

УДК 336.225

Ключевые слова:

дефицит бюджета, региональный бюджет, налоговая льгота, амортизационная премия, убыточные организации, бюджетный кредит, коммерческий кредит, торговый сбор, акцизы, консолидированные группы налогоплательщиков

Н. И. Малис, к. э. н.,

проф., зав. кафедрой «Налоговое консультирование»
Финансового университета при Правительстве РФ
(e-mail: malis.nina@mail.ru)

Налоговые поступления в региональные бюджеты: резервы роста

Сложная экономическая ситуация в России, связанная с изменением геополитических параметров, снижением цен на нефть и замедлением темпов экономического развития, крайне негативно отразилась на финансовом положении страны в целом и в особенности на финансовом положении регионов, и до этого в подавляющем большинстве не обеспеченных собственными доходными источниками бюджетов. Очевидно, что без серьезных изменений в финансовом и бюджетном механизмах, в том числе и в налоговом, обойтись не удастся.

В настоящее время наблюдается дифференциация регионов по уровню социально-экономического развития: только в десяти субъектах Федерации доходы обеспечивают расходы хотя бы на две трети и лишь четыре субъекта Федерации — Москва, Московская область, Санкт-Петербург и Якутия — могут обеспечить расходы бюджета за счет своих доходов (в 2013 г. таких регионов было десять). При этом рост доходов консолидированных бюджетов субъектов Федерации замедляется, в том числе и по сравнению с ростом доходов федерального бюджета. Так, если в 2013 г. доходы региональных бюджетов в целом увеличились на 10,4 % по сравнению с предыдущим годом, то в 2014 г. — на 8,3 %, в то время как доходы федерального бюджета выросли на 15,8 %¹. Количество регионов, доходы которых сократились в 2013 г., увеличилось по сравнению с 2012 г. с 15 до 27. Дефицит бюджетов субъектов Федерации растет высокими темпами, достигнув в 2014 г. 1853 млрд руб. против 600 млрд руб. в 2013 г. и 221 млрд в 2012 г.²

Ситуация с доходами субъектов Федерации существенно отразилась на состоянии их задолженности, причем реальных источников погашения задолженности у большинства регионов нет, в результате чего государственный долг регионов по размерам в 2014 г.

¹ Налоговая аналитика. Поступления / Официальный сайт Федеральной налоговой службы (<http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm>).

² Информация об исполнении бюджетов субъектов РФ / Официальный сайт Казначейства России (<http://www.roskazna.ru/byudzhetrov-subektov-rf-i-mestnykh-byudzhetrov/>).

сравнился с государственным долгом Федерации, чего в прошлом никогда не было. Кредиты, предоставленные субъектам Федерации, по состоянию на март 2015 г. составили 2,1 трлн руб.

В соответствии со сложившимися правилами существует несколько источников покрытия бюджетных дефицитов бюджетов субъектов Федерации: выпуск государственных ценных бумаг, государственные гарантии, бюджетные кредиты и кредиты коммерческих банков, — естественно, что все эти инструменты являются платными и сказываются на расходах бюджетов в части обслуживания долговых обязательств. Ясно, что приоритеты должны быть за более дешевыми кредитными ресурсами, что ранее более или менее соблюдалось. Сейчас положение резко меняется. Структура задолженности регионов показывает, что растет удельный вес кредитов, полученных от кредитных организаций и иностранных коммерческих банков. Эти кредиты составили 874,7 млрд руб. на 1 февраля 2015 г., тогда как бюджетные кредиты — только 662,1 млрд руб., а долговые обязательства в государственных ценных бумагах субъектов Федерации — 441,8 млрд руб., то есть стоимость обслуживания долга растет³.

Указанные обстоятельства дают основания к тому, чтобы проанализировать процесс формирования не только бюджетных доходов субъектов Федерации, но и расходов. В первую очередь это касается налоговых льгот, чрезмерная «раздача» которых предусматривается федеральным налоговым законодательством по налогу на прибыль, региональным и местным налогам. Выпадающие доходы консолидированных бюджетов субъектов Федерации в результате предоставления налоговых льгот в 2014 г. превысили 400 млрд руб., в том числе по налогу на прибыль — 152,2 млрд руб.⁴

