уровней власти и управления в установлении налогов, т.е. центральное правительство дает четкий и исчерпывающий перечень различных налогов и сборов, которые могут быть в стране. В отечественных и зарубежных исследованиях встречаются следующие определения этой модели - «один налог – один бюджет», «раздельные» налоги;

б) совместное использование базы налогообложения или модель «разные ставки». Эта модель заключается в том, что виды налогов, их ставки, условия взимания и другие вопросы устанавливаются на общенациональном уровне. Региональные и местные органы определяют ставки налогов в пределах части, зачисляемой в соответствующий бюджет;

в) нормативное разделение между бюджетами разных уровней доходов от конкретных видов налогов, взимаемых по единым ставкам на всей территории страны. В этом случае в бюджет каждого уровня власти подлежит зачисле-

нию законодательно установленная доля той суммы конкретного налога, которая должна быть собрана на соответствующей территории исходя из общей для всех плательщиков этого налога ставки. В основе определения конкретных пропорций межбюджетного распределения налогов могут лежать различные критерии: численность населения, в т.ч. его возрастная или социальная структура; географическое положение того или иного региона; состояние его промышленного потенциала, в т.ч. его структурные характеристики и т.п. Конкретные пропорции и порядок распределения налогов могут устанавливаться на различные периоды: пересматриваться ежегодно или носить долгосрочный характер.

В основе второй и третьей моделей лежат совместные налоги, которые распределяются двумя способами: исчисляются по разным ставкам или исчисляются по одинаковым ставкам, но распределяются по разным нормативам. На практике же при построении налоговых систем в экономически развитых странах наблюдается та или иная комбинация этих моделей с учетом экономических, политических, социальных, демографических факторов, включая и особенности национального менталитета.

В мировой практике действуют две классические модели вертикального распределения доходов бюджетов:

– американская модель или децентрализованная модель бюджетного федерализма. Доходная часть бюджетов всех уровней формируется преимущественно за счет собственных источников, например, «закрепленных», «непересекающихся» местных и региональных налогов. В частности, федеральные налоги поступают преимущественно в федеральный бюджет, региональные налоги – в бюджеты регионов, местные налоги – в местные бюджеты. Она получила распространение в США, Японии, Франции, Швеции, Швейцарии и в Великобритании;

– германская модель, западноевропейская или кооперативная модель. Доходная часть бюджетов всех уровней формируется преимущественно за счет законодательно определенных отчислений (долей) от единых, как правило, фе-

деральных налогов. В данной модели преимущество отдается совместным налогам, отсюда и возникло определение «кооперативный» федерализм. Для нее характерны активная политика по вертикальному и горизонтальному выравниванию, существенное ограничение самостоятельности региональных властей в области налогообложения.

Важной особенностью американской модели является отсутствие федеральной программы бюджетного выравнивания. В американской модели признается высокая степень финансовой независимости и самостоятельности, объем перераспределительных средств между бюджетами разных уровней невелик, предпочтение отдается конкуренции между штатами (между кантонами – в Швейцарии), в результате которой появляются новые виды общественных благ и более совершенные способы их производства. Отсюда определение этой модели как модели «конкурентного» федерализма.

Вертикальное выравнивание в Германии применяет совместные (общие) налоги как доминирующую распределительную систему доходов. На общие налоги, которые делятся в определенных соотношениях между федерацией, землями и – частично – общинами, приходится около 80 % совокупных налоговых доходов всех уровней власти. В противоположность США, в Германии горизонтальные и вертикальные трансферты ведут к почти полному выравниванию различий финансовой обеспеченности субъектов федерации.

Считается, что децентрализованная модель бюджетного федерализма наиболее эффективна. Однако, в качестве недостатков децентрализованной модели бюджетного федерализма выделяют следующие:

а) ослабление контроля за бюджетно-налоговой деятельностью региональных органов власти;

б) нейтральное отношение центральных властей к проблеме горизонтальных дисбалансов и региональных бюджетных дефицитов, отсутствие ответственности по их долгам;

в) невозможность проведения единой бюджетно-налоговой и экономической политики в масштабе всей страны.

Децентрализованная модель неприемлема в случае, когда широкая налоговая и бюджетная конкуренция между экономически различными субъектами федерации может спровоцировать развитие сепаратизма, чреватого угрозой для сохранения федерации как единого государства.

Российская практика распределения налоговых доходов между бюджетами разных уровней в 90-е годы XX века характеризовалась заимствованием преимущественно американского опыта бюджетного регулирования, но позднее произошла переориентация на германскую модель.

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 их доходов – это отчисления от федеральных налогов. В РФ относительно формирования доходных источников узаконен отказ от расщепления федеральными законами налоговых доходов от региональных и местных налогов. БК РФ установлены нормативы зачисления по ряду налоговых доходов на уровне 100 % в один бюджет. Российский вариант распределения доходов направлен на максимально возможное сокращение регулирующих доходов, формируемых путем регулярно пересматриваемых отчислений от налогов. Это позволяет повысить предсказуемость и стабильность налоговых доходов каждого уровня бюджетной системы, создать стимулы для экономического развития соответствующих территорий, повышения эффективности использования бюджетных средств.

### § 3 Взаимодействие участников бюджетного процесса при исполнении бюджета по доходам

Исполнение бюджета по доходам следует определить как этап бюджетного процесса, содержание которого состоит в начислении и перечислении платежей, служащих источниками формирования доходов бюджета, в зачислении их на счета бюджетов в соответствии с установленным законом разграничением доходов между уровнями бюджетной системы. Исполнение бюджета по дохо-

дам осуществляется в соответствии требованиями ряда принципов бюджетной системы: единства кассы, разграничения доходов между уровнями бюджетной системы, равенства бюджетных прав субъектов Российской Федерации, муниципальных образований, самостоятельности, прозрачности (открытости), достоверности бюджета. Принцип достоверности реализуется, в частности, путем организации системы учета доходов бюджета. Этот принцип относится к важнейшим при планировании бюджета, определяя реалистичность расчетов, их соответствие объективно складывающейся в экономике ситуации.

В процессе формирования бюджета по доходам принимают участие исполнительные органы власти и управления, наделенные соответствующими полномочиями. В администрировании доходов федерального бюджета участвует более 40 министерств и федеральных агентств, включая Министерство финансов РФ и Федеральное казначейство. К органам, участвующим в процессе исполнения бюджетов РФ по доходам, относятся:

- Федеральное казначейство РФ, его управления и отделения на местах;
- Федеральная налоговая служба как главный администратор налоговых доходов бюджетов РФ, ее управления и инспекции на местах;
- главные администраторы (администраторы) неналоговых доходов бюджетов РФ;
- администраторы средств межбюджетного регулирования (дотаций, субвенций, субсидий).

Все названные субъекты участвуют в исполнении бюджета по доходам, выполняя следующие бюджетные процедуры:

- а) зачисление на единый счет бюджета доходов от распределения налогов, сборов и иных поступлений в бюджетную систему РФ, распределяемых по нормативам, установленным БК РФ, законом (решением) о бюджете субъектов РФ и муниципальными правовыми актами, со счетов органов Федерального казначейства и иных поступлений в бюджет;

б) возврат излишне уплаченных или излишне взысканных сумм, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы;

в) зачет излишне уплаченных или излишне взысканных сумм в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах;

г) уточнение администратором доходов бюджета платежей в бюджеты бюджетной системы РФ;

д) перечисление Федеральным казначейством средств, необходимых для осуществления возврата (зачета) излишне уплаченных или излишне взысканных сумм налогов, сборов и иных платежей, а также сумм процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, с единых счетов соответствующих бюджетов на соответствующие счета Федерального казначейства, предназначенные для учета поступлений и их распределения между бюджетами бюджетной системы РФ.

Центральное место в процессе исполнения бюджета по доходам принадлежит главным администраторам доходов. В рамках бюджетного процесса главный администратор доходов бюджета обладает следующими бюджетными полномочиями:

- формирует перечень подотчетных ему администраторов доходов бюджета;

- представляет сведения, необходимые для составления среднесрочного финансового плана и (или) проекта бюджета;

- представляет сведения для составления и ведения кассового плана;

- формирует и представляет бюджетную отчетность главного администратора доходов бюджета;

- осуществляет иные бюджетные полномочия, установленные БК РФ и принимаемыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетные правоотношения.

Администратор доходов бюджета обладает еще более широким кругом бюджетных полномочий:

а) осуществляет начисление, учет и контроль за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью осуществления платежей в бюджет, пеней и штрафов по ним;

б) осуществляет взыскание задолженности по платежам в бюджет, пеней и штрафов;

в) принимает решение о возврате излишне уплаченных (взысканных) платежей в бюджет, пеней и штрафов, а также процентов за несвоевременное осуществление такого возврата и процентов, начисленных на излишне взысканные суммы, и представляет поручение в орган Федерального казначейства для осуществления возврата в порядке, установленном Министерством финансов Российской Федерации;

г) принимает решение о зачете (уточнении) платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации и представляет уведомление в орган Федерального казначейства;

д) в случае и порядке, установленных главным администратором доходов бюджета, формирует и представляет главному администратору доходов бюджета сведения и бюджетную отчетность, необходимые для осуществления полномочий соответствующего главного администратора доходов бюджета;

е) предоставляет информацию, необходимую для уплаты денежных средств физическими и юридическими лицами за государственные и муниципальные услуги, а также иных платежей, являющихся источниками формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, в Государственную информационную систему о государственных и муниципальных платежах;

ж) осуществляет иные бюджетные полномочия, установленные БК РФ и принимаемыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами, регулирующими бюджетные правоотношения.

Администраторы доходов бюджетов являются связующим звеном между плательщиками и органами, организующими планирование и исполнение бюджетов. Для плательщиков администраторы доходов являются органами, кон-

тролирующими исполнение обязательств плательщиков по уплате платежей в бюджет, размеры и сроки уплаты которых устанавливаются в соответствии с законодательными и нормативными правовыми актами и (или) гражданско-правовыми отношениями между плательщиками и администраторами доходов. Для органов, организующих планирование и исполнение бюджетов, администраторы доходов бюджетов выполняют роль основных поставщиков информации о ходе исполнения бюджетов по доходам (рисунок 1).

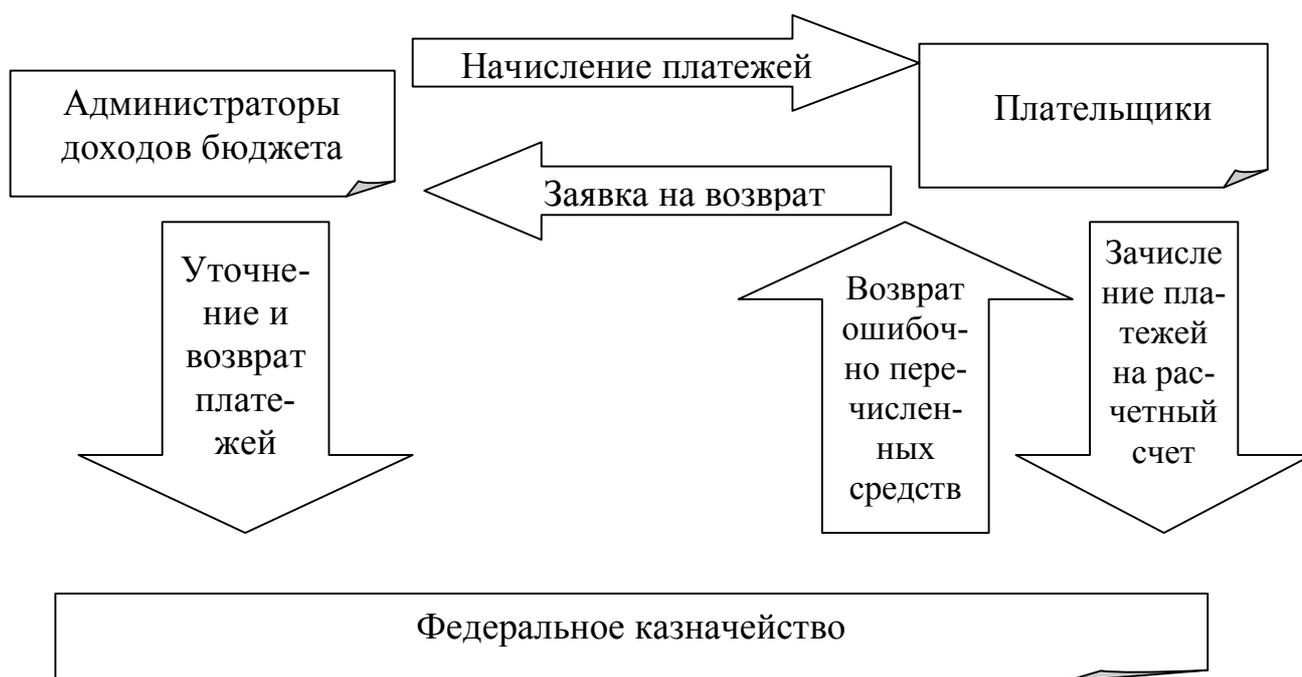


Рисунок 1 – Схема администрирования поступлений в бюджет

Среди главных администраторов доходов важное место занимает Федеральная налоговая служба (ФНС России), которая является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим функции по контролю и надзору за соблюдением законодательства РФ о налогах и сборах, за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения в соответствующий бюджет налогов, сборов и иных платежей, в случаях, предусмотренных законодательством РФ, также за производством и оборотом этилового спирта, спирто-содержащей, алкогольной и табачной продукции и за соблюдением валютного законодательства РФ в пределах компетенции налоговых органов.

Федеральная налоговая служба подведомственна Министерству финансов РФ, которое дает письменные разъяснения налогоплательщикам, плательщикам сборов и налоговым агентам по вопросам применения законодательства РФ о налогах и сборах, утверждает формы расчетов по налогам и формы налоговых деклараций, обязательные для налогоплательщиков, налоговых агентов, а также порядок их заполнения. Финансовые органы субъектов РФ и муниципальных образований дают аналогичные разъяснения по вопросам применения соответственно законодательства субъектов РФ о налогах и сборах и нормативных правовых актов муниципальных образований о местных налогах и сборах.

Важное место в процессе исполнения бюджета по доходам также принадлежит Федеральной таможенной службе РФ. Согласно Таможенному кодексу РФ она является федеральным органом исполнительной власти, осуществляющим в соответствии с законодательством РФ функции по контролю и надзору в области таможенного дела, а также функции агента валютного контроля и специальные функции по борьбе с контрабандой, иными преступлениями и административными правонарушениями. ФТС несет ответственность за своевременное и полное поступление таможенных платежей в бюджет и соблюдение таможенного и налогового законодательства. Таможенные органы РФ пользуются правами и несут обязанности налоговых органов по взиманию налогов при перемещении товаров через таможенную границу РФ в соответствии с таможенным законодательством РФ, НК РФ, иными федеральными законами.

Среди администраторов неналоговых доходов важное место занимает Федеральное агентство по управлению федеральным имуществом РФ, которое организует управление государственным имуществом, в т.ч. с целью получения доходов неналогового характера от его использования.

Среди федеральных органов исполнительной власти как участников бюджетного процесса значительная роль отводится Федеральному казначейству. Оно осуществляет правоприменительные функции по обеспечению исполнения федерального бюджета, кассовому обслуживанию исполнения бюджетов бюджетной системы РФ, предварительному и текущему контролю за ведением

операций со средствами федерального бюджета главными распорядителями, распорядителями и получателями средств федерального бюджета.

Законодательной базой функционирования системы органов Федерального казначейства РФ являются наряду с БК РФ постановление Правительства Российской Федерации «О федеральном казначействе Российской Федерации» от 1 декабря 2004 г. № 703.

Органы Федерального казначейства наделены полномочиями по формированию доходов бюджетов всех уровней. Осуществляя эти полномочия, органы Федерального казначейства взаимодействуют с другими участниками бюджетного процесса, а именно, с органами исполнительной власти, администраторами поступлений в бюджет.

В процессе формирования доходной части бюджета коммерческие банки и учреждения Банка России, осуществляющие безналичные расчеты между плательщиками и получателями средств, ежедневно проводят учет совершаемых платежей. На этой фазе исполнения бюджета по доходам происходит зачисление на счета казначейства в учреждениях Банка России сумм налогов и сборов, поступивших от налогоплательщиков. Подтверждением зачисления доходов на лицевые счета федерального казначейства служат ежедневные выписки с копиями соответствующих платежных документов. Банки обязаны соблюдать сроки, установленные для списания средств с лицевых счетов плательщиков.

В рамках взаимодействия органов Федерального казначейства с администраторами поступлений в бюджет сроки, формы и способы передачи информации определяются соглашением об информационном взаимодействии между Федеральным казначейством (органом Федерального казначейства) и администратором поступлений в бюджет, примерная форма которого устанавливается Федеральным казначейством.

Орган Федерального казначейства отражает проведенные операции в порядке, установленном приказом Федерального казначейства от 7.10.2008 г. № 7н «О порядке открытия и ведения лицевых счетов Федеральным казначей-

ством и его территориальными органами», на лицевых счетах администраторов доходов бюджетов. Для учета доходов и их распределения управлениям Федерального казначейства по субъектам РФ открыты счета на балансовом счете 40101 «Доходы, распределяемые органами Федерального казначейства между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации».

По совершенным за день операциям не позднее следующего операционного дня администраторам предоставляются:

- выписка из лицевого счета администратора доходов бюджета с приложением документов, служащих основанием для отражения операций на лицевом счете;

- по письменному запросу – приложение к выписке из лицевого счета администратора доходов бюджета, сформированное в разрезе кодов бюджетной классификации и кодов ОКАТО;

- по письменному запросу и при наличии электронного документооборота – предварительная информация о поступлениях на счет 40101 в виде выписки из Сводного реестра поступлений и выбытий. По письменному запросу и при наличии электронного документооборота по совершенным с начала года операциям администраторам ежедневно передается Справка о перечислении поступлений в бюджеты.

Кроме того, орган Федерального казначейства формирует для главных администраторов доходов бюджета на основании полученных от них письменных запросов и при наличии электронного документооборота сводные сведения по данным лицевых счетов подведомственных администраторов доходов бюджета главного администратора доходов бюджета.

Обмен информацией между Федеральным казначейством и (или) органами Федерального казначейства с администраторами поступлений в бюджет осуществляется в электронном виде.

На второй фазе исполнения бюджета по доходам ведущая роль принадлежит органам Федерального казначейства, которое осуществляет распределение доходов по бюджетам бюджетной системы. Статьей 40 БК РФ установлено,

что все поступления, являющиеся источниками формирования доходов бюджетов бюджетной системы РФ, зачисляются на счета органов Федерального казначейства для их распределения между федеральным, региональными и местными бюджетами, а также бюджетами государственных внебюджетных фондов в соответствии с нормативами, установленными БК РФ, законом о бюджете и иными законами субъектов РФ и муниципальными правовыми актами.

Данные по распределению налогов на основании ведомости распределения между уровнями бюджетной системы по состоянию на 1 число месяца передаются органами Федерального казначейства в финансовые органы. По состоянию на 1 число месяца органы Федерального казначейства проводит сверку поступлений в федеральный бюджет с главным управлением Федерального казначейства, в бюджеты субъектов РФ – с финансовым органом региона, в бюджеты муниципальных образований – с финансовым управлением муниципалитета, а по всем налоговым поступлениям – с налоговыми органами.

Информационное взаимодействие органов Федерального казначейства с налоговыми органами заключается в том, что территориальные органы Федерального казначейства формируют и передают данные из расчетных документов, прилагаемых к выписке банка по счетам № 40101 «Доходы, распределяемые органами Федерального казначейства между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации» и 40102 «Доходы федерального бюджета», а также «Сводный реестр поступивших доходов» и «Ведомость внебанковских операций по счетам № 40101 и 40102».

Возврат излишне уплаченных сумм налогов и сборов доходов осуществляется на основании взаимодействия двух органов: налоговые органы принимают решение о возврате, зачете или уплате налогов в счет предстоящих платежей в соответствующий бюджет; а органы казначейства на основании решения налогового органа осуществляют возврат излишне уплаченных налогов и сборов на счета налогоплательщиков в уполномоченных банках. Управление ФНС России по субъекту РФ передает управлению Федерального казначейства заключение на зачет излишне уплаченных и взысканных налогов и сборов в

счет уплаты других налогов и перечень плательщиков, в состав которых входят обособленные подразделения.

Таким образом, в ходе осуществления учета бюджетных средств, составления отчетности органами Федерального казначейства и финансовыми органами субъектов РФ происходит контроль законности мобилизуемых бюджетных средств, который возможен только при комплексном и эффективном взаимодействии органов на данном этапе исполнения бюджета по доходам.

Схема исполнения бюджета по налоговым доходам с участием всех субъектов этого процесса приведена на рисунке 2.



Рисунок 2 – Система исполнения бюджета по налоговым доходам

Систему исполнения бюджета по доходам следует определить как упорядоченную совокупность бюджетных процедур, выполняемых участниками бюджетного процесса на основе законодательно закрепленных за ними полномочий, обеспечивающих непрерывность и целостность исполнения бюджета, использование определенного инструментария формирования бюджета на основе принципов единства кассы, разграничения доходов между уровнями бюджетной системы, равенства бюджетных прав субъектов РФ, муниципальных образований, самостоятельности, достоверности, гласности, прозрачности. Таким образом, в основе механизма исполнения бюджетов всех уровней по доходам лежит взаимодействие администраторов доходов бюджета, финансовых органов и органов казначейства. Каждый из участников должен следовать установленным процедурам и предлагать решения для их совершенствования.

#### К о н т р о л ь н ы е   в о п р о с ы

1 Какие принципы построения бюджетной системы СССР используются при построении бюджетной системы Российской Федерации?

2 Почему для обеспечения принципа самостоятельности необходимо применять межбюджетное выравнивание?

3 Как понимается несбалансированность бюджетов бюджетной системы по вертикали? По горизонтали?

4 Каково значение принципа разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов для обеспечения самостоятельности бюджетов?

5 Каковы формы бюджетной и налоговой децентрализации бюджетной системы Российской Федерации в 90-х годах XX века?

6 В чем причины недостаточной самостоятельности бюджетов субъектов РФ и бюджетов муниципальных образований?

7 Какие принципы положены в основу распределения доходных источников между уровнями бюджетной системы?

8 Каковы критерии разграничения налоговых поступлений между бюджетами разных уровней?

9 Какие способы разграничения доходов между уровнями бюджетной системы известны мировой практике? Какие из них применяются в РФ?

10 Каковы основные модели взаимодействия органов власти различных уровней в области формирования налоговых доходов?

11 В чем различие моделей вертикального распределения доходов бюджетов?

12 Каковы недостатки децентрализованной модели бюджетного федерализма?

13 Какие органы участвуют в процессе исполнения бюджетов РФ по доходам?

14 Каковы бюджетные процедуры исполнения бюджетов РФ по доходам?

15 Каковы бюджетные полномочия главного администратора доходов бюджета? администратора доходов бюджета?

16 Какие главные администраторы доходов бюджета вносят наибольший вклад в формирование доходов бюджетов бюджетной системы РФ?

17 Какую роль выполняет Федеральное казначейство и его отделения на местах в формировании доходов бюджетов всех уровней РФ?

18 Как взаимодействуют между собой финансовые, налоговые органы и органы Федерального казначейства РФ?

### З а д а н и я д л я и н д и в и д у а л ь н о й р а б о т ы

1 Выявите особенности реализации принципов формирования доходов бюджетов разных уровней РФ на современном этапе, обоснуйте существующие проблемы.

2 Охарактеризуйте механизм разграничения доходов между уровнями бюджетной системы, действующий в развитых зарубежных странах, выявите его положительные и отрицательные стороны.

3 Оцените характер распределения налоговых и неналоговых доходов между уровнями бюджетной системы РФ за последние три года.

4 Проанализируйте функции органов, участвующих в формировании доходов бюджета Оренбургской области.

### **Глава 3 Планирование доходов в налоговом механизме**

#### **§ 1 Налоги в экономической политике государства**

Налог относится к числу финансовых категорий, имея с ними ряд общих черт: субъекты, объекты и функции. Субъектами этих отношений являются государство, физические и юридические лица, объектом – доходы, полученные в результате первичного распределения стоимости созданного продукта. Заработная плата, рента, процент и прибыль – источники налога. Часть этих доходов перемещается из частного сектора в государственный, что означает смену формы собственности доходов, полученных обществом. Это – первая существенная черта налоговых отношений.

Вторая существенная черта налога – это особый экономический институт, характеризующий правила поведения субъектов экономических отношений и оформленный в современном обществе нормами права. В таком своем качестве налог становится формой принудительного изъятия денежных средств в доход государства, но одновременно – осознанной необходимостью. Налог, понимаемый как осознанная общественная необходимость отчуждения части полученных доходов, подчеркивает особую роль государства, призванного выполнять функции, которые невозможно и нецелесообразно переложить на любого другого субъекта экономических отношений. Общество нанимает и оплачивает содержание государственного аппарата, возлагая на него определенные функции, реализация которых решает задачи всего общества, но каждого из его граждан по-разному.

Отсюда следует третья характерная черта налога – индивидуальная безэквивалентность. Это означает, что государство не обязуется вернуть каждому

налогоплательщику столько же, сколько он перечислил в государственную казну. Такое и невозможно, поскольку, во-первых, содержание государственного аппарата стоит денег, а, во-вторых, теряется смысл изъятия.

Закон РФ от 27.12.1991 г. № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» фактически ставил знак равенства между налогом и другими видами платежей, такими как сбор и пошлина, что следовало из формулировки, приведенной в Законе: «Под налогом, сбором, пошлиной и другим платежом понимается обязательный взнос в бюджет соответствующего уровня или во внебюджетный фонд, осуществляемый плательщиками в порядке и на условиях, определяемых законодательными актами» .

В результате такой неточности к системе налогов были причислены те платежи в бюджет, которые не обладали признаком индивидуальной безвозмездности, а именно: платежи за пользование природными ресурсами, государственная пошлина, лесной доход, плата за воду, гербовый сбор и др. Эти платежи на самом деле носят характер своеобразной оплаты либо оказываемых государственными органами услуг, либо платы за пользование принадлежащими государству ресурсами.

НК РФ дал точное определение понятий «налог» и «сбор», сделав акцент на различии их правовой природы. Несмотря на то, что и налог, и сбор представляют собой обязательные платежи, уплата сборов - одно из условий совершения государством определенных юридически значимых действий в пользу плательщика. Иными словами, сбор всегда индивидуально возмезден, тогда как для налога характерна индивидуальная безвозмездность. Кроме того, предполагается, что суммы сборов в определенной мере являются покрытием расходов на выполнение тех самых юридических действий.

Экономическая сущность налогов проявляется через их функции. В настоящее время в экономической науке нет единой точки зрения на количество выполняемых налогом функций. Ряд авторов выделяет 4 функции:

а) фискальная. Она распространяется на все физические и юридические лица, которые, согласно действующему законодательству обязаны платить на-

логи. Благодаря реализации данной функции происходит огосударствление части стоимости ВВП для выполнения функций государства;

б) распределительная. С помощью налогов через бюджет и ВБФ государство перераспределяет финансовые ресурсы из производственной сферы в социальную, осуществляет финансирование крупных межотраслевых целевых программ, имеющих общегосударственное значение;

в) стимулирующая. Ее действие осуществляется через систему налоговых ставок и льгот, налоговых вычетов и налоговых кредитов, финансовых санкций;

г) контрольная функция проявляется, с одной стороны, в проверке эффективности хозяйствования, с другой – в контроле за действенностью проводимой экономической политики государства [6].

Некоторые ученые считают, что регулирующая и фискальная функции составляют исчерпывающий перечень функций налога, а остальные функции – всего лишь следствие реализации двух функций [7]. Другие авторы выделяют такие функции налога, как фискальная, распределительная, стимулирующая, контрольная и поощрительная [8]. Некоторые ученые необоснованно расширяют функции налога, называя среди них конституционную, координирующую, фискальную, стимулирующую, контрольную, межотраслевую, правовую и внешнеэкономическую функции [9].

Объединение налогов в систему осуществляется в соответствии с некоторыми принципами, под которыми понимаются общие требования построения налоговой системы государства.

Принципы налогообложения были сформулированы А. Смитом в работе «Исследование о природе и причинах богатства народов» еще в 1776 г.: соразмерность, определенность, удобность и экономность. Развитие принципов принадлежит профессору Берлинского университета А. Вагнеру (1835-1917), который изложил девять основных правил налогообложения, которые объединил в четыре группы:

а) финансовые принципы организации налогообложения, предопределенные теорией коллективных потребностей: достаточности и эластичности (подвижности) обложения;

б) народнохозяйственные принципы: надлежащий выбор источника обложения и правильная комбинация различных налогов в такую систему, которая считалась бы с последствиями и с условиями их переложения;

в) этические принципы, или принципы справедливости: всеобщность обложения и равномерность;

г) административно-технические, или принципы налогового управления: определенность обложения, удобство уплаты налога и максимальное уменьшение издержек взимания.

Реализация названных принципов налогообложения находит отражение в налоговой политике государства, которая определяет роль и значение налогов в финансовой системе страны исходя из необходимости обеспечения функций государства, развития бизнеса и социальной справедливости; долю налоговых изъятий; соотношение прямых и косвенных налогов; прогрессивность (регрессивность) налогообложения и др.

Можно выделить две концепции налоговой политики в зависимости от соотношения налоговых изъятий и социальных выплат. Первая концепция предусматривает высокий уровень налогообложения в сочетании с системой широких социальных выплат. Вторая – умеренный уровень налоговых изъятий и сдержанную социальную политику.

Налоговая политика в РФ опирается на принципы налогообложения, сформулированные в ст. 3 НК РФ: всеобщность, равенство, справедливость. Однако ее реализация в современных условиях характеризуется следующими чертами:

– выраженной фискальной направленностью и регрессивностью налогообложения, что определяется преобладанием косвенных налогов, хотя количество их за последние годы уменьшилось;

– большей тяжестью налогового бремени для производственных отраслей экономики, чем для сферы услуг и финансового сектора экономики.

