

*На правах рукописи*

**ТОЛКУНОВ ВЛАДИМИР ВАСИЛЬЕВИЧ**

**Правовые принципы регионального налогообложения  
в Российской Федерации**

Специальность 12 00 14 –

административное право, финансовое право, информационное право

**Автореферат**

диссертации на соискание ученой степени

кандидата юридических наук

Москва - 2010



003494420

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Толкунов'.

Работа выполнена на кафедре финансового права Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Российская академия правосудия»

Научный руководитель: Заслуженный юрист Российской Федерации,  
доктор юридических наук, профессор  
Запольский Сергей Васильевич

Официальные оппоненты: доктор юридических наук, профессор  
Селюков Анатолий Дмитриевич

кандидат юридических наук, доцент  
Фонова Ирина Владимировна

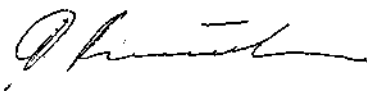
Ведущая организация: Государственное образовательное учреждение  
Высшего профессионального образования  
«Томский государственный университет»

Защита состоится 8 апреля 2010 года в 16 часов на заседании диссертационного совета Д 170 003 02 при ГОУ ВПО «Российская академия правосудия» по адресу: 117418, г Москва, ул Новочеремушкинская, д 69А, ауд 910

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ГОУ ВПО «Российская академия правосудия» по адресу: 117418, г. Москва, ул. Новочеремушкинская, д 69А

Автореферат разослан « 6 » марта 2010 года

Ученый секретарь  
диссертационного совета



С П Ломтев

## Общая характеристика работы

Актуальность темы диссертационного исследования обусловлена внесением за последний период налогово-правового регулирования существенных изменений и дополнений в законодательство Российской Федерации, касающихся разграничения видов налоговых платежей по территориальным уровням государства, режимных характеристик конкретных налогов и сборов

Вновь сформулированные и дополненные качественные и количественные требования законодателя к функционированию системы налогов и сборов, принципов налогообложения привели к возникновению ряда проблем и дискуссионных вопросов, связанных с реализацией фискальных интересов субъектов РФ («новые» виды налоговых платежей – уточнение их «налоговой природы», совершенствование режимных характеристик налогов, разграничение налогов между Российской Федерацией и субъектами РФ, муниципальными образованиями, порядок регулирования и взимания региональных налогов и др.) В сложившихся условиях основополагающей гарантией эффективного функционирования налоговых правоотношений, в том числе на региональном уровне, является должный уровень нормативного регулирования требований, предъявляемых к налогообложению, понимаемых как «принципы налогообложения» Эти требования должны распространяться как на общегосударственную налоговую систему в целом, так и на отдельные ее участки – например, региональные налоги

Субъекты РФ заинтересованы в эффективности функционирования региональной налоговой системы в силу различных предпосылок правовых (необходима четкость нормативного регулирования региональных налогов, сочетающего компетенцию Российской Федерации и субъектов РФ), организационных (отлаженность нормативной основы «облегчает» механизмы взимания налогов), финансово-экономических (налоги составляют значительный объем доходов субъектов РФ), социальных (хорошо отлаженная налоговая система

в идеале должна учитывать экономические возможности населения соответствующие платежи уплатить, налоговые льготы и вычеты в соответствии с интересами налогоплательщиков) и т.д.

Эффективность построения системы региональных налогов и совершенствование механизма организации взимания фискальных платежей на уровне субъектов РФ подразумевают четкое оформление требований функционирования соответствующих налоговых отношений, выражающихся в принципах регионального налогообложения. Речь идет о принципах разного рода политических, правовых, организационных, социально-экономических принципах, имеющих непосредственное значение для развития налоговых отношений установления, взимания региональных налогов, осуществления налогового контроля на региональном уровне. Причем правовые принципы в данном случае имеют первостепенное значение как требования, заключающие в себе разносторонние предпосылки налогообложения (социальные, финансово-экономические и т.д.). Правовые принципы налогообложения основаны на положениях Конституции РФ в одних случаях будучи прямо закреплены в ней (ст. 57, 72 и т.д.), в других случаях – будучи предусмотрены в иных нормативных правовых актах, положения которых вытекают из конституционных установлений. Принципы налогообложения являются важной составляющей правового режима налогов субъектов РФ (регионального налогообложения).

