

ЧАСТЬ I
СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1 АНАЛИЗ ПОТЕНЦИАЛЬНЫХ ИСТОЧНИКОВ ИНФОРМАЦИИ ДЛЯ МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ (В ТОМ ЧИСЛЕ АНАЛИЗ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ; АНАЛИЗ МЕЖДУНАРОДНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПРАКТИКИ).....	7
1.1 РОССИЙСКОЕ ФЕДЕРАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО	7
1.2 РОССИЙСКАЯ СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА.....	15
1.3 ЗАРУБЕЖНЫЕ ИСТОЧНИКИ ИНФОРМАЦИИ.....	21
1.4 СТАТИСТИЧЕСКИЕ БАЗЫ.....	38
1.5 РОССИЙСКИЕ НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЕ РАБОТЫ	42
2 ОПЫТ РОССИЙСКИХ РЕГИОНОВ ПО ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ	45
2.1 БЮДЖЕТНАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ	45
2.2 СОЦИАЛЬНАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ.....	59
2.3 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ.....	64
2.4 ИНТЕГРАЛЬНАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ.....	70
2.5 ОЦЕНКА НЕГАТИВНЫХ ПОСЛЕДСТВИЙ ОТ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ	73
3 ПРАКТИЧЕСКИЙ ОПЫТ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ ЗА РУБЕЖОМ	75
3.1 США (ОПЫТ НА УРОВНЕ ШТАТОВ).....	75
3.2. ВЕЛИКОБРИТАНИЯ	782
3.3 ГЕРМАНИЯ.....	83
3.4 ФРАНЦИЯ.....	88
3.5 СРАВНЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В ИНДУСТРИАЛЬНО РАЗВИТЫХ СТРАНАХ.....	95

4 ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО УСТАНОВЛЕНИЮ КРИТЕРИЕВ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В ПРИКЛАДНОМ, БЮДЖЕТНОМ, ЭКОНОМИЧЕСКОМ И СОЦИАЛЬНОМ АСПЕКТАХ НА ОСНОВЕ АНАЛИЗА ЗАРУБЕЖНОЙ И РОССИЙСКОЙ НОРМАТИВНОЙ ПРАВОВОЙ, А ТАКЖЕ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКОЙ БАЗ	98
5 ИНСТРУМЕНТЫ ОЦЕНКИ И ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ	106
5.1 АЛГОРИТМ РАСЧЕТА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ (ЗНАЧИМОСТЬ ПРИМЕНЯЕМЫХ МЕР НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ДЛЯ ДОСТИЖЕНИЯ СОЦИАЛЬНОГО, ЭКОНОМИЧЕСКОГО ЛИБО ИНОГО ЭФФЕКТА, ОЖИДАЕМОГО ОТ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ЛЬГОТ).....	10603
5.2 ОЦЕНКА ДОПОЛНИТЕЛЬНОГО ВЛИЯНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ.....	118
5.3 АПРОБАЦИЯ ПРЕДЛАГАЕМОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ	121
5.3.1 ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ СТИМУЛИРУЮЩЕГО ХАРАКТЕРА	121
5.3.2 ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ СОЦИАЛЬНОГО ХАРАКТЕРА.....	128
6 МЕТОДОЛОГИЯ МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ ПО ОТДЕЛЬНЫМ ВИДАМ НАЛОГОВ И СБОРОВ, ПОСТУПАЮЩИХ В БЮДЖЕТЫ РАЗЛИЧНЫХ УРОВНЕЙ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, А ТАКЖЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ, ПОСТУПАЮЩИХ ВО ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ ФОНДЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	13128
7 ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО ВНЕСЕНИЮ ИЗМЕНЕНИЙ В НАЛОГОВУЮ И СТАТИСТИЧЕСКУЮ ОТЧЕТНОСТЬ	133
8 ПРИЧИНЫ НЕЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ И РАЗРАБОТКА ПРЕДЛОЖЕНИЙ ПО ИХ УСТРАНЕНИЮ	15754
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	167
СПИСОКЛИТЕРАТУРЫ	169
ПРИЛОЖЕНИЕ А.....	181
ПРИЛОЖЕНИЕ Б	227

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность мониторинга и оценки эффективности налоговых стимулирующих механизмов, в том числе направленных на активизацию инновационной деятельности, предопределяется уже принятыми решениями в проведении данной работы, а также особенностями современного экономического развития.

Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов прямо включают в состав необходимых мер мониторинг эффективности налоговых льгот и налоговое стимулирование инновационной деятельности и развития человеческого капитала.

К осени 2012 года стало очевидно: мировой финансово-экономический кризис, вошедший в острую фазу своего развития осенью 2008 года и, казалось бы, завершивший ее в 2009 году, продолжился и к концу 2012 года входит в новую фазу своего развития. Вероятность развития ситуации по негативному сценарию достаточно высока.

Проблема и одновременно отличие экономической ситуации в мировой экономике осенью 2012 года от ситуации осени 2008 года состоит в том, что если тогда обвал мировой экономики был спровоцирован ипотечным кризисом в США, то сегодня выстроилась целая очередь событий и факторов, которые могут развернуть мировую экономику к острому кризисному развитию. Главные среди этих факторов известны: кризис суверенных долгов в Европе, теряющий темпы экономического роста Китай, никуда не исчезающая проблема критического порога госдолга в США.

Кризисная реальность заставляет корректировать действия правительств в налоговой сфере.

В целях активного посткризисного восстановления, казалось бы, действовать надо было следующим образом.

После снижения (неповышения) налоговой нагрузки в 2008-2009 годах в целях смягчения кризисных последствий для экономики можно и нужно в целях нормализации ситуации с государственными финансами поднимать ставки налогов.

Так поступили, к примеру, со ставкой НДС во многих странах: она была сначала снижена в Великобритании с 17,5% до 15% в 2009 году и вновь повышена до прежнего уровня в 2010 году, а в 2011 году и вовсе до 20%; в Греции повышение произошло также в 2010 году до 23% с 19% в 2009 году; в Исландии до 25,5% с 24,5%, Румынии – до 24% с 20%, Финляндии – до 23% с 22%, Чехии до 20% с 19% в тех же годах и т.д.

Для России, казалось бы, постановка вопроса о повышении налогов в посткризисный период также правомерна. По оценке Минфина России, налоговая нагрузка на эконо-

мику в 2009 году существенным образом снизилась: если суммарно налоговые доходы и платежи по отношению к ВВП в 2008 году составляли 36,2%, то в 2009 году этот показатель оказался равным 31%. Снижение налоговой нагрузки на 5,2 п.п. – очень существенное.

Однако все страны, и Россия в том числе, вынуждены сегодня решать текущие бюджетные и экономические проблемы исходя из иной реальности: быстрого посткризисного восстановления и развития не получается. Следовательно, повышение налогов может применяться только достаточно избирательно. Резервы по повышению налогов оказались ограниченными. Доказательством тому является и тот факт, что уже в 2010 – 2011 гг. налоговая нагрузка в российской экономике вновь выросла, почти достигнув предкризисных значений: если в 2010 году доля налоговых расходов и платежей в ВВП составила 32,1%, то в 2011 году этот показатель вырос до 35,6%.

Ряд стран уже решился на повышение подоходного налога.

Максимальную ставку подоходного налога увеличили с 2010 года: в Греции (с 40% до 45%), Великобритании (с 40% до 50%), Португалии (с 42% до 45,9%), Италии (с 44,9% до 45,2%), Латвии (с 23% до 26%). В 2011 году максимальная ставка подоходного налога продолжила свой рост: в Италии (с 45,2% до 45,6%), Люксембурге (с 39% до 42,1%) Португалии (с 45,9% до 56,5%)¹.

Определенные резервы в повышении налогов имеются в росте ставок акцизов. Российская практика это подтверждает в полной мере.

Однако в целом необходимо признать: бюджетные проблемы только посредством увеличения фискальной нагрузки решить не удастся. Экономика замедляется, а во многих европейских странах уже вошла в рецессию. Значит, необходимы иные меры.

Среди этих мер – мониторинг и оценка эффективности налоговых льгот. Льготы – это выпадающие бюджетные доходы. Во всяком случае, в краткосрочной перспективе.

В ревизии налоговых льгот развернулась активная работа в целом ряде стран. При этом соответствующая деятельность не ограничивается только научными исследованиями. Идет масштабная практическая работа, сопровождающаяся, в том числе, соответствующим организационным оформлением.

Так, в Великобритании в июле 2010 года было создано Управление по упрощению налоговой системы (Office of Tax Simplification – OTS). Деятельность создаваемых за рубежом структур представляет несомненный интерес для решения и в России задачи создания эффективной системы мониторинга и оценки налоговых льгот.

¹Tax Revenues Fall in OECD Countries OECD, 2001, p. 99

Мониторинг и оценка эффективности существующих налоговых механизмов нужны сегодня для того, чтобы, с одной стороны, сократить налоговые расходы, и с другой стороны, сформировать с помощью налоговых механизмов такие стимулы, которые позволили бы противостоять снижению экономического роста, рецессии и даже падению экономики.

Такая деятельность нужна и для получения ответа на вопрос: насколько может помочь противостоять разрастанию кризисных явлений инновационная деятельность, стимулируемая с помощью налоговых льгот и преференций?

Потребуется также изучение опыта российских регионов и местных органов управления в создании механизма мониторинга эффективности налоговых льгот, анализ соответствующей судебной практики.

Ключевые вопросы, важные моменты в создании эффективного механизма мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот ясны: критерии оценки эффективности требуется рассмотреть в прикладном, бюджетном, экономическом и социальном аспектах; должны быть определены инструменты и механизмы такой оценки. Все это в конечном итоге должно позволить определиться с методологией мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот.

По оценке Минфина России, проведенного по итогам 2009 года, российское законодательство содержало 191 налоговый стимулирующий механизм, из них 60 – по налогу на прибыль организаций, 80 – по налогу на добавленную стоимость, 20 – по налогу на имущество, 16 – по земельному налогу, 12 – по налогу на добычу полезных ископаемых, 3 – по сборам за пользование объектами животного мира и водных биологических ресурсов.

За прошедшие годы количество льгот только росло. Причем в 2010 году, по данным налоговой отчетности, стоимостной эквивалент стимулирующих налоговых льгот превысил 1 трлн. рублей.

Особенно выделяются льготы по следующим направлениям стимулирования:

- Инвестиционная деятельность (354 млрд. руб.);
- Отраслевое развитие (252 млрд. руб.);
- Инновационная деятельность (12,2 млрд. руб.) и т.д.

Названные выше цифры свидетельствуют как о масштабности самих налоговых стимулирующих налоговых механизмов, так и о масштабности соответствующей работы, которую необходимо провести, чтобы определиться не только с методическими подходами к оценке эффективности налоговых льгот, но и с возможными практическими механизмами решения данной задачи.

Уже выявившиеся трудности по ликвидации некоторых налоговых льгот (к примеру, льгот по налогу на имущество организаций в отношении линейных объектов железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий электропередач – 134 млрд. руб.) также свидетельствуют об актуальности данной работы.

1 АНАЛИЗ ПОТЕНЦИАЛЬНЫХ ИСТОЧНИКОВ ИНФОРМАЦИИ ДЛЯ МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ (В ТОМ ЧИСЛЕ АНАЛИЗ СУДЕБНОЙ ПРАКТИКИ; АНАЛИЗ МЕЖДУНАРОДНОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ПРАКТИКИ)

Информация разной степени глубины, касающаяся методов мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот, содержится как в российских, так и в зарубежных источниках. К таким источникам относятся нормативно-правовые базы, статистические данные, научные разработки.

Россия с точки зрения источников информации проигрывает передовым зарубежным странам. Это касается всех источников информации, особенно научных работ.

Существенные отличия российских и зарубежных источников информации объясняются следующими факторами:

- неодинаковым по продолжительности опытом применения налоговых льгот;
- отличающейся глубиной соответствующих исследований;
- разной степенью налоговой культуры (в особенности, если сравнивать Россию и другие развитые страны);
- неодинаковым исследовательским потенциалом для проведения необходимых оценок;
- имеющимися стереотипами в отношении к данной проблематике и т.п.

Анализ российского законодательства будет проведен, во-первых, для того, чтобы выявить структуру существующих в России налоговых льгот (преференций), а во-вторых, для того чтобы понять, существуют ли принятые на законодательном уровне методики мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот.

1.1 РОССИЙСКОЕ ФЕДЕРАЛЬНОЕ ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВО

В России в принципе рыночная налоговая система начала формироваться только с развитием рыночных отношений в стране в целом, т.е. с начала 90-х годов 20 века. Реально же НК РФ вступил в действие 31 июля 1998 г. (Часть первая) и 5 августа 2000 г. (Часть вторая). Причем многие важнейшие поправки, нормы Кодекса, призванные стимулировать активизацию деятельности предприятий посредством налоговых льгот и преференций, появились намного позже. Так, большинство поправок, касающихся стимулирования инновационного развития, были приняты в 2008-2011 гг.

Тем не менее, *НК РФ* является, безусловно, основным нормативным документом и источником информации по данной проблематике. Его анализ позволяет классифицировать существующие налоговые льготы (преференции), что помогает понять сходства и отличия льгот и, таким образом, выработать некий общий подход к мониторингу и оценке их эффективности.

Согласно ст. 56 НК РФ, льготы по налогам и сборам – это «предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере».

Анализ НК РФ показывает, что перечень льгот (преференций), действующих на территории России, довольно обширен и включает более 200 позиций по самым разным направлениям:

- льготы физическим лицам (по налогу на доход физических лиц, например);
- льготы юридическим лицам (по налогу на добавленную стоимость, налогу на прибыль, налогу на имущество организаций и т.д.)
- льготы резидентам особых экономических зон и инновационного центра «Сколково»;
- льготы предпринимателям, применяющим особые налоговые режимы (по упрощенной системе налогообложения, сельхозпроизводителям, применяющим единый сельскохозяйственный налог);
- льготы по уплате социальных платежей;
- льготные ставки налогов в соответствии с международными договорами и т.д.

Применяемые в России налоговые льготы (преференции) можно условно разбить на группы по следующим направлениям:

- *по адресату* (например, ориентированные на малый бизнес, медицинские организации, организации инвалидов, инновационный бизнес и т.д.);
- *по целям* (снижение себестоимости определенных видов или классов продукции, повышение квалификации работников организаций, обновление основных фондов и амортизация, стимулирование федеральных и региональных целевых программ, поддержка социально уязвимых групп населения и пр.);
- *по формам* (уменьшение налогооблагаемой базы, снижение налога, освобождение от налога);

- *по временным рамкам* (возможности переноса налоговых льгот на прошлые или будущие налоговые периоды).