Основные направления налоговой политики РФ определяются ежегодно в Бюджетном послании Президента РФ Федеральному собранию РФ «О бюджетной политике на очередной финансовый год и среднесрочный плановый период». Налоговая политика в ближайшей перспективе должна быть ориентирована на определение экономически оправданного уровня налоговой нагрузки и структуры налогов, соответствующих современной стадии развития российской экономики и стимулирующих развитие предпринимательства, поиск и применение передовых технологий. Одновременно требуется принять меры по мобилизации дополнительных бюджетных доходов, в том числе за счет внедрения современных технологий налогового администрирования. В целом согласно Бюджетному посланию Президента РФ, налоговая политика РФ в современных условиях должна быть нацелена на решение двух основных задач – модернизацию российской экономики и на обеспечение необходимого уровня доходов бюджетной системы.

Для достижения поставленных целей налоговой политики должны быть реализованы следующие основные задачи:

а) структура и уровень налогообложения должны минимизировать искажающее и оказывать позитивное воздействие на структурные изменения в экономике, формировать комфортные условия для развития предпринимательской деятельности и инновационной активности;

б) бизнес должен проявить высокую степень ответственности при выполнении обязанности по уплате налогов, поскольку умышленное уклонение от их уплаты есть не что иное, как лишение общества необходимых для развития ресурсов;

в) при формировании налоговой политики на среднесрочную перспективу должен учитываться ряд актуальных факторов: создание максимально благоприятных условий для развития малого и среднего предпринимательства, необ-

ходимость систематизации действующих налоговых льгот и их оценки на предмет согласованности и проблем администрирования.

Таким образом, работа по оптимизации налоговой системы в перспективе требует продолжения. Необходимо последовательно устранять те недостатки налоговой системы, которые препятствуют инновационному развитию страны.

## § 2 Содержание налогового механизма и его элементы

На практике реализация налоговой политики осуществляется через налоговый механизм, который представляет собой совокупность организационно-правовых форм и методов управления налогообложением. Государство придает налоговому механизму юридическую форму посредством налогового законодательства. Налоговый механизм можно представить в виде комплекса трех сфер налогово-бюджетной деятельности:

а) налоговое планирование и прогнозирование на основе оценки прогнозных и фактически исполненных налоговых обязательств налогоплательщиков;

б) налоговое регулирование путем применения мер вмешательства в ход исполнения бюджета страны с помощью налоговых ставок, льгот, отсрочек, рассрочек, налогового кредита;

в) налоговый контроль, т.е. разработка мер воздействия при нарушении норм законодательства о налогах и сборах.

При планировании и прогнозировании налоговых доходов в РФ и зарубежной практике применяются различные методы. Как правило, их сочетание позволяет повысить достоверность и точность расчетов. Все методы планирования налоговых доходов следует объединить в две группы: специальные и частные. К специальным методам относятся:

– метод, основанный на фактически собранных доходах в базовом году, которые корректируются на изменения в законодательстве, имевшие место после базового периода;

- планирование на основе валового внутреннего (регионального) продукта;
- планирование на основе показателя базы налогообложения в прогнозируемом периоде с корректировками на льготы, рассчитываемых в виде относительной величины на основе данных предыдущего периода;
- планирование на основе среднедушевых показателей доходов населения региона;
- метод построения репрезентативной налоговой системы, учитывающий средний уровень налоговой усилий, одинаковый состав налогов и ставки налогообложения при определении налогового потенциала регионов и муниципалитетов;
- построение репрезентативной налоговой системы с использованием регрессионного анализа.

К частным (статистическим и экономико-математическим) методам относятся:

- непараметрические многомерные методы статистического анализа;
- многомерные методы;
- адаптивные методы;
- имитационные методы.

В Российской Федерации при планировании налоговых доходов бюджетов используются методы экстраполяции и экспертные методы, которые имеют свои преимущества и недостатки. Основной недостаток метода экстраполяции заключается в неточности расчетных показателей бюджета, поскольку в основе планирования лежат итоги исполнения бюджетов по доходам прошлых периодов. Преимущества состоят в простоте расчетов, возможности применения их при недостаточном количестве информации и ненадежности прогнозных расчетов ввиду высокой зависимости от внешних, неконтролируемых факторов. Экспертные методы также не обеспечивают высокой точности планов и прогнозов исходя из ограниченного объема исходной информации. Поэтому их

применение целесообразно в сочетании с экономико-математическими методами.

В мировой практике методы экономико-математического моделирования получили широкое распространение. Предпочтение, отдаваемое этому типу моделей, объясняется их способностью генерировать большой массив справочной информации, необходимой для выбора и обоснования курса социально-экономической политики, что является одной из главных установок для разработки социально-экономических прогнозов.

Налоговое регулирование также является важным элементом налогового механизма государства. Целью такого регулирования является создание эффективного налогового климата для деятельности хозяйствующих субъектов за счет предоставления налоговых льгот, которые являются вычетами и скидками при определении налоговой базы.

Налоговые льготы классифицируются по получателям: хозяйствующим субъектам и физическим лицам. Юридические лица получают в результате официального освобождения от налогов дополнительный капитал для производства. Снижение налогообложения в результате налоговых скидок с физических лиц обеспечивает им увеличение возможностей для расширения потребительских расходов и увеличения сбережений.

Налоговые льготы принято разделять на общие, предназначенные для всех плательщиков соответствующего налога, и на специальные, предоставляемые отдельным группам плательщиков. Специальные налоговые льготы используются государством для регулирования экономики в приоритетных сферах, соответствующих целям экономической политики.

Существует оптимальный комплекс принципов организации налогового регулирования, выработанный мировой практикой. В частности, к ним относятся:

- а) применение налоговых льгот не носит избирательного характера;

б) инвестиционные льготы предоставляются исключительно плательщикам, обеспечивающим выполнение государственных инвестиционных программ и заданные объемы производства;

в) применение льгот не должно наносить существенного ущерба государственным экономическим интересам;

г) порядок действия налоговых льгот определяется законом и не подлежит существенным корректировкам на местном уровне.

Третьим элементом налогового механизма является налоговый контроль, реализуемый в следующих формах: налоговые проверки; получение объяснений налогоплательщиков, налоговых агентов и плательщиков сборов; проверка данных учета и отчетности; осмотр помещений и территорий, используемых для извлечения дохода и др. Результатом контрольной деятельности налоговых органов является формирование ответственности обоих участников налогового процесса за выполнение своих обязанностей; улучшение финансовой дисциплины.

Налоговая политика и налоговый механизм определяют роль налогов в обществе, которая постоянно изменяется в зависимости от деятельности государства. Роль налогов многогранна, поскольку отражает интересы и цели определенных социальных групп. Именно вследствие этих причин в Российской Федерации сформировался ряд проблем функционирования налогового механизма в целом и его конкретных составляющих. К ним можно отнести:

– недостаточно точные ориентиры налоговой политики с учетом стратегических целей ускорения темпов экономического роста и снижения социальной дифференциации, в т.ч. значительная налоговая нагрузка на производственные сферы экономики и на фонд заработной платы, что стимулирует ее сокрытие от налогообложения;

– невысокое качество принимаемых законов, регламентирующих налоговые отношения;

– запутанность и трудность использования законодательства о налогах и сборах из-за большого числа ведомственных документов;

– трудности налогового контроля предприятий, адрес регистрации которых отличается от региона деятельности;

– предусмотренная НК РФ ответственность налоговых органов за причиненный вследствие их неправомерных действий (решений) вред на практике не работает и не защищает интересы налогоплательщиков.

Выделенные проблемы свидетельствуют о недостаточной эффективности российской налоговой системы, что снижает конкурентоспособность экономики в целом. С одной стороны, контроль за соблюдением налогового законодательства не позволяет эффективно выявлять случаи его нарушения, а с другой, – рост административных издержек налогоплательщиков создает необоснованные конкурентные преимущества для той части бизнеса, которая уклоняется от уплаты налогов.

Эффективность использования налогового механизма зависит от того, насколько государство учитывает противоречивость функций налога в конкретной ситуации с учетом приоритетов своей социально-экономической политики.

### § 3 Разграничение налоговых доходов между уровнями бюджетной системы Российской Федерации

Главной проблемой сохранения российского государства как единого целого в 90-х годах XX века было распределение доходных источников между федеральным бюджетом, бюджетами субъектов РФ и бюджетами муниципальных образований, т.е. вопрос бюджетного федерализма. В настоящее время острота проблемы снята тем, что внесены существенные изменения в налоговое и бюджетное законодательство страны.

В БК РФ проведены существенные различия между понятиями «разграничение» и «распределение» доходов между бюджетами. Под разграничением доходов понимается законодательное закрепление федеральными органами государственной власти соответствующих видов доходов (полностью или частично) на постоянной основе за бюджетами бюджетной системы. Распреде-

ние доходов представляет собой передачу органами государственной власти и органами местного самоуправления доходов, закрепленных за бюджетами, в иные бюджеты бюджетной системы РФ по нормативам отчислений, устанавливаемым на постоянной основе или на очередной финансовый год.

Разграничение доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации с 1 января 2005 года (в части местных налогов – с 1 января 2006 года) согласно БК РФ характеризуется следующими положениями:

а) федеральные налоги и сборы, а также налоги, предусмотренные специальными налоговыми режимами, полностью или частично закрепляются за федеральным бюджетом, бюджетами субъектов РФ, бюджетами муниципальных районов, бюджетами городских округов и бюджетами городских и сельских поселений;

б) региональные налоги полностью закрепляются за бюджетами субъектов РФ;

в) местные налоги полностью закрепляются за бюджетами городских округов и бюджетами городских и сельских поселений, на территории которых они взимаются; за бюджетами муниципальных районов закрепляются местные налоги, взимаемые на межселенных территориях;

г) неналоговые доходы полностью или частично закрепляются за федеральным бюджетом, бюджетами субъектов РФ, бюджетами муниципальных районов, бюджетами городских округов и бюджетами городских и сельских поселений.

Распределение доходов между бюджетами бюджетной системы РФ с 1 января 2005 года (в части местных налогов – с 1 января 2006 года) согласно порядку, установленному БК РФ, осуществляется следующим образом:

– органы государственной власти субъектов РФ в законодательном порядке (за исключением закона субъекта РФ о бюджете субъекта РФ на очередной финансовый год или иного закона субъекта РФ на ограниченный срок действия) могут устанавливать для муниципальных образований субъекта РФ нормативы отчислений в местные бюджеты от отдельных федеральных и регио-

нальных налогов и сборов, налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, подлежащих зачислению в бюджет субъекта РФ. При этом должны отдельно устанавливаться нормативы для всех поселений и единые нормативы для всех муниципальных районов субъекта РФ; нормативы отчислений в бюджеты городских округов субъекта РФ определяются как сумма нормативов, установленных для поселений и для муниципальных районов;

– органы местного самоуправления муниципальных районов своими решениями (за исключением решения о бюджете муниципального района на очередной финансовый год или иного решения на ограниченный срок действия) могут устанавливать единые для всех поселений муниципального района нормативы отчислений в бюджеты поселений от федеральных, региональных и местных налогов и сборов, налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, подлежащих зачислению в бюджет муниципального района;

– органы государственной власти субъектов РФ (законом субъекта РФ о бюджете субъекта РФ на очередной финансовый год) могут устанавливать дополнительные нормативы отчислений в местные бюджеты от налога на доходы физических лиц, подлежащего зачислению в бюджет субъекта РФ. Дополнительные нормативы могут утверждаться с целью полной или частичной замены дотаций, причитающихся муниципальным образованиям из региональных фондов финансовой поддержки поселений и региональных фондов финансовой поддержки муниципальных районов городских округов;

– органы государственной власти субъектов РФ обязаны установить единые и (или) дополнительные нормативы отчислений в местные бюджеты от налога на доходы физических лиц, исходя из зачисления в местные бюджеты не менее 10 % налоговых доходов консолидированного бюджета субъекта РФ от указанного налога;

– органы государственной власти городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга (законами указанных субъектов РФ) определяют порядок установления значений нормативов отчислений от федеральных и региональных налогов и сборов, а также налогов, предусмотренных специальными

налоговыми режимами, в бюджеты внутригородских муниципальных образований.

Действующий механизм разграничения налоговых доходов между уровнями бюджетной системы РФ, закрепленный в главах 7, 8, 9 БК РФ, определяет значительную долю поступлений в доходы региональных и местных бюджетов РФ от соответственно федеральных и региональных налогов.

#### § 4 Методы планирования налоговых доходов бюджета

Планирование доходов бюджета осуществляется на основе макроэкономических показателей социально-экономического развития региона и прогнозов изменения общей структуры налогов и сборов, их ставок, порядка взимания, прогнозов увеличения или сокращения налогоплательщиков. Макроэкономические показатели социально-экономического развития включают в себя динамику и структуру производимого и используемого валового внутреннего продукта с учётом инфляции, объемы производства продукции (товаров, работ и услуг), объемы добычи полезных ископаемых, объемы, структуру и источники инвестиций, обороты розничной торговли, темпы роста фонда оплаты труда, темпы роста прибыли прибыльных предприятий, снижения убытка убыточных предприятий, показатели инфляции, показатели прожиточного минимума и др.

При планировании налоговых доходов федерального бюджета РФ используются различные методы, указанные выше, с учетом возможностей прогнозирования тех показателей, которые наиболее соответствуют налоговой базе по тому или иному налогу. Так, в основе расчета налога на прибыль организаций лежат следующие показатели:

а) прогноз на планируемый год по объему прибыли, предъявляемой налогоплательщиками в целях налогообложения, сформированный исходя из отчетных данных ФНС России о налоговой базе за 9 месяцев года, предшествующего планируемому, об ожидаемой оценке налогооблагаемой прибыли в году,

предшествующего планируемому, об основных макроэкономических показателях прогноза социально-экономического развития РФ;

б) влияние изменения налогового законодательства по налогу на прибыль;

в) расчетный уровень собираемости налога на прибыль организаций в планируемом году;

г) в расчете поступлений налога на прибыль организаций могут быть предусмотрены дополнительные поступления по итогам работы за прошлый период за счет снижения недоимки, повышения эффективности работы налоговых органов в части контроля за соблюдением налогоплательщиками законодательства о налогах и сборах.

д) нормативы зачисления в доходы федерального и регионального бюджетов.

При планировании налога на добавленную стоимость по товарам, реализуемым на территории РФ, используются следующие показатели:

- прогнозируемые макроэкономические показатели;
- оценка налоговой базы за год, предшествующий планируемому;
- расчетный уровень собираемости НДС по товарам (работам, услугам),

реализуемым на территории РФ;

– дополнительные поступления в связи с проведением налоговыми органами мероприятий по укреплению платежной дисциплины, что соответствует данным налоговой отчетности за прошлый период;

- изменения законодательства.

При планировании налога на добавленную стоимость по товарам, ввозимым на территорию РФ, учитываются:

а) прогнозируемый налогооблагаемый объем импорта из стран дальнего зарубежья, стран-участников СНГ и Республики Беларусь;

б) прогнозируемый объем импорта, скорректированный на сумму ввозимых товаров, не подлежащих налогообложению (товары, ввозимые на территорию Калининградской области; лекарственные средства, изделия медицинского

назначения, медицинская техника). Доля облагаемого оборота импорта с учетом применяемых льгот должна составить 87,5 процента от общего объема импорта;

в) сложившаяся в базовом году товарная структура импорта, средневзвешенные ставки таможенных пошлин по группам товаров, ставки акцизов по подакцизной продукции, курс рубля по отношению к доллару США;

г) уровень собираемости с учетом сложившейся собираемости в базовом году по товарам, ввозимым на территорию Российской Федерации из Республики Беларусь.

При планировании поступления акцизов по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ, рассчитываются:

– прогнозируемые показатели объемов реализации подакцизных товаров (по спирту этиловому из пищевого сырья, спирту этиловому из всех видов сырья, кроме пищевого),

– ставки акцизов, с учетом изменений законодательства,

– дополнительные поступления в федеральный бюджет с учетом отмены льгот по акцизам,

– собираемость акцизов.

Прогноз поступления акцизов на легковые автомобили рассчитывается исходя из налогооблагаемого объема реализации автомобилей, производимых в РФ и установленных ставок акцизов. При планировании акцизов на табачную продукцию расчет ведется исходя из установленных ставок акцизов и прогнозируемого объема реализации табачной продукции, производимой в РФ. Кроме того, в расчетах учитывается объем необлагаемого экспорта сигарет с фильтром. Цены по указанным группам табачных изделий определены на основе фактически сложившихся цен за отчетный период (по данным Федеральной службы государственной статистики) с учетом индексации в меру роста инфляции.

При планировании акцизов по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на территорию РФ, учитываются:

а) ставки акцизов;

б) объемы импорта отдельных подакцизных товаров, прогнозируемых по оценке в прошлом году и проиндексированных на темп роста импорта в планируемом году;

в) среднегодовой курс рубля по отношению к доллару США;

г) уровень собираемости налога.

При планировании налога на добычу полезных ископаемых принимаются во внимание:

– планируемый объем добычи полезных ископаемых;

– прогнозируемый уровень цен полезных ископаемых;

– среднегодовой курс рубля по отношению к доллару США;

– налоговые ставки;

– в соответствии с законодательно установленным порядком в налогооблагаемых объемах не учитываются объемы добычи нефти по месторождениям, по которым ведется разработка на условиях соглашений о разделе продукции (СРП);

– уровень собираемости;

– нормативы распределения поступлений налога на добычу полезных ископаемых по уровням бюджетной системы.

При планировании поступлений по водному налогу учитываются:

а) объемы водопользования, фактически сложившиеся за предыдущие годы, но уменьшенные на объемы водопользования по договорам, заключенным водопользователями взамен лицензий, прекративших свое действие в планируемом году;

б) ставки налога по видам водопользования;

в) уровень собираемости налога.

Характер используемых при расчете доходов федерального бюджета показателей дает основание сделать вывод о том, какие методы налогового планирования используются на федеральном уровне.

Опираясь на методы планирования, приведенные выше, можно констатировать, что при планировании налоговых доходов федерального бюджета РФ применяются следующие специальные методы:

- на основе фактически собранных налоговых доходах в базовом году, которые корректируются на изменения в законодательстве, имевшие место после базового периода.

- на основе показателя базы налогообложения в прогнозируемом периоде с корректировками на льготы;

- на основе валового внутреннего продукта.

В планировании налоговых доходов широко используются также статистические и эконометрические методы. В частности, метод экстраполяции позволяет выявить сложившуюся динамику какого-либо показателя, которая при сохранении определенных условий может быть использована в бюджетном планировании. Разновидностью этого метода является метод аналитического выравнивания. С помощью этого метода определяется плавная линия развития данного явления, характеризующая основную тенденцию динамики.

Метод макроэкономического моделирования также может дать надежные результаты в бюджетном планировании. Макроэкономические модели представляют собой регрессионные уравнения зависимости объема налоговых поступлений от одного или нескольких макроэкономических показателей, предположительно имеющих связь с фактической базой обложения или определяющих ее величину, а также характеризующих уровень собираемости налогов.

Регионы имеют свои особенности при планировании налоговых доходов бюджетов субъектов РФ. Так, например, расчет налога на прибыль организаций в регионах отличается. В Оренбургской области за основу берется прибыль прибыльных предприятий на прогнозируемый период с учетом доходов, исключаемых из прибыли, убытков и ставки налога. При планировании используются данные налогоплательщиков о прогнозе прибыли на основе бизнес-планов организаций. В Республике Башкортостан, например, налог рассчитывается на основе фактического поступления налога в отчетном году (с учетом до-

полнительных или выпадающих доходов) скорректированного на темп роста макроэкономических показателей (ВРП) в прогнозируемом году. В ряде других регионов прогнозирование осуществляется на основе ожидаемого поступления налога в текущем году, скорректированного на коэффициент роста прибыли прибыльных предприятий, с учетом льгот, невыясненных поступлений.

Налог на доходы физических лиц прогнозируется во многих регионах одинаково – методом прямого счета. Налог рассчитывается исходя из прогнозируемого фонда оплаты труда, за исключением сумм налоговых вычетов, с учетом доходов, не входящих в фонд оплаты труда, и ставки налога. Использование данных налоговых органов о суммах вычетах позволяет наиболее точно определить налогооблагаемую базу.

Акцизы во всех регионах прогнозируются методом прямого счета отдельно по видам подакцизных товаров. Расчет производится умножением прогнозируемого объема подакцизной продукции на ставку акциза. Налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения, рассчитывается в ряде субъектов РФ на основании начисленной суммы налога за предыдущий год с учетом динамики макроэкономических показателей – индекса роста налогоплательщиков, индекса роста потребительских цен. В других же субъектах РФ прогнозирование осуществляется на основе фактически поступивших налогов в отчетном году с учетом индекса потребительских цен и дополнительных и выпадающих доходов.

Налог на имущество организаций в ряде субъектов РФ рассчитывается исходя из налогооблагаемой базы за прошедший год, с учетом индексации. Некоторые субъекты РФ рассчитывают налог методом прямого счета прогнозируемой налогооблагаемой базы с учетом налоговых льгот и ставки налога, на основе данных отчетности налоговых органов. В других субъектах РФ прогнозирование осуществляется исходя из начисленной к уплате суммы налога в отчетном году, скорректированной на коэффициент роста стоимости имущества в текущем и плановом году, с учетом льгот.

Транспортный налог в большинстве субъектов РФ рассчитывается исходя из количества транспортных средств, мощности транспортного средства, действующих ставок налога, с учетом суммы начисленного налога за предыдущий год. Расчет налога производится методом прямого счета, что позволяет получить более точные значения прогноза с учетом изменения налогового законодательства. Транспортный налог в ряде субъектов РФ рассчитывается от начисленного налога за отчетный год с учетом индексации ставок и роста количества налогоплательщиков, а также с учетом льгот.

Налог на добычу полезных ископаемых рассчитывается отдельно по видам полезных ископаемых. Так, налог на добычу нефти производится методом прямого счета исходя из прогнозируемого объема добычи нефти с учетом ставки и динамики мировых цен на нефть. Налог на добычу общераспространенных полезных ископаемых рассчитывается на основании объема добычи в стоимостном выражении с учетом ставки по каждому виду полезного ископаемого.

Применяемые в субъектах РФ методики формирования бюджета имеют много общего. Использование методов и моделей прогнозирования доходов бюджета должно опираться на надлежащую организацию самого процесса прогнозирования, на качественную исходную информацию для формирования базы для расчетов.

### К о н т р о л ь н ы е   в о п р о с ы

- 1 Назовите сущностные характеристики налога и его функции.
- 2 В чем разница между налогом, сбором и пошлиной?
- 3 Какие группы принципов налогообложения были выделены А.Вагнером?
- 4 Какая концепция налоговой политики сформулирована для РФ?
- 5 Какова направленность современной налоговой политики РФ?
- 6 Какие элементы включает в себя налоговый механизм?
- 7 Какие методы налогового планирования применяются в РФ?

- 8 Каковы принципы организации налогового регулирования?
- 9 Каковы показатели результативности контрольной деятельности налоговых органов?
- 10 Каковы основные проблемы функционирования налогового механизма в Российской Федерации?
- 11 В чем различия между понятиями «разграничение» и «распределение» доходов между бюджетами?
- 12 Каким образом формулируется разграничение доходов между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации?
- 13 Каким образом установлено распределение налоговых доходов между бюджетами бюджетной системы РФ?
- 14 Какие показатели являются общими при планировании поступлений в бюджет от разных налогов?
- 15 Чем определяются существенные различия при планировании поступлений в бюджет от разных налогов?
- 16 Какие специальные методы используются при планировании налоговых доходов федерального бюджета РФ?
- 17 Что общего и в чем различия в методах, применяемых субъектами РФ, при планировании налоговых доходов бюджета?

### З а д а н и я   д л я   и н д и в и д у а л ь н о й   р а б о т ы

- 1 На основе изучения Бюджетных посланий Президента РФ Федеральному собранию РФ за ряд лет определите направленность налоговой политики российского государства.
- 2 Выявите проблемы функционирования налогового механизма в настоящее время в РФ.
- 3 Проанализируйте бюджетные Правила, введенные в Российской Федерации с 2012 г., с точки зрения методов планирования налоговых доходов бюджета.

4 Заполните недостающие элементы в таблице исходя из анализа современной практики планирования доходов бюджета Оренбургской области методом прямого счета:

Таблица 1 – Доходные источники бюджета и база их расчета

Вид дохода	База расчета
Налог на прибыль организаций	?
Налог на доходы физических лиц	?
Акцизы	?
Налог на добычу полезных ископаемых	Прогнозируемый объем добычи полезных ископаемых
Налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения	?
Единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности	?
Налог на имущество физических лиц	?
Земельный налог	?
Доходы от размещения временно свободных средств	?
Проценты от предоставления бюджетных кредитов	Прогнозируемая сумма на предоставление кредитов и плата в размере 1/2 ставки рефинансирования Центрального банка РФ

## **Раздел 2 Состав, структура и тенденции формирования доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации**

### **Глава 1 Анализ исполнения бюджета по доходам**

#### **§ 1 Методика анализа исполнения бюджета по доходам**

Исполнение бюджета – это стадия бюджетного процесса, которая продолжается в течение финансового года после того, как проект закона о бюджете вступил в силу, т.е. утвержден законодательным (представительным) органом власти и подписан главой государства (субъекта РФ, муниципального образования). Содержание исполнения бюджета заключается в выполнении доходной и расходной частей бюджета, в привлечении источников финансирования бюджетного дефицита.

Исполнить бюджет по доходам – значит мобилизовать контингенты налогов, сборов, других платежей и распределить их по уровням бюджетной системы в соответствии с существующим законодательством. Под контингентом налогов и сборов понимается вся сумма, взимаемая в бюджет страны налогов и сборов или иного платежа с территории муниципального образования, территории субъектов РФ, или Федерации в целом.

Важнейшим элементом бюджетного процесса является экономический анализ бюджетных показателей с точки зрения их обоснованности, структуры, динамики и других параметров. Анализ проводится на всех этапах бюджетного процесса: при формировании, рассмотрении, утверждении и исполнении бюджета, при составлении и утверждении отчета об исполнении бюджета. Его осуществляют финансовые и налоговые органы; органы казначейства; контролирующие органы; законодательные органы власти; главные администраторы доходов бюджета, главные распорядители бюджетных средств.

Основная задача анализа исполнения доходной части бюджета – изыскание резервов доходов, т.е. увеличения контингентов федеральных, региональных, местных налогов, повышение уровня их собираемости. На стадии исполнения бюджета в процессе аккумуляции доходов и финансирования плановых

мероприятий проводится анализ оперативных данных, текущей отчетности об исполнении бюджета. На основе этих данных вносятся корректировки в бюджет, в т.ч. изменяются его основные характеристики, к которым относятся общий объем доходов, общий объем расходов, дефицит (профицит) бюджета.

На стадии составления отчета об исполнении бюджета финансовыми органами анализируются отчеты главных администраторов доходов бюджета, главных распорядителей бюджетных средств. По результатам анализа с учетом материалов проведенных ранее ревизий и проверок вносятся предложения, направленные на устранение выделенных недостатков и мобилизацию внутренних резервов.

Методика анализа исполнения бюджета избирается в зависимости от поставленных задач. К основополагающим принципам, которыми необходимо руководствоваться при проведении аналитической работы на любом уровне бюджетной системы, относятся следующие:

а) конкретность. Анализ должен основываться на изучении широкого круга показателей, всесторонне характеризующих экономическое или финансовое явление, процесс, тенденцию;

б) системность. Аналитическая работа включает в себя исследование взаимосвязи изучаемых показателей по срокам, охвату вопросов, приемам;

в) оперативность. По результатам анализа должна осуществляться разработка рекомендаций, на основе которых можно повлиять на анализируемые показатели и процессы;

г) объективность. Необходим подбор информации, на основе которой можно всесторонне охарактеризовать всю совокупность причин и факторов, определяющих выявленную динамику и сложившиеся тенденции.

Каждое направление анализа имеет свои особенности. Например, при рассмотрении бюджета депутатами изучается соблюдение законодательства при расчете бюджетных показателей; финансового обеспечения, установленного прогнозами экономического и социального развития соответствующей территории; целого ряда других положений.

Главные распорядители, распорядители бюджетных средств при проведении анализа большое внимание уделяют показателям по сети, штатам, контингентам; соблюдению определенных законодательством норм и нормативов; другим вопросам.

Органы казначейства в приоритетном порядке анализируют поступление и распределение доходов по уровням бюджетов бюджетной системы; своевременность прохождения бюджетных средств по счетам; другие вопросы.

Анализ бюджета как основного финансового плана публично-правового образования базируется на комплексном подходе к его изучению, описанию информации, характеризующей процесс его исполнения, на использовании определенной методики анализа этой информации.

Наряду с методами экономического анализа, характеризующими общий подход к исполнению бюджета, существует и методика его анализа, определяющая этапы и приемы аналитической обработки информации.

Например, этапы анализа можно представить так:

- первый этап – осуществляются проверка, свод, группировка необходимых данных;
- второй этап – собственно аналитическая обработка: сравнение соответствующих показателей по доходам, расходам, нормативам, сети, штатам, контингентам; определение причин отклонений от уточненных назначений по бюджету; раскрытие взаимосвязей и количественных зависимостей между показателями;
- третий этап – обобщение выводов исходя из поставленной цели анализа;
- заключительный этап – разработка практических предложений и рекомендаций по результатам анализа.

Методика экономического анализа исполнения бюджета условно может быть подразделена на общую и частную. Общая методика одинаково применима при анализе, как общих итогов исполнения бюджета, так и конкретных вопросов исполнения доходов и расходов. К ней относятся:

- определение задач анализа;
- подбор и предварительная проверка достоверности и правильности данных;
- использование приема сравнения как основного при определении уровня выполнения бюджетных назначений и динамики показателей бюджета;
- применение утвержденных или уточненных данных в качестве базы сравнения и оценки показателей;
- прием разложения отклонений от установленных назначений по факторам, различно повлиявшим на результаты исполнения по доходам или расходам;
- широкое применение наряду с абсолютными относительных и средних показателей, а также сводных величин; применение аналитических группировок и построение таблиц, позволяющих судить о результатах исполнения бюджета.

Практическое применение частной методики определяется:

- уровнем бюджета, который исследуется;
- количеством и качеством данных, которые обеспечат наиболее полную информацию по анализируемому вопросу, способами их проверки;
- видами необходимых группировок и расчетов, аналитических таблиц;
- предположительными выводами, которые могут последовать по результатам анализа.

Для проведения анализа используются определенные методы или приемы аналитической обработки информации. Охарактеризуем метод сравнения показателей. В данном случае бюджетные показатели отчетного периода сравниваются либо с плановыми, либо с показателями за предыдущий период (базисными). При сравнении показателей за предыдущий период необходимо обеспечить их сопоставимость, т.е. показатели следует пересчитать с учетом однородности составных элементов, инфляционных процессов в экономике, методов оценки и другие.