При всей теоретической и практической важности формулирования юридических принципов налогообложения применительно именно к региональным налоговым правоотношениям к настоящему периоду в теории налогового права пока еще не выработано однозначного подхода к содержанию указанных принципов. Так, например, из положений законодательства о налогах и сборах (прежде всего это касается Налогового кодекса РФ) не совсем ясно какими требованиями руководствуется законодатель, относя одни налоговые платежи к федеральным, другие – к региональным, третьи – к местным. Выводы специалистов относительно проблемы формулирования критериев разграничения налогов между

территориальными уровнями государства носят довольно поверхностный характер. Не всегда ясен и механизм соотношения налогового и бюджетного законодательства в аспекте разграничения налоговых платежей между бюджетами в качестве доходов соответствующих бюджетов. Какими правилами руководствуется законодатель в ходе установления нормативов отчислений налогов из одного бюджета в другой. При этом очевидна значимость таких «налоговых нормативов» – разграничения налогов между Федерацией и ее субъектами – для функционирования государства в плане реализации государственных задач и функций на различных территориальных уровнях.

Формирование оптимальной системы налогообложения посредством должного нормативного регулирования различных ее режимных характеристик позволило бы региональному законодателю равномерно и справедливо распределять налоговое бремя, установить баланс интересов государства и налогоплательщиков, выявить особенности налогово-правовых институтов и системы налогообложения в целом, распространяя их на региональное налогообложение. Это даст возможность исследователям определить структурные элементы налоговой системы и ключевые направления государственной экономической, в том числе налоговой, политики.

Таким образом, «ключевая» проблема функционирования механизма налогообложения на уровне субъектов РФ, обуславливающая актуальность исследуемой темы, состоит в формулировании в нормах права принципов, содержащих, по сути, требования к отношениям установления, введения и взимания региональных налогов. Эти принципы должны быть не только четко выработаны в финансово-правовой теории, но и получить конкретное юридическое выражение в нормах права, прежде всего непосредственно в нормах налогового права как основного «концентрата» правовых требований к развитию налоговых отношений. При этом следует констатировать, что исследуемые принципы, охватываясь «налогово-правовым» характером, выходят за рамки лишь налогово-правовых установлений, пересекаются с нормами бюджетного права в силу того, что налоговые платежи служат основным источником доходов бюджетов субъектов РФ,

формирование которых регулируется бюджетным правом. Подобная взаимосвязь положений налогового и бюджетного государственного регулирования знаменует новые тенденции в финансовом праве, позволяет по-новому взглянуть на многие финансовые проблемы, осознать их актуальность «на фоне» имеющихся социально-экономических, политических проблем. В условиях финансовой глобализации развитие отечественного налогового законодательства должно осуществляться в соответствии с опытом развитых зарубежных стран, но применительно к российской специфике финансовых отношений.

Верное понимание природы региональных налоговых платежей – гарантия легитимности реализации налоговой компетенции субъектов РФ в части установления ими допустимого состава взимаемых обязательных платежей налогового характера, допустимых пределов регулирования субъектами РФ правового режима конкретных налогов, эффективного сочетания федеральной и региональной компетенции в функционировании правового режима налогообложения.

Вышеизложенное определяет выбор темы диссертационного исследования, ее научное и практическое значение, а также круг рассматриваемых вопросов.

Степень научной разработанности темы. Отдельные вопросы, касающиеся механизма налогообложения на уровне субъектов РФ, в том числе принципов регионального налогообложения, правовой природы налоговых платежей, разграничения федеральной и региональной компетенции в сфере налогообложения, послужили предметом исследований Проблемы формулирования требований взимания региональных налоговых платежей, а также особенности законодательной и правоприменительной, судебной практики Российской Федерации и развитых зарубежных странах в данной сфере анализируются в работах Е.М. Ашмариной, А.В. Брызгалова, Д.В. Винницкого, Г.А. Гаджиева, О.Н. Горбуновой, Е.Ю. Грачевой, Т.А. Гусевой, А.В. Демина, С.В. Запольского, М.В. Карасевой, Ю.А. Крохиной, И.И. Кучерова, Н.П. Кучерявенко, О.Р. Михайловой, А.Г. Пауля, С.Г. Пепеляева, Х.В. Пешковой,