ВЫПАДАЮЩИЕ ДОХОДЫ РЕГИОНАЛЬНЫХ БЮДЖЕТОВ И НАЛогоВЫЕ ЛЬГОТЫ

В 2014 г. налог на прибыль организаций, львиная доля которого поступает в бюджеты субъектов Федерации, рос опережающими темпами по сравнению с другими налогами — его рост за 11 месяцев 2014 г. по сравнению с предыдущим периодом составил 20,5 %, но при этом очевидно, что на ситуацию повлияла в основном инфляция и рост курса иностранной валюты к рублю. Выпадающие доходы бюджетов, связанные с налоговыми льготами по этому налогу, по-прежнему велики. Интересно, что предоставление налоговых льгот не увязывается с бюджетной обеспеченностью регионов и по существу ложится бременем на доходы консолидированного бюджета РФ.

Налоговые полномочия субъектов Федерации позволяют снизить налоговую ставку по налогу на прибыль в части, зачисляемой в бюджеты субъектов Федерации, на 4,5 %, что вызвало недопоступление налога на прибыль за 9 месяцев 2014 г. на 48 млрд руб.⁵ Справедливости ради надо отметить, что в 2012 г. льготы составляли 63,08 млрд руб., то есть определенная положительная динамика отмечается. Идеология введения льготы теоретически связывает снижение ставки с инвестиционной и инновационной деятельностью налогоплательщиков, но с учетом того, что льгота действует уже много лет, а инвестиционная деятельность и инновации в подавляющем большинстве регионов последовательно снижаются, можно сделать однозначный вывод о неэффективности применяемого стимулирующего механизма. Для примера можно привести Пермский край, где при крайне низком уровне инвестиционной активности и хронически дефицитном бюджете 80 % налоговых

³ Объем государственного долга субъектов Российской Федерации на 1.02.2015 / Официальный сайт Минфина России (http://www.minfin.ru/ru/performance/public_debt/subdbt/#).

⁴ Отчеты о налоговой базе и структуре начислений по налогам и сборам / Официальный сайт Федеральной налоговой службы (http://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/).

⁵ Там же.

льгот составляет льгота в виде снижения налоговой ставки, из-за чего бюджетом недополучено в 2014 г. около 15 % налоговых поступлений. Следовательно, мотивацию региональных органов власти к снижению налоговой ставки необходимо существенно усилить. Прежде всего следует идентифицировать налогоплательщиков с позиции предоставления им преимуществ, а также с позиции оправданности инновационных мероприятий. Целесообразно ввести механизм контроля за использованием налоговой льготы, связав его с показателями эффективности ее применения, например со сроком окупаемости инвестиционных проектов, чтобы в случае отсутствия или недостаточности проведенных мероприятий средства, сэкономленные за счет налоговой льготы, вернуть в бюджет.

Но наибольший ущерб бюджетам субъектов Федерации наносит налоговая льгота, предоставляемая убыточным организациям (в 2014 г. — 134,4 млрд руб.)⁶. Можно предположить, что стимулирование получения убытка, причем неоднократного, снижающего налоговую базу не только текущего периода, но и десяти последующих, является побудительным мотивом получения убытка для необоснованной налоговой выгоды. Это предположение можно подтвердить тем, что количество убыточных организаций последовательно растет и в некоторых отраслях превышает половину организаций-налогоплательщиков. Таким образом, преференция в виде снижения налоговой базы последующих налоговых периодов не является обоснованной, прежде всего потому, что не учитывает природу полученного убытка. Представляется справедливым и рациональным принять решение о снижении налоговой базы на сумму полученных убытков только для тех организаций, которые осуществляют инновационные проекты, на срок их окупаемости; для организаций, деятельность которых зависит от сезонных, и не только сезонных, колебаний цен, а также для организаций, которые получают убыток за счет выпуска и реализации социально значимых товаров и оказания услуг, цены на которые являются фиксированными и экономически оправданными. Конечно, могут быть и другие обоснованные причины, но обоснованность получения льготы должна быть обязательной. Кроме того, рассмотрение проблемы сроков и суммы льгот является своевременным, то есть целесообразно ограничить снижение налоговой базы последующих налоговых периодов не более чем на 50 %, что существенно повлияет на равномерность поступления средств в бюджеты субъектов Федерации.