Также при проведении анализа исполнения бюджета следует использовать метод группировок, позволяющий группировать и сводить в аналитические таблицы абсолютные и относительные показатели. Грамотная группировка показателей позволит не только проводить аналитические расчеты, но и выявить тенденции развития отдельных явлений и их взаимосвязи, факторы, влияющие на изменение показателей.

Метод цепных подстановок, или элиминирования, заключается в замене отдельного отчетного показателя базисным. При этом все остальные показатели остаются неизменными. Этот метод позволяет определить влияние отдельных факторов на совокупный бюджетный показатель.

Каждый из приемов (методов) анализа имеет важное значение, но конкретность и действенность выводов экономического анализа зависят, прежде всего, от их комплексного применения. Дополняя друг друга, они способствуют раскрытию сложных связей и зависимостей, возникающих между различными показателями в процессе исполнения бюджета по доходам и расходам.

Выводы экономического анализа, проводимого финансовыми органами, используются для:

- объективной оценки результатов исполнения бюджета;
- выявления причин отклонений от утвержденных показателей;
- разработки предложений и рекомендаций, направленных на выявление резервов укрепления доходной базы бюджетов, обеспечение поступления в установленный срок платежей по каждому бюджету;
- обеспечения своевременного финансирования расходов по целевому назначению в меру выполнения производственных и оперативных планов;
- укрепления финансовой дисциплины;
- совершенствования нормативной базы, используемой при формировании доходов и расходов бюджета;
- выработки предложений по совершенствованию бюджетных процедур, межбюджетных отношений.

Материалы экономического анализа исполнения бюджета оформляются в виде пояснительной записки к отчету об исполнении бюджета поквартально и за год. Пояснительная записка является своеобразным отчетом о работе финансового органа, так как отражает меры, принятые для выполнения бюджета по доходам и расходам, выявленные резервы, мероприятия по укреплению бюджетной и финансовой дисциплины. Аналитические таблицы обычно отражают показатели утвержденного и уточненного бюджета по причинам их образования и другие сведения, характеризующие анализируемые показатели. Круг показателей аналитических таблиц устанавливается в зависимости от задач анализа.

Научно обоснованное и всестороннее проведение бюджетного анализа служит основой для выработки долгосрочной бюджетной политики, позволяет использовать бюджет как активный инструмент государственного регулирования воспроизводственных процессов.

Для определения уровня финансовой самодостаточности территории, состояние базы ее собственных доходов, для определения уровня устойчивости территориального бюджета Поляк Г.Б. предлагает использовать метод анализа устойчивости территориального бюджета.

Для анализа Поляк Г.Б. предлагает использовать следующие бюджетные коэффициенты:

- коэффициент соотношения регулирующих и собственных доходов;
- коэффициент автономии;
- коэффициент обеспеченности минимальных расходов собственными средствами;
- коэффициент бюджетного покрытия;
- коэффициент бюджетной задолженности;
- коэффициент бюджетной результативности региона;
- коэффициент бюджетной обеспеченности населения.

При проведении анализа исполнения бюджета по доходам бюджета возможно использование следующих показателей:

а) коэффициент соотношения регулирующих и собственных бюджетных доходов:

$$Kp.c = Dp/Dc, \quad (1)$$

где  $Kp.c$  – коэффициент регулирующих и собственных бюджетных доходов;

$Dp$  – регулирующие доходы;

$Dc$  – собственные доходы территориального бюджета.

Автор данной методики под регулируемыми доходами понимает федеральные и региональные налоги и иные платежи, по которым федеральными законами и законами субъектов РФ устанавливаются нормативы отчислений (в процентах) в местные бюджеты на предстоящий финансовый год. Под собственными доходами территориальных бюджетов соответственно понимаются региональные и местные налоги и сборы, отчисления от налогов вышестоящих бюджетов, переданные в региональные и местные бюджеты на постоянной основе в твердо фиксированной доле.

В свете действующего бюджетного законодательства в отношении собственных и регулирующих доходов, данный показатель следует модифицировать. В соответствии с БК РФ (ст. 47) в состав собственных доходов бюджета включаются все доходы за исключением субвенций, что не в полной мере отражает объем собственных доходов, собираемых на данной территории. Для устранения этой неточности следует определять соотношение между безвозмездными поступлениями и общей суммой доходов территориальных бюджетов или рассчитывать долю доходов от федеральных, региональных, местных налогов и сборов в общей сумме доходов региональных, местных бюджетов. Рассчитываемые таким образом показатели способны в полной мере представить степень самостоятельности бюджета по формированию доходных источников.

Уточненные показатели в виде коэффициента самостоятельности бюджета и коэффициента налоговой самостоятельности бюджета рекомендуем рассчитывать следующим образом:

$$K_c = \text{БП} / \text{Д}, \quad (2)$$

где  $K_c$  – коэффициент самостоятельности бюджета;

БП – безвозмездные поступления без учета субвенций;

Д – общая сумма доходов бюджета.

$$K_{нс} = \text{Нд} / \text{Д}, \quad (3)$$

где  $K_{нс}$  – коэффициент налоговой самостоятельности;

Нд – налоговые доходы бюджета (в т.ч. от федеральных, региональных налогов для бюджета субъекта РФ, от региональных и местных налогов для местного бюджета);

Д – общая сумма доходов бюджета;

б) коэффициент автономии:

$$K_a = \text{Дс} / \text{Д}, \quad (4)$$

где  $\text{Дс}$  – собственные доходы территориального бюджета;

Д – общая сумма бюджетных доходов.

Возможна модификация коэффициента автономии при расчете собственных доходов. В данном случае коэффициент автономии примет вид:

$$K_a = \text{Дсоб} / \text{Д}, \quad (5)$$

где  $\text{Дсоб}$  – сумма налоговых, неналоговых доходов бюджета, безвозмездных

поступлений без учета субвенций, доходов от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности;

Д – общая сумма доходов бюджета.

в) коэффициент бюджетной результативности региона:

$$Кб.р = Д/Ч, \quad (6)$$

где Д – территориальные бюджетные доходы;

Ч – среднегодовая численность населения региона.

Данный показатель позволяет определить расчетную величину доходов бюджета, приходящуюся в среднем на 1 жителя региона. Данный показатель имеет большую практическую ценность при проведении сравнительного анализа в разрезе субъектов РФ. Коэффициент бюджетной результативности региона можно модифицировать, рассчитывая соотношение налоговых, неналоговых и других групп доходов бюджета к среднегодовой численности населения региона.

При проведении анализа исполнения бюджета по доходам важно помнить о том, что доходы являются финансовым условием реализации возложенных на органы власти и управления расходных обязательств.

Поляк Г.Б. предлагает рассчитывать коэффициент обеспеченности минимальных расходов собственными доходами:

$$Ко.р = Дс/Рм, \quad (7)$$

где Дс – собственные доходы территориального бюджета;

Рм – минимальные бюджетные расходы.

Под минимальными бюджетными расходами автор понимает средства, предусмотренные в бюджете для финансирования конституционно гарантированных мероприятий по жизнеобеспечению населения.

В связи с тем, что в действующих нормах бюджетного законодательства не закреплено понятие минимальных расходов, а также с целью повышения практической значимости расчетного показателя, коэффициент обеспеченности минимальных расходов собственными доходами следует модифицировать. Предлагаем рассчитывать коэффициент обеспечения расходов собственными доходами бюджета, который примет вид:

$$K_{op} = D_c / P_b, \quad (8)$$

где  $D_c$  – собственные доходы бюджета (сумма налоговых, неналоговых доходов, безвозмездных поступлений без учета субвенций, а также доходов от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности);

$P_b$  – бюджетные расходы.

Данный показатель позволит охарактеризовать степень обеспеченности расходных обязательств бюджета собственными доходными источниками, и чем он выше, тем больше самостоятельность органов власти данной территории по финансированию своих расходов.

Определенные разработки в области анализа устойчивости бюджета сделаны такими авторами, как В.И. Клисторина, Т.В.Сумской. Ими предложены некоторые показатели, дополняющие бюджетные коэффициенты Г.Б.Поляк:

- коэффициент деловой активности (соотношение неналоговых доходов и собственных доходов);
- коэффициент, характеризующий уровень налоговых доходов в полученных (соотношение налоговых доходов и собственных доходов);
- коэффициент социальной защищенности (соотношение суммы расходов по социальным статьям и среднегодовой численности населения);

– коэффициент обеспечения безопасности населения (соотношение расходов на безопасность и обеспечение законности и среднегодовой численности населения) [16, с. 48].

Как было отмечено выше, к органам, осуществляющим анализ бюджета, относятся налоговые органы, финансовые органы. К числу данных органов также следует отнести орган государственного финансового контроля - Счетную палату РФ. Согласно ст. 264.4. БК РФ годовой отчет об исполнении бюджета до его рассмотрения в законодательном (представительном) органе подлежит внешней проверке, которая включает внешнюю проверку бюджетной отчетности главных администраторов бюджетных средств и подготовку заключения на годовой отчет об исполнении бюджета. Внешняя проверка годового отчета об исполнении федерального бюджета осуществляется Счетной палатой РФ. Внешняя проверка годового отчета об исполнении бюджета субъекта РФ осуществляется органом государственного финансового контроля субъекта РФ. Внешняя проверка годового отчета об исполнении местного бюджета осуществляется органом муниципального финансового контроля. Орган государственного (муниципального) финансового контроля готовит заключение на отчет об исполнении бюджета на основании данных внешней проверки годовой бюджетной отчетности главных администраторов бюджетных средств. Заключение на годовой отчет об исполнении бюджета представляется органом государственного (муниципального) финансового контроля в законодательный (представительный) орган с одновременным направлением соответственно в Правительство РФ, высший исполнительный орган государственной власти субъекта РФ, местную администрацию.

В таблице 2 приведены обобщенные данные, характеризующие наиболее распространенные методы анализа исполнения бюджета по доходам в субъектах РФ. Как видно из таблицы 2, наибольшее число субъектов РФ применяют в своей практике простейшие методы группировки и сравнения. К числу таких субъектов РФ отнесена и Оренбургская область.

Таблица 2 – Региональные особенности анализа исполнения бюджета субъектов РФ.

Метод анализа	Преимущества / недостатки метода	Субъект РФ (указаны те субъекты РФ, методики исполнения бюджета которых были доступны для анализа)
Метод группировки	Простота, универсальность, однако на практике применяется редко.	Области: Ульяновская, Свердловская, Челябинская, Омская, Сахалинская.
Метод сравнения	Простота расчета, минимальные затраты, отсутствие влияния большинства факторов. Наиболее распространенный.	Области: Ленинградская, Московская, Мурманская, Оренбургская, Псковская, Тверская, самарская, Калининградская. Республика Башкортостан.
Метод цепных постановок	Учет множества факторов, эффективность полученных результатов. Трудоемкость, трудозатратность.	Области: Пензенская, Калужская, Иркутская, Амурская, Ростовская, Ярославская, Воронежская.
Метод скорректированных показателей	Метод является трудозатратным, требует больших капитальных вложений, а также разделение факторов на качественные и количественные.	Области: Владимирская, Тульская, Смоленская, Новосибирская, Кемеровская. Края: Краснодарский, Ставропольский.

Анализ исполнения бюджета по доходам имеет важное значение в бюджетном процессе любого уровня бюджетной системы государства. При проведении анализа важным является соблюдение основных принципов и применение таких методов, которые позволят выявить влияние факторов на конечный результат и разработать на основе полученных данных практически ценные рекомендации.

## § 2 Организация контрольной работы налоговых органов и оценка ее эффективности

Государственный налоговый контроль понимается как совокупность приемов и способов, используемых налоговыми органами за соблюдением налогового законодательства, правильностью исчисления, полнотой и своевременностью внесения налогов и сборов в бюджет.

Объектом государственного налогового контроля является вся совокупность налоговых отношений.

Предметом налогового контроля могут выступать отдельные аспекты и проявления налоговых отношений: законность, достоверность, полнота, своевременность, обоснованность, целесообразность, эффективность, оптимальность.

Формы налогового контроля:

- реализация налогового контроля, обусловленного обязательностью уплаты налогов;
- реализация налогового контроля, обусловленного контролирующей ролью налогов.

Методы налогового контроля:

- а) воздействие на субъектов налоговых правоотношений (метод убеждений, принуждений);
- б) осуществление контрольных действий (различные процедуры по проверке исполнения налогового законодательства);
- в) организация контрольной работы налоговых органов.

Специалисты Минфина России разработали критерии оценки деятельности налоговых органов. Всего показателей восемь, и главным показателем, по-прежнему, остается собираемость налогов. Но теперь на доход инспектора будет влиять, помимо успехов в суде, количество жалоб налогоплательщиков, рассмотренных в досудебном порядке, а также доля налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих работу налоговиков. Чтобы отслеживать по-

казатели по последнему критерию, необходимо проводить социологические опросы.

Критерии оценки деятельности налоговых органов, предложенные Минфином России:

- собираемость налогов и сборов;
- доля выигранных налоговых споров (по сумме исков);
- доля выигранных налоговых споров (по количеству исков);
- доля разногласий с налогоплательщиками, разрешенных без суда;
- снижение задолженности налогоплательщиками;
- доля налогоплательщиков, узнающих по интернету о расчетах с бюджетом;
- увеличение доли налогоплательщиков, удовлетворительно оценивающих работу налоговиков;
- число предпринимателей, получающих информацию по Интернету из реестров юридических лиц.

Вопрос о том, как и с помощью каких критериев оценивать работу налоговых органов, по-прежнему остается открытым, хотя разработано и предложено к использованию немало методик, различных по информационной базе и целям.

Первую группу методик можно условно назвать авторскими. Они подготовлены различными исследователями и являются, по существу, теоретическими разработками, применение которых в практической деятельности налоговых органов затруднительно.

А.Т. Щербинин предлагает для комплексной оценки эффективности работы налогового органа использовать коэффициент начисления налогов, который рассчитывается как доля самостоятельно начисленных налогоплательщиком налогов в общей сумме начислений. По мнению автора методики, данный показатель позволяет учесть характер взаимоотношений налоговых органов с налогоплательщиками и дать комплексную характеристику их работы [18].

Метод А.Т. Шербинина содержит рациональное зерно, поскольку взаимоотношения налоговых органов с налогоплательщиками способствуют полному, качественному и своевременному представлению отчетности по налогам и сборам и своевременной уплате платежей по ним в бюджетную систему Российской Федерации.

Здесь имеется в виду работа по разъяснению законодательства о налогах и сборах в ходе семинаров и индивидуальных консультаций или через СМИ, сверка взаиморасчетов по платежам с бюджетом и др.

Автор методики акцентировал внимание только на суммах начислений налогов и сборов, но не принял во внимание второй очень важный показатель, характеризующий конечный результат взаимоотношений с налогоплательщиками. Это фактическая уплата налогов, сборов и других платежей в бюджетную систему РФ самостоятельно налогоплательщиками, которая по Сибирскому федеральному округу, например, составляет порядка 80 % от общего объема данных поступлений.

Обратим внимание на методику, которая лежит в основе применяемой в настоящее время балльной системы оценки эффективности деятельности территориальных органов ФНС России.

На уровне центрального аппарата ФНС России приказом от 15 ноября 2007 года № ММ-4-25/31 дсп была создана Комиссия по оценке эффективности деятельности территориальных органов и утверждена Методика оценки эффективности деятельности территориальных органов ФНС России и распределения средств федерального бюджета, направляемых на материальное стимулирование федеральных государственных гражданских служащих территориальных органов ФНС России в 2007 году. Соответствующими приказами созданы комиссии для проведения оценки эффективности деятельности во всех территориальных органах ФНС России.

Методика предусматривает создание единого механизма оценки результатов:

- эффективности деятельности территориальных органов ФНС России;

– эффективности деятельности структурных подразделений территориальных органов ФНС России;

– эффективности работы федеральных государственных гражданских служащих налоговых органов и качества исполнения ими должностных обязанностей.

В основе Методики лежит балльная последовательная система оценки эффективности деятельности налоговых органов по трем группам показателей:

а) критерии оценки качества деятельности ФНС России, одобренные на заседании Правительства Российской Федерации, по 8 показателям. Достижение территориальными органами ФНС России целевых значений критериев является условием для осуществления материального стимулирования гражданских служащих налоговых органов;

б) количественные показатели, утверждаемые руководителем ФНС России, для оценки деятельности налоговых органов в рамках установленных критериев за стимулируемый период. Вторая группа, состоящая из 15 показателей, предназначена для оценки по 5-балльной системе уровня достижения каждым территориальным налоговым органом целевых значений, установленных ФНС России, по показателям, рассчитанным на основании статистической налоговой отчетности;

в) аналитические показатели, оценка которых производится по 15-балльной системе на основании проведенного анализа, полученных выводов, заключений, обзорных писем, служебных записок, наличия/отсутствия рекламаций и замечаний, а также других факторов.

Балльная оценка количественных и аналитических показателей используется для расчета общего рейтингового балла налоговых органов в целях распределения средств материального стимулирования в зависимости от уровня достижения налоговыми органами показателей эффективности их деятельности.

В данной методике используется немало число как количественных, так и качественных показателей. В этом ее неоспоримое достоинство. Другим дос-

тоинством является возможность ее использования при анализе проблемных участков работы налоговых органов, сравнения результатов конкретных инспекторов, инспекций и т.п. А недостаток ее состоит в применении большого количества сравниваемых показателей для анализа эффективности работы налоговых органов. Причем каждому налоговому инспектору (инспекции) присваивается место (балл) с учетом «весомости» конкретного показателя. Таким образом, сравнение осуществляется по всем рассчитываемым показателям на основе присвоенных баллов. Неизбежный субъективизм оценки «весомости» конкретных показателей контрольной работы налоговых органов - второй недостаток данной методики.

Основополагающими показателями являются общие суммы доначислений, а на них в ходе контрольной работы влияют многие субъективные и объективные факторы:

- квалификация налоговых инспекторов и бухгалтеров проверяемых предприятий и организаций;
- возможности недвусмысленного толкования налогового законодательства;
- законопослушание налогоплательщиков;
- общий размер налогооблагаемой базы по конкретной проверке (малое предприятие или огромный завод с дочерними или зависимыми организациями).

Для оценки работы управлений ФНС России по субъектам Федерации предусмотрены следующие критерии (на примере Оренбуржья):

- по общей оценке показателей эффективности контрольной работы: удельный вес дополнительно начисленных платежей по результатам контрольной работы в общей сумме начисленных платежей по декларациям (расчетам) за отчетный период;
- по оценке показателей организации и проведения камеральных проверок: удельный вес дополнительно начисленных платежей по камеральным проверкам (без учета пеней, начисленных по карточкам лицевых счетов) в общей

сумме дополнительно начисленных платежей по выездным и камеральным проверкам (без учета пеней, начисленных по карточкам лицевых счетов) за отчетный период;

– по оценке показателей организации и проведения выездных проверок: удельный вес результативных выездных проверок (в ходе которых выявлены нарушения) в их общем количестве за отчетный период; удельный вес дополнительно начисленных по результатам выездных проверок сумм, уменьшенных по решениям судебных и вышестоящих органов, в общей сумме доначисленных платежей за отчетный период.

Всем методам присущи некоторые недостатки:

а) нечеткое определение терминов и понятий. При оценке работы налоговых структур, прежде всего, необходимо определить, что понимать под эффективностью контрольной работы. Очевидно, что для различных общественных институтов эффективность может выражаться в различных показателях. Для внутренней оценки деятельности налоговых инспекций возможно применение одного показателя, а для работы инспекции какой-либо территории - другого;

б) сложность практической реализации предложенных теоретических разработок. Многие разработанные методики требуют значительного времени для проведения анализа, а иногда и специальных программных продуктов. Это снижает возможность внедрения системы оценок;

в) недоступность полного объема информации для проведения расчетов. Сведения, на которых базируется расчет показателей в рамках существующих методик, доступны только самим налоговым органам. Таким образом, разработанные методы оценки пригодны лишь для проведения внутриведомственного контроля, а проведение расчетов внешними пользователями информации невозможно.

Между тем, распространение практики «сторонней» оценки эффективности могло бы способствовать росту общественной значимости работы налоговых органов. Подобная «внешняя» оценка также может проводиться с разными

целями; более того, у различных институтов в этой связи могут быть свои критерии и цели.

Необходимо учитывать также, что часть информации не может быть распространена на внешний уровень в связи с ограничениями, установленными законодательством о налогах и сборах в части, касающейся налоговой тайны.

г) несоответствие доступной информации целям и задачам анализа эффективности – вот та проблема, с которой чаще всего сталкиваются сторонние пользователи. Применение только доступной информации, а не всей необходимой для расчетов, может привести к искажению результатов;

д) несмотря на все положительные моменты рейтинговых методик, их существенным недостатком является способ установки баллов. «Вес» показателей, используемых при оценке эффективности работы, «спускается сверху»; таким образом, вопрос, как определить значимость того или иного показателя, остается открытым;

е) для оценки работы налоговых органов ФНС России используются данные форм статистической налоговой отчетности, в которых невозможно отразить региональные особенности;

ж) частое изменение налогового законодательства затрудняет анализ некоторых показателей эффективности работы налоговых органов, связанных с налоговыми поступлениями, налоговой базой и т.д., не позволяет выявить временную динамику. В связи с изменением объектов налогообложения, отменой или введением льгот, изменением порядка расчета сумм налогов база будет по качественному компоненту существенно отличаться от той, что была в предыдущем году или будет в очередном налоговом периоде. Данные, отражающие реальный прирост налоговой базы, налоговых поступлений, объектов налогообложения, можно получить лишь в условиях стабильного законодательства.

Для повышения эффективности оценки работы налоговых органов необходимо использовать различные критерии по уровням управления и местным инспекциям с учетом возложенных на них функций. Для контроля за деятельностью инспекций местного уровня могут быть использованы мероприятия

дистанционного контроля и непосредственного контроля на месте, в конкретном налоговом органе. Дистанционный контроль должен осуществляться путем анализа отчетности по направлениям деятельности и разработки показателей, характеризующих деятельность инспекции, а также путем сбора необходимой дополнительной информации.

### К о н т р о л ь н ы е   в о п р о с ы

- 1 Что означает исполнение бюджета по доходам?
- 2 Что представляет собой «контингент налога» и какова его роль в анализе исполнения бюджета по доходам?
- 3 В чем состоит основная задача исполнения бюджета по доходам?
- 4 Каковы общие принципы анализа исполнения бюджета?
- 5 Какие методы используются в анализе исполнения бюджета?
- 6 Какие из известных методов нашли применение при анализе исполнения бюджета Оренбургской области?
- 7 По каким показателям оценивается работа налоговых органов?
- 8 Какие существуют методики оценки эффективности работы налоговых органов на современном этапе?
- 9 Какие качественные показатели используются для оценки эффективности контрольной работы налоговых органов на современном этапе?
- 10 В чем заключается основная задача оценки эффективности контрольной работы налоговых органов РФ, и какие структуры должны ее проводить?

### З а д а н и я   д л я   и н д и в и д у а л ь н о й   р а б о т ы

- 1 Основываясь на данных таблицы 3, проанализируйте результаты исполнения консолидированного бюджета Оренбургской области по налоговым до-

ходам и охарактеризуйте возможные причины сложившейся динамики показателей:

Таблица 3 – Показатели исполнения бюджета по отдельным налогам, формирующим консолидированного бюджета Оренбургской области в 2009-2011 гг.

В процентах

Поступление налогов	Консолидированный бюджет области			Областной бюджет			Местный бюджет		
	2009	2010	2011	2009	2010	2011	2009	2010	2011
	год	год	год	год	год	год	год	год	год
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
Налог на прибыль организаций	131,0	112,8	108,3	134,6	112,8	108,3	108,4	–	–
Налог на доходы физических лиц	99,4	107,0	104,4	100,7	108,4	105,7	97,6	104,7	102,4
Акцизы	85,5	96,1	91,6	85,5	96,1	91,6	–	–	–
Налог, взимаемый в связи с применением УСН	61,5	99,1	103,9	65,1	–	79600	–	99,1	103,5
Единый налог на вмененный доход	98,3	100,7	103,5	–	–	–	98,3	100,7	103,5
Единый сельскохозяйственный налог	61,9	78,0	103,1	–	–	–	61,9	78,0	103,1
Налог на имущество физических лиц	128,1	103,6	161,6	–	–	–	128,1	103,6	161,6

Продолжение таблицы 3

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
ских лиц									
Налог на имущество организаций	111,2	101,2	98,0	111,2	101,2	98,0	-	-	-
Транспортный налог	108,8	100,7	95,5	114,5	-	-	106,5	100,7	95,5
Налог на игорный бизнес	57,5	-	-	57,5	-	-	-	-	-
Земельный налог	-	103,9	95,3	-	-	-	102,9	103,9	95,3
Налог на добычу полезных ископаемых	119,1	115,4	81,2	119,1	115,4	81,2	-	-	-
Сбор за пользование объектами животного мира	-	108,4	150,1	-	-	-	-	108,4	150,1
Государственная пошлина	105,3	117,4	103,4	82,1	599,7	110,9	106,5	109,0	102,7

2 Прокомментируйте приведенные ниже в таблице 4 результаты регрессионного анализа налога на прибыль организаций бюджета Оренбургской области, если известны следующие показатели регрессионной статистики:

- а) множественный R: 0,992676;
- б) R-квадрат: 0,985406;
- в) нормированный R-квадрат: 0,975676;
- г) стандартная ошибка: 1136583;
- д) наблюдения: 11.

Таблица 4 – Результаты регрессионного анализа налога на прибыль организаций бюджета Оренбургской области

Факторы	Коэффициенты	Стандартная ошибка	t-статистика	P-Значение	Нижние 95 %	Верхние 95 %
Y-пересечение	-2578598	1253881	-2,05649	0,08547	-5646735	489538,7
Валовой региональный продукт	78,42295	20,69469	3,789521	0,009078	27,78488	129,061
Оборот розничной торговли	-102,957	39,04573	-2,63682	0,038705	-198,498	-7,41514
Прибыль прибыльных предприятий	7,759355	50,69751	0,153052	0,883375	-116,293	131,8117
Период времени	-198181	569976	-0,3477	0,739938	-1592862	1196500

## **Глава 2 Доходы федерального бюджета Российской Федерации и механизм их мобилизации**

§ 1 Предметы ведения, полномочия федерального уровня власти Российской Федерации

Функции любого уровня власти определяются, в первую очередь, конституционно зафиксированными вопросами, в рамках которых органы власти компетентны принимать решения.

Предметы ведения РФ определены в ст. 71 Конституции РФ. К ним относятся следующие:

- федеральный бюджет; федеральные налоги и сборы; федеральные фонды регионального развития;
- федеральные энергетические системы, ядерная энергетика, федеральные транспорт, пути сообщения, информация и связь; деятельность в космосе;
- внешняя политика и международные отношения РФ, международные договоры РФ; вопросы войны и мира;
- внешнеэкономические отношения РФ;
- оборона и безопасность; оборонное производство; определение порядка продажи и покупки оружия, боеприпасов, военной техники и другого военного имущества; производство ядовитых веществ, наркотических средств и порядок их использования;
- определение статуса и защита государственной границы, территориального моря, воздушного пространства, исключительной экономической зоны и континентального шельфа РФ;
- судоустройство; прокуратура; уголовное, уголовно-процессуальное и уголовно-исполнительное законодательство; амнистия и помилование; гражданское, гражданско-процессуальное и арбитражно-процессуальное законодательство; правовое регулирование интеллектуальной собственности.

Предметы совместного ведения РФ и субъектов РФ определены в ст. 72 Конституции. В частности, к ним отнесены:

- а) вопросы владения, пользования и распоряжения землей, недрами, водными и другими природными ресурсами;
- б) разграничение государственной собственности;
- в) природопользование; охрана окружающей среды и обеспечение экологической безопасности; особо охраняемые природные территории; охрана памятников истории и культуры;
- г) общие вопросы воспитания, образования, науки, культуры, физической культуры и спорта;
- д) координация вопросов здравоохранения; защита семьи, материнства, отцовства и детства; социальная защита, включая социальное обеспечение;

е) установление общих принципов налогообложения и сборов в Российской Федерации;

ж) кадры судебных и правоохранительных органов; адвокатура, нотариат.

Статьей 26.3 Федерального закона от 06.10.1999 г. № 184-ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» установлены особенности разграничения полномочий по предметам совместного ведения РФ и субъектов РФ, которые состоят в следующем:

– во-первых, полномочия органов государственной власти субъекта РФ по предметам совместного ведения, установленным Конституцией РФ, осуществляются данными органами самостоятельно за счет средств бюджета субъекта РФ (за исключением субвенций из федерального бюджета РФ);

– во-вторых, осуществление указанных полномочий может дополнительно финансироваться за счет средств федерального бюджета и федеральных государственных внебюджетных фондов (в т.ч. в соответствии с федеральными целевыми программами).

Отметим некоторые из таких полномочий органов власти субъектов РФ:

а) материально-техническое и финансовое обеспечения деятельности органов государственной власти субъекта РФ и государственных учреждений субъекта РФ;

б) передача объектов собственности субъекта РФ в муниципальную собственность;

в) поддержка сельскохозяйственного производства (за исключением мероприятий, предусмотренных федеральными целевыми программами);

г) строительство и содержание автомобильных дорог общего пользования межмуниципального значения;

д) обеспечение государственных гарантий прав граждан на получение общедоступного и бесплатного начального общего, основного общего, среднего (полного) общего образования, а также дополнительного образования в общеобразовательных учреждениях путем выделения субвенций местным бюджетам

в размере, необходимом для реализации основных общеобразовательных программ в части финансирования учебного процесса;

е) предоставления начального и среднего профессионального образования;

ж) организации библиотечного обслуживания населения библиотеками субъекта РФ;

и) создание и поддержка государственных музеев;

к) организации обязательного медицинского страхования неработающего населения;

л) организации оказания специализированной (санитарно-авиационной) скорой медицинской помощи;

м) социальной поддержки и социального обслуживания граждан.

Тогда как предметы ведения определяют общий круг вопросов, находящихся в сфере ответственности органов власти, бюджетные полномочия позволяют органам государственной власти Российской Федерации и ее субъектов, органам местного самоуправления определять направления расходования бюджетных средств, величину и структуру бюджетных расходов, формировать необходимый объем бюджета и финансировать реализацию тех или иных функций органов власти.