К А Сасова, В В Стрельникова, Г П Толстопятенко, Н И Химичевой,  
Д М Щеклина

Значительное внимание в диссертационной работе уделено разработкам известных российских ученых, имеющих значение для развития теории налогового права В В Бесчеревных, В А Гольцева, М А Гурвича, И Х Озерова, Е А Ровинского, А А Соколова, Л В Ходского, С Д Цыпкина И И Янкула, В Г Яроцкого

В процессе исследования диссертант опирался на классические работы ряда отечественных специалистов в области экономической теории М Ю Березина, Л А Дробозиной, В П Дьяченко, Г Л Марьяхина, Л Н Павловой, Л И Прониной, В М Пушкаревой, Л А Родиной, М А Сажинной, Г Титовой, А В Токкушина, С Д Шаталова, Т Ф Юткиной

Периодические изменения, затрагивающие содержание законодательства Российской Федерации о налогах и сборах, служат предпосылкой совершенствования нормативной базы налогообложения субъектов РФ Определенные сложности в сочетании федеральной и региональной компетенции в налоговой сфере ставят вопрос функционирования налогово-правовых институтов на уровне субъектов РФ, создают предпосылки для дальнейшего совершенствования теории налогового права Качественные изменения в содержании финансово-правового регулирования в целом позволяют по-новому рассматривать сущность региональных налоговых правоотношений

Объект исследования – правоотношения, возникающие в процессе формирования системы региональных налогов, взимания региональных налогов, формулирования принципов регионального налогообложения

Предметом исследования является законодательство и иные правовые акты, устанавливающие режим налогообложения на уровне субъектов РФ, правовые принципы регионального налогообложения (в том числе Налоговый кодекс РФ, законодательные акты о налогах субъектов РФ), а также практика его применения

Цель диссертационного исследования состоит во всестороннем анализе принципов регионального налогообложения, выработке положений относительно сочетания компетенции Российской Федерации и субъектов РФ в установлении и введении региональных налогов, разработке и уточнении основных понятий и категорий сферы налоговых отношений, реализуемых на региональном уровне, выработке предложений по совершенствованию законодательства о региональных налогах и практики его применения, учитывающих ключевые направления государственной налоговой политики и интересы налогоплательщиков. Достижение этих целей потребовало постановки и решения следующих задач

- сформулировать понятие и классификацию принципов регионального налогообложения,
- охарактеризовать взаимосвязь компетенции Российской Федерации и субъектов РФ в установлении, введении, взимании региональных налогов,
- обосновать пределы налоговой компетенции субъектов РФ, ограниченные федеральным законодательством, определить особенности статуса субъектов РФ в сфере налогообложения,
- определить содержание правового режима регионального налогообложения,
- выявить специфику природы региональных налоговых платежей,
- проанализировать место региональных налогов в финансовой системе государства,
- уточнить содержание отдельных понятий сферы налогообложения («принципы налогового права», «региональный налог», «налоговая компетенция субъектов РФ», «налоговая политика», «принципы налогообложения», «налогово-правовой режим»),
- выработать предложения по совершенствованию нормативного регулирования регионального налогообложения,
- выявить соотношение между принципами налогового права, заключающимися в себе требования к налогообложению на региональном уровне, и



положениями Конституции РФ, распространяющимися на функционирование налоговых отношений

Методологическую основу диссертации составили общенаучные методы (диалектико-материалистический), а также частнонаучные методы познания системно-структурный, историко-правовой, логический, технико-юридический, метод сравнительного правоведения и др

Теоретической основой исследования послужили труды российских и зарубежных ученых в области теории государства и права, финансового, конституционного, административного, гражданского права. В работе также учитываются выводы ученых в области философии, экономической науки

Эмпирическую базу исследования составили результаты исследования постановлений и определений Конституционного Суда РФ, Верховного Суда РФ, Высшего Арбитражного Суда РФ, правоприменительной практики органов исполнительной власти

Научная новизна диссертационной работы заключается в рассмотрении принципов регионального налогообложения в аспекте соотношения положений подотраслей финансового законодательства – законодательства Российской Федерации о налогах и сборах и бюджетного законодательства. На основе анализа трудов представителей науки финансового, конституционного, гражданского, административного права, формулируются выводы относительно принципов регионального налогообложения, порядка распределения налоговых платежей между Российской Федерацией и субъектами РФ. Исследуются характеристики регионального налогообложения: природа региональных фискальных платежей, их особенности как источника доходов региональных бюджетов, режимные аспекты распределения налоговых поступлений между Федерацией и ее субъектами, субъекты и объекты соответствующей деятельности, цели распределения налоговых источников, правовые средства, сопутствующие достижению этих целей.