И еще одна важная причина увеличения выпадающих доходов бюджетов субъектов Федерации — введение амортизационной премии, позволяющей списывать средства, потраченные на приобретение основных фондов, в момент постановки их на учет. Это очень существенные суммы — в 2013 г. сумма амортизационной премии в размере не более 10 % стоимости основных средств составила 151,6 млрд руб. выпадающих доходов, а в размере не более 30 % — 693,7 млрд руб. При этом более 50 % амортизационных отчислений по назначению не используется. Кроме того, как и в прошлом, актуальной остается проблема получения организациями необоснованной налоговой выгоды, связанной с неоднократной перепродажей основных средств. Очевидно, что нужно рассмотреть возможность вновь ввести ограничения на такую перепродажу, т. к. выгоду от нее получают не только взаимозависимые лица.

НАЛОГООБЛОЖЕНИЕ ПОДАКЦИЗНОЙ ПРОДУКЦИИ

Снижению доходной базы региональных бюджетов в немалой степени способствует механизм налогообложения подакцизной алкогольной продукции. Известно, что в Российской Федерации около 40 % подакцизной продукции реализуется без акцизной марки.

⁶ Отчеты о налоговой базе и структуре начислений по налогам и сборам / Официальный сайт Федеральной налоговой службы (http://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/).

Ставки акцизов и, соответственно, цена алкогольной продукции способствуют этому процессу, который усугубляется неадаптированным законодательством со странами ЕврАзЭС, в частности с Казахстаном. Последний поставляет в РФ дешевую из-за низких ставок акцизов алкогольную продукцию, делая российских производителей неконкурентоспособными. Результатом сложившейся ситуации является замедление роста поступлений акцизов в целом до 5,4 % (несмотря на существенную индексацию ставок), а по акцизам на алкогольную продукцию крепостью выше 9 градусов — даже снижение поступлений в 2014 г. Подтверждением сказанного является небывалое для России снижение показателя реализации алкогольной продукции в 2014 г., особенно крепостью 40 и более градусов.

Решением проблемы может стать введение государственной монополии на спирт, а также налога на вмененную мощность производителей, так как многие из них используют только 10 % залицензированных мощностей, что дает основание предположить нелегальный выпуск на остальных, а также взаимодействие с законодательными органами стран, входящих в Таможенный союз, в части установления адаптированных ставок по акцизной алкогольной продукции, а возможно, и ограничение свободного ввоза этой продукции.

ВВЕДЕНИЕ ИНСТИТУТА КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ГРУППЫ НАЛОГОПЛАТЕЛЬЩИКОВ

И еще один вопрос, связанный с федеральным налоговым законодательством, — это последствия введения института консолидированной группы налогоплательщиков (КГН). Механизм консолидации прибыли давно используется в налоговых системах развитых стран и был введен в РФ после его тщательного изучения и анализа. Казалось, что главные сложности возникнут в области формирования налоговой базы, но проблема оказалась в области распределения прибыли между участниками консолидированной группы, построенного по давно опробованному на обособленных подразделениях организаций принципу наличия основных производственных фондов и работников на территории соответствующего субъекта Федерации. Можно было предположить уменьшение налоговых поступлений в связи с возможностью крупных холдингов снизить налоговые обязательства по налогу на прибыль за счет присоединения убыточных организаций. На практике так и получилось: общее недопоступление по налогу на прибыль организаций из-за введения КГН оказалось довольно значительным и в 2013 г., и в 2014 г.⁷

Большинство субъектов Федерации, то есть 60 регионов, выиграли от введения нового законодательства, но остальные регионы недополучают доходы по сравнению с предыдущими периодами. Сложность ситуации определяется тем, что произошло существенное перераспределение доходов между бюджетами субъектов Федерации. В некоторых регионах проблема выпадающих доходов бюджета из-за введения консолидации платежей по налогу на прибыль привела к невозможности исполнения запланированных ранее расходных обязательств, в том числе и социального характера.

Временное решение было найдено путем компенсации выпадающих доходов бюджетов по итогам 2012 и 2013 гг. тем регионам, которые пострадали в результате введения нового законодательства из-за снижения поступлений налога на прибыль, из средств федерального бюджета. Однако проблема комплексно не решена.

Налоговое законодательство по КГН предполагает, что платежи налога на прибыль организаций перераспределяются в пользу бюджетов тех регионов, в которых находятся

⁷ Малис Н. И. Налоговая политика на среднесрочный период: оптимизация льгот и стимулирование инвестиций // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2014. № 3.