Статьями 7, 8, 9 БК РФ установлены бюджетные полномочия федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления.

В соответствии с БК РФ, бюджетные полномочия – это права и обязанности органов государственной власти (органов местного самоуправления) и иных участников бюджетного процесса по регулированию бюджетных правоотношений, организации и осуществлению бюджетного процесса.

Четкое разграничение бюджетных полномочий между федеральными и региональными органами государственной власти и органами местного самоуправления позволяет определить тот уровень бюджетной системы, за счет которого должно происходить финансирование соответствующих мероприятий.

Часть бюджетных полномочий органы государственной власти одного уровня могут передавать на другой уровень. Так, руководствуясь статьей 78 Конституции РФ, федеральные органы по соглашению с органами исполнительной власти субъектов Федерации могут передавать им осуществление части своих полномочий, если это не противоречит Конституции РФ и федеральным законам. В свою очередь, органы исполнительной власти субъектов Федерации по согласованию с федеральными органами могут передавать последним часть своих бюджетных полномочий. Передача бюджетных полномочий может осуществляться также от федеральных и субфедеральных органов государственной власти к органам местного самоуправления. В этом случае основанием для подобной передачи бюджетных полномочий служат государственные полномочия, передаваемые муниципальным образованиям. При передаче бюджетных полномочий одновременно должны решаться вопросы об источниках финансирования полномочий, передаваемых как вверх, так и вниз по бюджетной системе Российской Федерации.

Основными полномочиями, которыми обладают органы государственной власти РФ, являются:

- установление общих принципов организации и функционирования бюджетной системы РФ;
- определение основ составления и рассмотрения проектов бюджетов бюджетной системы;
- составление и рассмотрение проектов федерального бюджета и бюджетов государственных внебюджетных фондов РФ;
- определение порядка установления и исполнения расходных обязательств субъектов РФ и муниципальных образований, подлежащих исполнению за счет субвенций из федерального бюджета;
- установление нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов, в том числе от налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами, региональных и местных налогов в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации;

- установление нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов;
- установление порядка и условий предоставления межбюджетных трансфертов из федерального бюджета и другие.

Расходные обязательства РФ (ст. 84 БК РФ) возникают в том случае, если:

а) принимаются федеральные законы или нормативно-правовые акты Президента РФ и Правительства РФ при осуществлении полномочий по предметам ведения РФ или полномочий по предметам совместного ведения, не отнесенным Федеральным законом № 184-ФЗ к полномочиям органов государственной власти субъектов РФ;

б) заключаются договора РФ или от имени РФ при осуществлении полномочий по предметам ведения РФ или полномочий по предметам совместного ведения, не отнесенным Федеральным законом № 184-ФЗ к полномочиям органов государственной власти субъектов РФ;

в) принимаются федеральные законы или нормативно-правовые акты Президента РФ и Правительства РФ, предусматривающие предоставление из федерального бюджета межбюджетных трансфертов.

Источниками финансирования расходных обязательств РФ могут быть:

- собственные доходы федерального бюджета РФ;
- источники финансирования дефицита федерального бюджета РФ;
- доходы государственных внебюджетных фондов РФ;
- Федеральный фонд компенсаций.

Подводя итог по данному вопросу, следует отметить, что согласно БК РФ отношения между органами государственной власти разных уровней: РФ, субъектов РФ и органами местного самоуправления основываются на следующих принципах:

а) разграничения доходов, расходов и источников финансирования дефицитов бюджетов между бюджетами бюджетной системы РФ;

б) разграничения (закрепления) на постоянной основе и распределения по временным нормативам доходов по уровням бюджетной системы;

в) равенства бюджетных прав субъектов РФ и равенства бюджетных прав муниципальных образований;

г) выравнивания уровней минимальной бюджетной обеспеченности субъектов РФ, муниципальных образований;

д) равенства всех бюджетов РФ во взаимоотношениях с федеральным бюджетом, равенства местных бюджетов во взаимоотношениях с бюджетами субъектов РФ.

Также БК РФ определил правовые основы разграничения полномочий между органами государственной власти и органами местного самоуправления, а именно:

– определены публично-правовые образования (Российская Федерация, субъекты Федерации, муниципалитеты);

– полномочия между ними четко разграничены (Конституцией РФ, законами № 184-ФЗ, № 131-ФЗ);

– в процессе реализации полномочий публично-правовое образование принимает обязательства (или посредством законов, или посредством заключения договоров, соглашений);

– для финансового обеспечения расходных обязательств публично-правовое образование формирует бюджет, в расходной части которого фиксируются ассигнования, необходимые для оплаты возникшего обязательства.

## § 2 Источники доходов федерального бюджета Российской Федерации

Источниками доходной части государственного бюджета являются налоги, уплачиваемые в бюджеты всех уровней, а также различные виды неналоговых поступлений, безвозмездные поступления и поступления от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности. Состав уплачиваемых налогов и порядок их исчисления определяется налоговым законодательством. Про-

порции распределения доходов между уровнями бюджетной системы устанавливаются НК РФ, БК РФ, законом (решением) о бюджете и иными законами субъектов Российской Федерации и муниципальными правовыми актами, принятыми в соответствии с БК РФ.

Доходы федерального бюджета собираются по всей территории Федерации по единым нормативам, а расходы осуществляются в интересах и на благо всех российских граждан. В федеральный бюджет зачисляются налоговые доходы от федеральных налогов и сборов, налогов, предусмотренных специальными налоговыми режимами по нормативам, установленным статьей 50 БК РФ. Неналоговые доходы федерального бюджета формируются в соответствии со статьей 51 БК РФ. В доходах федерального бюджета также учитываются прибыль Банка России, остающаяся после уплаты налогов и иных обязательных платежей, по нормативам, установленным федеральными законами, и доходы от внешнеэкономической деятельности.

В таблице 5 приведены основные параметры федерального бюджета на 2012 год и на два последующих года в сравнении с данными за 2008-2011 годы.

При снижающихся относительно ВВП доходах расходы федерального бюджета на ближайшие два года, растут и только в 2014 году возвращаются к исходному - и без того высокому уровню. Все три года бюджет планируется с дефицитом, а нефтегазовый дефицит, хотя и немного снижается, но остается угрожающе большим.

Таблица 5 – Основные характеристики федерального бюджета, 2008-2014 гг.

В процентах к ВВП

Показатели бюджета	Факт				Закон о бюджете		
	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014
1	2	3	4	5	6	7	8
Доходы	22,5	18,9	18,4	20,9	20,1	19,6	19,4
в т.ч. нефтегазовые	10,6	7,7	8,5	10,2	7,7	7,1	7,2

Продолжение таблицы 5

1	2	3	4	5	6	7	8
Доходы	22,5	18,9	18,4	20,9	20,1	19,6	19,4
в т.ч. нефтега- зовые	10,6	7,7	8,5	10,2	7,7	7,1	7,2
Расходы	18,3	24,9	22,4	20,1	21,6	21,2	20,1
в т.ч. условно утвержденные	-	-	-	-	-	0,5	1,2
Дефицит (-), профицит (+)	+4,1	-6,0	-4,0	+0,8	-1,5	-1,6	-0,7
Ненефтегазовый дефицит	-6,4	-13,7	-12,5	-9,4	-9,2	-8,7	-7,9
Справочно: ВВП	41277	38809	45166	54369	58683	64803	72493
Источники информации: Министерство финансов России, расчеты ИЭП.							

Мера напряженности бюджета и заложенных в нем рисков иллюстрируется, в частности, усилением его зависимости от мировых цен на нефть. Если в 2011 году бездефицитность бюджета могла быть обеспечена при среднегодовой цене нефти в 115 долл. за баррель, то уже в 2012-2013 годы для этого потребуются цена не ниже 120-125 долл. за баррель. При этом в 2005 году профицит федерального бюджета в 7,4 % ВВП достигался при среднегодовых ценах в 50 долл. за баррель, в 2006 году тот же профицит - при 60,89 долл., а в 2007 году - профицит в 5,5 % ВВП при 64,9 долл. Учитывая казалось бы благоприятную конъюнктуру, Минэкономразвития повысил прогноз цены на нефть марки *Urals* с 100 до 115 долл. за баррель. Однако в мае началось снижение этих цен, меру и продолжительность которого пока трудно оценить. При неустойчивости мировой экономики потенциальные риски в любой момент могут стать реальными. Покрывать бюджетный дефицит планируется за счет займов и приватизации

государственной собственности. Хотя неблагоприятная ситуация в мировой экономике может затруднить эти процессы.

За первый квартал 2012 года основные особенности, которые хотелось бы отметить, – это резкое увеличение расходов бюджета – на 4,2 % ВВП, до уровня в 23,8 % ВВП, при росте доходов на 2,2 % ВВП практически целиком за счет поступлений от нефтегазового сектора. В итоге сальдо бюджета потеряло 2% ВВП и вместо профицита в 1,1 % сведено с дефицитом в 0,9 % ВВП. Ненефтегазовый дефицит возрос с 8,8 до 12,9 % ВВП, или почти в полтора раза.

Небывало выросло кассовое исполнение бюджета – до 24,3 % объема расходов, предусмотренных на весь 2012 год, против 20,8 % в 2011 году. При этом по восьми разделам из четырнадцати кассовое исполнение превысило четверть годовых ассигнований.

В соответствии с результатами приводимых прогнозных расчетов доходы бюджета расширенного правительства снизятся с 38,1 % ВВП в 2012 году до 36,5 % в 2020 году, а расходы – с 38 % до 35,9 %. При этом расходы на дорожное хозяйство возрастут с 1,5 до 2,9% ВВП, на образование – с 4,1 % до 5,3 %, на здравоохранение – с 3,7 % до 4,2%.

В промежуточные годы доходы будут несколько ниже расходов и максимальный дефицит составит в 2014 году 0,7 % ВВП. Однако дефициты этих лет могут быть в значительной части покрыты, а иногда и перекрыты поступлениями от приватизации. Федеральный бюджет все годы будет дефицитным. Его доходы составят в 2012 году 20,1 % ВВП, а к 2020 году опустятся до 17,4 %, а расходы – с 21,5 до 17,8 %. Максимальный дефицит достигнет в 2013 году 1,7 % ВВП. В некоторой части дефициты будут покрываться за счет доходов от приватизации, но главным образом - за счет заимствований. В итоге государственный долг вырастет между 2012 и 2020 годами с 12,4 % до 22,6 % ВВП, то есть приблизится к величине, которая рассматривается в качестве максимально допустимой. Резервный фонд увеличится с 2,7 % до 5,6 % ВВП, не достигнув нормы, а Фонд национального благосостояния сократится с 4,8 % до 2,7 %

ВВП. При нормальном развитии событий возможности его пополнения возникнут после завершения рассматриваемого периода.

Рассмотрим поступление налоговых доходов в федеральный бюджет РФ с территории субъектов Приволжского федерального округа в 2011 г. Данный анализ позволит нам представить место субъектов ПФО, в т.ч. Оренбургской области, в формировании налоговых доходов федерального, консолидированного бюджета РФ.

В состав Приволжского федерального округа входят 14 субъектов Российской Федерации – Республика Башкортостан, Республика Марий Эл, Республика Мордовия, Республика Татарстан, Удмуртская Республика, Чувашская Республика, Пермский край, Кировская, Нижегородская, Оренбургская, Пензенская, Самарская, Саратовская и Ульяновская области. Центром Приволжского федерального округа является г. Нижний Новгород.

В 2011 году доля поступлений от субъектов Приволжского федерального округа в общем объеме поступлений в целом по России составила: 15,6 % – в консолидированный бюджет РФ; 16,1 % - в федеральный бюджет и 15,1 % – в консолидированные бюджеты субъектов РФ.

Поступления в консолидированный бюджет Российской Федерации (без учета поступлений ЕСН в федеральный бюджет) за 2011 год составили по округу 1 511 660,9 млн. р., что на 27,6 % больше, чем в соответствующем периоде прошлого года. В целом по Приволжскому округу поступления в федеральный бюджет по сравнению с аналогичным периодом прошлого года выросли на 43,6 % и составили 723 018,7 млн. р. Поступления в консолидированные бюджеты субъектов РФ составили 788 642,2 млн. р., что на 15,7 % больше, чем в соответствующем периоде прошлого года.

Основную долю налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ в Приволжском федеральном округе в 2011 году составили поступления от Республики Татарстан – 18,7 %, Самарской области – 15,7 %, Республики Башкортостан – 13,0 %, Пермского края - 12,0 % (рисунок 3).

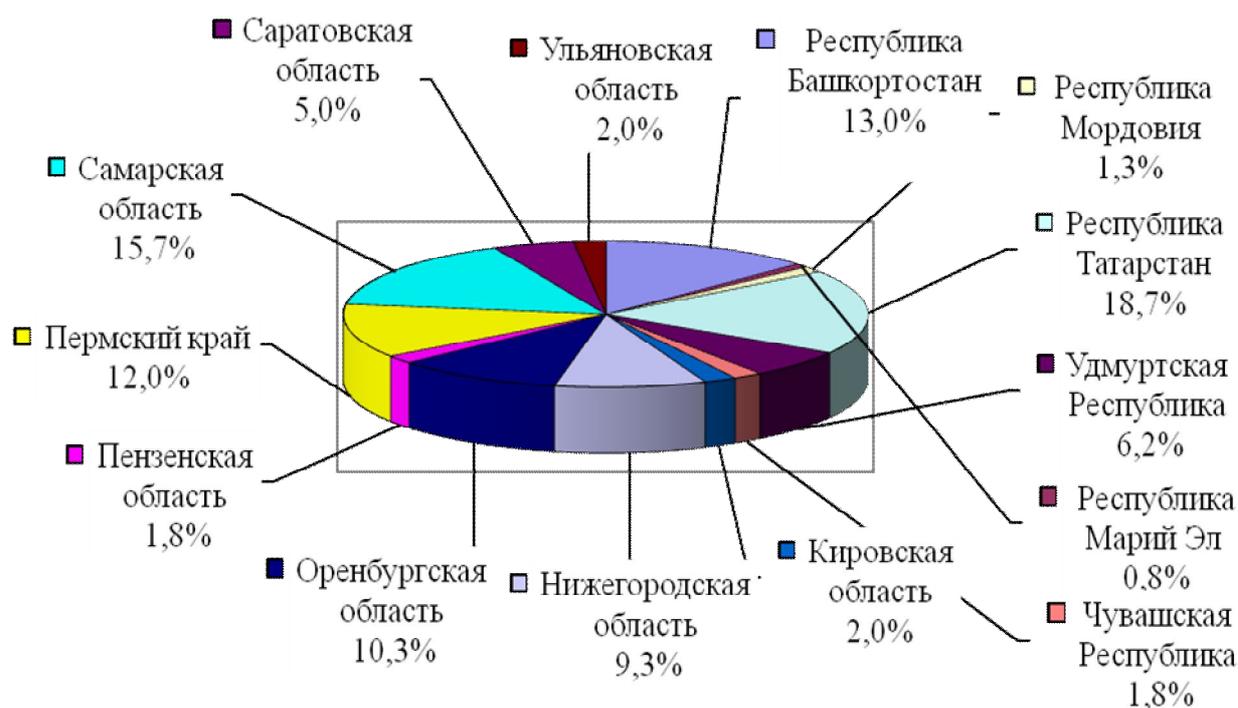


Рисунок 3 – Удельный вес субъектов Приволжского федерального округа в поступлениях по налогам и сборам в консолидированный бюджет РФ в 2011 г.

Поступления по налогам и сборам с территории Оренбургской области в консолидированный бюджет РФ в 2011 г. составили 10,3 %, что соответствует 5-му месту по доле отчислений в бюджет среди субъектов Приволжского федерального округа.

### Контрольные вопросы

- 1 Определите предметы ведения, бюджетные полномочия и расходные обязательства федерального уровня власти.
- 2 Какие расходы финансируются исключительно из федерального бюджета РФ, а какие совместно с субъектами РФ?
- 3 Как в настоящее время разграничиваются полномочия РФ и субъектов РФ по предметам совместного ведения?

4 За счет каких источников формируются доходы федерального бюджета РФ на современном этапе?

5 Какие источники доходов федерального бюджета РФ установлены Налоговым кодексом РФ?

6 Каково значение нефтегазовых доходов для федерального бюджета РФ?

7 Достаточно ли доходных источников, поступающих в федеральный бюджет РФ в настоящее время для выполнения всех возложенных на органы государственной власти РФ расходных обязательств?

8 Как Вы оцениваете динамику доходов федерального бюджета до 2014 г.?

9 Какая доля налоговых доходов поступила в федеральный бюджет с территории субъектов Приволжского федерального округа РФ в 2011 г.?

10 Поступления налоговых доходов с территории какого субъекта Приволжского федерального округа РФ занимают основную долю налоговых поступлений в консолидированный бюджет РФ в Приволжском федеральном округе в 2011 г.?

#### З а д а н и е   д л я   и н д и в и д у а л ь н о й   р а б о т ы

Основываясь на данных, приведенных в таблице 6, рассчитайте показатели динамики и прокомментируйте тенденции формирования доходов федерального бюджета РФ на период до 2014 г. в разрезе источников.

Таблица 6 – Прогноз доходов федерального бюджета на период с 2011 до 2014 гг.

В миллиардах рублей

Показатель	2011 год		2012 год		2013 год		2014 год	
	закон	% к ВВП	прогноз	% к ВВП	прогноз	% к ВВП	прогноз	% к ВВП
1	2	3	4	5	6	7	8	9
Доходы, всего	10 303,4	19,3	10 627,8	18,5	11 687,6	18,4	12 645,5	18,0
в том числе:								
Нефтегазовые доходы	5 228,2	9,8	4 942,2	8,6	5 228,6	8,2	5 444,3	7,7
Доля нефтегазовых доходов в общем объеме доходов, %	50,7	–	46,5	–	44,7	–	43,1	–
НДПИ	1 862,4	3,5	1 804,4	3,1	1 962,4	3,1	2 076,9	2,9
Таможенные пошлины	3 365,8	6,3	3 137,8	5,5	3 266,2	5,1	3 367,4	4,8
Ненефтегазовые доходы	5 075,2	9,5	5 685,6	9,9	6 459,0	10,2	7 201,2	10,3
Доля ненефтегазовых доходов в общем объеме доходов, %	49,3	–	53,5	–	55,3	–	56,9	–
НДС	2 988,9	5,6	3 447,6	6,0	3 901,6	6,2	4 445,1	6,3
Налог на прибыль организаций	316,2	0,6	352,2	0,6	369,2	0,6	385,8	0,5
Акцизы	272,7	0,5	396,2	0,7	567,3	0,9	718,1	1,0

Продолжение таблицы 6

1	2	3	4	5	6	7	8	9
НДПИ (без нефтегазовых доходов)	15,9	0,0	19,6	0,0	26,7	0,0	31,2	0,0
Таможенные пошлины (без нефтегазовых доходов)	716,0	1,3	752,5	1,3	836,0	1,3	942,2	1,3

### **Глава 3 Состав и структура доходов бюджетов субъектов Российской Федерации**

#### **§ 1 Расходы, финансируемые из бюджетов субъектов Российской Федерации**

Разграничение предметов ведения и полномочий между федеральными органами государственной власти и органами государственной власти субъектов Федерации составляет один из конституционных принципов современного федеративного устройства Российского государства. При этом Конституция РФ фиксирует лишь общую схему юридической конструкции Федерации, оставляя широкое поле для законодательного регулирования. Конституция РФ предусматривает существование государственной власти на уровне РФ и на уровне ее субъектов. При этом оба уровня обладают как законодательной, так и исполнительной властью, формируют свой бюджет. Местное самоуправление, согласно Конституции РФ, не входит в систему органов государственной власти, однако также обладает нормотворческой и исполнительной властью и формирует свой бюджет. Соответственно, функции органов власти сводятся к разработке и принятию нормативно-правовых актов, исполнению тех из них, которые возлагают ответственность за их реализацию на сами органы власти, и судебному контролю

лю за исполнением этих актов как населением и субъектами хозяйственной деятельности, так и исполнительными органами власти.

Предметом разграничения полномочий в бюджетной сфере являются те общественные функции, реализация которых оказывает непосредственное влияние на формирование и расходование бюджетных средств. К таким функциям относится деятельность законодательной (представительной) власти по нормативному правовому регулированию расходов и доходных источников органов власти и полномочия исполнительной власти по финансированию и осуществлению расходов и сбору налоговых средств и других бюджетных доходов. Именно эти полномочия позволяют органам государственной власти Российской Федерации и ее субъектов, органам местного самоуправления определять направления расходования бюджетных средств, величину и структуру бюджетных расходов, формировать необходимый объем бюджета и финансировать реализацию тех или иных функций органов власти.

Закрепление за каждым уровнем власти нормотворческой и исполнительной деятельности по одним и тем же функциям возлагает на них и всю ответственность за финансовое обеспечение реализации этих функций. В этом случае наиболее адекватной системой разграничения полномочий по формированию бюджетных средств будет та, при которой каждый уровень власти сам устанавливает и собирает налоги в свой бюджет. Привязка собственных полномочий по осуществлению функций (или расходных полномочий) к собственным доходным полномочиям позволит повысить ответственность органов власти всех уровней за проводимую бюджетную политику. Однако в силу обширности территории и разнообразия условий органы федеральной власти не в состоянии взять на себя исполнение всех государственных полномочий.

Перечень субъектов РФ устанавливается Конституцией РФ. Несмотря на значительные различия между ними (по территории, численности населения, географическому положению, геологическим характеристикам, доходному потенциалу) все они объявляются Конституцией равноправными. Следовательно, и разделение полномочий между РФ и ее субъектами должно быть симметрич-

ным. Это непростая задача, поскольку при наделении всех субъектов РФ одинаковыми полномочиями необходимо предусмотреть, чтобы они были исполнимы для всех субъектов вне зависимости от их географического месторасположения, численности населения, наличия полезных ископаемых на их территории и т.д.

В современных условиях в Российской Федерации сложилась следующая схема разграничения полномочий между органами власти:

- исключительное ведение – все составляющие полномочий (нормативно-правовое регулирование, обеспечение финансовыми средствами и исполнение) закрепляются за одним уровнем власти;

- совместное ведение – приоритеты в отношении бюджетных расходов устанавливаются вышестоящим уровнем власти, регламентация расходов, их финансовое обеспечение и непосредственное исполнение остаются на нижестоящем уровне;

- делегированное полномочие – нормативно-правовое регулирование и обеспечение финансовыми средствами закрепляются за вышестоящим уровнем власти, а непосредственное исполнение расходов передается нижестоящему уровню власти вместе с необходимыми целевыми финансовыми средствами (субвенции).

В 2005 году вступил в силу Федеральный закон № 199-ФЗ от 31 декабря 2005 года «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в связи с совершенствованием разграничения полномочий», который внес изменения и дополнения сразу в 36 федеральных законов. Данный закон предусмотрел как перераспределение полномочий между уровнями публичной власти путем внесения изменений в перечень собственных полномочий субъектов Федерации (п. 2 ст. 26.3 Федерального закона № 184-ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации»), так и предоставление органам власти субъектов Федерации при наличии у них финансовых возможностей и за счет средств их бюджетов права осущест-

влять дополнительные меры по социальной защите населения, участвовать в реализации полномочий Федерации по предметам совместного ведения, если это указано в федеральных законах, а также осуществлять дополнительные полномочия по иным вопросам, если такая возможность предусмотрена в федеральных законах.

Рассматриваемый закон дополнил Федеральный закон № 184-ФЗ положениями следующего содержания. По вопросам собственного ведения субъектов Федерации (п. 2 ст. 26.3 закона) их органы власти имеют право принимать законы, иные нормативные правовые акты и региональные программы вне зависимости от наличия в федеральных законах положений, устанавливающих указанное право. Органы власти субъектов Федерации наделяются правом участвовать в осуществлении полномочий по предметам совместного ведения, не являющихся ни их собственными, ни делегированными им полномочиям, с осуществлением расходов за счет средств своих бюджетов и принятием необходимых правовых нормативных актов, если это предусмотрено федеральными законами. Финансирование осуществления данных полномочий не является обязанностью субъектов Федерации, осуществляется при наличии возможностей и не является основанием для выделения дополнительных средств из федерального бюджета. Органы власти субъектов Федерации вправе также устанавливать за счет собственных бюджетов дополнительные меры социальной адресной поддержки отдельных категорий граждан вне зависимости от наличия в федеральных законах положений, устанавливающих указанное право. Финансирование осуществления данных полномочий также не является обязанностью субъектов Федерации, осуществляется при наличии возможностей и не является основанием для выделения дополнительных средств из федерального бюджета. Указанные полномочия осуществляются только теми субъектами Федерации, у которых возникла реальная потребность в решении соответствующих задач и имеются необходимые бюджетные ресурсы. Данные полномочия являются дополнительными и получили название добровольные полномочия. Таким образом, регионы получили широкий круг полномочий в качестве дополни-

тельных. В результате этого были внесены изменения сразу в 36 федеральных законов, что привело к созданию сложной системы перекрестных поправок, препятствующих пониманию норм, содержащихся в некоторых измененных законах и, в частности, в Законе № 184-ФЗ.

Согласно положениям п. 4 ст. 21.1 Федерального закона № 184-ФЗ, федеральные законы, определяющие полномочия органов государственной власти субъекта Федерации, должны устанавливать порядок и источники финансирования осуществления соответствующих полномочий. Однако каких-либо изменений в распределении бюджетных средств рассматриваемый закон не предусмотрел, возложив финансирование и собственных, и добровольно принятых на себя полномочий на бюджеты субъектов Федерации, что нельзя рассматривать в качестве адекватного определения порядка и источников финансирования их осуществления.

Одной из задач проведения бюджетной реформы в части разграничения бюджетных полномочий региональных и местных бюджетов РФ, является то, что федеральными законами не могут дополнительно регулироваться полномочия субъектов Федерации по предметам совместного ведения без отражения их норм в законах о федеральном бюджете. Подразумевается, что федеральными законами не должны регулироваться полномочия субъектов Федерации без обозначения порядка предоставления последними средств из федерального бюджета - именно в этих целях полномочия субъектов были четко поделены на собственные, финансируемые за свой счет, и делегированные, финансируемые из федерального бюджета. Законом же предлагается совершенно иной подход: федеральный законодатель продолжает принимать законы, регулирующие полномочия субъектов Федерации, не обеспеченные финансированием, однако, поскольку такое финансирование согласно закону нельзя в обязательном порядке возложить на субъекты, Федерации, то полномочия осуществляются субъектами в добровольном порядке, то есть, можно сказать, что могут не осуществляться вовсе. При этом отсутствует точная информация о том, сколько регионов и в каком размере готово финансировать возложенные на них новые соци-

альные обязательства. В результате реформирования бюджетной системы, был введен новый тип полномочий - добровольные полномочия. Их главный недостаток заключается в том, что они не гарантируют гражданам России получения установленных социальных благ, поскольку такая передача не накладывает на субъекты Федерации никаких обязательств и не обеспечена соответствующими ресурсами.

В связи с этим 15 мая 2006 г. последовало Постановление Конституционного Суда РФ, согласно которому установленные органами государственной власти субъектов РФ и органами местного самоуправления размеры и условия оплаты труда (включая надбавки и доплаты), выплаты пособий и иных видов социальных выплат, гарантии и компенсации в денежной форме не могут быть ниже размеров и условий оплаты труда и иных видов социальных выплат, гарантий и компенсаций в денежной форме, предоставлявшихся соответствующим категориям граждан по состоянию на 31 декабря 2004 года. Это означает, что субъекты РФ и муниципальные образования теперь обязаны за счет своих бюджетов сохранять уровень социальной защиты населения, существовавший до принятия Федерального закона № 122-ФЗ.

Таким образом основной вектор перераспределения расходных обязательств направлен сверху вниз (перекладывание полномочий на нижние уровни власти), а в области доходных полномочий направленность вектора совсем иная – снизу вверх. Поступления от налоговых и неналоговых доходов регионов изымаются в пользу федерального бюджета, чтобы потом возвратиться регионам в качестве субвенций. Общий объем субвенций из федерального бюджета, предоставляемых бюджету субъекта РФ, определяется федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год.

Субвенции на осуществление органами государственной власти субъекта РФ полномочий по обеспечению гарантий прав граждан на получение общего образования, на отдельные виды поддержки сельскохозяйственного производства, на социальную поддержку и социальное обслуживание, на выполнение органами местного самоуправления полномочий на государственную регистра-

цию актов гражданского состояния, предоставляются субъекту РФ из создаваемого в составе федерального бюджета Федерального фонда компенсаций (далее ФФК). Субвенции из ФФК распределяются между субъектами РФ в порядке, установленном БК РФ, пропорционально численности населения или потребителей соответствующих бюджетных услуг с учетом объективных условий, оказывающих влияние на стоимость предоставления таких бюджетных услуг, и утверждаются федеральным законом о федеральном бюджете на соответствующий год по каждому субъекту РФ. Очевидно, что такой порядок не совершенен – целый ряд регионов в таких условиях оказывается без достаточных ресурсов для исполнения своих расходных полномочий.

## § 2 Источники доходов бюджетов субъектов Российской Федерации

Доходы бюджетов субъектов РФ определяются структурой экономики региона, а также распределением источников доходов между уровнями бюджетной системы.

Доходы бюджета Оренбургской области в соответствии с бюджетной классификацией включают в себя налоговые и неналоговые доходы, безвозмездные поступления и доходы от приносящей доход деятельности. Структура доходов консолидированного бюджета Оренбургской области представлена в таблице 7.

Таблица 7 – Структура доходов консолидированного бюджета Оренбургской области

В процентах

Виды доходов	Областной бюджет			Местные бюджеты		
	2009 г.	2010 г.	2011 г.	2009 г.	2010 г.	2011 г.
1	2	3	4	5	6	7
Налоговые и неналоговые доходы	66,30	68,85	72,76	34,54	30,59	29,00

Продолжение таблицы 7

1	2	3	4	5	6	7
Безвозмездные поступления	31,22	28,59	25,26	60,3	64,88	66,59
Доходы от приносящей доход деятельности	2,48	2,56	1,98	5,16	4,53	4,41
Источники информации: Закон Оренбургской области от 15 сентября 2010 года «Об исполнении областного бюджета за 2009 год»; Закон Оренбургской области от 16 августа 2011 года «Об исполнении областного бюджета за 2010 год»; Закон Оренбургской области «Об исполнении областного бюджета за 2011 год»; Отчеты об исполнении консолидированного бюджета Оренбургской области на 1.01.2010 г., 1.01.2011 г., 1.01.2012 г. <a href="http://www.roskazna.ru">http://www.roskazna.ru</a> .						