Научную новизну исследования характеризуют следующие положения, выносимые на защиту

1 Региональные налоги представляют собой организационно обособленную часть в структуре налоговой системы, характеризующуюся особым режимом формирования, обусловленным пределами налоговой компетенции субъектов РФ, принципами регионального налогообложения. Региональные налоги – разновидность налоговых платежей в составе налоговой системы, взимаемых на уровне субъектов РФ, поступающих в региональные бюджеты в целях создания финансовой основы реализации задач и функций государства на территориальных уровнях. Региональные налоги характеризуются признаками, общими для налогов, но в то же время признаками которые подчиняются особенностям правового режима регионального налогообложения, обусловленного пределами налоговой компетенции субъектов РФ, наделяемой Российской Федерацией.

2 Правовой режим налогов субъектов РФ (правовой режим регионального налогообложения) – это налогово-правовой режим, представляющий собой совокупность предусмотренных нормами права характеристик региональных налогов (элементов налогообложения, признаков), а также порядок установления, введения и взимания налогов субъектов РФ, обусловленный пределами налоговой компетенции субъектов РФ, определенной федеральным законодателем.

3 Принципы регионального налогообложения представляют собой систему составляющих налогово-правовой режим требований, прямо закрепленных в нормах права или косвенно вытекающих из их содержания, предъявляемых к установлению, введению и взиманию налогов субъектов РФ и обеспечивающих эффективность налоговых правоотношений на уровне субъектов РФ.

4 Принципы регионального налогообложения классифицируются по следующим критериям: 1) по функциональному значению для налогообложения юридические (законность, единство налоговой системы, взаимосвязь налоговой и бюджетной системы и т.д.), организационные (обязательность налогообложения как гарантия формирования региональных доходов, экономическая обоснованность, ясность порядка исполнения налоговой обязанности), 2) по содержанию правовые (федерализм, исчерпывающий перечень налогов, единство налоговой системы),

экономические (экономическая обоснованность), политические (соотношение налоговой компетенции органов власти Российской Федерации и субъектов РФ, влияющее на разграничение налоговых доходов между федеральным и региональными бюджетами), социальные (справедливость налогообложения, гармонизация интересов государства и налогоплательщиков, гуманизм), организационные (обязательность налогообложения и др.), 3) по нормативной определенности закрепленные в нормах права, следующие из анализа содержания норм права

5 Понятие «установление налога» применимо к отношениям правового регулирования региональных и местных налогов на общегосударственном уровне – уровне Российской Федерации. Понятие «введение налога» применимо к нормотворчеству на нижестоящих по отношению к федеральному уровнях, осуществляющемуся в целях регулирования региональных и местных налоговых платежей, уже предусмотренных Российской Федерацией в составе налоговой системы

6 Режим формирования системы налогов субъектов РФ является не только налоговым явлением при всей несомненной специфике налогово-правового механизма регионального налогообложения, но и бюджетно-правовым явлением. Режим налогообложения на уровне субъектов РФ реализуется в двух аспектах: установлении и введении региональных налогов субъектами РФ, а также установлении на федеральном уровне нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов в бюджеты субъектов РФ, что позволяет судить о взаимосвязи налогово-правового и бюджетно-правового регулирования регионального налогообложения

7 Критериями разграничения налогов между уровнями налоговой системы выступают различные характеристики самих налоговых платежей: возможные объемы поступления платежей, распространенность объектов обложения (например, доходы физических лиц, прибыль организаций и т.д.), источники уплаты налога – их территориальная привязка, обусловленность потенциальных

платежей хозяйственным развитием территорий, особенности режима исчисления и уплаты платежей – привязка исчисления к конкретной территории взимании платежа

8 Обязанность уплатить региональный налог не обусловлена обращением к пользованию «государственными прерогативами», а связывается с владением имуществом, находящимся в собственности налогоплательщиков, осуществлением предпринимательской деятельности ( транспорт, имущество организаций ) На уровне субъектов РФ не взимаются сборы налогового характера, а лишь платежи в виде налогов, это указывает на специфику регионального налогообложения