основные производственные мощности и задействованы трудовые ресурсы. Указанное перераспределение несомненно приводит к поступлению указанного налога в отдельные бюджеты субъектов Российской Федерации вне зависимости от результатов деятельности конкретных налогоплательщиков региона. При этом результатом такого перераспределения может быть как снижение поступлений налога на прибыль организаций в региональный бюджет, так и их увеличение.

Преимуществом нового законодательства является то, что составление консолидированной отчетности по налогу на прибыль и уплата этого налога в целом по группе снижают стимулы для применения трансфертного ценообразования участниками такой налоговой группы с целью минимизации налога. Также уменьшаются негативные эффекты, связанные с перемещением налоговой базы между субъектами РФ и муниципальными образованиями. Кроме того, установление для консолидированной группы налогоплательщиков особого порядка исчисления и уплаты налога на прибыль создает очевидные преимущества для организаций. Они выражаются в возможности суммировать прибыли и убытки различных участников этой группы при расчете налога на прибыль. Институт консолидированного налогоплательщика позволяет объединить ряд процедур налогового администрирования в связи с переложением основных обязанностей по расчету и уплате налога на прибыль, пеней, штрафов, а также по представлению в налоговый орган декларации на одно лицо — ответственного участника консолидированной группы.

Существенный недостаток, полученный от введения института КГН, — сложность прогнозирования бюджетных доходов на уровне отдельного субъекта Российской Федерации, а также возможность неожиданного снижения доходов бюджета субъектов Российской Федерации, в которых расположены прибыльные предприятия, в случае получения больших убытков налогоплательщиками в других регионах. В то же время уменьшение прибыли прибыльных участников группы за счет убытков убыточных, при прочих равных условиях, позволит в более короткие сроки увеличивать доходы от налога на прибыль организаций в регионах, где работают убыточные участники КГН, что сгладит резкие колебания доходов региональных бюджетов. Представляется необходимым реформирование законодательства в части распределения налоговой базы между регионами таким образом, чтобы убытки оказывали влияние на размер налоговых платежей только в регионах, где они получены. Практическая реализация данного предложения: налоговая база, являющаяся основанием для перечисления сумм налога в бюджет субъекта Федерации, должна быть снижена на сумму убытков, полученных организациями, которые находятся на территории этого субъекта⁸.

ПЕРСПЕКТИВЫ ВВЕДЕНИЯ ТОРГОВОГО И КУРОРТНОГО СБОРА

Исходя из смысла Послания Президента РФ В. В. Путина Федеральному собранию РФ, можно сделать вывод о том, что новые налоги в ближайшей перспективе вводиться не будут и ставки тоже не увеличат. Единственный новый источник доходов субфедеральных бюджетов — торговый сбор, законодательство по которому было подготовлено по предложению Правительства г. Москвы представителями профильного комитета Государственной думы РФ.

29 ноября 2014 г. принят Федеральный закон № 382-ФЗ «О внесении изменений в часть первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации», в соответствии с которым устанавливается торговый сбор, входящий в состав местных сборов. Данный сбор

⁸ Это предложение автор планирует обсудить на выездной сессии Совета Федерации 23 апреля 2015 г. для внесения его в «Основные направления налоговой политики на 2016 год».

будет уплачиваться организациями и индивидуальными предпринимателями, осуществляющими следующие виды торговой деятельности с использованием объектов движимого и (или) недвижимого имущества:

- 1) через объекты стационарной сети, не имеющие торговых залов (за исключением объектов стационарной торговой сети, не имеющих торговых залов, являющихся автозаправочными станциями);
- 2) через объекты нестационарной торговой сети;
- 3) через объекты стационарной торговой сети, имеющие торговые залы;
- 4) путем отпуска товаров со склада.

В соответствии с принятым решением торговый сбор пока может быть введен только в трех городах федерального значения — Москве, Санкт-Петербурге и Севастополе. Механизм расчета сбора построен по принципу налогообложения вмененного дохода, то есть относится к принудительным налогам.

Закон предусматривает освобождение от уплаты торгового сбора ИП, применяющих патентную форму уплаты налогов и систему налогообложения для сельскохозяйственных товаропроизводителей, то есть малый бизнес в чистом виде. Исключительно важно то, что законодательство предусматривает широкую дифференциацию ставок сбора и возможность применения нулевой ставки, а также снижение платежей по налогу на прибыль на сумму уплаченного торгового сбора для юридических лиц и налога, уплачиваемого в связи с применением УСН и сумму НДФЛ для индивидуальных предпринимателей.