В доходах областного бюджета наибольший удельный вес (около 70 %) занимают налоговые и неналоговые доходы, а доходы бюджетов муниципальных образований, входящих в состав Оренбургской области, в основном формируются за счет безвозмездных поступлений от других бюджетов бюджетной системы и государственных (муниципальных) организаций. Доходы от приносящей доход деятельности занимают незначительную долю от 2 % до 2,5 % доходов областного бюджета и от 4,5 % до 5 % доходов местных бюджетов. Наибольший удельный вес в доходах консолидированного бюджета Оренбургской области занимают налоговые и неналоговые доходы.

В структуре доходов консолидированного и областного бюджетов наибольший удельный вес занимают налог на прибыль организаций, налог на доходы физических лиц, налог на имущество организаций и акцизы. Налог на прибыль организаций является основным доходным источником областного бюджета. В 2009 году доходы от этого налога составляли 26,1 % общего объема доходов областного бюджета, причем, часть поступлений от налога на прибыль организаций направлялась в местные бюджеты, сформировав 4,6 % от общей

суммы их доходов. В 2010 и 2011 годах налог на прибыль организаций составил соответственно 32,6 % и 37,6 % доходов областного бюджета.

Неналоговые доходы занимают незначительную долю в доходах консолидированного бюджета Оренбургской области. Основу данных платежей составляют доходы от использования имущества, находящегося в государственной (муниципальной) собственности - около 2 % доходов областного бюджета и более 3 % доходов местных бюджетов. На рисунке 4 представлена структура доходов областного и местных бюджетов Оренбургской области в 2011 году.



Рисунок 4– Структура налоговых и неналоговых доходов областного и местных бюджетов Оренбургской области в 2011 году

Безвозмездные поступления являются основным доходным источником местных бюджетов (более 60 %) и составляют около 30 % доходов областного бюджета. Основную долю занимают безвозмездные поступления от других бюджетов бюджетной системы. Более 50 % безвозмездных поступлений в местные бюджеты составляют субвенции и около 20 % субсидии и дотации. На прочие межбюджетные трансферты в местные бюджеты приходится более 5 % безвозмездных поступлений в 2009 и 2010 годах, и 11 % в 2011 году.

В областной бюджет также поступают безвозмездные поступления от других бюджетов бюджетной системы (дотации, субсидии, субвенции и прочие межбюджетные трансферты) и безвозмездные поступления от государственных (муниципальных) организаций. В структуре безвозмездных поступлений областного бюджета от других бюджетов бюджетной системы, также как и в местных бюджетах, наибольший удельный вес занимают субсидии и субвенции (около 30 %), дотации и прочие межбюджетные трансферты составляют по 17 % от объема безвозмездных поступлений от других бюджетов бюджетной системы. На рисунке 5 представлена структура безвозмездных поступлений областного и местных бюджетов Оренбургской области в 2011 году.

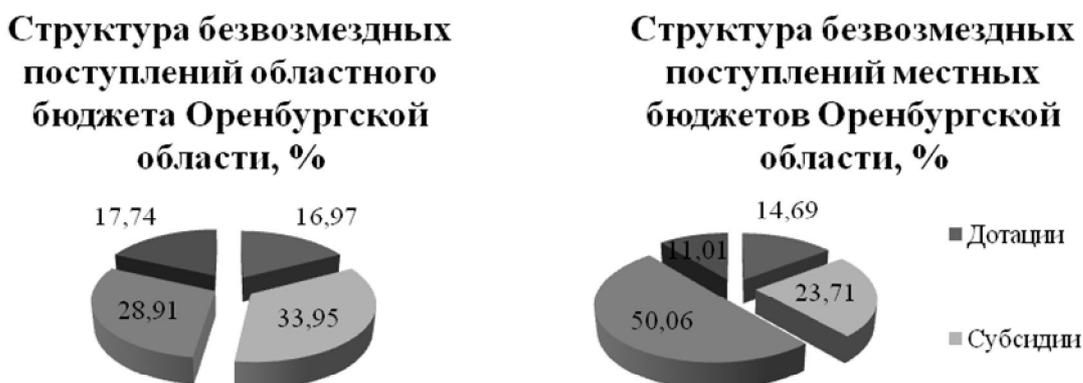


Рисунок 5 – Структура безвозмездных поступлений областного и местных бюджетов Оренбургской области в 2011 году

Основу доходов от приносящей доход деятельности составляют рыночные продажи товаров и услуг, которые составляют более 80 % доходов от приносящей доход деятельности областного бюджета и более 60 % данной подгруппы доходов местных бюджетов. Безвозмездные поступления областного бюджета от приносящей доход деятельности составляют более 15 % доходов от приносящей доход деятельности; местных бюджетов – более 20 % в 2009-2010 годах и 35,9 % в 2011 году.

### § 3 Финансовая помощь субъектам Российской Федерации из федерального бюджета

На современном этапе социально-экономического развития РФ совершенствование межбюджетных отношений является одним из приоритетных направлений государственной бюджетной политики. В современной России вопросы сущности и механизмов реализации межбюджетных отношений на всех уровнях власти стоят особо актуально и остро.

Межбюджетные отношения представляют собой отношения между органами власти разных уровней по разграничению на постоянной основе расходных полномочий, налогов, других платежей, поступающих в бюджетную систему страны, и межбюджетному регулированию: распределению совместных налогов по нормативам между бюджетами разных уровней и перераспределению средств из бюджетов одного уровня бюджетной системы в другой в разных формах.

Потребность в таком регулировании возникает в основном тогда, когда у органов власти нижестоящего территориального уровня при формировании бюджетов не хватает по объективным причинам собственных доходов, закрепленных полностью или частично на постоянной основе, для обеспечения минимально необходимых расходов в соответствии с возложенными на них функциями и полномочиями.

Межбюджетное регулирование осуществляется, как правило, органами власти вышестоящего уровня путем вертикального и горизонтального выравнивания бюджетной обеспеченности территориальных образований, у которых она ниже минимально необходимого уровня. Межбюджетное регулирование не ограничивается выравниванием бюджетной обеспеченности территориальных образований, где она меньше минимально необходимого уровня. В его задачи входят также возмещение бюджетам расходов или потерь доходов, вызванных решениями, принятыми органами власти другого уровня, и возможное доленое участие бюджетов вышестоящего уровня в расходах нижестоящих бюджетов.

Межбюджетные отношения могут складываться и между публично-правовыми образованиями одного уровня. В редких случаях финансовая помощь оказывается из нижестоящих вышестоящим бюджетам.

В большинстве стран межбюджетное регулирование производится путем перевода средств в разных формах непосредственно из бюджета вышестоящего уровня в соответствующие нижестоящие бюджеты. В отдельных странах (например, Австрии, Германии, России) для этой цели используются и совместные налоги, каждый из которых распределяется между разными уровнями бюджетной системы, но, как правило, это осуществляется на временной основе. Содержание механизма бюджетного регулирования представлено в таблице 8.

Таблица 8 – Содержание механизма бюджетного регулирования

Инструменты бюджетного регулирования	Направления реализации
1	2
Цель	Сбалансированность интересов всех участников бюджетной системы (федерация, регионы, муниципалитеты) в части их бюджетной обеспеченности для достижения социальных стандартов жизни населения
Законодательная основа	Законодательное разграничение видов бюджетных расходов и доходов между уровнями бюджетной системы на постоянной основе
Задачи	1. Бюджетное выравнивание между бюджетами одного уровня (горизонтальное), между бюджетами разных уровней (вертикальное). 2. Стимулирование активности на каждом уровне бюджетной системы в части получения собственных источников доходов и повышения инвестиционной привлекательности своих регионов или муниципальных образований.

Продолжение таблицы 8

1	2
Группы инструментов	1. Бюджетные, основанные на нормативно-расчетных методах и перераспределение средств из бюджета одного уровня в другой в разных формах 2. Налоговые, основанные на распределении налоговых поступлений между различными бюджетами
Формы	1. Бюджетные инструменты (трансферты общие, целевые, программные, блоковые; субвенции; дотации; субсидии и др.) 2. Налоговые инструменты (нормативно-долевое распределение налогов по уровням бюджетной системы; закрепление отдельных налогов за конкретными бюджетами по уровням бюджетной системы; закрепление прав за бюджетами определенного уровня на введение определенных видов собственных налогов; закрепление прав на изменение ставки по определенным видам налогов в установленных пределах)

Таким образом, механизмы бюджетного регулирования создают возможности для выравнивания условий жизни населения, проживающего на различных территориях. С этой целью при использовании совокупности различных финансовых инструментов осуществляется распределение ресурсов между федерацией, регионами и муниципалитетами. Применение этих инструментов направлено на выравнивание уровней бюджетной обеспеченности территорий и базируется на законодательном разграничении бюджетных расходов и доходов.

Состояние межбюджетных отношений внутри субъектов Федерации в значительной степени зависит от того, как они складываются между федеральным центром и регионами. Основным принципом бюджетной политики России в области межбюджетных отношений является обеспечение стабильности закрепленных за уровнями бюджетов доходных источников и расходных полно-

мочий. В настоящее время разграничены полномочия между органами власти РФ, субъектов РФ и органами местного самоуправления; закреплены на долгосрочной основе нормативы распределения доходов бюджетов; закреплены принципы формирования и распределения межбюджетных трансфертов из федерального, региональных и местных бюджетов; введен прямой запрет на образование нефинансируемых мандатов.

Межбюджетные трансферты из федерального бюджета бюджетам субъектов РФ имеют следующие формы: дотации или субвенции на выравнивание уровня минимальной бюджетной обеспеченности субъектов РФ; субсидии на финансирование отдельных целевых расходов.

При предоставлении финансовой помощи из федерального бюджета бюджету субъекта РФ уполномоченный орган государственной власти РФ вправе провести проверку бюджета субъекта РФ – получателя финансовой помощи из федерального бюджета. Учитывая, что в настоящее время нет ни одного субъекта РФ, который не получал бы финансовой помощи из федерального бюджета, данное правило означает, что все субъекты РФ оказываются в зоне финансового контроля со стороны федерального центра. При получении субъектом РФ финансовой помощи в объеме, превышающем 50 % расходов его консолидированного бюджета, проверка бюджета этого субъекта РФ проводится в обязательном порядке.

Источниками финансирования бюджетов субъектов РФ в рамках межбюджетных отношений выступают специализированные денежные фонды, создаваемые в системе федерального бюджета. К таким фондам в настоящее время относятся Фонд финансовой поддержки регионов, Фонд компенсации, Фонд регионального развития, Фонд развития региональных финансов, Фонд софинансирования социальных расходов (приложение В).

Специфика России состоит в том, что из-за разрыва между уровнями бюджетной обеспеченности регионов ключевой задачей бюджетной политики становится оказание финансовой помощи субъектам.

Фонд финансовой поддержки регионов (далее ФФПР) был создан в соответствии с Указом Президента РФ от 22 декабря 1993 г. «О формировании республиканского бюджета РФ и взаимоотношений с бюджетами субъектов РФ в 1994 году». Основное назначение Фонда финансовой поддержки регионов – выравнивание социально – экономического развития территорий. Выплаты из Фонда получили название «бюджетные трансферты», которыми обозначают перевод средств в любой форме (дотаций, субсидий и субвенций) в бюджеты субъектов РФ. При этом размеры трансфертов рассчитываются на основе формул, согласованных с субъектами РФ.

Основными направлениями использования денежных средств Фонда ранее были: дотации на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности субъектов РФ; субсидии на государственную финансовую поддержку закупки и доставки нефти, топлива и продовольственных товаров в районы Крайнего Севера, а также субсидии на финансовую поддержку предприятий и организаций социальной сферы и жилищно-коммунального хозяйства; субвенции на компенсации тарифов на электроэнергию территориям Дальнего Востока и Архангельской области.

В соответствии с изменениями в бюджетном законодательстве средства ФФПР предоставляются только в виде дотаций на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности.

Федеральный фонд финансовой поддержки субъектов РФ образуется и распределяется с целью выравнивания уровня расчетной бюджетной обеспеченности субъектов РФ. Уровень расчетной бюджетной обеспеченности субъектов РФ до получения дотаций из ФФПР определяется по формуле (9):

$$BO_i = \text{ИНП}_i / \text{ИБР}_i, \quad (9)$$

где  $BO_i$  – уровень расчетной бюджетной обеспеченности субъекта РФ до распределения дотаций из ФФПР;

$\text{ИНП}_i$  – индекс налогового потенциала субъекта РФ;

ИБР<sub>i</sub> – индекс бюджетных расходов субъекта РФ.

Дотации из ФФПР распределяются между субъектами РФ, уровень расчетной бюджетной обеспеченности которых не превышает уровень, установленный в качестве критерия выравнивания бюджетной обеспеченности, пропорционально отклонению уровня расчетной бюджетной обеспеченности от уровня, установленного в качестве критерия выравнивания бюджетной обеспеченности.

Объем дотаций из ФФПР субъекту РФ рассчитывается в два этапа, для каждого из которых устанавливается критерий выравнивания бюджетной обеспеченности. Общий объем дотаций из ФФПР субъекту РФ определяется суммированием средств, распределенных на первом и втором этапах, по формуле (10):

$$\text{ФФПР}_i = T1_i + T2_i, \quad (10)$$

где  $T1_i$  – объем дотаций из ФФПР субъекту РФ, распределяемых на первом этапе;

$T2_i$  – объем дотаций из ФФПР субъекту РФ, распределяемых на втором этапе.

На первом этапе дотации из ФФПР распределяются между группой субъектов РФ, уровень расчетной бюджетной обеспеченности которых до распределения дотаций из ФФПР не превышает первый критерий выравнивания бюджетной обеспеченности.

На втором этапе дотации из ФФПР распределяются между группой субъектов РФ, уровень расчетной бюджетной обеспеченности которых с учетом средств ФФПР, распределенных на первом этапе, не превышает второй критерий выравнивания бюджетной обеспеченности.

Системные ошибки в методике распределения средств из Фонда поддержки регионов приводят к тому, что глубоко дотационные территории имеют возможность существовать лучше, чем регионы - условные доноры. В регионах-донорах зачастую бюджетная обеспеченность на одного жителя области оказывается в 1,5 – 2,5 раза ниже, чем в «дотационных».

С 2009 года наблюдалось увеличение объема дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ, позволяющее не снижать минимальный уровень бюджетной обеспеченности высокодотационных субъектов РФ. Объем дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ в 2008-2011 годах представлен в таблице 9.

Таблица 9 – Объем дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ в 2008-2011 годах

Показатель	2008 год (закон)	2009 год (закон)	2010 год (закон)	2011 год (закон)
Общий объем дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации, в миллиардах рублей	407,27	347,0	400,18	427,39
Рост к предыдущему году, в миллиардах рублей	–	-60,27	53,18	27,21
Рост к предыдущему году, в процентах	–	-14,80	15,33	6,8
Рост к уровню 2008 года, в процентах	–	-14,80	-1,74	4,94

Согласно таблице 5 объем дотаций увеличен в 2011 году до 427,39 млрд. р. или на 4,94 % к уровню 2008 года. Распределение дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ в 2008 году осуществлялось на осно-

ве сопоставления налогового потенциала регионов с учетом различий в стоимости предоставления населению бюджетных услуг по субъектам РФ.

В методике распределения дотаций из ФФФПР предусмотрен механизм, позволяющий субъектам РФ, проводящим эффективную бюджетную политику, направленную на сокращение кредиторской задолженности и увеличение поступлений налоговых и неналоговых доходов в бюджеты, полностью компенсировать снижение уровня трансферта. Изменения в методике распределения дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов РФ в части расчета индекса налогового потенциала внесены в 2008 году с целью повышения объективности расчета бюджетной обеспеченности регионов и совершенствования механизма стимулирования региональных органов власти к развитию собственной налоговой базы.

Финансовая поддержка субъектов РФ в целях социальной защиты населения осуществляется через Фонд компенсаций (действует с 2001 г.) и Федеральный фонд софинансирования социальных расходов (действует с 2003 г.). В состав Федерального фонда компенсаций включены субвенции на обеспечение мер социальной поддержки для лиц, награжденных знаком «Почетный донор России (СССР)», на оплату жилищно-коммунальных услуг отдельным категориям граждан и на регистрацию актов гражданского состояния.

Распределение средств Федерального фонда компенсаций производится с учетом нормативов финансовых затрат на выполнение соответствующих полномочий и численности отдельных категорий граждан. Объем Фонда компенсаций ежегодно возрастает, что позволяет субъектам РФ полностью выполнять обязательства, переданные им в соответствии с требованиями федерального законодательства, в отношении почти 20 млн. человек.

Что касается Федерального фонда софинансирования социальных расходов, то его субсидии предоставляются для софинансирования полномочий субъектов РФ. В составе Фонда предусматриваются субсидии на частичное возмещение расходов бюджетов субъектов РФ по осуществлению мер социальной поддержки ветеранов труда и тружеников тыла; выплате государственных

пособий гражданам, имеющим детей; обеспечению социальной поддержки реабилитированных лиц и лиц, признанных пострадавшими от политических репрессий, за исключением выплат, предусмотренных статьями 15 и 16.1 от 18 октября 1991 г. № 1761-1 Закона РФ «О реабилитации жертв политических репрессий»; предоставлению гражданам адресных субсидий на оплату жилья и коммунальных услуг.

Фонд реформирования региональных финансов формировался за счет средств займа Международного банка реконструкции и развития. Субсидии из Фонда предоставляются субъектам РФ, отобранным на конкурсной основе, и направляются на реформирование и оздоровление региональных финансов, развитие социальной инфраструктуры, повышение эффективности бюджетных расходов, поддержку экономических реформ.

Фонд реформирования региональных и муниципальных финансов является правопреемником действовавшего в 2002-2004 г.г. Фонда реформирования региональных финансов. В соответствии с Постановлением Правительства РФ от 5 января 2005 г. № 2 «Об утверждении Положения о предоставлении субсидий из Фонда реформирования региональных и муниципальных финансов» субсидии из Фонда предоставляются субъектам РФ и муниципальным образованиям, отобранным на конкурсной основе, двумя частями в течение 2 лет по итогам выполнения этапов реализации программ реформирования региональных и муниципальных финансов.

В период с 2009-2011 год наблюдалось увеличение объема средств Фонда реформирования региональных и муниципальных финансов. Указанное увеличение было связано с тем, что выделенные субъектам РФ средства были рассчитаны исходя из объема Фонда реформирования региональных и муниципальных финансов, скорректированного на уровень роста потребительских цен. Кроме того, для успешной реализации Федерального закона от 6 октября 2003 г. № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» в составе Фонда были учтены средства для муниципальных образований. Использование средств Фонда реформирования региональ-

ных и муниципальных финансов направлено на реализацию программ реформирования региональных и муниципальных финансов, погашение и обслуживание долговых обязательств, развитие социальной инфраструктуры, реализацию социально значимых мероприятий и проектов.

С 2000 года в составе федерального бюджета РФ был образован Федеральный фонд регионального развития, который сформирован с целью повышения уровня социально-экономического развития субъектов Российской Федерации, в том числе путем улучшения обеспеченности регионов инженерной и социальной инфраструктурой. Начиная с 2006 года, формирование и распределение средств Фонда осуществляется на формализованной основе в рамках единой системы межбюджетных трансфертов. Предоставление средств Фонда осуществляется на условиях софинансирования, с учетом уровня бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации и потребности в получении соответствующей финансовой помощи.

Средства финансовой помощи по своему характеру решают следующие основные задачи:

- выравнивание уровня бюджетной обеспеченности субъектов РФ в целях создания условий для обеспечения равных возможностей доступа граждан к социальным услугам;
- обеспечение реализации ряда федеральных законов, предусматривающих выплаты гражданам на реализацию расходных полномочий РФ во взаимоотношениях с бюджетами субъектов РФ;
- стимулирование органов исполнительной власти субъектов РФ к принятию мер по оздоровлению бюджетов субъектов РФ и проведению экономических реформ.

Объем финансовой помощи из федерального бюджета, предоставляемой в бюджеты субъектов РФ сократился в 2010 г. по сравнению с 2009 г. на 6,9 % с 1480 385 млн. р. до 1 378 337 млн. р. (таблица 10).

Таблица 10 – Состав и структура межбюджетных трансфертов, поступающих в бюджеты субъектов РФ из федерального бюджета в 2008-2010 гг.

Показатели	2008 г.		2009 г.		2010 г.	
	сумма, в миллионах рублей	доля, в про- центах к итогу	сумма, в миллионах рублей	доля, в про- цен- тах к ито- гу	сумма, в миллио- нах руб- лей	доля, в про- цен- тах к итогу
1	2	3	4	5	6	7
Трансферты регио- нам, всего	1094680	100	1480385	100	1378337	100
Дотации, в т.ч.	390398	35,7	578722	39,1	522685	37,9
дотации на вырав- нивание бюджетной обеспеченности	328648	30	375485	25,4	396996	28,8
дотации на под- держку мер по обеспечению сба- лансированности бюджетов	46035	4,2	191886	13	105955	7,7
Субсидии, в т.ч.	435867	39,8	530073	35,8	411439	29,9
субсидии на дорож- ное хозяйство	101 799	9,3	104304	7,0	61437	4,5
субсидии на сель- ское хозяйство	73593	6,7	90641	6,1	87930	6,4

Продолжение таблицы 10

1	2	3	4	5	6	7
Субвенции, в т.ч.	153170	14	284440	19,2	378650	27,5
субвенции на осуществление полномочий в области содействия занятости населения	37413	3,4	77414	5,2	87090	6,3
субвенции на обеспечение жильем ветеранов ВОВ	0	0	45825	3,1	116851	8,5
Иные межбюджетные трансферты	115245	10,5	87595	5,9	65562	4,8
Источник: Федеральное казначейство, расчеты Института Экономической политики им. Е.Т. Гайдара						

В 2010 г. относительно 2009 г. снизились объемы всех типов трансфертов, поступающие в бюджеты субъектов РФ, за исключением субвенций, объем которых увеличился на 33,1 %. Наибольшему сокращению подверглись иные межбюджетные трансферты – с 115 245 млн. р. В 2008 г. до 65 562 млн. р. в 2010 г. Произошло также сокращение субсидий в 2010 г. по отношению к 2009 г. на 22,4 %, объем дотаций снизился на 9,6 %. Сокращение объема дотаций в 2010 г. по сравнению с уровнем 2009 г. произошло в основном за счет снижения суммы дотаций на поддержку мер по обеспечению сбалансированности бюджетов со 191 886 млн. р. до 105 955 млн. р. В результате доля дотаций на сбалансированность в общей сумме трансфертов уменьшилась с 13 % до 7,7 %. Что касается доли дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности, то она, наоборот, выросла с 25,4 % до 28,8 %. В целом данные изменения следует оценить положительно, так как дотации на выравнивание распределяются по наиболее прозрачной методике на основе объективных факторов.

Доля субвенций в общей сумме трансфертов значительно выросла за 2008-2010 гг. с 14 % в 2008 г. до 27,5 % в 2010 г. Рост объемов субвенций обусловлен увеличением субвенции на осуществление полномочий в области содействия занятости населения из-за роста напряженности на рынке труда и появлением с 2009 г. субвенции на обеспечение жильем ветеранов Великой Отечественной войны в связи с празднованием 65-летия Победы в Великой Отечественной войне.

Наблюдается сокращение объема субсидий, предоставляемых бюджетам РФ из федерального бюджета. Доля субсидий в общей сумме трансфертов снизилась с 39,8 % в 2008 г. до 35,8 % в 2009 г., а в 2010 г. – до 29,9 %. Сокращение сумм субсидий в 2010 г. во многом связано с заметным сокращением объемов софинансирования со стороны федерального бюджета рамках федеральных целевых программ.

В целом, в 2010 г. продолжились тенденции, наметившиеся в 2009 г.: увеличение доли субвенций и уменьшение доли субсидий и иных межбюджетных трансфертов в общей сумме трансфертов из федерального бюджета.

Рассмотрим структуру безвозмездных поступлений бюджета Оренбургской области в период с 2006 года по 2011 год (таблица 11).

В 2006 году областной бюджет получил помощь из ФФПР в объеме 508 млн. р., что составило 15,05 % от всех безвозмездных поступлений в бюджет. В 2007 году областной бюджет не получал поддержки из этого фонда. Наибольшую долю в структуре поступлений в 2006 году заняли субсидии 44,76 %, в 2008 году субвенции 73 %, в 2008 году субсидии 33,72 %. Общий объем безвозмездных поступлений в областной бюджет в исследуемом периоде год от года возрастал. Можно отметить, что в 2007 году в областной бюджет не поступали субвенции из фонда софинансирования социальных расходов. Таким образом, структура безвозмездных поступлений в бюджет Оренбургской области очень динамична и изменяется в зависимости от потребностей территории в каждом конкретном периоде.

Таблица 11 – Структура безвозмездных поступлений в бюджет Оренбургской области в 2006-2008 годах

Показатель	2006 год (закон)		2007 год (закон)		2008 год (закон)	
	сумма, в мил- лионах рублей	доля, в про- центах	сумма, в миллио- нах руб- лей	доля, в про- центах	сумма, в мил- лионах рублей	доля, в про- центах
Безвозмездные перечисления, в том числе:	3375,9	100	3092,13	100	7072,24	100
Дотации (ФФПР)	508	15,05	–	–	1609,89	22,76
Субсидии (ФФК)	1511,2	44,76	716,27	23,16	2391,67	33,82
Субвенции (ФССР)	1356,7	40,19	2275,23	73	2236,39	–
Иные безвоз- мездные поступ- ления	–	–	100,63	3,25	834,29	11,8

В период с 2009-2011 годы структура безвозмездных поступлений в областной бюджет является более устойчивой. В 2009 и 2010 годах преобладают безвозмездные перечисления в виде субвенций, а в 2011 году в структуре наибольший удельный вес занимают субсидии и иные межбюджетные трансферты (данные анализа представлены в таблице 12).

Таблица 12 – Структура безвозмездных поступлений в бюджет Оренбургской области в 2009-2011 годах

Показатель	2009 год (закон)		2010 год (закон)		2011 год (закон)	
	сумма, в мил- лионах рублей	доля, в про- центах	сумма, в миллио- нах руб- лей	доля, в про- центах	сумма, в мил- лионах рублей	доля, в про- центах
Безвозмездные перечисления, в том числе:	8843,36	100	6867,23	100	6283,61	100
Дотации (ФФПР)	1455,14	16,45	623,37	9,07	56,83	0,9
Субсидии (ФК)	2311,86	26,14	1347,76	19,63	3873,63	61,65
Субвенции (ФССР)	3324,47	37,59	3565,35	51,49	345,50	5,49
Иные безвоз- мездные посту- пления	1751,89	19,81	1330,75	19,38	2007,65	31,95

Основная задача эффективных межбюджетных отношений состоит в том, чтобы при необходимом условии сбалансированности всех бюджетов обеспечить им самостоятельность и устойчивость, равномерность поступления доходов в каждый бюджет в течение года, в создании заинтересованности у органов власти субъектов и муниципалитетов в росте собственных доходных источников. Важнейшая задача самих межбюджетных трансфертов – повышение возможностей субъектов с низкой обеспеченностью для финансирования закрепленных за ними расходов и обеспечения выравнивания доступа граждан, вне

зависимости от места их проживания, к основным бюджетным услугам и социальным гарантиям.

В настоящее время выделяют несколько основных проблем межбюджетных отношений в России:

а) структурный дисбаланс бюджетной системы, передача на нижестоящий уровень расходных полномочий и ответственности не подкрепляется соответствующей финансово-бюджетной базой;

б) низкая доля собственных доходов в бюджетах субъектов РФ и муниципальных образований, что заметно их снижает заинтересованность в наращивании налогового потенциала;

в) уровень вертикали власти, из бюджета которого должно осуществляться финансирование соответствующего полномочия, не всегда совпадает с уровнем, на котором непосредственно идет его реализация.

Решение перечисленных проблем позволит создать эффективную систему организации взаимоотношений на всех уровнях власти и управления.

#### К о н т р о л ь н ы е   в о п р о с ы

1 Каким образом в РФ решается вопрос о разграничении полномочий между органами власти различных уровней?

2 Могут ли субъекты РФ передавать свои полномочия на муниципальный уровень?

3 Какие налоги относятся к налогам субъектов РФ? Зачисляются ли они полностью в бюджеты субъектов РФ?

4 Какова доля налогов субъектов РФ в доходах субфедеральных бюджетов? Какой из них является крупнейшим доходным источником?

5 Какие доходы бюджетов субъектов РФ можно отнести к собственным?

6 Каковы способы закрепления доходов за бюджетами субъектов РФ?

7 Какие федеральные налоги являются источником доходов бюджетов субъектов РФ?

8 Охарактеризуйте механизм бюджетного регулирования.

9 В каких формах поступает финансовая помощь из федерального бюджета в бюджеты нижестоящих уровней?

10 Какие фонды финансовой помощи созданы в составе федерального бюджета для осуществления финансовой поддержки бюджетов субъектов РФ?

11 Какова эволюция механизма исчисления трансфертов?

12 Проанализируйте структуру межбюджетных трансфертов, передаваемых из федерального бюджета в бюджеты субъектов РФ.

13 Охарактеризуйте структуру безвозмездных поступлений в бюджет Оренбургской области из федерального бюджета.

14 Охарактеризуйте современные проблемы межбюджетных отношений в РФ.

15 Можно ли назвать проблему межбюджетных взаимоотношений в РФ решенной?

### З а д а н и я   д л я   и н д и в и д у а л ь н о й   р а б о т ы

Используя приведенные в таблице 13 показатели доходов областного бюджета Оренбургской области, проведите анализ состава, структуры и динамики доходов в период 2012-2014 гг. и сделайте выводы.

Таблица 13 – Бюджетные назначения по доходам областного бюджета Оренбургской области на 2012-2014 гг.