Теоретическая и практическая значимость исследования Полученные в результате диссертационного исследования выводы дополняют теорию налогового (финансового) права Эти выводы могут быть полезны в процессе совершенствования законодательства (в частности, внесения изменений и дополнений в Налоговый кодекс Российской Федерации) и правоприменительной практики органов государственной власти Российской Федерации и субъектов РФ, функционирование которых связано с вопросами налогообложения, распределения налогов между публично-правовыми образованиями в составе государства, Результаты исследования могут использоваться в деятельности представительных органов власти субъектов Российской Федерации при подготовке законов субъектов РФ касающихся региональных налогов Теоретический характер исследования позволяет применять полученные выводы для дальнейших научных разработок в сфере налоговых отношений, в том числе на уровне субъектов РФ, а также в процессе преподавания учебных дисциплин «Финансовое право», «Налоговое право», спецкурсов налогово-правового цикла, подготовки научной учебно-методической литературы

Апробация результатов исследования Положения диссертационной работы опубликованы в периодических изданиях (в том числе «Российское правосудие», «Финансовое право», «Налоговые известия Саратовской губернии»)

Теоретические и практические положения диссертации были рассмотрены и получили одобрение на заседании кафедры финансового права Государственного образовательного учреждения высшего профессионального образования «Российская академия правосудия», а так же использовались при подготовке учебно-методического пособия (практикум-«Финансовое право» 2010 год) по дисциплине «Налоговое право»

Структура исследования Диссертация состоит из введения, двух глав, включающих шесть параграфов, заключения

#### Содержание диссертационного исследования

Во введении обосновывается актуальность темы, определяется объект, предмет, цели и задачи исследования, раскрывается научная новизна, теоретическая и практическая значимость диссертации, формулируются основные положения, выносимые на защиту

Глава 1 «Понятие налогов субъектов РФ и принципы регионального налогообложения» состоит из трех параграфов

В первом параграфе «Конституционные основы формирования законодательства о налогах субъектов РФ» анализируется содержание отдельных положений Конституции РФ, имеющих значение для формирования правовых требований к региональному налогообложению

Как имеющие значение для формирования правового режима регионального налогообложения анализируются следующие конституционные принципы: верховенство Конституции РФ и федерального законодательства, федерализм, суверенность государственной власти, разделение властей, равноправие субъектов РФ, разнообразие форм собственности (признание частной собственности) и некоторые другие. Автор выявляет специфику указанных принципов применительно к региональным налоговым правоотношениям. Особое внимание уделяется принципу единства экономического пространства России. Данный конституционный принцип применительно к режиму регионального налогообложения подразумевает единый подход Российской Федерации к

установлению налоговой компетенции субъектов РФ, отсутствие дифференцированного подхода к тем или иным субъектам РФ, что позволяет говорить о единой финансовой (налоговой) политике на территории государства

Характеристика конституционных принципов как требований, положенных в основу региональных налогов, обусловлена различными факторами Во-первых, наличием в числе положений Конституции РФ основополагающих требований к любым общественным отношениям, в том числе связанным с функционированием налогообложения на всех уровнях налоговой системы Во-вторых, вниманием Конституционного Суда РФ к реализации правовых требований, предъявляющихся к налоговым правоотношениям, развивающимся в том числе на региональном уровне Это внимание выражается в толковании Конституционным Судом РФ положений законодательства о налогах и сборах, их анализе на соответствие Конституции РФ и требованиям федерального законодательства

Во втором параграфе «Понятие и сущность налогов субъектов РФ» определяются понятие и признаки региональных налогов, их особенности по сравнению с иными налоговыми платежами Автор обосновывает вывод, что правильное понимание природы региональных налоговых платежей – гарантия законности реализации налоговой компетенции субъектов РФ в части установления ими допустимого состава взимаемых обязательных платежей налогового характера, допустимых пределов и принципов регулирования субъектами РФ режима взимания конкретных налогов, адекватного сочетания федеральной и региональной компетенции в установлении и реализации правового режима налогообложения

Региональные налоги рассматриваются с различных сторон юридической, социально-экономической, политической В соотношении с налоговой системой государства региональные налоги представляют собой организационно обособленную часть в структуре налоговой системы, характеризующуюся особым режимом формирования, обусловленным пределами налоговой компетенции субъектов РФ Региональные налоги являются формой налогообложения на уровне субъектов РФ В таком качестве данные вид платежей характеризуется признаками,

общими для налогов, но имеющими специфику, исходя из пределов и содержания налоговой компетенции субъектов РФ. Реализуя функцию регулирования общественной жизни, государство на федеральном уровне создает правовые границы общественно-политических институтов, территориальным образованиям же (в данном случае – субъектам Федерации) оставляет лишь возможности экономического усмотрения в очерченных самим государством границах. Поэтому налоги на уровне субъектов РФ имеют, скорее, значение регулирующего воздействия на экономические отношения, нежели значение регулирования общественного строя.