Кроме того, многие льготы вводятся на ограниченный срок (например, льготы резидентам ОЭЗ или региональные льготы), таким образом, срок введения является дополнительным направлением классификации льгот.

В качестве примера классификации можно привести, например, некоторые льготы по налогу на имущество организаций (см. Таблицу 1).

Таблица 1 – Характеристики некоторых льгот по налогу на имущество организаций.

Сущность льготы	Адресат	Цели льготы	Форма льготы	Срок действия, временные рамки	Нормативный акт
Исключение из налогооблагаемой базы стоимости энергоэффективного оборудования	Любые предприятия и организации	Стимулирование обновления основных фондов; улучшение экологической ситуации	Освобождение от налога	3 года с момента ввода в эксплуатацию (постановки на учет)	НК РФ, ст. 381 п. 21
Законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации могут предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.	По усмотрению регионов, в основном инновационный бизнес	По усмотрению регионов – стимулирование регионального развития, улучшение социально-экономической ситуации в регионе и т.д.	Снижение налога	По усмотрению регионов, как правило – на определенный срок	Региональные акты
Исключение из налогооблагаемой базы стоимости имущества, учитываемого на балансе организации - резидента ОЭЗ, созданного или приобретенного в целях ведения деятельности на территории ОЭЗ в рамках соглашения о создании ОЭЗ и расположенного на территории данной ОЭЗ	Резиденты ОЭЗ	Развитие регионов	Освобождение от налога	в течение 10 лет с момента постановки на учет указанного имущества	НК РФ, ст. 381, п. 17
Исключение из налогооблагаемой базы стоимости имущества, учитываемого на балансе и используемого в целях строительства и ремонта судов, а также имущества, созданного или приобретенного в целях строительства и ремонта судов	Резиденты промышленно-производственных ОЭЗ	Региональное развитие; развитие судостроения и судоремонта	Освобождение от налога	в течение 10 лет с даты регистрации таких организаций в качестве резидента ОЭЗ или в течение 10 лет с даты постановки на учет	НК РФ, ст. 381, п. 22

Сущность льготы	Адресат	Цели льготы	Форма льготы	Срок действия, временные рамки	Нормативный акт
				имущества	

Продолжение Таблицы 1

Сущность льготы	Адресат	Цели льготы	Форма льготы	Срок действия, временные рамки	Нормативный акт
Исключение из налогооблагаемой базы стоимости недвижимого имущества, созданного в целях реализации соглашений о создании ОЭЗ, указанного на балансе	Управляющие компании ОЭЗ	Региональное развитие; развитие судостроения и судоремонта	Освобождение от налога	в течение 10 лет с месяца, следующего за месяцем постановки на учет указанного имущества	НК РФ, ст. 381, п. 23
Освобождаются от налогообложения организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов	Резиденты инновационного центра «Сколково»	Стимулирование инновационной деятельности	Освобождение от налога	бессрочно	НК РФ, ст. 381, п. 20
Освобождаются от налогообложения организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково»»	Управляющие компании инновационного центра «Сколково»	Стимулирование инновационной деятельности	Освобождение от налога	бессрочно	НК РФ, ст. 381, п. 19
Инвестиционный налоговый кредит может быть предоставлен организации при наличии хотя бы одного из следующих оснований: - проведение этой организацией НИ-ОКР либо техниче-	Любые предприятия и организации, в том числе инновационные, оборонные предприятия	Стимулирование инновационной деятельности; создание рабочих мест для инвалидов; улучшение экологической ситуации; стимулирование от-	Инвестиционный налоговый кредит	Перенос уплаты на будущий период	НК РФ, ст. 66

ского перевооружения собственного производства, в том числе направленного на создание рабочих мест для инвалидов или защиту		дельных проектов			
---	--	------------------	--	--	--

Продолжение Таблицы 1

Сущность льготы	Адресат	Цели льготы	Форма льготы	Срок действия, временные рамки	Нормативный акт
<p>окружающей среды от загрязнения промышленными отходами и (или) повышение энергетической эффективности производства товаров, выполнения работ, оказания услуг;</p> <ul style="list-style-type: none"> - осуществление этой организацией внедренческой или инновационной деятельности, в том числе создание новых или совершенствование применяемых технологий, создание новых видов сырья или материалов; - выполнение этой организацией особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление ею особо важных услуг населению; - выполнение организацией государственного оборонного заказа; - осуществление этой организацией инвестиций в создание объектов, имеющих 					

наивысший класс энергетической эффективности.						
---	--	--	--	--	--	--

НК РФ в своем анализе, безусловно, должен быть дополнен соответствующими нормативно-правовыми актами субъектов Российской Федерации.

Нормы, содержащие конкретные меры по налоговому стимулированию, например, инновационной деятельности в регионах, содержатся, как правило, или в *специальных законах, или в законах, посвященных тем или иным региональным налогам.*

К специальному закону следует отнести, к примеру, Закон Нижегородской области от 14.02.2006 №4-З «О государственной поддержке инновационной деятельности в Нижегородской области» (ред. От 03.04.2012 г.), в котором определено снижение ставки по налогу на прибыль, подлежащему зачислению в бюджет Нижегородской области в соответствии с федеральным законодательством, в зависимости от удельного веса выручки, полученной от реализации приоритетного инновационного проекта Нижегородской области, в общей сумме выручки от реализации товаров (работ, услуг).

К законам, регламентирующим один из региональных налогов в конкретном регионе Российской Федерации, можно отнести, опять же в качестве примера, Закон Республики Татарстан от 28.11.2003 г. №49-ЗРТ «О налоге на имущество организаций». В этом законе, в частности, устанавливается, что имущество научно-исследовательских, конструкторских учреждений (организаций), опытных и опытно-экспериментальных предприятий независимо от организационно-правовых форм и форм собственности, в общем объеме которых научно-исследовательские, опытно-конструкторские и экспериментальные работы составляют не менее 70% в общей сумме доходов организации, полученных в налоговом (отчетном) периоде, облагается в период до 01.01.2015 г. по ставке 1,1% (ч. 3, ст. 3, п. 6 ст.5 Закона).

Полный перечень законодательных актов субъектов Российской Федерации, которые необходимо рассматривать в качестве потенциальных источников информации для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот приводятся в Приложении А.

Важным источником информации для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот являются *письма Минфина России, Минэкономразвития России и Федеральной налоговой службы, касающиеся налоговых льгот.*

Так, например, в письме от 21 июля 2010 года в адрес Минфина России Минэкономразвития предложило перечень показателей для оценки эффективности налоговых льгот, направленных на развитие инноваций. В перечень входили такие показатели, как

количество налогоплательщиков, применяющих ту или иную льготу; доля рынка частных образовательных и медицинских учреждений в общем объеме и объем их выручки; объем НИОКР, осуществленных предприятиями, по которым были предоставлены налоговые преференции; количество налогоплательщиков, использующих технологическое оборудование, аналоги которого не производятся на территории Российской Федерации, его количество и стоимость.

Ответное письмо Федеральной налоговой службы дает понять, с какими насущными проблемами могут столкнуться налоговики при сборе информации, необходимой для расчета предложенных показателей. Это, в свою очередь, ставит перед исследователями более четко очерченную задачу. Методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот, разработанная с учетом предыдущих наработок госорганов, будет, очевидно, более востребована, нежели методика, разработанная без их учета.

Стоит также отметить такие важные источники информации, как «*Основные направления налоговой политики Российской Федерации*». Этот документ впервые появился в 2010 году и охватывал 2010 год и плановый период 2011 и 2012 годов. С тех пор вышло уже 4 подобных документа, и сейчас есть возможность ознакомиться с «*Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов*».

В этих документах изложены нововведения в налоговой политике, планируемые в 2012 году и в ближайшее время. Например, в «*Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов*» пристальное внимание уделено налоговому стимулированию инновационных льгот. Таким образом, учитывая содержание этих изменений, появляется возможность построить методику мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот с тем расчетом, чтобы она учитывала возможные изменения и не нуждалась в переработке, по меньшей мере, в ближайшие годы.

В «*Основных направлениях налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов*» целый раздел посвящен оценке эффективности налоговых льгот. Эту информацию также можно использовать в целях выполнения данной работы.

Полезной информацией для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот являются также *нормативно-правовые акты Российской Федерации, действовавшие до введения НК РФ* и других актов, сформировавших современную правовую базу налогового стимулирования инновационной деятельности.

Анализ мер, представленных в данных документах, в сравнении с ситуацией сегодняшнего дня, позволяет оценить прогресс в формировании необходимой нормативно-правовой базы.

Эти изменения, проанализированные через призму изменений инновационного развития, позволяют сделать выводы о действенности предпринятых мер.

ВЫВОДЫ

1. «Основные направления налоговой политики на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов» являются в настоящее время главным документом, определяющим необходимость мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот.
2. Набор льгот, предусмотренных действующим налоговым законодательством, свидетельствует о том, что они появлялись достаточно бессистемно и без должного экономического обоснования. В результате:
 - цели введения льгот, как правило, не формализованы;
 - четкая классификация льгот отсутствует;
 - срок действия льгот, как правило, не определялся (в качестве одного из немногих исключений можно выделить льготы для резидентов ОЭЗ).
3. Нормативная база заинтересованных министерств и ведомств (МЭР России, Минфина России, ФНС России) свидетельствует о начальном характере работы по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот.

1.2 РОССИЙСКАЯ СУДЕБНАЯ ПРАКТИКА

Эффективность налоговых льгот напрямую зависит от того, насколько качественно происходит администрирование налогов и сборов. При этом пробелы в налоговом администрировании приводят к увеличению налоговых правонарушений. Проведенный анализ судебной практики применения ряда льгот, свидетельствует о том, что причины обращения в суды чрезвычайно многообразны. В качестве примера, приведена подборка судебных решений по льготам, направленным на инновационную активность предприятий, по льготам по земельному налогу и по льготам по налогу на имущество организаций.

Судебная практика по вопросу налогового стимулирования инноваций пока по объективным причинам не является обширной. В целом нормативно-правовая база по данному вопросу активно формировалась только с начала 2000-х годов.

Отсутствие аккредитации предприятия в качестве научной организации.

Суд счел требования инспекции необоснованными, поскольку такого ограничения

ст. 149 НК РФ не содержит. (Постановление ФАС Московского округа № КА-А40/651-07).

Применение льготы, предусмотренной подп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ, в отношении операций по транспортировке изделия, являющегося результатом выполненных НИОКР. Суд признал правомерным применение льготы, исходя из того, что по условиям договора транспортировка изделия является составной частью опытно-конструкторской работы, транспортировка осуществлялась по согласованному техническому заданию на составную часть опытно-конструкторской работы. (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 14.01.2010 N А56-20453/2008).

НК РФ не предусмотрено такое основание для отказа в применении льгот по НДС, как получение каких-либо результатов от выполнения НИОКР. При этом ссылка налогового органа на постановления ФАС СЗО от 27.06.2005 N А05-9204/04-18 и ФАС ЦО от 14.11.2006 N А14-5535/2006/135/24, от 30.10.2006 N А14-6720-2006/170/28, от 24.10.2006 N А14-1908/200639/24 не была принята во внимание судом, поскольку указанной судебной практикой исследуется обоснованность признания расходов в виде НИОКР по п. 2 ст. 262 НК РФ в целях исчисления налога на прибыль, а согласно п. 2 ст. 262 НК РФ расходы на НИОКР в целях исчисления налога на прибыль признаются только в случае, если они направлены на создание новой или усовершенствование производимой продукции (Постановление ФАС Московского округа от 14.10.2009 N КА-А40/10616-09, Постановление Девятого арбитражного апелляционного суда от 25.06.2009 N 09АП-9731/2009-АК).

Для отнесения выполняемых работ к НИОКР *необходимым является применение новых знаний* при проведении исследований и наличие новых знаний или решений в конечном продукте выполненных работ. Суд указал, что выполняемые обществом работы не обладали основным признаком НИОКР - новизной, поэтому общество произвело налогообложение спорных операций в порядке подпункта 5 пункта 1 статьи 164 Кодекса по налоговой ставке 0 процентов (Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 06.02.2012 по делу N А32-27966/2010).

От налогообложения НДС освобождаются не только НИОКР, выполняемые за счет средств бюджетов, но и НИОКР, выполняемые *на основе хозяйственных договоров научными организациями*, к которым относится и заявитель как научно-исследовательский институт. В данном случае, не имеет определяющего правового значения то, за счет какого именно источника финансировались НИОКР - за счет средств федерального бюджета либо за счет собственных средств. (Постанов-

ление ФАС Московского округа от 04.03.2011 N КА-А40/917-11-2 по делу N А40-55232/10-99-256).

В целях применения подп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ *отсутствие государственной регистрации и учета открытых НИОКР* в соответствии с Положением о государственной регистрации и учете открытых научно-исследовательских и опытно-конструкторских работ, утв. Приказом Миннауки и технологий РФ от 17.11.1997 N 125, *не является основанием для квалификации работ как не относящихся к НИОКР*. Такая регистрация не является основанием отнесения работ к числу НИОКР и не устанавливает сам факт наличия НИОКР, к тому же она носит уведомительный характер, какая-либо экспертиза или оценка представленных для регистрации документов не производится (Постановление ФАС Московского округа от 23.09.2009 N КА-А40/9487-09)

Выполнение части НИОКР может быть оформлено не только в виде договора на выполнение НИОКР, но и *в виде договора подряда*, поскольку договоры на НИОКР являются разновидностями договора подряда и на них распространяются общие положения о подряде, изложенные в главе 37 части второй Гражданского кодекса Российской Федерации. Подтверждением факта выполнения НИОКР за счет бюджетов на этапе изготовления образцов (изделий) в этом случае могут быть признаны договор и соответствующие справки (уведомления) от государственного заказчика. (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 31.08.2009 по делу N А56-44048/2008).