В тысячах рублей

Наименование поступлений	2012 год	2013 год	2014 год
1	2	3	4
Налоговые и неналоговые доходы	47266016	50513042	55028279
Налог на прибыль организаций	22492965	23442106	25614949
Налог на доходы физических лиц	11218113	12133076	13122496

Продолжение таблицы 13

1	2	3	4
Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории РФ	4882432	6027460	6825535
Налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения	172597	192791	214962
Налог на имущество организаций	5665562	6045154	6492495
Транспортный налог	976817	785587	826929
Налог на добычу полезных ископаемых	521437	528163	549872
Государственная пошлина	84635	85426	82286
Доходы от использования имущества, находящегося в государственной и муниципальной собственности	612639	622289	637198
Платежи при пользовании природными ресурсами	160426	159554	158584
Доходы от оказания платных услуг и компенсации затрат государства	449504	464991	477589
Доходы от продажи материальных и нематериальных активов	9865	9821	8760
Административные платежи и сборы	5516	3266	3266
Штрафы, санкции, возмещение ущерба	13508	13358	13358
Безвозмездные поступления	7764014	4580711	4219907,3
Безвозмездные поступления от других бюджетов бюджетной системы российской федерации	7613170	4427235	4027461,6
Дотации бюджетам субъектов Российской Федерации и муниципальных образований	1406690	614811,8	59649,6
Субсидии бюджетам субъектов Российской Федерации и муниципальных образований (межбюджетные субсидии)	622255	89982,2	89982,2

Продолжение таблицы 13

1	2	3	4
Субвенции бюджетам субъектов Российской Федерации и муниципальных образований	3822208	3679851	3834988,7
Иные межбюджетные трансферты	1762017	42589,8	42841,1
Прочие безвозмездные поступления	150844,1	153475,8	192445,7
Итого доходов	55030030	55093753	59248186,3
Источник информации: Закон Оренбургской области «Об областном бюджете на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов».			

## **Глава 4 Механизм формирования доходной базы местных бюджетов Российской Федерации**

### **§ 1 Бюджетные и расходные обязательства местных органов власти Российской Федерации**

Местное самоуправление составляет одну из основ конституционного строя РФ, признается, гарантируется и осуществляется на всей территории РФ. Местное самоуправление в РФ – форма осуществления народом своей власти, обеспечивающая самостоятельное и под свою ответственность решение населением непосредственно и через органы местного самоуправления вопросов местного значения исходя из интересов населения с учетом исторических и иных местных традиций.

Под местным самоуправлением, в соответствии с Европейской хартией местного самоуправления, понимается право и реальная способность органов местного самоуправления регламентировать значительную часть публичных дел и управлять ею, действуя в рамках закона, под свою ответственность и в интересах местного населения [25, ст. 3].

Законодательство, которое регулирует деятельность органов местного самоуправления, представлено Европейской хартией местного, Конституцией РФ,

БК РФ, законом № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации». Согласно закону № 131-ФЗ муниципальное образование – городское или сельское поселение, муниципальный район, городской округ либо внутригородская территория городов федерального значения. Каждое муниципальное образование имеет право на образование собственного бюджета.

В экономической литературе и бюджетной практике наряду с термином «бюджет муниципального образования» используются понятия «бюджет местный» и «бюджет органа местного самоуправления», все эти определения имеют право на существование.

Согласно БК РФ бюджет муниципального образования (местный бюджет) – форма образования и расходования денежных средств в расчете на финансовый год, предназначенных для исполнения расходных обязательств соответствующего муниципального образования.

В соответствии с Конституцией РФ органы местного самоуправления не входят в систему органов государственной власти. Согласно определению, данному в Европейской хартии, бюджетные услуги на местном уровне имеют отношения к государственным делам. И для того, чтобы органы местного самоуправления, которые не входят в состав государственных (федеральных, региональных) органов власти, могли участвовать в реализации на постоянной основе конституционных и других государственных социальных гарантий, государство должно создавать необходимые исходные условия. Под исходными условиями понимается разграничение расходных обязательств, доходных источников между уровнями власти с учетом принципа subsidiarity.

В организации местного самоуправления наиболее ярко выражается идея приближения власти к народу. Принципиальное отличие органов местного самоуправления от государственных органов – в их природе и значении: они более тяготеют к гражданскому обществу, общественному управлению. Государство устанавливает лишь правовые нормы функционирования местного самоуправления, а полем реализации управленческих функций предстает преиму-

щественно гражданское общество. Формирование органов местного самоуправления, их структура и принципы взаимоотношений с институтами государственной власти находятся в зависимости от формы национально-государственного устройства и исторических традиций. По мере развития демократических начал в строительстве правового государства и становления экономически состоятельного гражданского общества центр тяжести в управлении будет смещаться в сторону местного самоуправления.

Принятие федерального закона № 184-ФЗ, закона №131-ФЗ, поправок в БК РФ и НК РФ существенно изменили механизм распределения полномочий и источников доходов между уровнями бюджетной системы, а также характер ответственности за их выполнение. В результате сформирована единая на всей территории России двухуровневая система местного самоуправления:

- первый уровень – бюджеты муниципальных районов, бюджеты городских округов, бюджеты внутригородских муниципальных образований городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга;
- второй уровень – бюджеты городских и сельских поселений.

Целям гармонизации деятельности органов местного самоуправления должны служить единство базовых начал их организации и функционирования:

- суверенное право на издание уставов, регулирование вопросов землепользования, строительства, распоряжения объектами местного значения и т.п.;
- кадровая суверенность как право самостоятельного найма персонала, сотрудников местной администрации, проведение кадровой политики, свободной от прямого влияния органов государственной власти;
- право на организацию управления по своему усмотрению и под свою ответственность в пределах установленных полномочий;
- налоговая суверенность как право взимать муниципальные налоги и сборы;
- финансовая состоятельность ведения собственного бюджета;
- взаимодействие с органами государственной власти.

Общие принципы местного самоуправления, изложенные в Европейской хартии местного самоуправления, закрепляют положение о том, что его органы составляют одну из основ любого демократического строя и их осуществление обеспечивается эффективным, приближенным к человеку управлением.

В основу местного самоуправления РФ положены следующие принципы: самостоятельность решения населением всех вопросов местного значения; организационное обособление в системе управления обществом и государством; многообразие организационных форм (так, избираемые населением самостоятельно на основе общефедеральных принципов с учетом местных условий органы различаются по структуре и формам осуществления местного самоуправления в малых городах и селах, на территории района крупного мегаполиса и т.д.); соразмерность полномочий материально-финансовым ресурсам, что предполагает наличие достаточной экономической базы; ответственность органов и должностных лиц перед избравшим их населением.

Среди наиболее общих функций местного самоуправления выделяют следующие:

- а) обеспечение участия населения в решении местных дел;
- б) управление муниципальным хозяйством, финансовыми средствами, решение вопросов владения, пользования и распоряжения муниципальной собственностью, самостоятельное формирование и исполнение местного бюджета, установление местных налогов и сборов;
- в) обеспечение развития территории, ее экономической инфраструктуры;
- г) предоставление населению социально-культурных, коммунально-бытовых и других жизненно важных услуг;
- д) охрану общественного порядка, обеспечение режима законности на данной территории (эти задачи выполняют органы местной милиции, общественной безопасности во взаимодействии с государственными правоохранительными органами);

е) защиту интересов и прав местного самоуправления, гарантированных федеральным законодательством (органам государственной власти запрещено ограничивать права местного самоуправления, вторгаясь в его компетенцию).

Основополагающим элементом местного самоуправления является его самобытность и самостоятельность в решении вопросов местного значения. Под этим понимается финансово-экономическая и организационная обособленность муниципальных образований, закрепление в законодательстве предметов ведения местного самоуправления. Понятие предметов ведения вообще и местного самоуправления в частности является достаточно сложным. Для определения содержания предметов ведения местного самоуправления в Конституции РФ и в Федеральном законе № 131-ФЗ от 6 октября 2003 года «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» используется понятие «вопросы местного значения». В федеральном законе под ним понимаются вопросы непосредственного обеспечения жизнедеятельности населения муниципального образования, отнесенные к таковым уставом муниципального образования в соответствии с Конституцией РФ, федеральным законом, законами субъектов РФ.

Анализ вопросов местного значения свидетельствует о том, что в перечень включены не только объекты деятельности органов местного самоуправления и непосредственного обеспечения жизнедеятельности населения муниципального образования (содержание и использование муниципальных жилищного фонда и нежилых помещений; организация, содержание и развитие муниципальных учреждений дошкольного, основного общего и профессионального образования, учреждений здравоохранения, охрана общественного порядка, и т.д.), но и полномочия органов местного самоуправления (принятие и изменение уставов муниципальных образований, контроль за их соблюдением; формирование, утверждение и исполнение местного бюджета; установление местных налогов и сборов и другие).

Население городского, сельского поселения независимо от его численности не может быть лишено права на осуществление местного самоуправления.

Оно самостоятельно определяет структуру органов местного самоуправления (ст. 131 Конституции РФ); может непосредственно принимать устав муниципального образования; выступать с инициативой по установлению, изменению границ муниципального образования, в том числе при образовании, объединении, преобразовании или упразднении муниципальных образований; имеет право на правотворческую инициативу в вопросах местного значения.

Таким образом, под термином «вопросы местного значения» следует понимать объекты деятельности населения и органов местного самоуправления и непосредственного обеспечения жизнедеятельности населения муниципального образования, отнесенные к таковым нормами муниципального права. В юридической науке и учебной литературе даются и другие определения рассматриваемого понятия – в частности, под вопросами местного значения понимается круг дел (объектов), решение которых обеспечивает локальную (для данной территории) жизнедеятельность муниципального образования и удовлетворение потребностей его жителей.

К вопросам местного значения муниципального района помимо вопросов, которые решает городское или сельское поселение относятся:

- организация в границах муниципального района электро- и газоснабжения поселений;
- дорожная деятельность в отношении автомобильных дорог местного значения вне границ населенных пунктов в границах муниципального района, а также осуществление иных полномочий в области использования автомобильных дорог и осуществления дорожной деятельности в соответствии с законодательством Российской Федерации;
- создание условий для предоставления транспортных услуг населению и организация транспортного обслуживания населения между поселениями в границах муниципального района;
- организация мероприятий межпоселенческого характера по охране окружающей среды;

– организация предоставления общедоступного и бесплатного начального общего, основного общего, среднего (полного) общего образования по основным общеобразовательным программам, за исключением полномочий по финансовому обеспечению образовательного процесса, отнесенных к полномочиям органов государственной власти субъектов Российской Федерации; организация предоставления дополнительного образования детям (за исключением предоставления дополнительного образования детям в учреждениях регионального значения) и общедоступного бесплатного дошкольного образования на территории муниципального района, а также организация отдыха детей в каникулярное время;

– формирование и содержание муниципального архива, включая хранение архивных фондов поселений;

– содержание на территории муниципального района межпоселенческих мест захоронения, организация ритуальных услуг;

– создание условий для обеспечения поселений, входящих в состав муниципального района, услугами связи, общественного питания, торговли и бытового обслуживания;

– организация библиотечного обслуживания населения межпоселенческими библиотеками, комплектование и обеспечение сохранности их библиотечных фондов;

– создание условий для обеспечения поселений, входящих в состав муниципального района, услугами по организации досуга и услугами организаций культуры;

– создание условий для развития местного традиционного народного художественного творчества в поселениях, входящих в состав муниципального района;

– выравнивание уровня бюджетной обеспеченности поселений, входящих в состав муниципального района, за счет средств бюджета муниципального района;

- создание условий для развития сельскохозяйственного производства в поселениях, расширения рынка сельскохозяйственной продукции, сырья и продовольствия, содействие развитию малого и среднего предпринимательства, оказание поддержки социально ориентированным некоммерческим организациям, благотворительной деятельности и добровольчеству;
- организация и осуществление мероприятий межпоселенческого характера по работе с детьми и молодежью.

Следует также отметить, что в соответствии с Конституцией РФ, федеральными законами к ведению муниципальных образований относятся отдельные государственные полномочия, которыми в соответствии с законами могут наделяться органы местного самоуправления. Следовательно, в ведении муниципальных образований находятся вопросы местного значения, а также отдельные государственные полномочия, которыми могут наделяться органы местного самоуправления.

Исходя из этого, предметы ведения местного самоуправления можно определить как круг закрепленных нормами муниципального права объектов, сфер (вопросы местного значения, а также вопросы по отдельным государственным полномочиям, которыми наделены органы местного самоуправления), в пределах которых население муниципального образования и соответствующие органы местного самоуправления компетентны осуществлять свою деятельность и принимать решения.

Для характеристики совокупности прав и обязанностей какого-либо органа, должностного лица, определяемых конституцией, законами и иными нормативными правовыми актами юридическая наука использует также термин «полномочия». Это определение полномочий применимо и для характеристики прав и обязанностей органов местного самоуправления (представительных и исполнительных органов местного самоуправления, выборных и иных должностных лиц местного самоуправления) при решении вопросов местного значения и при осуществлении ими отдельных государственных полномочий.

Таким образом, полномочия органов местного самоуправления можно определить как совокупность их прав и обязанностей, закрепленных нормами муниципального права и необходимых для непосредственного обеспечения жизнедеятельности населения муниципального образования и решения других вопросов местного значения, а также осуществления отдельных государственных полномочий.

Классификация полномочий органов местного самоуправления может осуществляться по различным критериям. Основным из них является направленность деятельности органов местного самоуправления по непосредственному обеспечению жизнедеятельности населения муниципального образования и решению других вопросов местного значения, а также по осуществлению отдельных государственных полномочий.

В целях решения вопросов местного значения органы местного самоуправления поселений, муниципальных районов и городских округов обладают следующими полномочиями:

а) принятие устава муниципального образования и внесение в него изменений и дополнений, издание муниципальных правовых актов;

б) установление официальных символов муниципального образования;

в) создание муниципальных предприятий и учреждений, финансирование муниципальных учреждений, формирование и размещение муниципального заказа;

г) установление тарифов на услуги, предоставляемые муниципальными предприятиями и учреждениями, если иное не предусмотрено федеральными законами;

д) регулирование тарифов на товары и услуги организаций коммунального комплекса (за исключением тарифов на товары и услуги организаций коммунального комплекса - производителей товаров и услуг в сфере электро- и (или) теплоснабжения), тарифов на подключение к системе коммунальной инфраструктуры, тарифов организаций коммунального комплекса на подключение, надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального ком-

плекса, надбавок к ценам (тарифам) для потребителей. Полномочия органов местного самоуправления поселений по регулированию тарифов на товары и услуги организаций коммунального комплекса (за исключением тарифов на товары и услуги организаций коммунального комплекса - производителей товаров и услуг в сфере электро- и (или) теплоснабжения), тарифов на подключение к системе коммунальной инфраструктуры, тарифов организаций коммунального комплекса на подключение, надбавок к тарифам на товары и услуги организаций коммунального комплекса, надбавок к ценам, тарифам для потребителей могут полностью или частично передаваться на основе соглашений между органами местного самоуправления поселений и органами местного самоуправления муниципального района, в состав которого входят указанные поселения;

е) организационное и материально-техническое обеспечение подготовки и проведения муниципальных выборов, местного референдума, голосования по отзыву депутата, члена выборного органа местного самоуправления, выборного должностного лица местного самоуправления, голосования по вопросам изменения границ муниципального образования, преобразования муниципального образования;

ж) принятие и организация выполнения планов и программ комплексного социально-экономического развития муниципального образования, а также организация сбора статистических показателей, характеризующих состояние экономики и социальной сферы муниципального образования, и предоставление указанных данных органам государственной власти в порядке, установленном Правительством РФ;

и) учреждение печатного средства массовой информации для опубликования муниципальных правовых актов, обсуждения проектов муниципальных правовых актов по вопросам местного значения, доведения до сведения жителей муниципального образования официальной информации о социально-экономическом и культурном развитии муниципального образования, о развитии его общественной инфраструктуры и иной официальной информации;

к) осуществление международных и внешнеэкономических связей в соответствии с федеральными законами;

л) организация подготовки, переподготовки и повышения квалификации выборных должностных лиц местного самоуправления, членов выборных органов местного самоуправления, депутатов представительных органов муниципальных образований, а также профессиональной подготовки, переподготовки и повышения квалификации муниципальных служащих и работников муниципальных учреждений;

м) иными полномочиями в соответствии с Федеральным законом № 131-ФЗ, уставами муниципальных образований.

Пять основных направлений расходования средств органов местного самоуправления – транспорт, ЖКХ, образование, здравоохранение, социальная защита – составляют 84 % всех расходов муниципальных бюджетов. Из федерального же бюджета выделяется всего около 16 % расходов аналогичного характера. От финансирования данных статей расходов зависит благоприятная жизнедеятельность человека. За счет этого местные власти более приближены к населению.

Местные органы самоуправления на основе определённых в Федеральном законе № 131-ФЗ общих принципов разработали свою законодательную базу, с учётом своих национальных и культурно-исторических местных условий и традиций. Им же отводится важная роль в плане правового регулирования. В первую очередь, это касается вопросов местного значения. Закон исходил из необходимости преемственности в главном – всестороннего укрепления и совершенствования организации местного самоуправления в самых различных формах и на различных уровнях, упрочнения материально-финансовой базы, гарантии прав и свобод граждан на участие в решении вопросов местной жизни. Эти идеи наглядно проявились в процессе правового регулирования финансово-экономической основы местного самоуправления, естественно с учетом определенных уточнений и дополнений, базирующихся на накопленном опыте функционирования органов самоуправления.

Установленные новые принципы организации функционирования финансовой системы муниципальных образований касаются четкого и стабильного закрепления адекватным расходным обязательствам доходных источников и разграничения налоговых полномочий.

## § 2 Состав и структура доходов местных бюджетов

Особенность доходов местных бюджетов заключается в том, что это не столько доходы, сколько источники получения средств, эти источники определяются в основном органами власти более высокого уровня с учетом разграничения полномочий.

Основным доходным источником бюджета муниципального образования являются отчисления от налога на доходы физических лиц. Его основной норматив (10 % в бюджеты поселений, 20 % в бюджеты муниципальных районов, 30 % в бюджеты городских округов) установлен БК РФ.

Норматив отчисления от единого налога на вмененный доход установлен Бюджетным кодексом в размере 100 % в бюджеты муниципальных районов и городских округов, однако он оказывает незначительное влияние на доходную базу муниципального образования. В структуре собственных доходов местных бюджетов налоговые доходы занимают 38,3 % в среднем по РФ. Резервов увеличения доходов от собственных источников в муниципальных образованиях немного, так как местное самоуправление не располагает значительными ресурсами и ограничено в правах использования даже муниципальной собственностью.

Резервов по увеличению доходов от использования муниципального имущества практически нет. Все имущество, имеющееся в собственности муниципальных образований (административные здания, школы, лечебные учреждения, учреждения культуры) передано под выполнение конкретных полномочий. Однако в связи с коммерциализацией становятся возможными доходы от оказания услуг (сокращение плановых убытков муниципальных предпри-

ятий, увеличение отчислений от прибыли в местный бюджет). Это выглядит нелогично, так как население ожидает не повышения, а понижение тарифов. Но с ростом уровня жизни населения коммерциализация муниципального обслуживания усиливается. Так, доходы от приносящей доход деятельности за указанный период составляют в общей сумме неналоговых доходов 16,0 %, в том числе: в городских округах – 14,7 %, в муниципальных районах – 21,3 %, в поселениях – 7,7 %.

Одновременно с налоговыми и неналоговыми доходами основополагающей частью доходов местных бюджетов являются межбюджетные трансферты из бюджетов бюджетной системы РФ, которые предоставляются в форме дотаций, субсидий, субвенций и иных межбюджетных трансфертов. В общем объеме доходов местных бюджетов в 2009 году доля межбюджетных трансфертов составила 58,6 %.

Имея ограниченные возможности реального влияния на экономику, доходную часть бюджета, местные власти балансируют бюджеты за счет расходной части, которую формируют на уровне минимально необходимых затрат для поддержания жизнедеятельности городского хозяйства и выплат денежного содержания работникам бюджетной сферы.

Состав собственных доходов местных бюджетов может быть изменен федеральным законом только в случае изменения установленного статьями 14, 15, 16 Федерального закона № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» перечня вопросов местного значения и (или) изменения системы налогов и сборов РФ.

В доходы местных бюджетов зачисляются субвенции, предоставляемые на осуществление органами местного самоуправления отдельных государственных полномочий, переданных им федеральными законами и законами субъектов РФ. Доходы местных бюджетов подразделяются на собственные и субвенции на выполнение делегированных государственных полномочий. Собственные доходы местных бюджетов - это денежные средства, закрепленные на

постоянной основе полностью или частично за местными бюджетами законодательством РФ.

К собственным доходам местных бюджетов относятся согласно статье 55 Федерального закона № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» не только собственные налоговые и неналоговые доходы муниципальных образований (статьи 61, 62 БК РФ), но и отчисления от федеральных и региональных налогов. Собственные доходы, в свою очередь, делятся на налоговые и неналоговые доходы.

К собственным неналоговым доходам местных бюджетов относятся:

- а) средства самообложения граждан;
- б) доходы от имущества, находящегося в муниципальной собственности;
- в) часть прибыли муниципальных предприятий, остающейся после уплаты налогов и сборов и осуществления иных обязательных платежей;
- г) часть доходов от оказания органами местного самоуправления и муниципальными учреждениями платных услуг, остающаяся после уплаты налогов и сборов;
- д) штрафы, которые устанавливаются органами местного самоуправления;
- е) добровольные пожертвования;
- ж) иные поступления в соответствии с федеральными законами, законами субъектов РФ и решениями органов местного самоуправления. Данные доходы местных бюджетов являются одним из перспективных направлений работы муниципальных образований.

Собственными налоговыми доходами местных бюджетов являются:

- доходы от местных налогов и сборов;
- доходы от региональных налогов и сборов;
- доходы от федеральных налогов и сборов;
- безвозмездные поступления из других бюджетов бюджетной системы РФ, включая дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности муници-

пальных образований, субсидии, межбюджетные трансферты и другие безвозмездные поступления;

- иные средства финансовой помощи из бюджетов других уровней, другие безвозмездные платежи.

Согласно НК РФ при передаче органам местного самоуправления отдельных государственных полномочий в доходы местных бюджетов также зачисляются субвенции на их реализацию.

В соответствии со 132 статьей Конституции РФ органы местного самоуправления самостоятельно устанавливают местные налоги и сборы. Федеральными законами устанавливаются: перечень местных налогов и сборов; полномочия органов местного самоуправления по их установлению, изменению и отмене.

В соответствии с НК РФ местными налогами признаются налоги, которые устанавливаются НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах. Местные налоги вводятся в действие и прекращают действовать на территориях муниципальных образований в соответствии с НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований о налогах.

НК РФ устанавливает только два местных налога:

- а) земельный налог (порядок зачисления поступлений по данному налогу в местный бюджет определяется законодательством о земле);

- б) налог на имущество физических лиц (сумма платежей по данному налогу зачисляется в местный бюджет по месту нахождения (регистрации) объекта налогообложения).

НК РФ также предусмотрены специальные налоговые режимы, а также порядок введения в действие и применения указанных специальных налоговых режимов, к ним относятся:

- система налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей (единый сельскохозяйственный налог);

- упрощенная система налогообложения;

– система налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности;

– система налогообложения при выполнении соглашений о разделе продукции.

Согласно 58 статье БК РФ, собственные доходы бюджетов субъектов РФ могут быть переданы местным бюджетам на постоянной основе полностью или частично (в процентной доле). Статья 58 Федерального закона № 131-ФЗ закрепляет, что часть доходов от региональных налогов и сборов зачисляется в местные бюджеты.

Статья 14 НК РФ к региональным налогам относит:

- а) налог на имущество организаций;
- б) налог на игорный бизнес;
- в) транспортный налог.

Доходы от определенных видов региональных налогов и сборов могут зачисляться в местные бюджеты в соответствии с едиными для всех муниципальных образований данного субъекта РФ нормативами отчислений. Данные нормативы устанавливаются законами субъекта РФ в соответствии с законодательством РФ о налогах и сборах.

За местными бюджетами целесообразно закрепить по единым нормативам на постоянной основе доходные источники, позволяющие финансировать большую часть возложенных на данные органы полномочий. Таким образом, совершенствование межбюджетных отношений в условиях проводимой реформы должно быть направлено на формирование прочной финансовой основы местного самоуправления.

БК РФ и законодательством РФ о налогах и сборах устанавливаются единые для всех поселений или муниципальных районов налоговые ставки и (или) нормативы отчислений для зачисления доходов от определенного вида федерального налога (сбора) в соответствующие местные бюджеты.

В законодательстве РФ не содержится определения понятия «выравнивание бюджетной обеспеченности». Согласно 60 статье Федерального закона №

131-ФЗ выравнивание уровня бюджетной обеспеченности городских и сельских поселений осуществляется путем предоставления дотаций из:

- регионального фонда финансовой поддержки поселений, образуемого в составе расходов бюджета субъекта РФ;
- районных фондов финансовой поддержки поселений, образуемых в составе расходов бюджетов муниципальных районов.

Главной задачей данных фондов является удовлетворение текущих потребностей населения в бюджетных услугах в различных сферах общественной жизни (жилищно-коммунального хозяйства, торговли, бытового обслуживания, здравоохранения, образования, культуры, спорта, охраны общественного порядка и т.п.).

Выравнивание уровня бюджетной обеспеченности муниципальных районов (городских округов) осуществляется путем предоставления дотаций из региональных фондов финансовой поддержки. Порядок образования региональных фондов финансовой поддержки и механизм предоставления дотаций из них определяются законом субъекта РФ в соответствии с требованиями БК РФ. Одной из задач создания данных фондов является сокращение различий в уровне развития муниципальных образований. Ресурсы в таком случае перераспределяются прежде всего муниципальным образованиям с низким уровнем социально-экономического развития. При этом оценивается валовой муниципальный доход, доходы бюджета на душу населения, уровень безработицы, доля населения с уровнем жизни ниже прожиточного минимума, объем ветхого и аварийного жилья, обеспеченность жилищно-коммунальными услугами и т.п.

В соответствии со статьей 63 Федерального закона № 131-ФЗ органы местного самоуправления имеют право на получение субвенций, предоставляемых из федерального бюджета и бюджета субъекта РФ на осуществление отдельных государственных полномочий. В соответствии с Конституцией РФ (часть 2 статьи 132) органы местного самоуправления могут наделяться отдельными государственными полномочиями лишь с передачей необходимых для их осуществления материальных и финансовых средств. Федеральным законом о

федеральном бюджете и законом субъекта РФ о бюджете субъекта РФ ежегодно по каждому из указанных государственных полномочий отдельно должен определяться общий размер субвенций. Данное условие защищает местные бюджеты от необеспеченных финансовых мандатов.

Статья 140 БК РФ регламентирует процесс распределения субвенций из регионального фонда компенсаций между муниципальными образованиями субъекта РФ. Субвенции из регионального фонда компенсаций распределяются между всеми муниципальными образованиями субъекта РФ, органы местного самоуправления которых осуществляют переданные им отдельные государственные полномочия, пропорционально численности населения (отдельных групп населения), потребителей соответствующих бюджетных услуг, лиц, имеющих право на получение трансфертов населению, другим показателям с учетом объективных условий, влияющих на стоимость бюджетных услуг (объем выплат). Законом субъекта РФ в соответствии с требованиями БК РФ утверждаются единые для каждого вида субвенции методики распределения финансовых средств. Использование при распределении субвенций из региональных фондов компенсаций показателей, характеризующих собственные доходы местных бюджетов, не допускается.

Российским законодательством предусматривается двухуровневая система предоставления субвенций на осуществление органами местного самоуправления отдельных государственных полномочий: сначала финансовые средства передаются в субъект РФ (в региональный фонд компенсаций), а затем распределяются между муниципальными образованиями.

Основными источниками формирования муниципальных финансов выступают:

- а) средства, передаваемые органам местного самоуправления вышестоящими органами власти в виде доходных источников и прав, предусмотренных законодательством (перечисления из бюджетов вышестоящих органов власти);
- б) собственные средства муниципального образования;

в) заемные средства.

### § 3 Финансовая помощь муниципальным образованиям из бюджетов субъектов Российской Федерации

Межбюджетное регулирование на региональном уровне служит цели обеспечения бюджетов муниципальных образований средствами для исполнения возложенных на них полномочий. Основными инструментами межбюджетного регулирования являются:

- установление нормативов отчислений в местные бюджеты от налогов, подлежащих зачислению в вышестоящий бюджет;
- дотации местным бюджетам на выравнивание их бюджетной обеспеченности через фонды финансовой поддержки и другая финансовая помощь;
- перечисления из местных бюджетов в вышестоящие бюджеты («отрицательные трансферты»).

Распределение средств между бюджетами муниципальных образований осуществляется по той или иной методике межбюджетного регулирования, поэтому ее выбор приобретает особое значение.

В настоящее время можно использовать три принципиальные методики межбюджетного регулирования: «подушевая методика», «методика покрытия расчетного финансового разрыва» и «методика выравнивания уровня бюджетной обеспеченности».

Сущность подушевой методики заключается в распределении муниципальным образованиям финансовой помощи и налоговых поступлений по дополнительным нормативам отчислений пропорционально численности населения, проживающего на их территории. В результате, на одного жителя приходится одинаковый объем расчетных дотаций. Преимущество данной методики очевидно - она проста в применении. Имея информацию об общем объеме финансовой помощи, выделяемой на очередной финансовый год из бюджета субъекта РФ, органы местного самоуправления каждого муниципального образова-

ния могут самостоятельно определить объем расчетной дотации, причитающейся им на очередной финансовый год. Во-вторых, эта методика оказывает определенное стимулирующее воздействие. Муниципальные образования получают расчетный объем финансовой помощи вне зависимости от объема собираемых в бюджет территории доходов по минимальным нормативам отчислений, предусмотренных Бюджетным кодексом РФ. Объем финансовой помощи также не зависит от объема расходов, фактически произведенных в прошлом году, или от планируемого объема на очередной финансовый год. Соответственно, объем финансовой помощи не уменьшится, если территория мобилизует налоговые поступления или примет меры по оптимизации бюджетных расходов (например, откажется от финансирования учреждений, востребованность бюджетных услуг которых со стороны населения мала, или найдет более дешевый способ оказания населению бюджетных услуг). Высвободившиеся в результате перечисленных мер средства по решению органов местного самоуправления могут быть направлены на решение иных вопросов местного значения.