Ясно, что фискальный эффект введения торгового сбора можно будет определить только по итогам его применения, но некоторые расчеты финансовые органы г. Москвы уже провели, что дает возможность определения перспективы роста собственных доходов бюджета г. Москвы, что показательно и для других регионов.

На основании сведений об обеспеченности населения города Москвы торговыми площадями и численности постоянного населения города Москвы был произведен прогноз поступлений по данному налогу в 2015 и 2016 гг. Ожидаемая сумма поступлений была рассчитана исходя из обложения сбором объема торговых площадей, расположенных на территории города Москвы, по максимальной ставке сбора (рассчитанной на основании значения потенциально возможного к получению дохода) с учетом понижающих коэффициентов снижения сумм поступлений от сбора, обусловленных следующими факторами:

1) установление дифференцированных ставок сбора в зависимости от территории осуществления конкретного вида торговой деятельности, категории плательщика сбора, особенностей осуществления отдельных видов торговли, особенностей объектов осуществления торговли ($k_1 = 0,7$). Расчет значения коэффициента 1 основан на предположении о среднем уровне снижения ставок по сбору на 30 %. Указанное значение будет скорректировано после принятия закона города Москвы, в соответствии с которым на территории города вводится торговый сбор;

2) снижение уровня собираемости сбора вследствие прогнозируемой задолженности ($k_2 = 0,964$). В соответствии с отчетностью ФНС России доля задолженности по налогам и сборам в общем объеме исчисленных к уплате налогов и сборов организациями и индивидуальными предприятиями, осуществляющими деятельность в сфере торговли, составляет 3,6 %;

3) снижение уровня собираемости вследствие уклонения от постановки на учет в качестве плательщика сбора ($k_3 = 0,8$). Оценка значения коэффициента определена исходя из сложившейся практики собираемости налогов и сборов, а также из предполагаемого суждения о поведении предпринимателей в связи с введением торгового сбора.

Ввиду отсутствия статистической и налоговой информации, позволяющей определить вышеприведенные коэффициенты в разрезе территорий, при расчете использованы средневзвешенные значения по городу Москве. В соответствии с произведенным Департаментом финансов г. Москвы расчетом прогнозируемая сумма поступлений от уплаты торгового сбора по итогам III квартала 2015 г. должна составить 3379,3 млн руб.⁹

Вместе с тем в соответствии с Федеральным законом № 382-ФЗ сумма уплаченного торгового сбора может быть принята к вычету организациями при исчислении налога на прибыль организаций (авансовых платежей по налогу), зачисляемого в бюджет субъекта РФ, а также индивидуальными предпринимателями при исчислении налога на доходы физических лиц. В связи с этим в результате введения торгового сбора на территории города Москвы будут снижены доходы по данным налогам. Подсчитано, что в результате применения налоговых вычетов в III квартале 2015 г. сумма поступлений по налогу на прибыль организаций и НДФЛ будет снижена на 2656,1 млн руб.¹⁰

Кроме того, от уплаты сбора освобождены индивидуальные предприниматели, применяющие патентную систему налогообложения. Объем выпадающих доходов в связи с указанным освобождением оценивается на уровне 98,0 млн руб. Уплаченная сумма сбора также принимается к вычету при расчете налога в связи с применением упрощенной системы налогообложения, что, как ожидается, приведет к снижению поступлений в бюджет города Москвы на 195,7 млн руб.¹¹

Таким образом, прогнозируемый объем дополнительных поступлений в бюджет города Москвы за счет введения торгового сбора в 2015 г. составляет 429,5 млн руб. Из представленных расчетов очевидно, что существенного прироста налоговых поступлений от введения торгового сбора ожидать не приходится. В то же время налоговая нагрузка на бизнес практически не изменится, а введение этого сбора позволит вывести «из тени» организации, которые раньше вообще не платили налоги.

Для полноты исследования проблемы необходимо отметить еще одну законодательную инициативу — введение курортного сбора. Известно, что такого рода фискальный инструмент применяется во многих развитых странах мира, на территории которых имеются курортные регионы.