Оплата проводимых работ по НИОКР векселем не влияет на право налогоплательщика на применение льготы по НДС. Налогоплательщик правомерно применил льготу по НДС по НИОКР, предусмотренную подп. 16 п. 3 ст. 149 НК РФ, с учетом того что выручка, поступившая от реализации векселя, полученного в качестве оплаты по производимым налогоплательщиком работам, является финансированием из бюджета. В НК РФ не установлен порядок подтверждения налогоплательщиком права на применение указанной льготы, а также в указанной норме не содержится перечень документов, наличие которых является необходимым для подтверждения права на использование льготы. Таким образом, фактами, которые необходимо подтвердить организации, претендующей на применение льготы, являются сам факт выполнения НИОКР и факт выделения финансирования из бюджета. (Постановление ФАС Московского округа от 27.11.2009 N КА-А40/11847-09 по делу N А40-4794/09-126-15).

Следует отметить, что во всех указанных выше постановлениях, суд вставал на сторону налогоплательщика. Это согласуется с Отчетом Счетной Палаты Российской Федерации о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности мер налогового стимулирования инновационной деятельности за 2009-2010 годы», согласно которому в 2009 году в пользу налоговых органов было вынесено меньше половины решений - 43%, в 2010 году эта цифра сократилась почти в 3 раза - до 15%, что подтверждает, что *налоговые инспекции испытывают определенные затруднения связанные с неопределенностью трактовки налогового законодательства.*

Приведем пример по применению льгот в отношении другого налога - *налога на имущество юридических лиц.*

Льготированию подлежит не только имущество, код которого по ОКОФ непосредственно указан в Перечне имущества, подлежащего освобождению от налогообложения, утвержденном Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 N 504, но и имущество, являющееся составной неотъемлемой частью указанного объекта, которое может иметь свой код ОКОФ, независимый от кода ОКОФ основного объекта (сооружения). Суд, признал позицию ИФНС неправомерной (Постановление ФАС Северо-Кавказского округа от 08.12.2011 N А53-26076/2010, Постановление ФАС Центрального округа от 20.10.2011 N А54-6176/2010, Постановление ФАС Уральского округа от 29.07.2010 N Ф09-5839/10-С3).

Налоговый орган, ссылаясь на договор аренды, считает, что общество необоснованно применило льготу по налогу на имущество, предусмотренную п. 7 ст. 381 НК РФ, в связи с нецелевым использованием имущества. Суд, применив п. 1 ст. 374, п. 7 ст. 381 НК РФ, указал, что законодательством определено два основных условия предоставления льготы: факт нахождения на балансе организации имущества и его целевое использование, как объектов социально-культурной сферы. Суды установили, что данное имущество находится на балансе заявителя, исключительным его предназначением является осуществление отдыха и оздоровления детей, в проверяемый период, спорное имущество передано в аренду без изменения целевого назначения объектов. (Постановление ФАС Московского округа от 13.09.2011 по делу N А40-118755/09-108-879).

Суд указал, что сумма вложений в основные средства не должна быть осуществлена именно в том периоде, в котором объект основных средств введен в эксплуатацию. При установлении налога законами субъектов Российской Федерации могут предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования

налогоплательщиками. Так, Законом СПб N 81-11 предусмотрены льготы для организаций, являющихся плательщиками налога на имущество организаций, сумма которого зачисляется в бюджет Санкт-Петербурга, и осуществивших вложения в основные средства для производственных целей (для целей собственного производства товаров (работ, услуг), которые предназначены для реализации третьим лицам в целях извлечения прибыли) на сумму не менее 150 млн. рублей. (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 23.09.2010 N А56-11812/2010).

Принадлежащие налогоплательщику *железнодорожные пути не являются железнодорожными путями общего пользования, согласно техническому паспорту они являются подъездным железнодорожным путем.* Следовательно, налогоплательщик *неправомерно воспользовался льготой* и занизил подлежащий уплате в бюджет налог на имущество организаций. В соответствии с пунктом 11 статьи 381 НК РФ освобождаются от налогообложения организации в отношении железнодорожных путей общего пользования. (Постановление ФАС Дальневосточного округа от 09.02.2010 N Ф03-99/2010).

Таким образом, анализ арбитражной практики по налогу на имущество организаций, свидетельствует о том, что преобладающая часть споров вызвана Перечнем имущества, подлежащего освобождению от налогообложения, утвержденным Постановлением Правительства РФ от 30.09.2004 N 504. Кроме того, как и с инновационными льготами, следует отметить, что в большинстве случаев суд признает требования ИФНС неправомерными, что свидетельствует о недостаточном уровне налогового контроля за льготами по налогу на имущество организаций.

Арбитражная практика, связанная с применением льгот по *земельному налогу.*

Суд указал, что согласно подпункту 5 пункта 2 статьи 389 НК РФ *земельные участки не являются объектом налогообложения по земельному налогу, даже если они не переведены в категорию «земли водного фонда».* На основании норм Земельного кодекса Российской Федерации земельные участки, занятые водными объектами, могут также входить в состав не только земель водного фонда, но и других категорий земель, например, в состав земель населенных пунктов или земель сельскохозяйственного назначения. (Постановление ФАС Поволжского округа от 13.01.2012 по делу N А12-6489/2011).

Налогоплательщик *имеет право на льготу в отношении всей площади земельного участка,* так как наряду с объектами водоснабжения на территории зе-

мельного участка размещены производственные здания и складские помещения. Суд указал, что *земельный участок является неделимым* (Постановление ФАС Поволжского округа от 29.12.2011 по делу N А57-12031/2010).

Земельный участок не является объектом налогообложения земельным налогом на основании подп. 3 п. 2 ст. 389 НК РФ, *если налогоплательщик выполняет договорные обязательства, а в военное время - госзаказы по созданию, производству, поставкам и ремонту оружия и военной техники.* (Постановление ФАС Центрального округа от 09.11.2011 по делу N А64-6060/2010).

Вид разрешенного использования земельного участка только отображается в сведениях государственного земельного кадастра, а не устанавливается этим документом. То, что в государственный земельный кадастр в проверяемом периоде не были внесены сведения об изменении вида разрешенного использования земельного участка, не свидетельствует о том, что фактически измененный вид разрешенного использования не был установлен в этом периоде. (Постановление ФАС Северо-Западного округа от 20.01.2011 N А56-84530/2009).

При отсутствии правоустанавливающих документов, подтверждающих отнесение земельных участков к категории земель обороны, основания для их квалификации как используемых для обеспечения обороны могут быть подтверждены сведениями о статусе организации (отнесение ее к категории стратегических предприятий и организаций, осуществляющих разработку, производство, ремонт вооружения, военной техники и боеприпасов) *и документами, подтверждающими фактическое использование земельных участков для указанных целей.* (Постановление ФАС Поволжского округа от 03.11.2011 по делу N А12-1665/2011).

Региональные общественные организации инвалидов имеют право на получение государственной поддержки в виде льготы по земельному налогу, как и общероссийские. Освобождение от уплаты земельного налога, как разновидность государственной поддержки, адресовано одной и той же категории граждан - инвалидам и поэтому не может зависеть от статуса общественной организации инвалидов. (Постановление ФАС Поволжского округа от 25.08.2011 по делу N А12-21096/2010).

Как видно из приведенных выше постановлений, причины обращения в суды чрезвычайно разнообразны, что говорит о *сложностях с применением налоговых льгот по земельному налогу на практике.*

ВЫВОДЫ

1. Причины обращения в суды по поводу правомерности использования тех или иных налоговых льгот отличаются своим разнообразием. Это является следствием множественности льгот, не всегда понятного для льготополучателей и налоговых органов порядка администрирования льгот, недостаточной правовой грамотности, как работников налоговых органов, так и сотрудников предприятий и организаций, претендующих на получение льгот.
2. Практика применения налоговых льгот неоднозначна и противоречива. Поэтому при анализе эффективности применения льгот необходимо обратить особое внимание на показатели, связанные с контролем налогов. В частности, требуется оценка *востребованности и применимости* налоговых льгот (соотношение величин налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ФНС, и выплаченных налогов по данному виду налога, соотношение числа выигранных и проигранных судов по делам, инициированным ФНС в отношении незаконного использования налоговых льгот).

1.3 ЗАРУБЕЖНЫЕ ИСТОЧНИКИ ИНФОРМАЦИИ

Мониторингом и оценкой эффективности налоговых льгот в целях выработки практических рекомендаций для органов власти федерального и региональных уровней *за рубежом* занимается целый ряд международных, государственных и частных организаций. Подобные исследования обычно ведутся в рамках решения более общей задачи обсуждения и совершенствования проводимой государством налоговой политики с учетом существующих потребностей в наполнении бюджетов всех уровней и, одновременно, заинтересованности в стимулировании более интенсивного развития отдельных направлений хозяйственной жизни и деятельности на основе установленных социально-экономических приоритетов (в частности, для преодоления кризисных явлений в экономике, обеспечения занятости населения, повышения конкурентоспособности национальной промышленности, улучшения качества окружающей среды и пр.). Поэтому релевантная информация для подготовки предложений по установлению критериев эффективности налоговых льгот в прикладном, бюджетном, экономическом и социальном аспектах, отражающая накопленный за рубежом практический опыт, рассредоточена внутри большого массива самых разных по своей форме и содержанию источников (аналитических отчетов, научных исследований, практических рекомендаций разных организаций и отдельных специалистов). Как правило, эта информация является частью (разделом, параграфом) более общих документов и используется в целях обоснования сделанных оценок и выво-

дов, а поэтому должна рассматриваться в контексте конкретных проблем, которые обсуждают авторы этих документов.

С учетом вышеизложенного, а также принимая во внимание объективный характер закона рассеяния информации Брэдфорда²⁾ и закона распределения научной продуктивности Лотки³⁾, представляется целесообразным сосредоточить внимание на результатах научных исследований и практических рекомендациях *наиболее авторитетных в рассматриваемой области международных и национальных организаций, а также относительно узкого круга конкретных специалистов*. В процессе выполнения исследования собраны и проанализированы опубликованные или размещенные в сети Интернет за последние годы материалы ведущих организаций по вопросам совершенствования налоговой политики, выделены из них те разделы, которые имеют прямое отношение к данной работе. Параллельно выявлены ведущие зарубежные специалисты, изучающие вопросы оценки эффективности налоговых льгот, и проанализированы их публикации в научных изданиях.

Таким образом, анализ потенциальных источников информации включал пять основных этапов:

- выявление международных и национальных организаций, играющих ключевую роль в оценке эффективности проводимой налоговой политики и выработке предложений по повышению ее эффективности;
- формирование баз отчетов и научных публикаций каждой из этих организаций по вопросам оценки эффективности налоговой политики;
- выделение и анализ разделов отчетов и научных публикаций, посвященных определению показателей эффективности налоговых льгот и их практическому использованию;
- определение ядра ведущих научных изданий и зарубежных специалистов, публикующих исследования по вопросам оценки эффективности налоговых льгот, и изучение их работ в контексте проводимого исследования;
- анализ возможностей применения зарубежного опыта для выработки критериев оценки эффективности налоговых льгот в РФ.

² Если научные журналы расположить в порядке убывания числа содержащихся в них статей по какому-либо предмету, то в полученном списке можно будет выделить ядро, состоящее из журналов, непосредственно посвященных этому предмету, и нескольких зон, содержащих такое же количество публикаций, как в ядре, причем журналы в ядре и в последовательно расположенных зонах составляют отношение $1 : n : n^2 : \dots$

³ $P(q) = 6/(\pi^2 q^2)$, где $p(q)$ = доля авторов, опубликовавших q научных работ в определенной предметной области

Международные организации

Международный валютный фонд - занимается содействием международному сотрудничеству в валютно-финансовой сфере, разрабатывает рекомендации по обеспечению финансовой стабильности, способствует развитию международной торговли, поддержанию высокой занятости и устойчивого экономического роста в различных странах и регионах.

В ряде документов, выпущенных за последние годы, содержатся практические рекомендации в отношении комплексного учета и оценки эффективности налоговых льгот в разных странах, включая Россию, Украину, Республику Беларусь, Киргизию и другие страны на постсоветском пространстве.

Примеры отдельных исследований:

Налог имеет значение для развивающихся стран. Карло Коттарелли (Carlo Cottarelli. Tax Matters for Developing Countries; IMFdirect; April 22, 2011);

Исландия:

Продвигающаяся налоговая реформа и налогообложение натуральных ресурсов (Iceland: Advancing Tax Reform and the Taxation of Natural Resources; IMF Country Report 11/138; May 1, 2011. June 16, 2011);

Управление притоком капитала: какие инструменты использовать? Джонотан Д. Остри, Атиш Р. Гош, Карл Абермайер, Люк Лэвен, Маркос Чамон, Махваш С. Куреши, Аннамария Кокенин. (Managing Capital Inflows: What Tools to Use? by Jonathan D. Ostry, Atish R. Ghosh, Karl Habermeier, Luc Laeven, Marcos Chamon, Mahvash S. Qureshi, and Annamaria Kokenyne; Staff Discussion Note SDN/11/06; April 5, 2011);

Мошенничество и уклонение от уплаты НДС: что мы знаем, что можно сделать? Майкл Кин, Стефан Смит (VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done? by Michael Keen and Stephen Smith; IMF Working Paper 07/31; February 1, 2007);

Налоговое администрирование и малый налогоплательщик. Партасарати Шом (IMF Policy Discussion Paper 04/02 «Tax Administration and the Small Taxpayer», by Parthasarathi Shome; May 1, 2004);

Повышение налога на потребление в Японии: зачем, когда, как? Под редакцией Майкла Кина, Махмуда Прадхана, Кеннета Канга и Руудде Мооиз (Raising the Consumption Tax in Japan: Why, When, How? by a Team led by Michael Keen, Mah-

moodPradhan, KennethKang, andRuuddeMooij; IMFStaffDiscussionNoteSDN/11/13: June 16, 2011);

Сборналоговвпериодэкономическогокризиса: вызовыввозможная политика. Джон-Брондоло (Collecting Taxes During an Economic Crisis: Challenges and Policy Options; by John Brondolo; IMF Staff Position Note SPN/09/17; July 14, 2009.July 14, 2009);

Российскаяреформаплоскихналогов. АннаИванова, МайклКин, АлександрКлемм (TheRussianFlatTaxReform. Anna Ivanova, Michael Keen, and Alexander Klemm IMF Working Paper No. 05/16 January 1, 2005);

ПроцесссовместногоналогообложенияG-20—сценарииаальтернативнойполитики (G-20 Mutual Assessment Process—Alternative Policy Scenarios, G-20 Toronto Summit, Toronto, Canada, June 26-27, 2010).

Организация экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) объединяет 34 индустриально развитые страны мира, на долю которых приходится около 60% мирового ВВП. Ее специалисты ведут большую аналитическую работу и готовят рекомендации для отдельных стран-участниц и по выработке общей позиции по многим важным экономическим проблемам.