Существенный недостаток данной методики заключается в том, что она не учитывает объективные различия в экономических потенциалах муниципальных образований, а также объективные факторы, влияющие на стоимость оказания бюджетных услуг. Например, в Оренбургской области экономический потенциал некоторых муниципальных образований даже при высоком уровне мобилизации доходов сможет обеспечить лишь пятую часть минимальных расходных обязательств территории. Таковыми территориями, прежде всего, являются муниципальные районы, налоговый потенциал которых по естественным причинам ниже, чем в городских округах. Кроме того, именно в муниципальных районах предоставление бюджетных услуг осуществляется наиболее затратным способом. Поэтому применение в Оренбургской области данной методики могло привести к возникновению ситуации, когда бюджеты ряда муниципальных районов были бы обеспечены доходами только для финансирования заработной платы и коммунальных услуг, а по отдельным районам не хватило бы даже на это.

Альтернативой подушевой методики межбюджетного регулирования является методика покрытия расчетного финансового разрыва, особенность которой заключается в ориентации на полное обеспечение минимальных расходов муниципалитета. В этом случае расчетная финансовая помощь определяется как разница между минимальными расходами и минимальными доходами, которые могут быть получены в бюджет муниципального образования по минимальным нормативам, установленным БК РФ. При этом для всех муниципальных образований применяется одна методика расчета минимальных расходных обязательств и доходов.

К преимуществам данной методики можно отнести простоту покрытия расчетного финансового разрыва. Орган, формирующий бюджет муниципального образования, по доведенной ему методике формирования межбюджетных отношений может самостоятельно просчитать собственные минимальные доходы и минимальные расходы, которые будут учтены муниципалитету при расчете финансовой помощи. Кроме того, применение данной методики обеспечивает бюджет муниципального образования средствами, недостающими ему для полного финансирования минимальных расходов.

Основной недостаток данной методики – отсутствие какого-либо стимулирующего воздействия, что само по себе парализует любую разумную инициативу муниципалитетов по увеличению доходов и повышению эффективности бюджетных расходов. В условиях, когда применяется технология покрытия расчетного финансового разрыва, деятельность органов местного самоуправления по развитию собственного налогового потенциала приведет к тому, что в следующем финансовом году данному муниципальному образованию минимальные доходы будут просчитаны в большем объеме, соответственно, расчетный финансовый разрыв будет меньше, а вместе с ним уменьшится и объем расчетной финансовой помощи. К аналогичным последствиям приведет и оптимизация бюджетных расходов.

Еще один недостаток этой методики заключается в том, что муниципальное образование, стремящееся привлечь дополнительные средства из выше-

стоящего бюджета, может добиться желаемого лишь увеличивая объем расходов, на финансирование которых, в случае нехватки собственных доходов муниципалитета, регион увеличит объем дотации. В результате происходит увеличение сети бюджетных учреждений, рост штатной численности работников, при этом реальные потребности получателей бюджетных услуг не учитываются, меры по повышению эффективности использования бюджетных средств не принимаются. Как это ни парадоксально, но стремление органов государственной власти субъектов РФ обеспечить бюджеты муниципальных образований средствами, необходимыми для полного финансирования минимальных расходов, приводит к возникновению у регионального бюджета и бюджетов муниципальных образований дополнительных расходных обязательств, не увязанных с реальной потребностью и не подкрепленных дополнительными доходными источниками. В результате увеличивается дефицит бюджета субъекта РФ, сокращаются расходы инвестиционного, капитального характера, а затем и иные текущие расходы бюджетов. Решить данную проблему призвана методика выравнивания уровня бюджетной обеспеченности.

В законе № 131-ФЗ заложены основы новой методики межбюджетного регулирования, позволяющей сформировать стимулы для развития налогового потенциала территории. Однако непосредственно в законе сформированы лишь некоторые стимулы, а реализация иных стимулов возможна лишь при определенном построении методики межбюджетного регулирования. Задача региональных органов власти – максимально использовать потенциальные возможности межбюджетного регулирования, данные новым бюджетным законодательством.

Объектом выравнивания в процессе межбюджетного регулирования должен быть уровень бюджетной обеспеченности муниципальных образований. Распределение фонда финансовой поддержки на основе оценки данного уровня осуществляется с целью повышения этого уровня у наименее обеспеченных муниципалитетов.

Уровень бюджетной обеспеченности демонстрирует, во сколько раз больше или меньше объем доходов бюджета конкретного муниципального образования, приведенный к сопоставимому виду с помощью учета ценовых факторов и численности потребителей бюджетных услуг (населения), среднего по всем муниципальным образованиям данного типа объема доходов на душу населения.

С 1 января 2006 года, с вступлением в силу изменений в БК РФ, и в Федеральный закон № 131 изменилась процедура выстраивания межбюджетных отношений.

Проиллюстрируем характер межбюджетных отношений, складывающихся между субъектом РФ и муниципальными образованиями, на примере Оренбургской области.

На организацию межбюджетных отношений в Оренбургской области оказывает влияние ее административно-территориальное устройство, которое не сводится к простому географическому делению территории. В его основу положены экономический, национальный и исторический принципы, необходимые для рациональной организации жизни людей, производства и управления. Комплексное применение этих принципов с учетом сложившихся традиций и иных факторов позволяет осуществлять рациональное выделение административно-территориальных единиц.

Межбюджетные отношения в Оренбургской области – это отношения между органами государственной власти Оренбургской области и органами местного самоуправления Оренбургской области по вопросам регулирования бюджетных правоотношений, организации и осуществления бюджетного процесса.

Законом введена единая структура территориальной организации местного самоуправления во всех регионах РФ. По сути, с 2006 года местное самоуправление стало двухуровневым (нижний - поселения, более высокий – городские округа и районы). Местное самоуправление осуществляется одновременно на уровне городских поселений и уровне муниципальных районов, в состав

территории которых входят поселения. На уровне поселений решаются вопросы местного значения, касающиеся непосредственно жизнедеятельности жителей конкретного поселения (в основном к ним относятся жилищно-коммунальные вопросы местного значения). На муниципальный район возложены полномочия, касающиеся всех поселений, входящих в состав муниципального района. Таким образом, на уровне муниципальных районов решаются межпоселенческие вопросы местного значения. Городской округ является еще одним типом муниципального образования, который не входит в состав муниципального района, и обладает полномочиями, как поселения, так и муниципального района по решению вопросов местного значения. По мнению законодателей, такое деление позволяет властям более эффективно выполнять возложенные на них полномочия и обеспечивает населению реальные рычаги управления своими территориями.

Организация местного самоуправления в последние годы в Оренбургской области претерпела значительные изменения, что отразилось на регулировании межбюджетных отношений в субъекте РФ и предопределило формирование новой модели организации межбюджетных отношений. Особенность формирования местного самоуправления в Оренбургской области состоит в том, что в области уже прошло две реформы местного самоуправления, изменившие организацию и регулирование межбюджетных отношений в регионе: первая 1996-2000 гг., когда было организовано более 500 муниципальных образований на уровне поселений.

С принятием закона «О бюджетном устройстве и бюджетном процессе в Оренбургской области» в 1996 году бюджетная система области стала состоять из двух уровней – областного бюджета и бюджетов 578 муниципальных образований, которые включали 11 муниципальных образований–городов; 1 муниципальное образование охватывало город и район («Город Абдулино и Абдулинский район»); 548 муниципальных образований были сформированы на уровне сел; 18 муниципальных образований – на уровне поселков. Муници-

пальных образований-районов не было совсем, хотя районы как административные единицы сохранялись.

В первые два года реформы по существу они сохраняли свой статус и как муниципальные образования, но в дальнейшем стали выполнять функции территориальных органов государственного управления, администрация которых финансировалась из областного бюджета. Причем, в тот период поселенческий тип организации местного самоуправления в области был признан неэффективным, поскольку за четыре года не позволил оптимизировать межбюджетные отношения, а только усложнил их. Было признано, что крупное муниципальное образование лучше справляется с решением вопросов местного значения, при этом денежные средства аккумулируются в бюджете единого муниципального образования, а не распыляются по мелким бюджетам многочисленных муниципальных образований. Поэтому с 1 января 2001 года органы власти Оренбургской области на основе решений сходов жителей внесли изменения в бюджетное устройство области, укрупнив муниципальные образования, что ознаменовало проведение второй реформы местного самоуправления и создание новой модели организации межбюджетных отношений. В области было создано 47 муниципальных образований, из них 8 сформировано на уровне городов, 31 - на уровне районов, 4 - на уровне сельских советов, 4 - муниципальные образования, расположенные на территориях объединившихся городов и районов. Такая организация местного самоуправления просуществовала вплоть до 2006 г.

В результате реформы местного самоуправления в соответствии с Федеральным законом № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» в области, по сути, с 2006 г. прошла третья реформа местного самоуправления. Исходя из численности населения и компактности его проживания было организовано 613 муниципальных образований, из них: 9 муниципальных образований со статусом городского округа, 35 – со статусом муниципального района, 4 – со статусом городского поселения и 565 – со статусом сельского поселения. Таким образом, в области произошли

значительные изменения в его территориальной организации. Вместо 48 существовавших было образовано 613 муниципальных образований, т.е. примерно такое же их количество, какое было в Оренбургской области в 1997-2000 гг. Новыми муниципальными образованиями стали 561 сельсовет и поссовет, 4 города.

Реформа межбюджетных отношений 1997-2000 гг. в Оренбургской области не удалась, прежде всего, по причине отсутствия четкого разграничения полномочий между уровнями власти и обеспечения соответствия доходов и расходов бюджетов всех уровней. По Федеральному закону «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» 1995 года было невозможно выстроить действенную систему межбюджетных отношений и бюджетно-налоговую систему, когда и крупный город, и небольшое сельское поселение, имея одинаковый статус муниципального образования, наделялись одинаковыми предметами ведения и полномочиями. В действующих Федеральных законах «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» и «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» отсутствовало четкое базовое разграничение полномочий государственной и муниципальной власти. Кроме этого, федеральным законодательством не были определены принципы взаимоотношений органов государственной власти и органов местного самоуправления в процессе исполнения последними отдельных государственных полномочий. Только с принятием нового Федерального закона, внесением соответствующих изменений в Федеральный закон «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации» на федеральном уровне, наконец, разграничены полномочия государственной и муниципальной власти.

Таким образом, в соответствии с Федеральным законом № 131-ФЗ основными преобразованиями являются:

- установление жесткого перечня вопросов местного значения для каждого типа муниципального образования;
- введение более четкого механизма регулирования передачи полномочий на местный уровень отдельных государственных полномочий и обеспечения их финансирования из вышестоящих бюджетов;
- закрепление на постоянной основе за муниципальными образованиями доходных источников, кроме того федеральным законодательством были жестко закреплены принципы и механизмы предоставления финансовой помощи местным бюджетам.

Принятие нового закона было направлено на решение основной проблемы местных бюджетов – несоответствие между расходными обязательствами и объемом доходов. Такое несоответствие крайне негативно сказывается на развитии муниципальных образований – недостаточный объем доходной базы местных бюджетов приводит к их полной зависимости от финансовой помощи из региональных бюджетов. Оренбургская область также не является исключением.

Если проанализировать долю доходов местных бюджетов Оренбургской области в консолидированном бюджете области, то она является незначительной: в 2008 г. на долю местных бюджетов приходилось 25,8 % доходов консолидированного бюджета, в то время, как доля областного бюджета составляла 74,2 %. Это свидетельствует о недостаточности доходных источников на муниципальном уровне для выполнения возложенных на них расходных обязательств. При анализе структуры доходов бюджетов по типам муниципальных образований картина складывается следующим образом: наиболее обеспеченными доходными источниками являются бюджеты муниципальных районов и городских округов (на их долю приходилось 46,3 % и 43,5 % в общей структуре доходов местных бюджетов области в 2008 г.), а наименее обеспеченными - бюджеты городских и сельских поселений (10,2 %). Результатом этого является ежегодный рост объемов финансовой помощи, предоставляемый местным бюджетам. Так, соотношение между доходами и размером финансовой помощи

местным бюджетам характеризуется следующими данными: в 2006 г. доходы местных бюджетов составляли 40,6 % в общей структуре доходов, безвозмездные поступления – 59,4 %, в 2007 г. наблюдается незначительное увеличение доходов местных бюджетов (42,2 %), и снижение доли безвозмездных поступлений (57,8 %), в 2008 г., наоборот, увеличивается доля безвозмездных поступлений до 60,5 %, и, соответственно, снижается доля доходов до 39,5 %. Причем данное снижение обусловлено сокращением доли налоговых поступлений на 2,5 % по сравнению с 2007 г. Таким образом, основная доля доходов местных бюджетов приходится на безвозмездные поступления, что оказывает существенное влияние обеспечение сбалансированности местных бюджетов и бездефицитность их исполнения.

В целом реформирование местного самоуправления, проведенное в соответствии Федеральным законом № 131-ФЗ, столкнулось с рядом трудностей, основными из которых являются несформированность предпосылок для практической реализации реформы на местах, выразившееся в необходимости изменения принятой нормативно-правовой базы в регионах.

В Оренбургской области была проведена работа по созданию правовой базы развития местного самоуправления, внесены необходимые изменения во все законы Оренбургской области, имеющие какое-либо отношение к вопросам организации местного самоуправления в области; принято 15 новых законов по вопросам местного самоуправления.

В соответствии с Законом Оренбургской области «О межбюджетных отношениях в Оренбургской области» оказание финансовой помощи местным бюджетам из областного бюджета может быть осуществлено в виде:

- а) дотаций из областного Фонда финансовой поддержки поселений;
- б) дотаций из областного Фонда финансовой поддержки муниципальных районов (городских округов);
- в) дотаций из областного Фонда сбалансированности местных бюджетов;
- г) субсидий из областного Фонда муниципального развития;

- д) субсидий из областного Фонда софинансирования социальных расходов;
- е) субсидий из областного Фонда реформирования муниципальных финансов;
- ж) субвенций из областного Фонда компенсаций;
- и) бюджетных кредитов.

Межбюджетные трансферты из областного бюджета (за исключением субвенций из областного Фонда компенсаций) предоставляются при условии соблюдения органами местного самоуправления Оренбургской области бюджетного законодательства РФ, законодательства РФ о налогах и сборах, законодательства Оренбургской области, регулирующего бюджетные правоотношения.

Для оказания финансовой помощи муниципальным образованиям в составе областного бюджета до проведенной бюджетной реформы в 2006 году был сформирован единый фонд оказания финансовой помощи – фонд финансовой поддержки муниципальных образований (ФФПМО), который был создан с целью обеспечения муниципальных образований финансовыми ресурсами для обеспечения полномочий органов местного самоуправления. Эта задача решалась путем сокращения отставания уровня бюджетной обеспеченности муниципалитетов с низким уровнем бюджетной обеспеченности от уровня, достаточного для выполнения муниципальных полномочий.

С целью выравнивания бюджетной обеспеченности органов местного самоуправления ФФПМО рассчитывался исходя из объема доходов, поступающих в областной бюджет. Финансовая помощь бюджетам муниципальных образований направлялась на покрытие разницы между расходами, прогнозным объемом доходов местных бюджетов и плановым размером дефицита. Однако данная методика оказалась не эффективной, поскольку те муниципальные образования, у которых высокие подушевые расчетные доходы, после получения финансовой помощи из Фонда оказывались в худшем положении, нежели муниципальные образования с низким уровнем доходов на душу населения.

Для оказания финансовой помощи муниципальным образованиям с 2006 года в составе областного бюджета были сформированы следующие фонды:

- фонд финансовой поддержки поселений;
- фонд финансовой поддержки муниципальных районов (городских округов);
- фонд сбалансированности местных бюджетов;
- фонд муниципального развития;
- фонд софинансирования муниципальных расходов;
- фонд реформирования муниципальных финансов;
- фонд компенсаций.

Сведения о создании правовых основ функционирования системы межбюджетных трансфертов муниципальным образованиям с 2006 года представлены в приложении Г.

Если до проведенной бюджетной реформы 2006 года фонды финансовой поддержки муниципальных образований создавались с целью обеспечения муниципальных образований финансовыми ресурсами для обеспечения полномочий органов местного самоуправления, и эта задача решалась путем сокращения отставания уровня бюджетной обеспеченности муниципалитетов с низким уровнем бюджетной обеспеченности от уровня, достаточного для выполнения муниципальных полномочий, то в современных условиях, средства Фонда финансовой поддержки муниципальных образований на выравнивание уровня бюджетной обеспеченности муниципальных образований стали распределяться на основе сопоставления бюджетной обеспеченности муниципальных образований.

Бюджетная обеспеченность  $i$ -го муниципального образования рассчитывается по формуле (11):

$$BO_i = ИДП_i / ИБР_i, \quad (11)$$

где  $ИНП_i$  – индекс доходного потенциала  $i$ -го муниципального образования;  
 $ИБР_i$  – индекс бюджетных расходов для  $i$ -го муниципального образования.

Распределение объема средств ФФПМО проводится по двум направлениям.

Первая часть распределяется между муниципальными образованиями, для которых уровень подушевых расчетных доходов (далее ПРД) не превышает среднего показателя по области.

Вторая часть ФФПМО распределяется таким образом, чтобы довести подушевые расчетные доходы наименее обеспеченных муниципальных образований (после распределения первой части) до одного и того же максимально возможного при имеющемся объеме ФФПМО уровня.

Сумма финансовой помощи  $i$ -ому муниципальному образованию (ФФП $_i$ ) рассчитывается по формуле (12):

$$\text{ФФП}_i = \text{Трансф}_i 1 + \text{Трансф}_i 2. \quad (12)$$

Объектом бюджетного выравнивания является бюджетная обеспеченность муниципальных образований. Бюджетная обеспеченность (налоговыми доходами) определяется как отношение расчетных налоговых доходов на одного жителя, которые могут быть получены муниципальным образованием исходя из уровня его развития и структуры экономики (налогового потенциала), и аналогичным показателем в среднем по муниципальным образованиям того же типа с учетом структуры населения, социально – экономических, географических, климатических и иных объективных факторов и условий, влияющих на стоимость предоставления одного и того же объема бюджетных услуг в расчете одного жителя.

Областную методику распределения дотаций 2005 года характеризовали:

– объективность предоставления финансовых ресурсов – в методике не использовались прогнозные (субъективные) данные по отдельным муниципальным образованиям, расчеты велись на основе фиксированных формул и

официальных данных. Тем самым, расчеты становились верифицируемыми (проверяемыми), а сложный и затратный механизм согласований – ненужным.

– подушевой принцип выделения дотаций – распределение дотаций по методике осуществлялся таким образом, чтобы сгладить различия в доходах бюджетов муниципальных образований, посчитанных на душу населения (с учетом некоторых корректирующих коэффициентов). Как следствие, методика впервые была отделена от учета объема сети бюджетных учреждений, что наконец-то раскрывало возможности и создавало стимулы для оптимизации бюджетных расходов на местах.

– неполное выравнивание - методика разработана таким образом, чтобы различия в бюджетной обеспеченности муниципальных образований сократились, но не исчезли совсем. Чем больше налоговый потенциал муниципального образования, тем больше должна быть бюджетная обеспеченность. Соблюдение данного принципа позволяло мотивировать органы местного самоуправления к мобилизации доходов и реализации программ развития, позволяло преодолеть иждивенческий подход к осуществлению бюджетной политики на местах.

– налоговый потенциал – как основной инструмент для оценки доходных возможностей бюджетов муниципальных образований. Использование показателя потенциала позволяло абстрагироваться от фактических показателей собираемости налогов, объема предоставляемых из местного бюджета льгот и прочих факторов. Это позволило прекратить практику покрытия этих затрат из областного бюджета, сориентировать органы местного самоуправления на проведение ответственной бюджетной политики.

Внедрение новой модели межбюджетных отношений позволило:

– создать мощные стимулы для органов местного самоуправления к мобилизации дополнительных доходов в бюджет, оптимизации бюджетной сети и повышению эффективности бюджетных расходов;

– максимально сблизить региональную нормативную базу с федеральным законодательством, вступившим в силу с 2006 года, тем самым, позволяя обеспечить плавный переход к новой организации межбюджетных отношений;

- сохранить на территории области социальную стабильность, обеспечить социальную защищенность жителей области;
- повысить прозрачность межбюджетных отношений, прогнозируемость объемов финансовых ресурсов для субъектов бюджетного планирования, тем самым раскрыть возможности для реализации среднесрочных проектов и программ;
- стимулировать инициативы со стороны местных органов власти по реализации программ развития и институционального обустройства территории области.

Значительную часть расходов субъектов Федерации составляют средства, передаваемые в бюджеты местных органов власти. Это означает перераспределение финансовых ресурсов из региональных бюджетов в местные. Такое перераспределение имеет объективные причины. Оно предопределяется:

- а) неравномерностью обеспеченности муниципальных образований необходимыми ресурсами;
- б) неодинаковым уровнем экономического развития территорий муниципальных образований;
- в) разным уровнем развития муниципальной инфраструктуры;
- г) разной степенью влияния экономического кризиса на экономику муниципального образования.

#### § 4 Современные проблемы формирования доходов местных бюджетов

Конституция РФ предоставила органам государственной власти субъектов РФ и органам МСУ определенные права и полномочия на подведомственной им территории и возложила на них соответствующие обязанности и ответственность. Муниципалитеты обязаны в полном объеме решать вопросы местного значения. Реализация законодательно закрепленного права каждого административно-территориального образования на экономическую самостоятель-

ность немыслима без наличия у каждого органа власти собственного бюджета и права его составления, утверждения и исполнения без вмешательства извне.

Достаточное финансовое обеспечение - важнейшее практическое воплощение конституционных гарантий самостоятельности и независимости органов местного самоуправления. Все население России проживает на территории тех или иных муниципальных образований. В связи с этим местное самоуправление является значимым звеном по реализации социальных программ в отношении населения России.

Для реализации данных социальных программ местное самоуправление должно обладать достаточными и стабильными источниками финансирования. Практика показывает, что доходы значительной части органов местного самоуправления не покрывают минимально необходимых расходов. Последствия таких диспропорций очевидны: от открытого гражданского протеста до маскировки налогов и сборов под иные, на первый взгляд законные, формы получения доходов.

Местные налоги и сборы наиболее приемлемы для органов управления потому, что их администрирование, в отличие от других источников доходов, находится в исключительной компетенции соответствующего органа. Этот орган уполномочен решать, в какие сроки и в каких размерах получать эти доходы и получать ли их вообще. Обеспечение реальной независимости нецентральных органов управления предполагает поступления от налогов и сборов, самостоятельно регулируемых этими органами, между тем как в настоящее время доходная база местных финансов не формирует даже минимальный бюджет.

Таким образом, можно сделать неутешительный вывод: на региональном и местном уровнях существует проблема недостаточности собственных доходов.

В современных условиях проведения административной реформы в стране проблема недостаточности собственных доходов местных бюджетов может

отрицательно сказаться на всех направлениях проведения административной реформы.

В Российской Федерации 83 региона и более 24 тысяч муниципальных образований. В соответствии с федеральным законом № 131-ФЗ муниципальные образования созданы на уровне районов и поселений, в связи с чем особую актуальность приобретает вопрос о формировании доходной базы этих бюджетов. Кроме того, федеральный закон № 131-ФЗ построен на признании положения статьи 12 Конституции РФ, а именно: органы местного самоуправления не входят в систему органов государственной власти. Таким образом, со стороны государства исключается контроль за целесообразностью принимаемых органами местного самоуправления решений по вопросам местного значения, в том числе и по налогообложению. Статья 132 Конституции РФ определяет, что органы местного самоуправления самостоятельно решают вопросы местного значения, в том числе устанавливают местные налоги и сборы. При этом каких-либо ограничений приведенная конституционная норма не содержит. Как показывает исторический опыт, право обложения налогами и сборами в России принадлежало органам местного самоуправления - общинам - изначально, и государственная власть постепенно все больше вмешивалась в дела самоуправляющихся общин, ограничивая их фискальные полномочия при помощи различных юридических механизмов.

Вопросы правильности исчисления и уплаты сборов могут быть затронуты налоговыми органами при проведении налоговых проверок. ФНС России ежегодно составляет план контрольных мероприятий. Один из пунктов такого плана – проверка правильности исчисления местных сборов. С ней налоговые органы придут на предприятия, у которых в течение последних трех лет в разных городах и районах были структурные подразделения. В этой связи для многих организаций актуальной проблемой является проведение инвентаризации всех заплаченных местных сборов. Если по ним есть задолженность, то нужно успеть погасить ее до прихода проверяющих.

Важность проблемы заключается и в том, что истинная цель проверяющих – доначислить налог на прибыль, так как местные сборы включаются в состав прочих расходов организации на основании пункта 1 статьи 264 НК РФ.

Два налога являются обязательными для местных органов самоуправления: земельный налог и налог на имущество физических лиц.

В этой связи доля собственных налоговых доходов местных бюджетов находилась и находится на катастрофически низком уровне.

Анализ зарубежного опыта налогообложения может оказать большую пользу в реформировании местного налогообложения. Общая величина местных сборов в странах Запада оценивается величинами от одной до двух третей бюджета того или иного муниципалитета. Недостающее восполняется трансфертами с более высокого административного уровня – будь то штат, федеральная земля, федерация. За рубежом также взимаются: налог на игорный бизнес, налог на гостиничные услуги, сбор за регистрацию автомобилей, налог на парковку автомобилей.

К примеру, в Нью-Йорке, насчитывающем огромное количество транспортных средств, налог на парковку дает существенную добавку к бюджету города. В России не во всех муниципальных образованиях введен данный налог. Представляется желательным закрепить данный налог в перечне местных налогов, предварительно проработав механизм его администрирования.

Зарубежная практика финансового обеспечения муниципалитетов показывает, что разработанные системы местных сборов способствуют развитию экономик территорий, повышению потребительского спроса, жизненного уровня населения. Современные западные системы местного налогообложения во многом основываются на классических воззрениях, особенно при наличии на местах немалого количества собственных объектов обложения, передачи им в основном имущественных налогов, ограниченно используют косвенные налоги. Можно говорить о главных универсальных принципах, в соответствии с которыми должны формироваться объемы доходов нецентральных бюджетов:

а) взаимосвязь полномочий и расходов – каждый уровень несет те расходы, которые обусловлены решением его задач;

б) соответствие расходов и доходов – обеспечение соответствующей доли доходов для местных нужд.

Зарубежная практика свидетельствует, что в отличие от государственных налогов, местные налоги характеризуются, как правило, множественностью и регрессивностью. Так, во Франции взимается более 50 различных видов местных налогов, в Италии – свыше 70, в Бельгии – около 100. Сумма их поступления в этих странах составляет от 30 до 60 % доходов местных бюджетов, в США – 65 %. Исключение составляет Великобритания, где доминирует один местный налог. Это имущественный налог, который взимается с собственников или арендаторов недвижимого имущества производственного или непроизводственного назначения. В это понятие входит земля. К числу плательщиков налога относятся также лица, снимающие жилье и вносящие квартирную плату.

Действующая налоговая система дает жесткие рамки местной налоговой инициативе, применяя самый жесткий вариант ограничения полномочий региональных и местных органов. В соответствии с НК РФ при установлении предоставленных им налогов региональные и местные органы вправе регулировать только ставку в пределах, определенных центральной властью, а также устанавливать порядок и сроки уплаты налогов и сборов. Право же введения налогов и сборов остается неизменным – принятие решения о введении или невведении налога или сбора есть исключительная компетенция регионального или местного органа.

С 1 января 2006 г. положения Федерального закона № 131-ФЗ реализуются во всех субъектах РФ. В связи с этим органы местного самоуправления нескольких тысяч вновь образованных муниципальных образований начали самостоятельно исполнять возложенные на них полномочия, а также формировать и исполнять собственные местные бюджеты.

В большинстве вновь образованных поселений в период подготовки к реализации Федерального закона № 131-ФЗ отсутствовали кадровые, организа-

ционные, материальные и финансовые ресурсы, необходимые для самостоятельного исполнения возложенных на них вопросов местного значения.

В связи с этим в Федеральный закон № 131-ФЗ и БК РФ были внесены изменения, позволяющие субъектам РФ на переходный период до 1 января 2009 г. передавать решение вопросов местного значения вновь образованных поселений муниципальным районам, а также формировать доходы и расходы указанных поселений в качестве составной части бюджетов муниципальных районов.

Однако по истечении срока действия переходного периода органы местного самоуправления всех поселений должны приступить к реализации собственных полномочий в полном объеме и сформировать собственные местные бюджеты. Для этого субъекты РФ и органы местного самоуправления должны провести целый комплекс организационно-технических и методических мероприятий, что требует выделения значительных материальных и финансовых средств из региональных и местных бюджетов.

Важно отметить, что успешное проведение реформы местного самоуправления в значительной степени зависит от порядка и условий распределения финансовых ресурсов между уровнями бюджетной системы РФ. Дело в том, что в БК РФ распределяются налоговые доходы между уровнями бюджетной системы, а из федерального и региональных бюджетов предоставляются межбюджетные трансферты. От размеров и принципов их распределения зависит бюджетная обеспеченность регионов и муниципальных образований, следовательно, уровень и качество жизни проживающего в них населения. Следует отметить, что в современных условиях, как и в прошлые годы, сохранилась тенденция централизации в федеральном бюджете налоговых доходов бюджетной системы. Так, соотношение налоговых доходов консолидированного бюджета РФ с налоговыми доходами консолидированных бюджетов субъектов РФ составляет 56,3 % к 43,7 % соответственно.

Указанная централизация налоговых доходов влечет значительное перераспределение бюджетных средств между уровнями бюджетной системы по-

средством механизмов бюджетного выравнивания. В связи с этим ежегодно значительно увеличивается объем межбюджетных трансфертов, в том числе в виде финансовой помощи, предоставляемых бюджетам других уровней.

Поступления в местные бюджеты от местных налогов составили 5 % от общей суммы доходов местных бюджетов. Наиболее значимыми из всех налоговых доходов для местных бюджетов остаются поступления от налога на доходы физических лиц в размере не менее 40 % поступлений от данного налога, что составляет 22,4 % от общей суммы доходов местных бюджетов. Но даже все в совокупности налоговые и неналоговые доходы местных бюджетов не могут обеспечить формирование их достаточной собственной доходной базы. Очевидно, что в большинстве городских и сельских поселений местные бюджеты формируются в основном за счет финансовой помощи, доля которой в доходах большинства местных бюджетов составляет 60 %, а в некоторых местных бюджетах – 80 %.