Для примера можно привести подход, который применяется в налоговом законодательстве Украины, где в Налоговый кодекс введен туристический сбор (ст. 268 НК Украины). Этот сбор является местным, и средства зачисляются полностью в местные бюджеты. Плательщиками сбора являются граждане, иностранцы и лица без гражданства, прибывающие на территорию административно-территориальной единицы, на которой действует соответствующий местный Закон об установлении туристического сбора, и получающие услуги по временному проживанию с обязательством оставить место пребывания в отмеченный срок. База взимания — стоимость всего периода проживания за вычетом налога на добавленную стоимость, ставка варьируется от 0,5 до 1 % к базе. Представляется, что если будет принято общее решение, зафиксированное в НК РФ, то для ряда местных бюджетов этот источник может быть достаточно существенным.

Таким образом, задача повышения налоговых доходов региональных бюджетов должна решаться путем совершенствования механизмов взимания имеющихся налогов и улучшения налогового администрирования. Предлагаем некоторые направления такого совершенствования:

⁹ Для прогнозирования был выбран III кв. 2015 г., т. к. в соответствии с Законом г. Москвы от 17 декабря 2014 г. № 62 «О торговом сборе» данный сбор планируется ввести с 1 июля 2015 г.

¹⁰ Расчеты Департамента финансов г. Москвы.

¹¹ Там же.

- ревизия существующих налоговых льгот, вызывающих существенные выпадающие доходы бюджетов всех уровней, с целью устранения неэффективных льгот;
- ограничение полномочий региональных органов власти по снижению налоговой ставки по налогу на прибыль в форме введения механизма контроля за использованием налоговой льготы с точки зрения ее эффективности;
- изменение механизма снижения налоговой базы по налогу на прибыль в случае получения налогоплательщиками убытков (например, введение ограничения по снижению налоговой базы последующих налоговых периодов порогом в 50 %);
- введение ограничения на перепродажу основных средств в случае, если при их приобретении налогоплательщики пользовались преимуществами амортизационной премии;
- анализ вопроса о целесообразности дальнейшего повышения акцизных ставок на алкоголь в связи с тем, что это может спровоцировать увеличение нелегального оборота алкоголя;
- изменение законодательства в части распределения налоговой базы по КГН между регионами.

В целом можно сделать вывод о том, что только крайне взвешенное отношение к правоприменительной практике существующего налогового законодательства может дать положительный фискальный эффект. Использование простых методов неприемлемо — повышение налоговых ставок и введение новых налогов затруднит положение налогоплательщиков и снизит стимулы ведения их деятельности.

Библиография

1. Налоговый Кодекс Российской Федерации. М.: Кодекс, 2014.
2. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016–2017 годов.
3. Гончаренко Л. И. Налоги и налоговая система Российской Федерации. М.: Кнорус, 2013.
4. Малис Н. И. Налоговая политика на среднесрочный период: оптимизация льгот и стимулирование инвестиций // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2014. № 3.
5. Мамедов А. А., Авксентьев Н. А. Региональный и муниципальный долг субъектов Российской Федерации: ретроспективный анализ и перспективы // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2014. № 4.
6. Налоговая политика государств / Под ред. Н. И. Малис. М.: Юрайт, 2014.
7. Налоговая политика. Теория и практика / Под ред. И. А. Майбурова. М.: Юнити-Дана, 2010.
8. Теория и практика налогообложения / Под ред. Н. И. Малис. М.: Магистр, 2014.
9. Финансовые и денежно-кредитные методы регулирования экономики. Теория и практика / Под ред. М. А. Абрамовой, Л. И. Гончаренко, Е. В. Маркиной. М.: Юрайт, 2014.
10. Черник Д. Г. Налоги и налогообложение. М.: Юнити-Дана, 2010.
11. Информация об исполнении бюджетов субъектов РФ [Электронный ресурс] / Официальный сайт Казначейства России. Режим доступа: <http://www.roskazna.ru/byudzhetrov-subektov-rf-i-mestnykh-byudzhetrov/>.
12. Налоговая аналитика. Поступления [Электронный ресурс] / Официальный сайт Федеральной налоговой службы. Режим доступа: <http://analytic.nalog.ru/portal/index.ru-RU.htm>.
13. Объем государственного долга субъектов Российской Федерации на 1.02.2015 [Электронный ресурс] / Официальный сайт Минфина России. Режим доступа: http://www.minfin.ru/ru/performance/public_debt/subdbt/#.
14. Отчеты о налоговой базе и структуре начислений по налогам и сборам [Электронный ресурс] / Официальный сайт Федеральной налоговой службы. Режим доступа: http://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/.