В рамках проводимых исследований неоднократно затрагивались вопросы осуществления налоговой политики в отдельных странах, проблемы повышения ее эффективности, целесообразность и результативность применения различных налоговых льгот в целях обеспечения устойчивого экономического развития, преодоления последствий мирового финансового кризиса, стимулирования предпринимательской деятельности, инновационного развития и защиты окружающей среды (в том числе, за счет освоения альтернативных источников энергии).

В 2010 году ОЭСР выпустила фундаментальный аналитический обзор «Налоговые расходы в странах ОЭСР» («TaxexpendituresinOECDcountries»), в котором рассматривается опыт ведущих индустриальных стран по оценке эффективности налоговых расходов (taxexpenditures).

Помимо этого, в качестве примера можно привести главу 3 «Эффективность и масштабы финансовых стимулов» из экономического обзора ОЭСР (24 марта 2009) («OECD Economic Outlook»), доклад «Стратегии по выработке мер стимулирования в расчете на долгосрочный экономический рост» (www.oecd.org/dataoecd/2/42/48514700.pdf) и многие другие документы.

Наряду с общеэкономическими исследованиями здесь ведутся работы по оценке конкретных направлений налогового стимулирования в целях повышения конкурентоспо-

способности бизнеса на основе расширения масштабов инновационной деятельности, охраны окружающей среды, оказания поддержки отдельным социальным группам населения.

Примеры:

Политэкономия налогов, связанных с окружающей средой (The Political Economy of Environmentally Related Taxes OECD, 2006);

Налогообложение, инновации и окружающая среда (Taxation, innovation and the environment. OECD 2010);

Налогообложение, инновации и окружающая среда: краткий обзор (Taxation, Innovation and the Environment: A Policy Brief. OECD, September, 2011).

Центр по налоговой политике и налоговому администрированию ОЭСР ведет специализированную базу данных по налоговой статистике, аккумулирует информацию по разным странам, анализирует тенденции налоговой политики в разных странах, обобщает как положительный, так и отрицательный опыт в рассматриваемой области, готовит предложения для стран-участниц, публикует научные статьи и регулярные отчеты о своей работе.

Например, здесь была подготовлена работа Антонеллой Каиуми (Antonella Caiumi) «Оценка эффективности налоговых расходов – новый подход. Применение к региональным налоговым стимулам для инвестиций бизнеса в Италии» (2011) и отчет «Управление налогообложением в странах ОЭСР и в отдельных странах, не являющихся членами ОЭСР: сравнительные ряды данных» («Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series»).

Примеры других публикаций подразделений ОЭСР по теме исследования:

Круглый стол по налоговым льготам на исследования и разработки (Roundtable on Tax Incentives for Research and Development, OECD, Paris, 6 June 2002);

Щедрость налоговых льгот на НИОКР. Ясек Варда (Jacek Warda. Generosity of R&D Tax Incentives; Paris, December 10, 2007);

Налоговые льготы на инвестирование – глобальные перспективы: опыт в странах Ближнего Востока и Северной Африки и в других странах (Tax Incentives for Investment – A Global Perspective: experiences in MENA and non-MENA countries; OECD, June 2007);

Перспективы налоговых льгот на инвестирование. У. Стивен Кларк (W. Steven Clark. Perspectives on tax incentives for investment. Task Force on Tax and Development. Subgroup on State-building, Taxation and Aid., OECD Conference Centre, 7-8 February 2012);

Налогообложение, инновации и окружающая среда (Taxation, innovation and the environment. OECD 2010);

Затраты-выгода от инвестиционных льгот (Cost-benefit of investment incentives. OECD 2011);

Прозрачность управления налоговыми льготами и вычетами. Крис Ленон (Chris Lenon. Transparency in the Governance of Tax Incentives and Exemptions., BIAC Tax Committee. 7 February 2012. OECD, Paris);

Как быть с налоговыми льготами при работе со статистикой НИОКР: начало работы и дискуссия о дальнейших шагах. Алессандра Колеччия (Alessandra Colecchia. Treatment of tax incentives in R&D statistics. NESTI initial work and discussion on next steps. OECD 2007);

Налоговые льготы на НИОКР: объяснение, дизайн, оценка (R&D tax incentives: rationale, design, evaluation. OECD Innovation Policy Platform. November 2010);

Применение налоговых льгот на НИОКР в странах ОЭСР. Пьер Моне (Pierre Mohnen. R&D tax treatment in OECD countries. Dec 10, 2007).

Всемирный Банк – оказывая различные виды финансовой и технической помощи развивающимся странам, помогая им решать задачи в самых разных областях деятельности, таких как образование, здравоохранение, государственное управление, инфраструктура, развитие финансового и частного секторов, сельское хозяйство, охрана окружающей среды и управление природными ресурсами, организация ведет широкий спектр научных исследований по проблемам экономического развития, включая выработку рекомендаций по повышению эффективности проводимой налоговой политики. В рамках этих исследований затрагиваются вопросы оценки эффективности налоговых льгот в отдельных странах и регионах.

Научное подразделение – Институт Всемирного Банка (World Bank Institute).

В качестве примера исследований организации можно привести обзорную работу Алекса Иссон и Эрика Цольта «Налоговые стимулы» (Alex Easson and Eric M. Zolt «Tax incentives»), в которой представлена классификация и обсуждаются преимущества и недостатки отдельных видов налоговых льгот, а также экономический эффект от их применения.

Работа состоит из следующих основных разделов:

I. За и против налоговых льгот.

A. Традиционный взгляд на проблему.

B. Преимущества налогового стимулирования

C. Недостатки налогового стимулирования

1. Различные типы издержек, связанные с налоговыми льготами

2. Оценка стоимости налоговых льгот

D. Граничные условия и оценка успешности специальных инициатив по налоговому стимулированию

II. Типы налоговых льгот

A. Цели налоговых стимулов

B. Тагетирование стимулов

C. Формы налоговых стимулов

D. Экономические эффекты налогового стимулирования

III. Общие принципы разработки налоговых льгот

A. Критерии применимости

B. Операционные характеристики

1. Правила амортизации

2. Правила учета убытков

3. Отношение к инвестиционным кредитам и льготам

C. Соответствие налоговых льгот целевым инвестициям

IV. Правила применения и одобрения

A. Мониторинг

B. Основные злоупотребления

V. Заключение

VI. Приложение

Примеры других исследований:

Налоговые льготы: использование налоговых льгот для привлечения прямых иностранных инвестиций. Жак Мориссе (Jacques Morisset. TAX INCENTIVES: Using Tax Incentives to Attract Foreign Direct Investment, Public Policy For The Private Sector, February 2003);

Влияние экспортных льгот на динамику экспорта: практика автомобильного сектора в ЮАР. Мадани, Дорсати Х., Наталия Мас-Гуи (Madani, Dorsati H.; Mas-Guix, Natalia. The impact of export tax incentives on export performance: evidence from the automotive sector in South Africa);

Как налоговые льготы влияют на инвестиционные решения в развивающихся странах. Робин Бродуэй, Анвар Шах (Boadway, Robin; Shah, Anwar How tax incentives affect decisions to invest in developing countries, Volume 1, The World Bank, November 1992);

Налоговые льготы для сбережений и заимствований домохозяйств. Туллио Джапелли, Луиджи Пистаферри (Tullio Jappelli & Luigi Pistaferri. Tax incentives for household saving and borrowing, the world bank, 2002)

Налоговые льготы, позиция на рынке и корпоративные инвестиции: модель рациональных ожиданий, примененная к промышленности Пакистана и Турции. Дагмар Раджагопал, Анвар Шах (Rajagopal, Dagmar; Shah, Anwar. Tax incentives, market power, and corporate investment: a rational expectations model applied to Pakistani and Turkish industries, Volume 1, World Bank, 1992);

Привлечение инвестиций без налоговых льгот (Attracting Investments Without Tax Incentives. Workshop. January 26-27, 2010).

В отдельных случаях специалисты Всемирного банка, Международного валютного фонда и ОЭСР выступают с консолидированной точкой зрения на рассматриваемую проблему и предложениями, адресованными всем заинтересованным странам.

В качестве примера можно привести доклад «Обеспечение развития более эффективной системы налогообложения» («*Supporting the Development of More Effective Tax Systems*»), подготовленный совместно МВФ, ОЭСР и Всемирным Банком к саммиту G-20.

Европейская организация по налоговому администрированию (The Intra-European Organization of Tax Administrations - IOТА) является неприбыльной межгосударственной организацией, созданной с целью содействия улучшению налогового администрирования в европейских странах. Объединяет 45 полных и одного ассоциированного участника. Секретариат организации располагается в Будапеште.

Ведет специализированные базы знаний и данных по налоговому администрированию в разных странах, издает труды, в которых широко освещается опыт стран-участниц по сбору и борьбе с уклонением от налогов.

Международный центр по налогам и инвестициям создан в 1993 году как независимый неприбыльный фонд для осуществления научных исследований и образовательной деятельности. Имеет представительства в России, Украине, Казахстане, Азербайджане, Иордании, Филиппинах, Великобритании и США. Занимается сбором и анализом информации в области налоговой политики на постсоветском пространстве, Ближнем Востоке, северной и Южной Африке, в Тихоокеанском регионе.

Центр выпускает и публикует в открытом доступе регулярный бюллетень и доклады по вопросам осуществления налоговой политики в разных странах. Ведет базы данных по России, Украине и Казахстану, которые доступны только спонсорам организации.

Например, в Специальном докладе «Фискальные параметры инвестиционного климата в некоторых странах Евразии» (Май, 2012), подготовленном сотрудником аудиторской компании Ernst & Young (СНГ) М. Максимовым, содержится сравнительный анализ налогообложения корпораций на постсоветском пространстве.

Научные публикации отдельных специалистов

Существует большое число исследований, посвященных тем или иным аспектам рассматриваемой проблемы. В качестве примера различных подходов к оценке эффективности налоговых льгот в различных сферах деятельности можно привести следующие публикации:

Эффективность налоговых систем в целом и налоговое администрирование

Моделирование оценки эффективности налоговой системы с использованием критериев Танци. ЖинтареЯкштонител, ЛукасГириунас (Gintarė Jakštonytė, Lukas Giriūnas. Tax system efficiency evaluation modeling with reference to v. Tanzi criteria. Economics and management: 2010);

Налоговые системы. ДжоэльСлемрод (JoelSlemrod. Tax Systems. NBERReporter: Summer 2002);

Налоговые расходы, размер и эффективность правительства, и применения в целях бюджетной реформы. Леонард Е. Берман, Марвин Фауп (LeonardE. Burman, MarvinPhaup. Tax expenditures, the size and efficiency of government, and implications for budget reform. NBER, August 2011);

Эффективностьэстонскойналоговойсистемы. ОлевРайю(OlevRaju. Theefficiencyof-Estoniantaxationsystem, 2004);

Идентификацияпреференцийиоценкаполитикиналогообложениядоходов. ЧарльзФ. Мански (Charles F. Manski. Identification of preferences and evaluation of income tax policy. NBER. Working Paper 17755, January 2012);

Характеристикиэффективнойналоговойсистемы. ИнститутполитикиОклахомы (CharacteristicsOfAnEffectiveTaxSystem. OklahomaPolicyInstitute. 2009);

Оценка эффективности сбора налогов – случай центрального и местного правительств Чехии. ЛеосВитек, КарелПубал (LeosVitek, KarelPubal. Evaluation of the effectiveness of the tax collection - the case of the Czech central and local governments, 2000);

Измерениеэффективныхналоговыхставок. РэйчелДжонсон, ДжозефРозенберг, РобертонУильямс (Rachel Johnson, Joseph Rosenberg, Robertson Williams. Measuring Effective Tax Rates. Urban-Brookings Tax Policy Center. February 7, 2012).

Налогии инновации

Успешныеналогии, начало предпринимательства и инновации. УильямМ. Джен-трииР. Гленн. Хаббард (William M. Gentry and R. Glenn Hubbard. “Success Taxes, Entrepreneurial Entry, and Innovation. NBERConferenceonInnovationPolicy, Washington, DC, April 13, 2004);

Патентные боксы:

инновации в налоговой политике и налоговая политика в отношении инноваций. Роберт Д. Аткинсон и Скотт Андес (Robert D. Atkinson and Scott Andes. Patent Boxes: Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation. OCTOBER 2011);

Расширение налогового кредита на возобновление и продление для развития инноваций, конкурентоспособности и процветания. Роберт Д. Аткинсон (Robert D. Atkinson. Expanding the R&E tax credit to drive innovation, competitiveness and prosperity. J Technol Transfer (2007) 32:617–628);

Налогообложение инноваций в мировой экономике. Конференция Международного форума по налоговой политике (International Tax Policy Forum Conference. Taxation of Innovation in a Global Economy. American Enterprise Institute, January 20, 2012);

Нужны ли налоговые льготы инновационной политике? Пекка Ила-Анттила (Pekka Ylä-Anttila: Do innovation policies call for tax incentives? 2007);

Налог на инновации. Джеффри Оуэнс (Jeffrey Owens. Taxes for innovation. OECD Observer. N279, 2010);

Что нужно, чтобы политика налоговых льгот на НИОКР была эффективной? Пьер Мо-неи Борис Локшин (Pierre Mohnen and Boris Lokshin. What does it take for an R&D tax incentive policy to be effective? University of Maastricht, UNU-MERIT and CIRANO. 2009);

Налоговые кредиты на проведение опытных работ: критический обзор литературы и проект исследования. Бронуин Холл (Bronwyn H. Hall. Experimentation tax credits: critical literature review and research design. Report prepared for the Office of Technology Assessment, Congress of the United States. 1995).

Социальные эффекты (влияние на занятость, потребление алкоголя, курение)

Оценка четырех налоговых реформ в США: предложение труда и влияние на благосостояние одиноких матерей. Нада Эисса, Хенрик Якобсен Клевен, Клаус Суструп Крайнер (Nada Eissa, Henrik Jacobsen Kleven, Claus Thustrup Kreiner. Evaluation of Four Tax Reforms in the United States: Labor Supply and Welfare Effects for Single Mothers. NBER Working Paper No. 10935. Issued in November 2004);

Эффективность нововведений налоговой политики в отношении снижения излишнего потребления алкоголя и сопутствующего вреда. Рэнди У. Элдер и др. (Randy W. Elder, PhD, Briana Lawrence, MPH, Aneeqah Ferguson, MPA, Timothy S. Naimi, MD, MPH, Robert D. Brewer, MD, PhD, Sajal K. Chattopadhyay, PhD, Traci L. Toomey, PhD, Jonathan E. Fielding, MD, MPH, MBA, The Effectiveness of Tax Policy Interventions for Reducing Excessive Alcohol Consumption and Related Harms. Am J Prev Med 2010;38(2)217–229);

Относительная эффективность налоговой политики при выборе смягчающих факторов, влияющих на употребление табака американской молодежью. КристенЕ. Коллетт (KristenE. Collett. The relative effectiveness of tax policy when considering mitigating factors influencing tobacco consumption of american youth. Issues in Political Economy, Vol. 12, August 2003).