Вместе с тем обеспечить укрепление финансовой самостоятельности муниципальных образований, а также формирование у них стимулов для увеличения поступлений в соответствующие местные бюджеты возможно только при условии увеличения доли налоговых доходов в местных бюджетах и сокращения объемов предоставляемой им финансовой помощи из бюджетов других уровней.

Выравнивание бюджетной обеспеченности муниципальных образований отнесено к полномочиям органов государственной власти субъектов РФ, которые должны осуществляться ими самостоятельно за счет средств региональных бюджетов (за исключением субвенций из федерального бюджета). Для этих целей в составе бюджетов субъектов РФ образуются фонды финансовой поддержки муниципальных образований.

Однако субъекты РФ не располагают достаточными собственными налоговыми доходами для исполнения указанного полномочия. Учитывая значительную централизацию налоговых доходов в федеральном бюджете, бюджетная обеспеченность муниципальных образований в значительной степени зави-

сит от размера финансовой помощи, оказываемой за счет федерального бюджета бюджетам субъектов РФ.

Основная часть межбюджетных трансфертов из федерального бюджета бюджетам других уровней предоставляется, как уже было отмечено ранее, из Федерального фонда финансовой поддержки субъектов РФ, Федерального фонда софинансирования социальных расходов, Федерального фонда регионального развития, Федерального фонда реформирования региональных и муниципальных финансов и Федерального фонда компенсаций.

Отметим, что уровень выравнивания бюджетной обеспеченности субъектов РФ является достаточно произвольной величиной, поскольку в законодательстве РФ не установлены цели, порядок и критерии его определения. А органы государственной власти субъектов РФ самостоятельно утверждают методики выравнивания бюджетной обеспеченности муниципальных образований.

Однако критерии и методики выравнивания бюджетной обеспеченности субъектов РФ и муниципальных образований должны обеспечивать формирование в региональных и местных бюджетах минимальной доходной базы для реализации конституционных гарантий, предоставленных гражданам в сферах образования, здравоохранения, культуры, в области социального обеспечения, а также осуществления субъектами РФ и муниципальными образованиями других полномочий в пределах их ведения. Для этого требуется провести инвентаризацию общественных услуг, гарантированных гражданам и осуществить оценку их стоимости.

Учитывая, что органам местного самоуправления необходимы средства на реализацию программ реформирования муниципальных финансов, погашение и обслуживание долговых обязательств, развитие социальной инфраструктуры, реализацию социально значимых мероприятий и проектов, следовало бы увеличить долю средств из данного фонда местным бюджетам. В федеральных бюджетах необходимо ежегодно предусматривать средства на поощрение более значительного количества субъектов РФ и муниципальных образований, добившихся существенного улучшения качества управления об-

ществленными финансами, а также на формирование у них стимулов для проведения реформы федеративных отношений и местного самоуправления.

Федеральный фонд компенсаций образуется с целью финансового обеспечения полномочий Российской Федерации, делегируемых для исполнения органам государственной власти субъектов РФ и органам местного самоуправления. Вместе с тем положения ст. 4 Закона РФ «О праве граждан Российской Федерации на свободу передвижения, выбора места пребывания и жительства в пределах Российской Федерации» возлагают на местную администрацию муниципальных образований полномочия по регистрационному учету граждан Российской Федерации в тех городах, поселках, сельских населенных пунктах, где отсутствуют федеральные органы по контролю и надзору в сфере миграции. Однако из федерального бюджета органам местного самоуправления не предоставляются субвенции на осуществление указанных полномочий.

В связи с этим в законодательстве РФ необходимо урегулировать порядок наделения органов местного самоуправления указанными государственными полномочиями, а также порядок предоставления из федерального бюджета местным бюджетам субвенций на исполнение органами местного самоуправления данных полномочий.

Средства Федерального фонда регионального развития в размере направляются на выравнивание обеспеченности регионов инженерной и социальной инфраструктурой регионального и муниципального значения. Вместе с тем в составе данного фонда не предусматриваются средства для поддержки фондов муниципального развития, созданных субъектами РФ, поэтому он не может оказывать влияние на увеличение инвестиционных расходов местных бюджетов.

Таким образом, предусмотренные в федеральном бюджете формы межбюджетных трансфертов позволяют субъектам РФ обеспечить выполнение основных расходных обязательств региональных бюджетов. Вместе с тем данных средств явно недостаточно для того, чтобы субъекты Федерации смогли решить все финансовые проблемы муниципальных образований. «Реальный» дефицит

местных бюджетов намного выше прогнозируемого. Бездефицитные местные бюджеты зачастую принимаются в связи с отсутствием реальных источников финансирования дефицита местных бюджетов.

Анализ зарубежного опыта налогообложения может оказать большую пользу в реформировании местного налогообложения. Общая величина местных сборов в странах Запада оценивается величинами от одной до двух третей бюджета того или иного муниципалитета. Недостающее восполняется трансфертами с более высокого административного уровня – будь то штат, федеральная земля, федерация. За рубежом также взимаются: налог на игорный бизнес, налог на гостиничные услуги, сбор за регистрацию автомобилей, налог на парковку автомобилей.

К примеру, в Нью-Йорке, насчитывающем огромное количество транспортных средств, налог на парковку дает существенную добавку к бюджету города. В России не во всех муниципальных образованиях введен данный налог. Представляется желательным закрепить данный налог в перечне местных налогов, предварительно проработав механизм его администрирования.

Зарубежная практика финансового обеспечения муниципалитетов показывает, что разработанные системы местных сборов способствуют развитию экономик территорий, повышению потребительского спроса, жизненного уровня населения. Современные западные системы местного налогообложения во многом основываются на классических воззрениях, особенно при наличии на местах немалого количества собственных объектов обложения, передачи им в основном имущественных налогов, ограниченно используют косвенные налоги. Можно говорить о главных универсальных принципах, в соответствии с которыми должны формироваться объемы доходов нецентральных бюджетов:

- взаимосвязь полномочий и расходов – каждый уровень несет те расходы, которые обусловлены решением его задач;
- соответствие расходов и доходов – обеспечение соответствующей доли доходов для местных нужд.

Зарубежная практика свидетельствует, что в отличие от государственных налогов, местные налоги характеризуются, как правило, множественностью и регрессивностью. Так, во Франции взимается более 50 различных видов местных налогов, в Италии – свыше 70, в Бельгии – около 100. Сумма их поступления в этих странах составляет от 30 до 60 процентов доходов местных бюджетов, в США – 65 процентов. Исключение составляет Великобритания, где доминирует один местный налог. Это имущественный налог, который взимается с собственников или арендаторов недвижимого имущества производственного или непромышленного назначения. В это понятие входит земля. К числу плательщиков налога относятся также лица, снимающие жилье и вносящие квартирную плату.

Действующая налоговая система дает жесткие рамки местной налоговой инициативе, применяя самый жесткий вариант ограничения полномочий региональных и местных органов. В соответствии с НК РФ при установлении предоставленных им налогов региональные и местные органы вправе регулировать только ставку в пределах, определенных центральной властью, а также устанавливать порядок и сроки уплаты налогов и сборов. Право же введения налогов и сборов остается неизменным – принятие решения о введении или невведении налога или сбора есть исключительная компетенция регионального или местного органа.

#### К о н т р о л ь н ы е   в о п р о с ы

1 Каковы признаки муниципального образования? Каким законом они определены?

2 Какие расходные полномочия возложены на местные бюджеты?

3 Какова доля местных бюджетов в консолидированном бюджете страны? Как доходы соотносятся с расходами?

4 По какой причине в Оренбургской области произошли в 90-е годы две реформы местного самоуправления?

5 В чем заключается реформа местного самоуправления, проведенная в 2006 году? Как она повлияла на формирование доходов местных бюджетов РФ?

6 Каков перечень местных налогов, взимаемых на территории всей РФ и полностью поступающих в бюджеты муниципальных образований?

7 Какие федеральные и региональные налоги поступают в местные бюджеты РФ и в какой пропорции?

8 Как соотносятся собственные и регулирующие доходы местных бюджетов на современном этапе?

9 Какие виды доходов относятся к собственным доходам местных бюджетов?

10 Назовите основные проблемы формирования местных бюджетов РФ.

### З а д а н и е   д л я   и н д и в и д у а л ь н о й   р а б о т ы

Основываясь на приведенных в таблице 14 показателях доходов бюджета г. Оренбурга на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов, рассчитайте показатели структуры, динамики и проведите анализ формирования доходов городского бюджета.

Таблица 14 – Источники доходов бюджета г. Оренбурга на 2010 год и на плановый период 2011 и 2012 годов

В тысячах рублей

Источники доходов	2010 г.	2011 г.	2012 г.
1	2	3	4
Налоговые и неналоговые доходы	3964365	4035255	4180000
Налог на доходы физических лиц	1645744	1722808	1835788
Налоги на совокупный доход	698683	692611	723059
Налог на имущество физических лиц	22510	22960	23878
Транспортный налог	300075	301727	303658

Продолжение таблицы 14

1	2	3	4
Земельный налог	557307	579005	580411
Сбор за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов	214	214	214
Государственная пошлина	100453	100452,8	100889,4
Доходы от использования имущества, находящегося в государственной или муниципальной собственности	387238,5	382492,9	378231,2
Платежи при пользовании природными ресурсами	6462	6624	6810
Доходы от продажи материальных и нематериальных активов	119518	97400	97400
Штрафы, санкции, возмещение ущерба	123160,5	125960,3	126661,4
Прочие неналоговые доходы	3000	3000	3000
Безвозмездные поступления	1926878	2089281	2173939
Доходы от предпринимательской и иной приносящей доход деятельности	641670	601842	661994
Всего доходов	6532913	6726378	7015933

## Список использованных источников

1 Руководство по статистике государственных финансов 2001 года [Электронный ресурс] // International Monetary Fund [web-сайт]. – Режим доступа: <http://www.imf.org/external/pubs/ft/gfs/manual/rus/index.htm>. – Загл. с экрана.

2 **Российская Федерация. Законы.** О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации в части регулирования бюджетного процесса и приведении в соответствие с бюджетным законодательством Российской Федерации отдельных законодательных актов Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон: [принят Гос. Думой 26 апреля 2007 г. № 63-ФЗ] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12153172>.

3 **Российская Федерация.** Бюджетный кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: [принят 31 июля 1998 г. № 145-ФЗ] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12112604>.

4 Об утверждении Указаний о порядке применения бюджетной классификации Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ: [принят 21 декабря 2011 г. № 180н] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/70109900/1/#text>.

5 Государственный бюджет СССР 1990: крат. стат. сб. / М-во финансов СССР. – М.: Финансы и статистика, 1990. – 160 с.

6 **Игудин, А. Г.** Об основах разграничения расходных полномочий и доходных источников / А. Г. Игудин, А. В. Зарубин // Финансы. – 2008. – № 2. – С. 8-11.

7 **Российская Федерация.** Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон: ч. 1: [принят 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ]; ч. 2: [принят 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/3913876>.

8 **Российская Федерация.** О Федеральном казначействе [Электронный ресурс]: постановление Правительства РФ: [принято 1 декабря 2004 г. № 703] //

ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12137879>.

9 О порядке открытия и ведения лицевых счетов Федеральным казначейством и его территориальными органами [Электронный ресурс]: приказ Федерального казначейства: [принят 7 октября 2008 г. № 7н] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12162761>.

10 **Российская Федерация.** Об утверждении Порядка учета Федеральным казначейством поступлений в бюджетную систему Российской Федерации и их распределения между бюджетами бюджетной системы Российской Федерации [Электронный ресурс]: приказ Минфина РФ: [принят 5 сентября 2008 г. № 92н] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12162596>.

11 О порядке кассового обслуживания исполнения федерального бюджета, бюджетов субъектов Российской Федерации и местных бюджетов и порядке осуществления территориальными органами Федерального казначейства отдельных функций финансовых органов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований по исполнению соответствующих бюджетов [Электронный ресурс]: приказ Федерального казначейства: [принят 10 октября 2008 г. № 8н] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12162844>.

12 О бюджетной политике в 2012 – 2014 годах [Электронный ресурс]: бюджетное послание Президента РФ Д.А. Медведева: [принято 29 июня 2011 г.] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12187302>.

13 **Балтина, А. М.** Налоговая нагрузка на экономику и планирование налоговых доходов регионального бюджета: монография / А. М. Балтина, Е. И. Комарова, М. А. Троянская; Оренбург. гос. ун-т. – Оренбург: ОГУ, 2007. – 220 с. – Библиогр.: с. 168. – Прил.: с. 183. – ISBN 978-5-7410-0752-5.

14 Бюджетная система Российской Федерации: учеб. для вузов / под ред. М. В. Романовского, О. В. Врублевской. – М.: Юрайт, 2000. – 615 с. – ISBN 5-85294-046-1.

15 **Парсаданов, Г.А.** Прогнозирование национальной экономики: учеб. / Г. А. Парсаданов. – М.: Высш. шк., 2002. – 304 с.

16 **Мамий, Е. А.** Анализ регионального бюджета: теория и практика / Е. А. Мамий // Региональная экономика: теория и практика. – 2005. – № 12. – С. 48.

17 **Оренбургская область. Законы.** О Законе Оренбургской области «О программе реформирования региональных финансов Оренбургской области на 2008 – 2010 годы» [Электронный ресурс]: постановление Законодательного Собрания Оренбургской области: [принят Гос. Думой 17 декабря 2008 г. № 2724] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/27557611>.

18 **Ажинова, Е.Ф.** Анализ и оценка эффективности работы налоговых органов / Е.Ф. Ажинова // Экономика. Налоги. Право. – 2009. – № 3. – С. 4-11.

19 **Российская Федерация. Законы.** Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон: [принят Гос. Думой 6 октября 1999 г. № 184-ФЗ] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/12117177>.

20 **Российская Федерация. Законы.** Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации [Электронный ресурс]: федер. закон: [принят Гос. Думой 6 октября 2003 г. № 131-ФЗ] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/186367>.

21 **Малис, Н. И.** Вопросы налогообложения в условиях кризиса / Н. И. Малис // Финансы. – 2009. – № 8. – С. 23-26.

22 **Соколов, А. А.** Антикризисные налоговые новации: меры, проблемы и перспективы / А. А. Соколов, М. А. Серик // Финансы. – 2009. – № 8. – С. 27-32.

23 Проект Бюджетной стратегии РФ на период до 2023 года [Электронный ресурс] / Министерство Финансов Российской Федерации [web-сайт]. – Режим доступа: <http://www.minfin.ru/ru>. – Загл. с экрана.

24 **Едрнова, В. Н.** Особенности распределения налоговых полномочий на примере Приволжского федерального округа / В. Н. Едрнова, Н. Н. Акимов // Финансы и кредит. – 2008. – № 11. – С. 77-81. – Библиогр. в сносках.

25 Европейская хартия местного самоуправления ETS [Электронный ресурс]: [принят 15 октября 1985 г. № 122] // ГАРАНТ: справочно-правовая система. – Режим доступа: <http://base.garant.ru/2540485>.

26 **Багудина, Е. Г.** Экономический словарь / Е. Г. Багудина, А. К. Большаков; отв. ред. А. И. Архипов. – М.: ТК Велби; Проспект, 2006. – 624 с. – ISBN 5-98032-329-5 / 5980323295.

27 **Вахрин, П. И.** Бюджетная система Российской Федерации: учеб. для вузов / П. И. Вахрин. – М.: Дашков и К, 2002. – 344 с.

28 **Волков, В.** Проблемы и перспективы финансового обеспечения реформы местного самоуправления из федерального и региональных бюджетов [Электронный ресурс] В. Волков / Бюджет.ru [web-сайт]. – Режим доступа: <http://bujet.ru>.

29 Комментарий к федеральному закону от 06.10.2003 г. № 131-ФЗ «Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации» [Электронный ресурс]: Комментарии / С. Ю. Наумов [и др.]. – Саратов: Ай Пи Эр Медиа, 2010. – Режим доступа: <http://www.biblioclub.ru/book/79654>.

# Приложение А

(обязательное)

## Классификация доходов в Статистике государственных финансов

### 1 Доходы

#### 11 Налоги

111 Налоги на доходы, прибыль и прирост капитала

1111 Уплачиваемые физическими лицами

1112 Уплачиваемые корпорациями и другими предприятиями

1113 Не распределяемые по категориям

112 Налоги на фонд заработной платы и рабочую силу

113 Налоги на собственность

1131 Периодические налоги на недвижимое имущество

1132 Периодические налоги на чистую стоимость имущества

1133 Налоги на наследуемое имущество, наследство и дарение

1134 Налоги на финансовые операции и операции с капиталом

1135 Другие непериодические налоги на собственность

1136 Другие периодические налоги на собственность

114 Налоги на товары и услуги

1141 Общие налоги на товары и услуги

11411 Налоги на добавленную стоимость

11412 Налоги с продаж

11413 Налоги с оборота и другие общие налоги на товары и услуги

1142 Акцизы

1143 Прибыль фискальных монополий

1144 Налоги на специфические услуги

1145 Налоги на использование товаров и на разрешение на их использование или на осуществление деятельности

11451 Налоги на автотранспортные средства

11452 Другие налоги на использование товаров и на разрешение на их использование или на осуществление деятельности

1146 Другие налоги на товары и услуги

115 Налоги на международную торговлю и операции

1151 Таможенные и другие импортные пошлины

1152 Налоги на экспорт

1153 Прибыль экспортных или импортных монополий

1154 Курсовая прибыль

1155 Налоги на операции с иностранной валютой

1156 Другие налоги на международную торговлю и операции

116 Другие налоги

1161 Уплачиваемые только коммерческими предприятиями

1162 Уплачиваемые другими предприятиями, кроме коммерческих, или неидентифицируемые

### **12 Взносы/отчисления на социальные нужды**

121 Взносы/отчисления на социальное обеспечение

1211 Взносы работников

1212 Отчисления работодателей

1213 Отчисления лиц, работающих не по найму, или незанятых

1214 Нераспределяемые по категориям взносы/отчисления

122 Другие взносы/отчисления на социальные нужды

1221 Взносы работников

1222 Отчисления работодателей

1223 Условно исчисленные взносы/отчисления

### **13 Гранты**

131 От правительств иностранных государств

1311 Текущие

1312 Капитальные

132 От международных организаций

1321 Текущие

1322 Капитальные

133 От других единиц сектора государственного управления

1331 Текущие

1332 Капитальные

**14 Другие доходы**

141 Доходы от собственности

1411 Проценты

1412 Дивиденды

1413 Отчисления из доходов квазикорпораций

1414 Доходы от собственности, вмененные держателям страховых поли-

сов

1415 Рента

142 Продажа товаров и услуг

1421 Продажи, осуществляемые рыночными заведениями

1422 Административные сборы

1423 Рыночные продажи, осуществляемые нерыночными заведениями

1424 Условно исчисленные продажи товаров и услуг

143 Штрафы, пени и неустойки

144 Добровольные трансферты, кроме грантов

1441 Текущие

1442 Капитальные

145 Прочие и неидентифицируемые доходы

## Приложение Б (справочное)

### Перечень кодов видов доходов бюджетов (извлечение)

Таблица Б.1

Код		Наименование кода поступлений в бюджет, группы, подгруппы, статьи, подстатьи, элемента, подвида доходов, классификации операций сектора государственного управления	Уровень кода
<b>000</b>	<b>1 00 00000 00 0000 000</b>	<b>НАЛОГОВЫЕ И НЕНАЛОГОВЫЕ ДОХОДЫ</b>	<b>1</b>
<b>000</b>	<b>1 01 00000 00 0000 000</b>	<b>НАЛОГИ НА ПРИБЫЛЬ, ДОХОДЫ</b>	<b>2</b>
000	1 01 01000 00 0000 110	Налог на прибыль организаций	3
000	1 01 01010 00 0000 110	Налог на прибыль организаций, зачисляемый в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации по соответствующим ставкам	4
000	1 01 01011 01 0000 110	Налог на прибыль организаций, зачисляемый в федеральный бюджет	5
000	1 01 01012 02 0000 110	Налог на прибыль организаций, зачисляемый в бюджеты субъектов Российской Федерации	5
		.....	
<b>000</b>	<b>1 02 00000 00 0000 000</b>	<b>СТРАХОВЫЕ ВЗНОСЫ НА ОБЯЗАТЕЛЬНОЕ СОЦИАЛЬНОЕ СТРАХОВАНИЕ</b>	<b>2</b>
000	1 02 02000 00 0000 000	Страховые взносы	3
000	1 02 02010 06 0000 160	Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации, зачисляемые в Пенсионный фонд Российской Федерации на выплату страховой части трудовой пенсии	4
000	1 02 02020 06 0000 160	Страховые взносы на обязательное пенсионное страхование в Российской Федерации, зачисляемые в Пенсионный фонд Российской Федерации на выплату накопительной части трудовой пенсии	4
		.....	

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4
<b>000</b>	<b>1 03 00000 00 0000 000</b>	<b>НАЛОГИ НА ТОВАРЫ (РАБОТЫ, УСЛУГИ), РЕАЛИЗУЕМЫЕ НА ТЕРРИТОРИИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ</b>	<b>2</b>
000	1 03 01000 01 0000 110	Налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации	3
000	1 03 02000 01 0000 110	Акцизы по подакцизным товарам (продукции), производимым на территории Российской Федерации	3
000	1 03 02010 01 0000 110	Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья (в том числе этиловый спирт-сырец из всех видов сырья), спирт коньячный, производимый на территории Российской Федерации	4
000	1 03 02011 01 0000 110	Акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из пищевого сырья, производимый на территории Российской Федерации	5
000	1 03 02012 01 0000 110	Акцизы на спирт этиловый (в том числе этиловый спирт-сырец) из всех видов сырья, за исключением пищевого, производимый на территории Российской Федерации	5
		.....	
<b>000</b>	<b>1 04 00000 00 0000 000</b>	<b>НАЛОГИ НА ТОВАРЫ, ВВОЗИМЫЕ НА ТЕРРИТОРИЮ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ</b>	<b>2</b>
000	1 04 01000 01 0000 110	Налог на добавленную стоимость на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации	3
000	1 04 02000 01 0000 110	Акцизы по подакцизным товарам (продукции), ввозимым на территорию Российской Федерации	3
000	1 04 02010 01 0000 110	Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья, спирт коньячный, ввозимый на территорию Российской Федерации	4
000	1 04 02011 01 0000 110	Акцизы на спирт этиловый из всех видов сырья, ввозимый на территорию Российской Федерации	5
		.....	
<b>000</b>	<b>1 05 00000 00 0000 000</b>	<b>НАЛОГИ НА СОВОКУПНЫЙ ДОХОД</b>	<b>2</b>
000	1 05 01000 00 0000 110	Налог, взимаемый в связи с применением упрощенной системы налогообложения	3

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4
000	1 05 01010 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы	4
000	1 05 01011 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы	5
000	1 05 01012 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы (за налоговые периоды, истекшие до 1 января 2011 года)	5
000	1 05 01020 01 0000 110	Налог, взимаемый с налогоплательщиков, выбравших в качестве объекта налогообложения доходы, уменьшенные на величину расходов .....	4
<b>000</b>	<b>2 00 00000 00 0000 000</b>	<b>БЕЗВОЗМЕЗДНЫЕ ПОСТУПЛЕНИЯ</b>	<b>1</b>
<b>000</b>	<b>2 01 00000 00 0000 180</b>	<b>БЕЗВОЗМЕЗДНЫЕ ПОСТУПЛЕНИЯ ОТ НЕРЕЗИДЕНТОВ</b>	<b>2</b>
000	2 01 01000 01 0000 180	Безвозмездные поступления от нерезидентов в федеральный бюджет	3
000	2 01 01010 01 0000 180	Предоставление нерезидентами грантов для получателей средств федерального бюджета	4
000	2 01 01020 01 0000 180	Поступления от денежных пожертвований, предоставляемых нерезидентами получателям средств федерального бюджета	4
000	2 01 01099 01 0000 180	Прочие безвозмездные поступления от нерезидентов в федеральный бюджет	4
000	2 01 02000 02 0000 180	Безвозмездные поступления от нерезидентов в бюджеты субъектов Российской Федерации	3
000	2 01 02010 02 0000 180	Предоставление нерезидентами грантов для получателей средств бюджетов субъектов Российской Федерации .....	4
<b>000</b>	<b>3 00 00000 00 0000 000</b>	<b>ДОХОДЫ ОТ ПРИНОСЯЩЕЙ ДОХОД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	<b>1</b>
<b>000</b>	<b>3 01 00000 00 0000 000</b>	<b>ДОХОДЫ ОТ СОБСТВЕННОСТИ ПО ПРИНОСЯЩЕЙ ДОХОД ДЕЯТЕЛЬНОСТИ</b>	<b>2</b>
000	3 01 01000 00 0000 120	Доходы от размещения денежных средств	3
000	3 01 01010 01 0000 120	Доходы от размещения денежных средств, получаемых федеральными учреждениями	4

Продолжение таблицы Б.1

1	2	3	4
000	3 01 01020 02 0000 120	Доходы от размещения денежных средств, получаемых учреждениями, находящимися в ведении органов государственной власти субъектов Российской Федерации .....	4
<b>000</b>	<b>3 02 00000 00 0000 000</b>	<b>РЫНОЧНЫЕ ПРОДАЖИ ТОВАРОВ И УСЛУГ</b>	<b>2</b>
000	3 02 01000 00 0000 130	Доходы от оказания услуг	3
000	3 02 01010 01 0000 130	Доходы от оказания услуг федеральными учреждениями	4
000	3 02 01020 02 0000 130	Доходы от оказания услуг учреждениями, находящимися в ведении органов государственной власти субъектов Российской Федерации .....	4
000	3 02 02000 00 0000 400	Доходы от реализации активов	3
000	3 02 02010 00 0000 410	Доходы от реализации активов (в части реализации основных средств по указанному имуществу)	4
000	3 02 02011 01 0000 410	Доходы от реализации активов, осуществляемой федеральными учреждениями (в части реализации основных средств по указанному имуществу) .....	5 <sup>1</sup>
<p>Уровень кода служит для определения уровней агрегирования кодов классификации доходов бюджетов. В рамках вида и подвида доходов код с большим значением уровня агрегируется на вышестоящий код с меньшим значением уровня.</p>			

## Приложение В

(справочное)

### Формы финансовой помощи из федерального бюджета субъектам Российской Федерации

Таблица В.1

Характеристики	Фонд финансовой поддержки субъектов РФ	Фонд компенсаций	Фонд софинансирования социальных расходов	Фонд регионального развития	Фонд реформирования региональных финансов
1	2	3	4	5	6
Цель	Выравнивание бюджетной обеспеченности по текущим расходам	Финансирование федеральных законов (как правило, социальных пособий и льгот населению)	Стимулирование приоритетных расходов и поддержка реформ социальной сфере	Поддержка развития региональной инфраструктуры	Поддержка и стимулирование бюджетных реформ
Принцип распределения	Формула на основе оценки налогового потенциала и норматив-	Формула на основе численности лиц, имею-	Формула на основе нормативных расходов и их частич-	На основе конкурсного отбора инвестиционных проект-	Конкурс (программы реформ и их выполнение)

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4	5	6
	ных расходов	щих право на получение социальной помощи (льгот)	ного возмещения (с оценкой хода реформ)	тов	
Тип финансовой помощи	Дотация (с выделением средств с особыми условиями перечисления и / или использования)	Субвенция на финансирование федеральных законов	Субсидия (долевая) на определенную функциональную статью расходов (отрасль)	Субсидия (как правило, (долевая) на финансирование инвестиционных проектов и программ	Субсидия (субвенция) на определенный тип (направление) расходов
Условия предоставления	Для высокодотационных регионов - кассовое обслуживание бюджетов Федеральным казначейством	Целевое использование средств	Уровень расходов не ниже нормативного и выполнение программ реформ	Софинансирование	Выполнение программы реформ

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4	5	6
Порядок перечисления (использования)	Финансовым органам	Гражданам и предприятиям (организациям) через территориальные органы Федерального казначейства	Финансовым органам при подтверждении проведенных расходов на соответствующую статью	Предприятиям (организациям) через органы Федерального казначейства	Финансовым органам при подтверждении произведенных или включенных в бюджет расходов на проведение бюджетных реформ и оздоровление государственных финансов
Статус	Действует с 1994 г.	Действует с 2001 г.	Введен в 2003-2004 гг.	Действует с 2000 г., новый механизм вводится в 2002-2003 гг.	Срок действия - 2001-2004 гг.

## Приложение Г

(справочное)

### Сведения о создании правовых основ функционирования системы межбюджетных трансфертов муниципальным образованиям

Таблица Г.1

Наименование фонда	Цель фонда	Тип финансовой помощи	Условия распределения
1	2	3	4
Фонд финансовой поддержки поселений	Выравнивание исходя из численности жителей поселений, финансовых возможностей органов местного самоуправления поселений Оренбургской области по осуществлению своих полномочий по решению вопросов местного значения	дотации	Приложение 1 к Закону Оренбургской области «О межбюджетных отношениях в Оренбургской области» от 30.11.05 №

Продолжение таблицы Г.1

1	2	3	4
			2738/499-III-ОЗ
Фонд финансовой поддержки муниципальных районов (городских округов)	Выравнивание бюджетной обеспеченности муниципальных районов (городских округов) Оренбургской области	дотации	Приложение 2 к Закону
Фонд сбалансированности местных бюджетов	Оказание поддержки по обеспечению финансовых возможностей органов местного самоуправления муниципальных районов (городских округов) Оренбургской области по осуществлению ими полномочий по решению вопросов местного значения	дотации	
Фонд муниципально-го развития	Предоставление местным бюджетам субсидий для долевого финансирования инвестиционных программ и проектов развития общественной инфраструктуры муниципальных образований Оренбургской области	субсидии	
Фонд софинансирования муниципальных расходов	Предоставление местным бюджетам субсидий для долевого финансирования приоритетных социально значимых расходов бюджетов муниципальных обра-	субсидии	Приложение 4 к Закону

Продолжение таблицы Г.1

1	2	3	4
	зований Оренбургской области		
Фонд реформирования муниципальных финансов	Активизация процессов финансового оздоровления, содействия реформированию бюджетной сферы и бюджетного процесса, стимулирования экономических реформ в муниципальных образованиях Оренбургской области	субсидии	
Фонд компенсаций	Финансовое обеспечение исполнения органами местного самоуправления муниципальных районов (городских округов) Оренбургской области отдельных государственных полномочий, передаваемых органами государственной власти Оренбургской области органам местного самоуправления	субвенции	Приложение 3 к Закону