В параграфе третьем «Понятие и виды принципов регионального налогообложения» основное внимание уделяется определению сущности принципов регионального налогообложения. Автор исследует исторические основы формирования этих принципов, влияние общеотраслевых принципов, финансово-правовых принципов как более общих по содержанию категорий на функционирование регионального налогообложения. В подтверждение своих доводов относительно подчинения регионального налогообложения как общеправовым, так и специальным принципам, автор приводит примеры актов Конституционного Суда РФ.

Характеризуя принципы регионального налогообложения, мы ведем речь именно о правовых требованиях к соответствующему явлению – т.е. требованиях, непосредственно закрепленных в нормативных установлениях, поскольку правовые требования заключают в себе и организационные, и финансово-экономические, и социальные, и политические требования, а также требования к налогообложению, прямо или косвенно следующие из норм права. Правовые принципы налогообложения, в том числе регионального, имеют столь многостороннее содержание (и экономическое, и правовое), поскольку правовые принципы должны иметь всеохватывающий характер, что отвечает задачам эффективности и действенности нормативного правового регулирования общественных отношений государством.

Принципы налогообложения выступают важными составляющими правового режима региональных налогов, включая в себе требования к функционированию соответствующих налоговых правоотношений. Изучение указанных принципов позволяет судить о различных сторонах сущности налогообложения (экономической обоснованности, детальной нормативной регламентации, целесообразности деления общегосударственной налоговой системы на федеральный и территориальные – региональный – уровни и т.д.). Основные начала законодательства о налогах и сборах установлены в ст. 3 Налогового кодекса РФ, где в ней должны определяться основополагающие принципы налогообложения – требования к взиманию, изменению и отмене налоговых платежей, функционированию налоговых отношений в целом. Однако принципы налогообложения изложены в кодексе неполно и бессистемно. Ст. 3 НК РФ содержит лишь несколько отрывочных норм, что является несомненным недостатком налогового законодательства, негативно влияющим на нормативное правовое регулирование налогообложения на уровне субъектов РФ. Исходя из состояния действующего законодательства, предлагается направление его совершенствования – дополнение положениями, более детально регулирующими принципы налогообложения, в том числе применительно к региональным налогам.

**Глава 2 «Роль принципов регионального налогообложения в правовом регулировании налогов субъектов РФ»** состоит из трех параграфов.

**Первый параграф «Роль налогов субъектов РФ в финансовой системе Российской Федерации»** посвящен складывающимся в различные периоды российского государства тенденциям в понимании значения механизма налогообложения на территориальных уровнях для финансовой системы государства в целом.

Роль и значение налогов для функционирования государства и входящих в его состав территориальных образований (в том числе субъектов РФ), в различные периоды функционирования российского государства были различными. Они



обуславливались различными факторами. Во-первых, сложившимся в обществе «налоговым менталитетом» – осознанием необходимости функционирования режима налогообложения для финансового обеспечения государства. Во-вторых, существованием потенциально возможных источников пополнения бюджета. Государство «вводит» в пределы установления в качестве объектов налогообложения те объекты, которые ему экономически выгодны на конкретном этапе, балансируя между возможными источниками обязательных платежей в бюджет. Российское государство прошло путь от отрицания значимости фискальной роли налогов для финансового обеспечения общегосударственных и территориальных задач и функций до придания механизму налогообложения первостепенного значения для финансового наполнения федерального, региональных и местных бюджетов. В соответствии со складывающимся правовым регулированием основные тенденции в сфере налогообложения во взаимосвязи с бюджетно-правовыми аспектами на предстоящие финансовые периоды усматриваются в бюджетных посланиях Президента РФ на очередные финансовые периоды. Это указывает на взаимосвязь налоговых и бюджетных характеристик механизма регионального налогообложения.

Роль налогов, в том числе регионального уровня, в функционировании финансовой системы государства проявляется в конкретных характеристиках налогообложения – целях налогообложения и функциях налогов.