Охватить все подобные работы физически невозможно, поэтому для выделения и последующего анализа наиболее значимых исследований будут использованы индексы цитирования и другие распространенные инструменты информационного поиска.

Источники информации по странам

Различные налоговые льготы для стимулирования социально-экономического развития широко применяются в разных странах уже на протяжении нескольких десятилетий. Новый сильный импульс для использования этого механизма был задан в процессе выработки мер по преодолению последствий мирового финансового кризиса 2007-2009.

В ноябре 2008 года в Китае и Германии были предложены планы экономического стимулирования на сумму US\$586 млрд. и \$40 млрд., соответственно. Канада предложила подобный план стоимостью \$24 млрд. в январе 2009 года. В это же время аналогичный план объемом в \$15 млрд. представил Сингапур. В феврале 2009 года сенат и палата представителей конгресса США одобрили, а президент Обама подписал закон, предусматривавший предоставление экономических стимулов на общую сумму \$789 млрд. долл. (Акт восстановления и реинвестирования США, 2009 - HR 1, The American Recovery and Reinvestment Act of 2009). Основная часть этой суммы (\$507 млрд.) направлялась на поддержку расходных программ, в том числе, в области транспорта, энергетики, технологического развития. На предоставление различных налоговых льгот было выделено \$282 млрд. С аналогичной инициативой по стимулированию национальной экономики на сумму в \$34 млрд. в феврале 2009 года выступило правительство Франции.

Принятые меры сыграли важную роль в преодолении последствий кризиса. Вместе с тем, различные исследовательские службы отмечали, что далеко не все подобные стимулы и, в частности, налоговые льготы, продемонстрировали свою эффективность. Например, в США отмечалось неравномерное распределение льгот среди различных слоев населения с явным креном в сторону более обеспеченных домохозяйств (совместный доклад 2010 года Фонда Энни Кейси (Annie E. Casey Foundation) и Корпорации развития предприятий «Вверх дном: федеральный бюджет в 400 млрд. долларов США для наращивания активов» («Upside Down: The \$400 Billion Federal Asset-Building Budget»)). Это зародило сомнение в том, что сложившаяся в США система распределения налоговых льгот

может способствовать формированию условий для обеспечения социально-экономического развития в интересах большей части населения.

Развернувшаяся дискуссия еще более усилила актуальность проблемы оценки эффективности налоговых льгот и определения сфер их практического применения в современной экономике. Материалы по этой тематике готовятся и анализируются в профильных министерствах и ведомствах федерального уровня и соответствующих структурах местных органов власти многих индустриальных стран, в докладах консалтинговых компаний, отчетах и научных публикациях государственных и частных исследовательских организаций.

США

Исследовательская служба конгресса США (Библиотека конгресса)

Сотрудники организации подготовили серию докладов, суммирующих последние тенденции в разработке и внедрении предложений по финансовому и экономическому стимулированию в зарубежных странах. В докладах рассматривается опыт Аргентины, Австралии, Бразилии, Великобритании, Германии, Гонконга, Евросоюза, Канады, Китая, Мексики, Новой Зеландии, России, Сингапура, Швеции, Тайваня и ЮАР. Подготовленные доклады позволяют провести сравнительный анализ и оценить глобальные перспективы мер экономического стимулирования в части их выработки, применения и оценки пределов возможного влияния. Однако доступ к этим докладам не является свободным.

Наряду с этим регулярно публикуются тексты принятых законов, материалы слушаний в сенате и палате представителей, отчеты по отдельным направлениям налогового стимулирования, например (выборочно):

Таиланд: Налоговые льготы для «зеленых» компаний
(Thailand:GreenCorporateTaxIncentive, 2010);

Федеральные налоговые льготы и медицинское страхование (Federaltaxincentives-forhealthinsurance, 2007);

Акт по налоговым льготам при работе удаленно (H.R.710 - TeleworkTaxIncentiveAct, 2011);

Американский акт по налоговым льготам на инновации (H.R.821 - AmericanInnovationTaxIncentiveActof 1981);

Слушания Подкомитета о возможных льготах по налогу на возобновимые источники энергии для малого бизнеса (Subcommittee hearing on small business renewable energy tax incentive possibilities, 2007);

Закон 2008 года № H.R.5746 о льготном налогообложении водорода (H.R.5746 - Hydrogen Tax Incentives Act of 2008);

Закон 2010 года № S.3440 о расширении льготного налогообложения использования биодизеля в чрезвычайных случаях (S.3440 - Emergency Biodiesel Tax Incentive Extension Act of 2010);

Закон 1980 года № H.R.7994 H.R.7994 – льготное налогообложение инвестиций в основной капитал (Capital Investment Tax Incentive Act of 1980);

Закон 2003 года № H.R.2964 о льготном налогообложении в сфере охраны окружающей среды и природопользования (H.R.2964 - Conservation Tax Incentives Act of 2003);

Закон 2005 года № S.715 о льготном налогообложении в сфере ветряной энергетики (S.715 - Wind Power Tax Incentives Act of 2005) ;

Служба внутренних доходов (Internal Revenue Service) – подразделение федерального казначейства, которое занимается налоговым администрированием. В 2010 году служба обеспечила поступление в бюджет \$2.3 триллиона. Ведомство осуществляет учет организаций, имеющих право на получение налоговых льгот. В 2010 году их число превысило 65000 (включая религиозные и благотворительные организации).

Среди последних публикаций Службы внутренних доходов можно выделить следующие:

Стимулирование энергоэффективности бизнеса в законе США о восстановлении и реинвестировании (Energy Incentives for Businesses in the American Recovery and Reinvestment Act. May, 31. 2012);

Последние законодательные акты предлагают специально налоговое стимулирование малого бизнеса с целью обеспечения медицинского обслуживания, найма новых работников (Recent Legislation Offers Special Tax Incentives for Small Businesses to Provide Health Care, Hire New Workers. April, 10. 2012)

Шесть налоговых льгот для физических лиц в период восстановления (Six Recovery Tax Incentives for Individuals. Feb., 28. 2012)

Выплаты работодателей для покупки гибридов (автомобилей) подлежат налогообложению (Employer Cash Incentives for Hybrids Are Taxable. Feb., 22. 2012.

Льготы по налогообложению расходов на энергообеспечение для физических лиц согласно закону о восстановлении и реинвестировании (Energy Incentives for Individuals in the American Recovery and Reinvestment Act. Nov., 21. 2011)

Налоговое стимулирование получения высшего образования
(Tax Incentives for Higher Education. Sept., 21. 2011)

Технический указатель по аудиту: капитализация или восстановление
(Capitalization v Repairs Audit Technique Guide. Aug., 25, 2011)

Бюджетное управление конгресса (Congressional Budget Office – CBO) – создано в соответствии с законом о бюджетном процессе 1974 г. с целью обеспечения бюджетного процесса независимой и качественной экспертизой на внепартийной основе. Помимо этого организация выполняет исследования по запросам комитетов конгресса. Среди вопросов, которые постоянно находятся в поле зрения CBO – макроэкономический, налоговый и бюджетный анализ, который проводится на основе обширной статистической базы, обеспечиваемой различными правительственными ведомствами. Среди отчетов и публикаций по вопросам использования налоговых льгот и оценке их эффективности можно отметить (выборочно):

Личный альтернативный минимальный налог (The Individual Alternative Minimum Tax, Jan 2010);

Использование налоговых льгот для сохранения пенсии (Utilization of Tax Incentives for Retirement Saving in 2006, 2011);

Закон 2005 года о налоговых льготах в энергетической политике (Energy Policy Tax Incentives Act of 2005, 2005);

Как люди осуществляют сбережения на случай выхода на пенсию (How Do People Save for Retirement? October 2011)

Эффективны ли налоговые ставки и реальные издержки на капитал в условиях текущего законодательства и в рамках намеченной президентской налоговой реформы (Effective Tax Rates and Real Costs of Capital Under Current Law and Under the President's Proposed Tax Reform, August 1985);

Аспекты изменения правил налогообложения благотворительных взносов (Options for Changing the Tax Treatment of Charitable Giving, May 2011);

Выбор вариантов федеральных расходов и налогов (Choices for Federal Spending and Taxes, September 2012);

Использование льгот по налогу на биотопливо для достижения целей политики в сфере энергетики и окружающей среды (Using Biofuel Tax Credits to Achieve Energy and Environmental Policy Goals, July 2010);

Может ли возмещение налогов стимулировать потребительские расходы в модели жизненного цикла? (Can Tax Rebates Stimulate Consumption Spending in a Life-Cycle Model? July 2011)

Основные направления поступлений и ставки федеральных налогов (Trends in Federal Tax Revenues and Rates, December 2010).

Административно-бюджетное управление (Office of Management and Budget – OMB) – осуществляет общий контроль за подготовкой федерального бюджета и контролирует его администрирование в органах исполнительной власти США. Участвует в разработке президентских планов бюджетных расходов, оценивает эффективность бюджетных программ, разрабатывает приоритеты финансирования и пр. Среди многочисленных вопросов, которыми занимается данная организация, находится разработка налоговой политики и определение целесообразности применения отдельных налоговых льгот. Об этом свидетельствуют следующие материалы ведомства (выборочно):

Выравнивание игрового поля: сдерживание налоговых гаваней и упразднение налоговых льгот для переезжающих работать за границу (Leveling the Playing Field: Curbing Tax Havens and Removing Tax Incentives for Shifting Jobs Overseas, May 4, 2009);

Семнадцать налоговых льгот малому бизнесу и их исчисление (Seventeen Small Business Tax Cuts and Counting, 2011);

Стимулирование увеличения числа занятых в малом бизнесе с помощью льготного налогообложения (Encouraging Small Business Hiring through Tax Credits, 2010);

Закон 2010 года о льготном налогообложении, продлении срока страхования на случай безработицы, и о создании рабочих мест: выигрыш для нашей экономики, рабочих мест, и бизнеса (The Tax Relief, Unemployment Insurance Reauthorization, and Job Creation Act of 2010: A Win for Our Economy, Jobs, and Businesses, 2010);

Расширение системы льготного налогообложения среднего класса для 98% американцев и 97% малого бизнеса (Extending Middle Class Tax Cuts for 98% of Americans and 97% of Small Businesses, July 2012);

Фактическая проверка: финансируемые промышленностью исследования получают налоговые льготы Президента ошибочно (Fact Check: Industry-Financed Study Gets President's Tax Cuts Wrong, July 2012);

Замечания Президента по реформе международной налоговой политики (REMARKS BY THE PRESIDENT ON INTERNATIONAL TAX POLICY REFORM, May 4, 2009).

Администрации американских штатов. Имея возможность формировать свой бюджет и устанавливать собственные налоговые льготы, власти штатов активно используют этот инструмент для стимулирования отдельных направлений регионального развития. В ряде случаев вопросы выработки и оценки налоговых льгот возлагаются на специально создаваемые институты штатов. Например, в шт. Вашингтон это Институт общественной политики, сотрудник которого Стив Лерч (Steve Lerch) подготовил обширный обзор по оценке возможностей использования налоговых льгот на территории штата («Влияние налоговых льгот: обзор» - «Impacts of Tax Exemptions: An Overview»)⁴. Департамент внутренних доходов шт. Висконсин готовит каждые два года доклады, в которых дается оценка различных налоговых льгот, действующих на территории штата⁵.

Особое внимание при проведении подобных исследований уделяется в последнее время оценке потерь, которые несут бюджеты штатов в результате действия совокупности всех налоговых льгот федерального и местного уровней. Подобная работа ведется практически во всех американских штатах.

ВЕЛИКОБРИТАНИЯ

Среди институтов Великобритании, ведущих исследования по оценке целесообразности применения налоговых льгот для стимулирования различных видов экономической деятельности, ведущая роль принадлежит министерству экономики и финансов (HM Treasury), где были подготовлены, в частности, следующие документы (выборочно):

Налоговые льготы по затратам на НИОКР: вотчет на новые обсуждения (Research and Development (R&D) tax credits: response to further consultation; December 2011);

Реформирование налога на прибыль: разрабатывая более компетентную систему. Часть IIБ: налогообложение инноваций и интеллектуальной собственности (Corporate Tax Reform: delivering a more competitive system. Part II B: The taxation of innovation and intellectual property; November 2010);

Правительство публикует консультации по вопросам налоговых льгот с доходов от патентов на НИОКР (Government publishes consultations on Patent Box and R&D credits; June, 2011);

Реформирование налога на прибыль: разрабатывая более компетентную систему (Corporate Tax Reform: Delivering a More Competitive System; Jan, 2011);

⁴Steve Lerch, Ph.D. Impacts of Tax Exemptions: An Overview. January 2004.

⁵STATE OF WISCONSIN. SUMMARY OF TAX EXEMPTION DEVICES. February, 2011.

Обзор Консультативного комитета по налогу обложению малого бизнеса (Review of Small Business Tax Consultative Committee Meeting, April 2012);

Вопросами применения налоговых льгот также занимается *Служба доходов и таможи* - Her Majesty's Revenue and Customs (HMRC), в частности, подготовившая следующие документы (выборочно):

Делая налогообложение малого бизнеса проще, быстрее и легче (Making tax easier, quicker and simpler for small business, March 2012);

Изменения в схемах льготного налогообложения венчурного капитала и управления предприятием (Change to the Tax-based Venture Capital Schemes and Enterprise Management Incentives; June, 2010);

Льготы по налогу на прирост стоимости активов относительно акций (Capital-Gains Tax relief on shares, April, 2012);

Оценивание льгот по налогу обложению затрат на НИОКР (An Evaluation of Research and Development Tax Credits 2011);

Эконометрическая оценка налоговых льгот для работающих семей (An Econometric Evaluation of Working Families' Tax Credit, 2005);

Льготное налогообложение пенсий (TAX RELIEF FOR PENSIONS 2007) Individuals' Donations to Charities and their Use of Tax Relief (2004)

В обсуждении практики применения налоговых льгот участвует *Управление по упрощению налоговой системы* (Office of Tax Simplification – OTS), созданное 20 июля 2010 для предоставления правительству Великобритании независимых консультаций по этому вопросу.

ВЫВОДЫ

1. Международные финансовые и экономические организации (Международный валютный фонд, Организация экономического сотрудничества и развития (OECD), Всемирный банк, Европейская организация по налоговому администрированию (ЮТА) и др.) усилили со второй половины 2000-х годов свое внимание к проблеме налоговых льгот. Это было принято в качестве руководства к действию рядом ведущих индустриальных стран (Великобританией, Германией, Францией и др.) - организации практической работы по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот.
2. Научно-исследовательские работы зарубежных авторов преимущественно сконцентрированы на оценке эффективности налоговой политики и налоговых

систем в целом. Тема оценки эффективности именно налоговых льгот пока представлена недостаточно.

3. Практическая работа по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот в ведущих индустриальных странах была простимулирована тем, что во время первой волны мирового финансово-экономического кризиса правительства этих стран в антикризисных целях пошли на существенное расширение налоговых льгот. Осознание того, что сохранять и впредь высокий уровень льготного налогообложения будет невозможно, заставляет проводить работу по инвентаризации и оценке эффективности налоговых льгот.
4. В ряде стран (в частности, в Великобритании) правительства пошли на серьезное организационное оформление работы по оценке эффективности налоговых льгот, создав специальные структуры, работающие с привлечением широкого круга экспертов.

1.4 СТАТИСТИЧЕСКИЕ БАЗЫ

Важным источником информации для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот являются статистические сборники, аналитические доклады и т.п. К сожалению, эти материалы в настоящее время являются явно недооцененными в целях оценки эффективности налоговых льгот.

Статистика Федеральной налоговой службы представляет практический интерес с точки зрения точных данных для расчета показателей эффективности. На сайте ФНС России размещены в открытом доступе отчеты о начислении и поступлении налогов, отчеты о задолженности и отчеты о налоговой базе и структуре начислений по отдельным налогам и сборам. Последний раздел представляет наибольший интерес в целях выполнения данной работы, поскольку отчеты о налоговой базе и структуре начислений, как правило, содержат данные по объему недополученных бюджетом налогов в связи с имеющимися у налогоплательщиков льготами. Причем в отдельных случаях удается получить данные не только в целом по всем льготам по определенному налогу или сбору, но и по отдельным категориям налогоплательщиков.

Так, анализ отчетов о налоговой базе и структуре начислений налога на прибыль организаций показал, что за 2009-2011 гг. в распоряжении исследователей имеется статистика следующего содержания:

- объем расходов организаций на НИОКР (в том числе по перечню, установленному Правительством Российской Федерации⁶);
- объем расходов организаций на НИОКР, не давшие положительного результата (в том числе по указанному перечню);
- объем расходов на капитальные вложения для налогоплательщиков, применивших «амортизационную премию» по видам премии (10% и 30%) и число таких налогоплательщиков;
- объем расходов организаций, использующих труд инвалидов;
- общее число налогоплательщиков;
- число прибыльных и убыточных предприятий;
- общая сумма собранных налогов;
- структура налоговой базы и т.п.

Кроме того, за 2006-2008 гг. имеется статистика по некоторым из указанных показателей, отражающая объем недополучений бюджета по существовавшим на тот момент льготам.

Все эти показатели доступны не только по России, но и в региональном разрезе. Это, как нам видится, могло бы найти применение в рамках настоящей работы, например, для межрегионального сравнения показателей эффективности региональных налоговых льгот и последующего сравнительного анализа показателей регионов, в которых существуют определенные льготы, с показателями регионов, в которых таких льгот нет.

Статистика по другим налогам не столь всеобъемлюща, хотя информация об объеме полученных льгот по налогам есть по каждому налогу. Так, отчет по налоговой базе и структуре начислений налога на имущество организаций содержит укрупненные показатели:

- объем льгот, полученных в соответствии с законами субъектов РФ;
- объем льгот, полученных в соответствии с международными договорами, а также по всем направлениям, установленным на федеральном уровне (24 вида освобождений от уплаты налога, в том числе для инвесторов по соглашению о разделе продукции⁷).

Такая разбивка не очень информативна, однако при проведении межрегиональных сравнений может дать необходимую информацию.

⁶ Согласно ст. 262 НК РФ, расходы на НИОКР из указанного Перечня зачисляются в состав расходов с коэффициентом 1,5.

⁷ Ст. 381 НК РФ, п.7 ст.346.35 НК РФ, ст. 7 НК РФ.

Следует отметить, что преимущества, поименованные в НК РФ в качестве «налоговых льгот», отдельно декларируются в налоговой отчетности налогоплательщиков, контролируются налоговыми органами и выделяются ими в статистической налоговой отчетности по специальным формам⁸⁾.

Налоговые преференции в отчетности налоговых органов и налогоплательщиков, как правило, не отражаются. При этом некоторые формы статистической налоговой отчетности ФНС России также содержат налоговые преференции. Так, в Отчете о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций (форма N 5-П) суммы убытков, уменьшающих налоговую базу, и суммы недопоступлений по налогу в связи с установлением законодательными (представительными) органами субъектов РФ пониженной ставки налога для отдельных категорий налогоплательщиков отражаются по итоговой строке в качестве льгот⁹⁾.

Особенностью статистики по налогам и сборам является то, что показатели по собранным налогам публикуются для всей совокупности налогоплательщиков, без разбивки по видам экономической деятельности, размерам предприятий и т.п., что в целях выполняемой научно-исследовательской работы является недостатком. Предложения по изменению статистической налоговой отчетности будут подробно рассмотрены в разделе 6.

Также хорошими дополнительными источниками статистических данных для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот являются международные организации. Зачастую те статданные, которые они используют в работе, взяты из официальных российских источников, однако встречаются и показатели, рассчитанные этими организациями самостоятельно.

Если говорить о конкретных направлениях льготного налогообложения, то можно в качестве примера рассмотреть структуру имеющихся статистических данных, касающихся инновационной деятельности.

Информационная база Росстата по тематике инноваций представляет собой ряды показателей, характеризующих инновационное развитие России. Среди этих показателей такие важные, как:

- объем отгруженных инновационных товаров (2000-2010 гг.);
- удельный вес организаций, совершающих технологические инновации (2000-2010 гг.);

⁸ Р.Н.Калаков «О налоговых льготах и преференциях», журнал "Международный бухгалтерский учет", 2011, N 26

⁹ Отчет ФНС России о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций (форма N 5-П) за 2010 г.

- затраты на технологические инновации (2000-2010 гг.);
- число используемых передовых производственных технологий (2000-2011 гг.);
- динамика численности работников организаций, совершающих инновации (2008-2010 гг.);
- среднемесячная начисленная заработная плата работников организаций, совершающих инновации (2011 г.) и т.д.

Многие показатели представлены как в целом по России, так и по субъектам, и по видам экономической деятельности, что особо ценно при оценке эффективности льгот по отдельным направлениям или в отдельных регионах. Недостаток имеющейся статистики, во-первых, в том, что по некоторым показателям еще не собраны свежие данные, а данные за 2010 год не отражают последних нововведений налогового законодательства. Во-вторых, по ряду показателей, ценных с точки зрения оценки социальной эффективности льгот, направленных на развитие инноваций, напротив, данные есть только за последние 2-3 года, иногда за год. Такие короткие ряды будут препятствовать верификации построенной методики мониторинга и оценке эффективности, поскольку не с чем будет сравнить рассчитанные показатели.

Наиболее полную информацию по статистике инноваций дают в настоящее время сборники *«Индикаторы инновационной деятельности»* (Минобрнауки, Росстат, ВШЭ). Статистические показатели из этих сборников весьма всесторонне описывают инновационную деятельность в России. В отдельные разделы выделены показатели по экологическим и маркетинговым инновациям, показатели инновационной деятельности в регионах России, а также международные сопоставления. Недостатки данных показателей те же, что и у Росстата: запаздывание публикаций и короткий ретроспективный период по достаточно большому числу показателей.

Нельзя не упомянуть инновационный рэнкинг бизнес-школы INSEAD, которая ежегодно публикует Всемирный индекс инноваций (GlobalInnovationIndex). Структура индекса включает компонент «Институты», в том числе оценку законодательных баз стран с точки зрения влияния на инновационное развитие. Доклады дают неплохое представление о состоянии инновационной активности предприятий и организаций в стране (в докладе 2012 г. в рейтинге приняла участие 141 страна, Россия оказалась на 51 месте) и о факторах, определяющих это состояние. В целях данной работы особенно показательным было бы сравнение с другими странами.

ВЫВОДЫ

1. Современная статистическая база не отвечает требованиям эффективной организации мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот. Статистика

льгот в разбивке не только по отдельным видам налогов, но и в разбивке конкретных льгот не собирается.

2. Имеющиеся данные по статистике льгот представляются недостаточно оперативно.
3. Система сбора и предоставления статистической информации по налоговым льготам не ориентирована на то, что эта информация может и должна использоваться в аналитических целях.

1.5 РОССИЙСКИЕ НАУЧНО-ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЕ РАБОТЫ

Российские научно-исследовательские работы по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот представлены не так широко, как зарубежные, по объективным причинам, указанным в начале раздела. Тем не менее, они существуют, и некоторые из них представляются довольно информативными с точки зрения выполнения данной работы.

Например, статья *«Налоговые льготы: анализ практики применения и методика оценки эффективности действия»* («Налоги и налогообложение», 2011, N 7), освещает вопросы, поднятые на совещании комитета Совета Федерации по бюджету по соответствующей тематике, состоявшееся 14 апреля 2011 года. Описываются концептуальные подходы к оценке эффективности налоговых льгот, а также препятствия на пути к практическому осуществлению такой оценки.

Диссертация В.В. Маркова «Налоговые льготы как способ стимулирования инновационной деятельности: оценка целесообразности и бюджетной результативности их применения» содержит оценку целесообразности и бюджетной результативности введения налоговой льготы. Диссертация включает, в том числе, обзор основных методик оценки бюджетной результативности налоговых льгот, разработку и апробацию методики оценки результативности налоговой льготы, анализ нормативно-правовых актов зарубежных стран, в том числе региональных нормативных правовых актов в области налогового, бюджетного, таможенного законодательства.

Работа Института экономической политики им. Е.Т.Гайдара «Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика» посвящена в основном вопросам количественной оценки величины налоговых льгот. Вопросы оценки эффективности налоговых льгот в данной работе не рассматриваются.

Отдельной строкой в ряду российских научно-исследовательских работ идут *заключения и отчеты Счетной палаты Российской Федерации*. Вряд ли будет преувеличением сказать, что в них содержится наиболее достоверная и всесторонняя информация по оцен-

ке эффективности налоговых льгот, хотя зачастую эта информация сводится к констатации того, что оценить эффективность льгот не представляется возможным.

Так, в отчете Счетной палаты Российской Федерации о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности мер налогового стимулирования инновационной деятельности за 2009-2010 годы» один из выводов, сделанных аудитором Счетной палаты, состоит в том, что *Минэкономразвития России и Минфин России в течение двух лет не могут выработать единый подход к определению источников и перечня информации, а также критериев оценки предоставляемых льгот и преференций в целях инновационного стимулирования, что создает проблемы при администрировании указанных льгот и преференций. У действующих преференций, в том числе в отношении мер налогового стимулирования инновационной деятельности, отсутствует официальный статус налоговых льгот, что не позволяет надлежащим образом оценить эффективность их применения.*

Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности результатов деятельности особых экономических зон Калининградской и Магаданской областей с учетом использования таможенных и налоговых льгот» (2009 г.) содержит важные выводы, касающиеся эффективности налоговых льгот. В частности, аудиторы считают необходимым оценивать эффективность деятельности ОЭЗ не только на основе бюджетных или макроэкономических показателей. В отчете отмечается, что экономический рост и улучшение социальных показателей в ОЭЗ Калининградской области был вызван не только эффективностью налоговых льгот, но также реализацией федеральной целевой программы развития Калининградской области до 2015 года, а также привлечением частных (включая иностранных) инвестиций. Недостижение целей ОЭЗ Магаданской области было вызвано не столько неэффективностью налоговых льгот (которые как раз были довольно эффективны и позволили улучшить социальную ситуацию, бывшую на момент начала функционирования ОЭЗ критической), сколько истощением недр. Такой важный момент, как факторы, не зависящие от налоговой политики, необходимо учитывать при оценке эффективности налоговых льгот, и это будет отражено в методике оценки, изложенной в разделе 5.

ВЫВОДЫ

1. По проблеме оценки эффективности налоговых льгот в отечественной исследовательской практике ощущается явный дефицит предложений практического характера.
2. Российские научно-исследовательские работы не демонстрируют хорошего знания зарубежного опыта по мониторингу и оценке эффективности налоговых

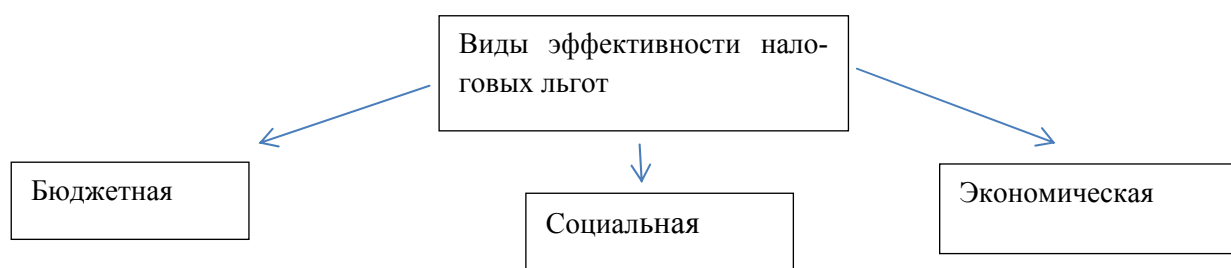
льгот, в частности, факта мирового задействия в соответствующей работе экспертного подхода.

3. Результаты работы органов государственного финансового контроля по оценке эффективности налоговых льгот подтверждают их недостаточное понимание того, как реально должна осуществляться соответствующая работа.