Режим налогообложения, в том числе регионального, реализует различные цели. Налогообложение «доставляет» денежные средства, необходимые для реализации задач и функций государства на территориальных уровнях. Пополнение доходной базы за счет налоговых поступлений является *экономической целью* налогообложения. Налоговые платежи должны быть справедливыми по отношению к членам общества. В налоговой практике также «приветствуется» установление налоговых льгот и вычетов, что соответствует интересам налогоплательщиков. Связь взимания налогов с соблюдением общественных интересов и предопределяет

*социальную цель* режима налогообложения Финансовая обеспеченность государства и входящих в его состав территориальных образований, складывающихся в том числе за счет налоговых поступлений, оказывает влияние на благополучие граждан, ожидающих от государства реализации его финансовых обязательств в адрес общества, гарантий социальной защиты, предоставления общественных благ и услуг В функционировании режима налогообложения прослеживаются и *политические цели* формирование нормативной базы налогообложения в соответствии со складывающимися тенденциями налоговой политики, компромиссы между Российской Федерацией и субъектами РФ в формировании системы региональных налогов, установлении нормативов отчислений от федеральных налогов в региональные бюджеты Правовая цель механизма регионального налогообложения заключается в достижении определенного уровня нормативного правового регулирования соответствующих отношений

Функции налогов проявляются специфически применительно к региональному налогообложению Во-первых, в системе региональных налогов отмечается чрезмерное преобладание ярко выраженной фискальной, а не регулирующей направленности, что во многих случаях ограничивает финансовые возможности регионов по стимулированию хозяйства Во-вторых, весьма слабо проявляется функция обеспечения социально справедливого перераспределения доходов юридических и, особенно, физических лиц В-третьих, регулирующая функция региональных налогов, в отличие от федеральной налоговой системы, существенно ограничивается, что обуславливается пределами налоговой компетенции субъектов РФ

В аспекте реализуемых в региональном налогообложении целей и функций налогов в диссертации формулируется понятие налоговой политики, в том числе регионального уровня Налоговая политика рассматривается как совокупность мероприятий в сфере налогообложения, проводимых как на общегосударственном (федеральном) уровне, так и территориальных уровнях (региональном, местном), направленных на реализацию правовых (нормативное регулирование) и

организационных действий в целях упорядочения налоговых правоотношений Проводимая на уровне субъектов РФ налоговая политика обусловлена пределами налоговой компетенции субъектов РФ и реализуется прежде всего в аспектах фискального воздействия на общественные отношения, организации налоговых отчислений, распределяемых между Федерацией и ее субъектами

Во втором параграфе «Правовой режим налогообложения на уровне субъектов РФ и место в нем принципов регионального налогообложения» раскрывается содержание правового режима регионального налогообложения и место в нем соответствующих принципов Принципы регионального налогообложения рассматриваются как важная составная часть налогово-правового режима

Функционирование регионального налогообложения опосредуется налоговыми правоотношениями нескольких групп отношениями установления и введения налогов субъектов РФ, отношениями взимания (уплаты) налоговых платежей Данные группы отношений задействуют различных по компетенции, по территории функционирования субъектов (органы законодательной власти Российской Федерации и субъектов РФ – установление и введение налогов, федеральные и региональные органы исполнительной власти налоговой компетенции – взимание налогов) Соотношение компетенции указанных субъектов является содержательной характеристикой правового режима регионального налогообложения, гарантией его оптимальной реализации Механизм регионального налогообложения поставлен в прямую зависимость от оптимальной организации территориальных налоговых органов, реализующих компетенцию на уровне субъектов РФ

Тенденцией в функционировании налоговых отношений, в том числе по взиманию (уплате) региональных налогов, является усиление имущественных характеристик данных отношений, сочетающихся с требованиями власти-подчинения При этом региональному налогообложению обязательственный характер присущ не только в смысле реализации налоговой обязанности налогоплательщиками в рамках имущественных налоговых отношений, но и в

широком организационном, экономическом смысле, заключающемся в обязанности для субъектов РФ вводить и регулировать систему региональных налогов в целях формирования доходов соответствующих бюджетов

В диссертационном исследовании отмечается, что механизм формирования системы налогов субъектов РФ уже давно потерял свои сугубо «налоговые» черты при всей несомненной специфике «налогово-правового» режима регионального налогообложения. Автор имеет ввиду тесную связь между налоговыми и бюджетными отношениями Государству в целях оптимального формирования финансовой основы, отвечающего его интересам, недостаточно лишь установить требования взимания обязательных налоговых платежей на различных территориальных уровнях, необходимо также создать эффективные механизмы дальнейшего сосредоточения этих платежей в публичных фондах, распределения платежей между территориями субъектов РФ и муниципальных образований. Иными словами, предполагается развитие бюджетных правоотношений (отношения формирования доходов бюджета, отношения установления нормативов отчислений налогов из федерального бюджета в бюджеты субъектов РФ) как обязательное условие «использования» налоговых источников.