2 ОПЫТ РОССИЙСКИХ РЕГИОНОВ ПО ОЦЕНКЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

В настоящее время многие российские регионы и муниципальные образования имеют нормативно определенные механизмы оценки эффективности налоговых льгот. Можно выделить три типа эффективности налоговых льгот, которую пытаются оценивать на региональном и местном уровнях: бюджетную, социальную и экономическую (рисунок 1). Некоторые регионы делают попытку синтезировать общий показатель эффективности.

Рисунок 1 - Виды эффективности введения налоговой льготы



2.1 БЮДЖЕТНАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ

Бюджетную эффективность рассчитывают весьма разнообразно. Часть регионов рассматривают абсолютные показатели бюджетной эффективности (измеренные в денежном эквиваленте), другие – относительные показатели.

Абсолютные показатели основаны на сравнении:

1) фактических поступлений в бюджет с плановыми:

$$\text{Бэфф}^{10)} = \text{НП}_\phi - \text{НП}_\pi - \text{SUM Нл} \quad (1)$$

Бэфф - бюджетная эффективность;

¹⁰ Постановление Городской Управы г. Калуги от 30.09.2011 N 222-п "О внесении изменений в постановление Городского Головы городского округа "Город Калуга" от 23.06.2006 N 170-п "Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности"

НП_ф - фактическая величина налоговых поступлений в бюджет за отчетный финансовый год;

НП_п - плановая (первоначальная) величина налоговых поступлений в бюджет на отчетный финансовый год;

SUM Нл - величина налоговых льгот;

2) сумм доходов и расходов бюджета относительно налогоплательщиков, получающих льготу:

$$\text{Бэф}^{11)} = \text{SUM Нуп} - \text{SUM Л} \quad (2)$$

где Бэф - бюджетная эффективность предоставленных налоговых льгот;

SUM Нуп - сумма уплаченных налогов в бюджет муниципального образования соответствующей категорией налогоплательщиков;

SUM Л - сумма налоговых льгот по определенной категории налогоплательщиков;

3) сумм собранных налогов до и после введения льготы с учетом объема полученных налогов с доходов физических лиц и размера вводимой льготы:

$$\text{Эб}^{12)} = ((\text{НБ}_{\text{пл}} \times \text{НС}_{\text{пл}}) - (\text{НБ}_{\text{тек}} \times \text{НС}_{\text{тек}})) + (\text{T}_{\text{пл}} - \text{T}_{\text{тек}}) \text{ ДС Е} + \text{Э} \quad (3)$$

Эб - сумма бюджетной эффективности, тыс. руб.;

НБ_{пл} - размер налоговой базы в плановом периоде, тыс. руб.;

НБ_{тек} - размер налоговой базы в текущем периоде, тыс. руб.;

НС_{пл} - соответствующая виду налоговой льготы и категории налогоплательщика ставка налога в плановом периоде, %;

НС_{тек} - соответствующая виду налоговой льготы и категории налогоплательщика ставка налога в текущем периоде, %;

T_{пл} - размер фонда оплаты труда за плановый период, тыс. руб.;

T_{тек} - размер фонда оплаты труда за текущий период, тыс. руб.;

¹¹ Постановление Главы администрации городского поселения "Г. Кременки" от 20.09.2011 N 87-п "Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социально-экономической эффективности предоставляемых налоговых льгот по местным налогам"

¹² Постановление Администрации города Мурманска от 23.05.2011 N 851 "О порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам в муниципальном образовании город Мурманск"

ДС - ставка налога на доходы физических лиц, %;

Е - норматив отчислений от суммы налога на доходы физических лиц в бюджет муниципального образования, %;

Э - размер снижения расходов бюджета муниципального образования на закупку товаров, оплату работ и услуг при условии предоставления налоговой льготы, тыс. руб.

В случае отсутствия данных по какому-либо из показателей или невозможности расчета показателя его значение принимается равным нулю.

В городе Южно-Сахалинске Сахалинской области рассчитывается другой абсолютный показатель - бюджетный эффект, учитывающий ряд изменений в бюджете после введения налоговой льготы:

$$БЭ^{13)} = (Дб + Эбс)Кд + Са \quad (4)$$

БЭ - бюджетный эффект;

Дб - доходы областного бюджета, полученные (получаемые) в результате предоставления налоговой льготы (дополнительные налоговые поступления после введения налоговой льготы);

Эбс - экономия бюджетных средств, возникающая вследствие предоставления льготы;

Кд - коэффициент дисконтирования;

Са - увеличение стоимости активов, находящихся в областной собственности, возникающее в результате предоставления льготы.

К экономии бюджетных средств относятся:

- суммы возможных расходов областного бюджета на устранение негативных последствий, которые могут произойти в случае отказа от поддержки налогоплательщика;

- суммы издержек и потерь, которые могут возникать в случае непосредственного финансирования деятельности налогоплательщиков (поддержки отдельных категорий налогоплательщиков - физических лиц) из бюджета вместо предоставления льготы (трансфертных издержек, расходов на оплату банковских услуг, потерь в связи с задержкой перечисления бюджетных средств и т.п.);

¹³ Постановление Мэра города Южно-Сахалинска от 24.07.2007 N 1460 "Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и Порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности"

- суммы снижения расходов областного бюджета или финансируемых из него организаций в связи с введением в действие объектов, использованием технологий и оборудования, создание и приобретение которых профинансировано (предполагается к финансированию) за счет средств, сэкономленных в результате предоставления налоговой льготы.

Коэффициент дисконтирования в расчете на соответствующий год получения планируемого бюджетного эффекта определяется по формуле:

$$K_d = \frac{1}{1 + i} \quad (5)$$

K_d - коэффициент дисконтирования;

i - действующая на момент проведения оценки учетная ставка Центрального банка Российской Федерации.

Помимо этого, при расчете бюджетного эффекта возможно введение повышающего коэффициента (не превышающего 2 и являющегося экспертной оценкой), в случае снижения поступлений в областной бюджет от соответствующей категории налогоплательщиков по объективным причинам: из-за стихийных бедствий, засухи, резкого ухудшения рыночной конъюнктуры и т.п.

Относительные показатели бюджетной эффективности, применяемые в регионах, еще более разнообразны. В их основе лежит соотношение:

1) дополнительных доходов и расходов бюджета, связанных с введением налоговой льготы:

$$КБЭ^{14)} = \frac{\text{доходы} - \text{расходы}}{\text{льготы}} \quad (6)$$

где КБЭ - коэффициент бюджетной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот за отчетный (планируемый) период;

¹⁴ Постановление Городской Управы г. Калуги от 30.09.2011 N 222-п "О внесении изменений в постановление Городского Головы городского округа "Город Калуга" от 23.06.2006 N 170-п "Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности"

- объем прироста налоговых поступлений в бюджет за отчетный (планируемый) период;

- сумма потерь бюджета от предоставления налоговых льгот за отчетный (планируемый) период

2) объемов уплаченных в бюджет налогов до и после введения льготы:

$$\text{Кб.эф.кп}^{15)} = \quad (7)$$

Кб.эф.кп - коэффициент бюджетной эффективности налоговой льготы для отдельной категории налогоплательщиков;

- сумма уплаченных налогов в консолидированный бюджет Удмуртской Республики за последний отчетный год по соответствующей категории налогоплательщиков, в отношении которой установлена льгота;

- сумма уплаченных налогов в консолидированный бюджет Удмуртской Республики за год, предшествующий последнему отчетному году, по соответствующей категории налогоплательщиков, в отношении которой установлена льгота.

3) изменения объема поступающих в бюджет налогов и суммы налоговых льгот:

$$^{16)} = \frac{\text{НП}_t}{\text{НП}_{t-1}} \quad (8)$$

- объем поступлений налогов в консолидированный бюджет области за оцениваемый период;

- объем поступлений налогов в консолидированный бюджет области за период, предшествующий оцениваемому;

¹⁵ Постановление Правительства УР от 30.06.2008 N 161 (ред. от 21.12.2009)
"Об утверждении Порядка оценки бюджетной и (или) социальной эффективности установленных и предлагаемых к установлению налоговых льгот"

¹⁶ Постановление администрации Тульской области от 27.06.2007 N 294 (ред. от 31.10.2011)
"О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот"

- объем налоговых льгот, предоставляемых в оцениваемом периоде.

4) изменения суммы объема поступающих в бюджет налогов и исходящих бюджетных расходов к сумме налоговых льгот:

$$17) = \frac{\Pi_i}{\dots} \quad (9)$$

- бюджетная эффективность предоставления i-й налоговой льготы;
- фактический (ожидаемый) прирост налоговых и иных доходов в областной бюджет в оцениваемом периоде по сравнению с периодом, предшествующим оцениваемому, в связи с предоставлением i-й налоговой льготы;
- фактическое (ожидаемое) сокращение расходов областного бюджета в связи с предоставлением i-й налоговой льготы;
- фактические (ожидаемые) потери областного бюджета от предоставления i-й налоговой льготы.

5) расходов бюджета по предоставлению альтернативной поддержки налогоплательщику и расходов бюджета при введении налоговой льготы:

$$18) = \dots \quad (10)$$

- бюджетная эффективность предоставления i-й налоговой льготы;
- экспертная оценка расходов областного бюджета на организацию предоставления i-й налоговой льготы (в т.ч. потери областного бюджета от предоставления налоговой льготы);

¹⁷ Постановление Правительства Ивановской области от 25.06.2008 N 150-п (ред. от 21.03.2012) "О Порядке оценки эффективности предоставления налоговых льгот"

¹⁸ Постановление Городской Управы г. Калуги от 30.09.2011 N 222-п "О внесении изменений в постановление Городского Головы городского округа "Город Калуга" от 23.06.2006 N 170-п "Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности"

- экспертная оценка расходов областного бюджета на организацию поддержки и поддержку отдельных категорий граждан и организаций альтернативным предоставлению *i*-й налоговой льготы способом, характеризующимся наименьшими издержками для областного бюджета.

Нескольких из перечисленных показателей одновременно:

Во Владимирской области

$$19) = \frac{СН_{т}}{СН_{н}} + \frac{Б}{Р} \quad (11)$$

- коэффициент бюджетного эффекта от предоставления налоговых льгот по соответствующей категории налогоплательщиков;

$СН_{т}$ - сумма уплаченных налогов в консолидированный бюджет области за последний отчетный год по соответствующей категории налогоплательщиков, получивших льготы;

$СН_{н}$ - сумма уплаченных налогов в консолидированный бюджет области за год, предшествующий последнему отчетному году, по соответствующей категории налогоплательщиков, получивших льготы;

$БФ$ - объем бюджетного финансирования соответствующей категории налогоплательщиков при отсутствии налоговой льготы;

$БФ_{снл}$ - объем бюджетного финансирования соответствующей категории налогоплательщиков при условии предоставления налоговой льготы;

$РО$ - расходы соответствующей категории налогоплательщиков при отсутствии налоговой льготы;

$РО_{снл}$ - расходы соответствующей категории налогоплательщиков при условии предоставления налоговой льготы.

В Приморском крае (Партизанский район)

¹⁹ Постановление Губернатора Владимирской обл. от 16.07.2009 N 581 "Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) льгот по уплате транспортного налога организациями и налога на имущество организаций в отношении территориальных и муниципальных автомобильных дорог общего пользования регионального или межмуниципального и местного значения, а также сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью"

$$\text{Эфф}^{20)} = \quad (12)$$

$$\Delta P = \Delta H \cdot X1 + \Delta T \cdot X2 + \text{Э} \quad (13)$$

ΔP - сумма бюджетной эффективности налоговых льгот, тыс. руб.;

ΔH - увеличение налогооблагаемой базы по каждому виду налоговых льгот и по каждой категории налогоплательщиков;

ΔT - увеличение фонда оплаты труда;

$X(1,2)$ - соответствующая ставка налога (соответствующий коэффициент межбюджетного регулирования);

Э - снижение расходов бюджета.

Спб - сумма потерь бюджета района по данному налогу, тыс. рублей.

В ряде регионов для отдельных категорий налогоплательщиков предусматриваются индивидуальные методы оценивания эффективности.

Так, в городе Полярный Мурманской области для субъектов экономики, осуществляющих инновационную деятельность, деятельность в области охраны окружающей среды и экологической безопасности, а также сельхозтоваропроизводителям, бюджетная эффективность определяется как разность темпа роста налоговых поступлений (в процентах к предыдущему периоду) в бюджет ЗАТО г. Полярный и темпа инфляции за рассматриваемый период²¹⁾.

Там же при предоставлении налоговых льгот организациям и индивидуальным предпринимателям в сфере образования, здравоохранения или прочих работ, услуг социально незащищенным категориям населения ЗАТО г. Полярный, а также некоммерческим организациям определяется как разность расходов местного бюджета и суммы предоставленных местных налоговых льгот за рассматриваемый период.

В Ставропольском крае отдельно исчисляется коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, предоставленных субъектам инвестиционной деятельности:

²⁰ Постановление администрации Партизанского муниципального района от 12.08.2011 N 366 "О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот"

²¹ Постановление Администрации МО ЗАТО город Полярный от 01.09.2008 N 464 "О порядке оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) местных налоговых льгот"

$$K_{\text{эф.инв}}^{22)} = \frac{\sum_{t-1}(\text{НПд}_t - \text{АПд}_t - \text{ПБнл}_t)}{\sum_{t-1} \text{ПБ}} \quad (14)$$

$K_{\text{эф.инв}}$ - коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот, предоставленных субъектам инвестиционной деятельности, за планируемый (отчетный) период;

$t = 1 \dots n$ - период расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более пяти лет;

НПд_t - объем прироста налоговых поступлений в консолидируемый бюджет Ставропольского края в течение периода расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более пяти лет;

АПд_t - объем прироста арендной платы, поступающей в консолидированный бюджет Ставропольского края в течение периода расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более пяти лет;

ПБнл_t - потери консолидированного бюджета Ставропольского края, связанные с предоставлением налоговых льгот субъектам инвестиционной деятельности в период расчетного срока окупаемости инвестиционного проекта, предусмотренного проектной документацией (бизнес-планом), но не более пяти лет.

В Ярославской области для налогоплательщиков - участников инвестиционной деятельности, реализующих приоритетные инвестиционные проекты Ярославской области, коэффициент бюджетной эффективности рассчитывается по формуле²³⁾:

$$K_{\text{эф.инв}} = \frac{\text{НП}_t}{\text{ПБ}} \quad (15)$$

- коэффициент бюджетной эффективности;

НП_t - объем налоговых поступлений в областной бюджет от реализации приоритетных инвестиционных проектов за отчетный (текущий, очередной) период;

²² Постановление Правительства Ставропольского края от 21.05.2008 N 77-п "О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот"

²³ Постановление Правительства ЯО от 11.03.2009 N 223-п (ред. от 30.04.2010) "Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот"

L_t - объем налоговых льгот по приоритетным инвестиционным проектам, предоставленных в отчетном (текущем, очередном) периоде.