В третьем параграфе «Правовые требования к установлению, введению и взиманию налогов на уровне субъектов РФ» исследуются принципы регионального налогообложения в аспекте актуальной в современный период категории «налогово-бюджетный федерализм». Налоговый федерализм – такое построение финансовых отношений в федеративном государстве, которое основывается на самостоятельности территориальных образований, но в то же время их взаимодействии между собой и с Федерацией в целом, адекватном разграничении налоговых полномочий между субъектами Федерации.

Порядок установления, введения и взимания региональных налогов связан с разграничением налоговых полномочий между Российской Федерацией и ее субъектами. Субъекты РФ вправе вводить на своих территориях исключительно те налоговые платежи, которые предусмотрены Налоговым кодексом РФ в качестве

региональных. Пределы регулирования субъектами РФ элементов налогообложения применительно к региональным налогам также установлены Налоговым кодексом РФ. Таким образом, налогово-правовой режим регионального налогообложения складывается как из федеральных, так и региональных требований.

Режим налогообложения на уровне субъектов РФ реализуется в двух аспектах: установлении и введении региональных налогов субъектами РФ, а также установлении на федеральном уровне нормативов отчислений от федеральных налогов и сборов в бюджеты субъектов РФ. Это подтверждает связь налогово-правовых и бюджетно-правовых характеристик регионального налогообложения.

На практике существует немало проблем, связанных с реализацией налоговой компетенции субъектами РФ, в конечном счете сказывающихся на режиме регионального налогообложения. Проблемы, возникающие при реализации налоговой компетенции субъектами РФ, заключаются в игнорировании органами государственной власти субъектов РФ требований федерального законодательства (прежде всего требований к допустимому составу налоговых платежей, вводимых на уровне субъектов РФ, регулированию элементов налогообложения с учетом положений федерального законодательства), отсутствии единой модели регулирования регионального налогового нормотворчества, невнимательности федерального законодателя в ходе налогового регулирования к интересам субъектов РФ.

Формой реагирования государства на допускаемые субъектами РФ нарушения пределов налоговой компетенции являются акты Конституционного Суда РФ по вопросам регионального налогового нормотворчества, в которых сформулированы правовые позиции по вопросам установления, введения и взимания региональных налоговых платежей. На основе проанализированных примеров судебной практики можно сделать вывод о том, что налогово-правовой режим регионального налогообложения в действительности сформулирован не только в нормах налогового права, но и в правовых позициях Конституционного Суда РФ.

В заключении диссертантом обобщаются основные теоретические и практические выводы исследования

По теме диссертации автором опубликованы следующие работы

I Работы, опубликованные в ведущих рецензируемых научных журналах, определенных Высшей аттестационной комиссией Министерства образования и науки Российской Федерации

1 Толкунов В В Принципы регионального налогообложения // Российское правосудие – 2009 – № 11(43) – С 56-64 – 0,7 п л

II Работы, опубликованные в иных научных изданиях

2 Толкунов В В Принципы регионального налогообложения в системе принципов налогообложения // Финансовое право – 2009 – № 10 – С 37-40 – 0,5 п л

3 Жмотов А И, Толкунов В В Налогоплательщик и арбитражный суд // Налоговые известия Саратовской губернии – 2001 – № 4 – С 50-52 – 0,3 п л  
(Соавторство не разделенно)

**ТОЛКУНОВ ВЛАДИМИР ВАСИЛЬЕВИЧ**

**Правовые принципы регионального налогообложения  
в Российской Федерации**

Специальность 12.00.14 –  
административное право, финансовое право, информационное право

**Автореферат**  
диссертации на соискание ученой степени  
кандидата юридических наук

Объем 1 п. л.  
Тираж 150 экз  
Оперативная полиграфия  
Российской академии правосудия