В республике Коми отдельно рассчитывается коэффициент бюджетной эффективности для бюджетных, казенных и автономных учреждений: «критерием является оптимизация расходов консолидированного бюджета Республики Коми, которая предусматривает сокращение встречных финансовых потоков при одновременном снижении объема бюджетного финансирования (объема бюджетных ассигнований) и налоговой нагрузки на бюджетные, казенные, автономные учреждения»²⁴).

$$O_{nn} = БФ - БФ_{снп} \quad (16)$$

O_{nn} - снижение объема налоговой нагрузки на бюджетные, казенные, автономные учреждения за отчетный и (или) планируемый периоды;

$БФ$ - объем бюджетного финансирования бюджетных, казенных учреждений или объем бюджетных ассигнований в виде субсидии на оказание услуг физическим и (или) юридическим лицам и субсидии на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за автономным учреждением учредителем или приобретенного автономным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение этого имущества при отсутствии налоговой льготы;

$БФ_{снп}$ - объем бюджетного финансирования бюджетных, казенных учреждений или объем бюджетных ассигнований в виде субсидии на оказание услуг физическим и (или) юридическим лицам и субсидии на содержание недвижимого имущества и особо ценного движимого имущества, закрепленного за автономным учреждением учредителем или приобретенного автономным учреждением за счет средств, выделенных ему учредителем на приобретение этого имущества при условии предоставления налоговой льготы.

В Красноярском крае проводится расчет коэффициента эффективности от снижения налоговой нагрузки на некоммерческие организации, полностью или частично финансируемые из краевого и (или) местного бюджетов, органы государственной власти края, государственные органы и органы местного самоуправления и изменения объемов их фи-

²⁴ Постановление Правительства РК от 19.12.2008 N 359/1 (ред. от 20.12.2011) "О реализации Закона Республики Коми "О налоговых льготах на территории Республики Коми и внесении изменений в некоторые законодательные акты по вопросу о налоговых льготах"

нансирования из краевого и (или) местного бюджетов при предоставлении налоговых льгот²⁵):

$$K_{\text{эф.с.н.н}} = \frac{V_{\text{бф}} - V_{\text{бф}}^{\text{нл}}}{D - D^{\text{нл}}}, \quad (17)$$

$K_{\text{эф.с.н.н}}$ - коэффициент эффективности от снижения налоговой нагрузки на органы государственной власти края, государственные органы и органы местного самоуправления, некоммерческие организации, полностью или частично финансируемые из краевого и (или) местного бюджетов, за отчетный (планируемый) год;

$V_{\text{бф}}$ - объем финансирования из краевого и (или) местного бюджетов некоммерческих организаций, полностью или частично финансируемых из краевого и (или) местного бюджетов, органов государственной власти края, государственных органов и органов местного самоуправления при отсутствии налоговой льготы;

$V_{\text{бф}}^{\text{нл}}$ - объем финансирования из краевого и (или) местного бюджетов некоммерческих организаций, полностью или частично финансируемых из краевого и (или) местного бюджетов, органов государственной власти края, государственных органов и органов местного самоуправления при условии предоставления налоговой льготы;

D - объем поступлений по налогам и сборам в краевой бюджет от органов государственной власти края, государственных органов и органов местного самоуправления, некоммерческих организаций, полностью или частично финансируемых из краевого и (или) местного бюджетов, при отсутствии налоговой льготы;

$D^{\text{нл}}$ - объем поступлений по налогам и сборам в краевой бюджет от органов государственной власти края, государственных органов и органов местного самоуправления, некоммерческих организаций, полностью или частично финансируемых из краевого и (или) местного бюджетов при условии предоставления налоговой льготы.

Таким образом, все оценки бюджетной эффективности можно классифицировать по трем направлениям: по типу итогового показателя бюджетной эффективности, по видам учитываемых при расчете оценки бюджетной эффективности показателям, и по наличию дифференциального подхода к различным типам организаций при расчете оценки бюджетной эффективности.

²⁵Закон Красноярского края от 27.06.2006 N 19-4941 (ред. от 10.06.2010) «Об оценке социально-экономической эффективности налоговых льгот, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков»

Соответственно по виду итогового показателя оценки бюджетной эффективности все оценки можно подразделить на относительные и абсолютные.

По наличию дифференциального подхода к различным типам организаций при расчете оценки бюджетной эффективности оценки подразделяются на учитывающие такие различия и не учитывающие (рисунок 2).

По видам учитываемых показателей разнообразие оценок бюджетной эффективности подробно представлено на рисунке 3.

Рисунок 2 - Виды оценок бюджетной эффективности по выделению сфер деятельности налогоплательщиков

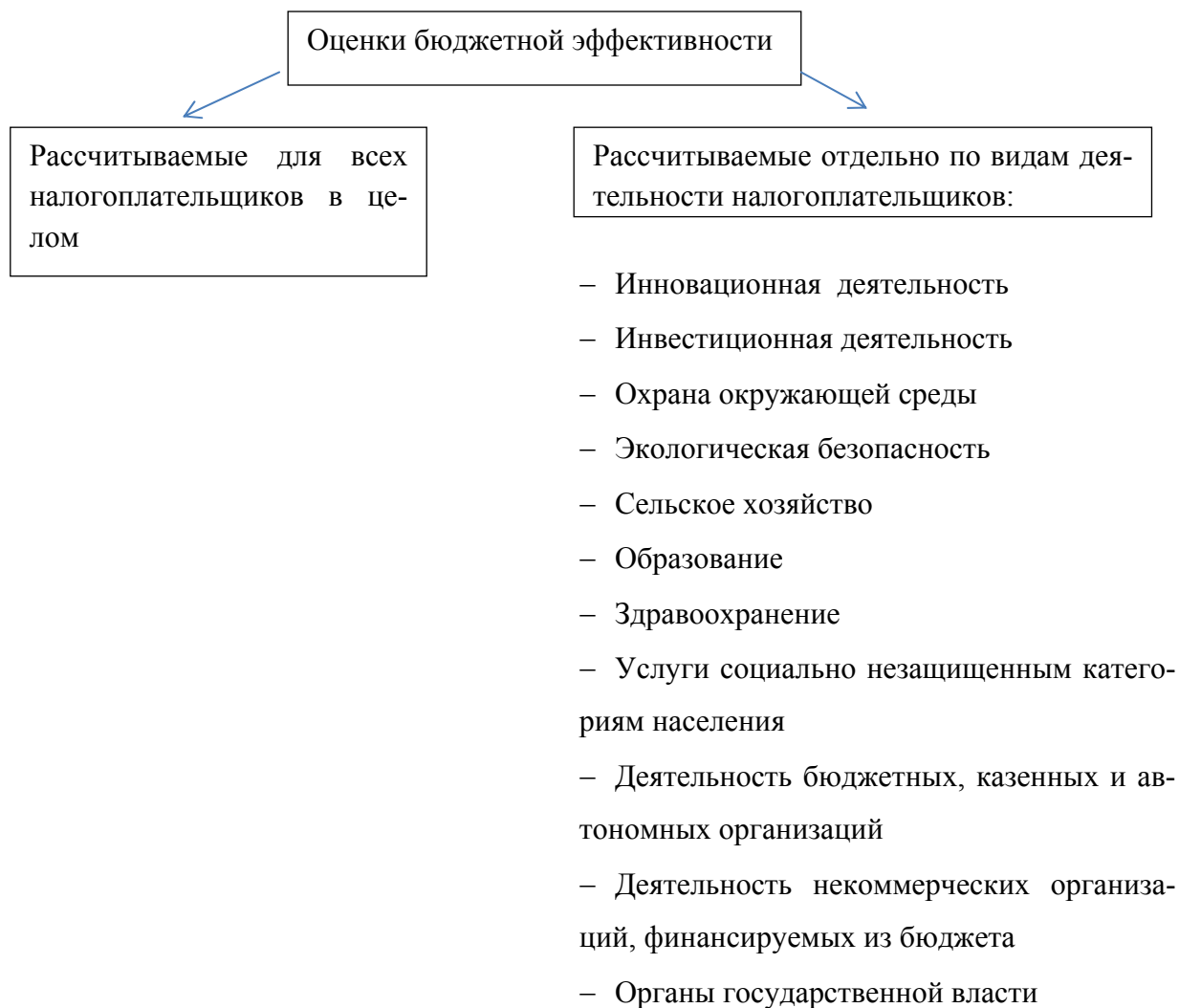
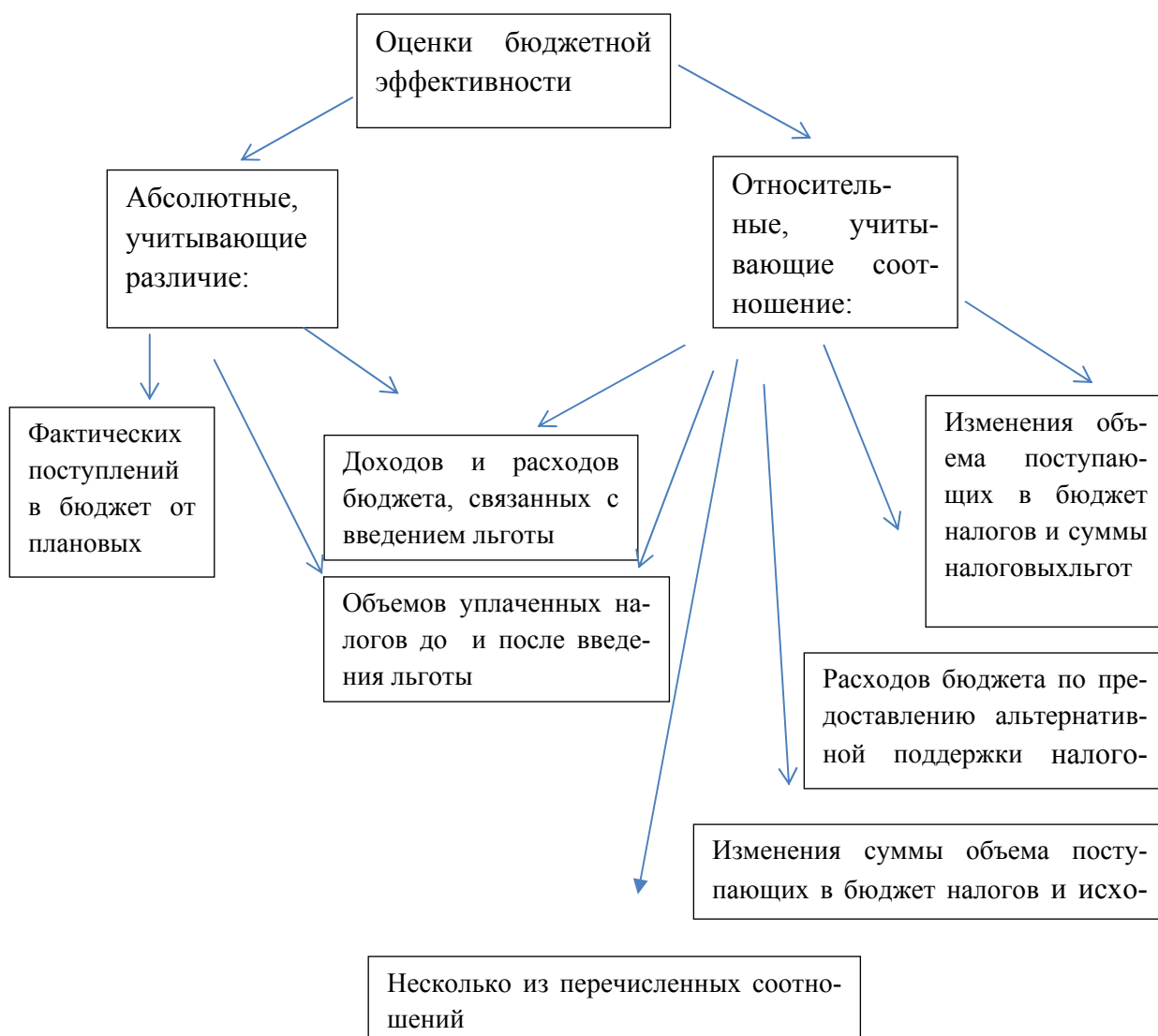


Рисунок 3 - Классификация оценок бюджетной эффективности по виду итогового показателя и по учитываемым при расчете показателям:



ВЫВОДЫ

1. Расчет относительных показателей представляется более целесообразным, чем абсолютных. Само классическое определение термина «эффективность» требует соизмерения достигнутого эффекта и произведенных затрат для его достижения.
2. В качестве показателей, отражающих затраты на введение налоговых льгот, большинство регионов рассматривают два показателя: сумму потерь бюджета от предоставления налоговой льготы или сумму налоговой льготы. Первый из них шире, т.к. включается в себя и потери бюджета, связанные с вычетом объе-

ма налоговой льготы, и сопутствующие расходы, необходимые для организации введения принимаемой налоговой льготы. Поэтому использование объема потерь бюджета от предоставления налоговой льготы в качестве показателя затрат на введение налоговой льготы будет точнее отражать объем произведенных затрат.

3. Для определения бюджетного эффекта от введения налоговой льготы регионы используют прирост налоговых поступлений, сумму прироста налоговых и неналоговых поступлений в бюджет и сокращение расходов бюджета, экспертную оценку расходов на альтернативный вид поддержки экономических субъектов-получателей налоговой льготы.
4. В качестве лучшей практики следует выделить рассмотрение в качестве бюджетного эффекта суммы показателей прироста поступлений в бюджет и сокращения расходов бюджета, поскольку сокращение расходов бюджета, бесспорно, является положительным бюджетным эффектом и может выступать в качестве одной из целей введения налоговой льготы (Ивановская область).
5. Несмотря на многообразие методик, используемых на региональном и муниципальном уровнях в целях оценки эффективности (бюджетной и др.) налоговых льгот, данные нормативные документы носят преимущественно «декоративный» характер. Появление этих документов было формальным требованием при внедрении в России в 2004-2010 гг. Программы реформирования региональных и муниципальных финансов.

2.2 СОЦИАЛЬНАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ

При расчете социальной эффективности непосредственно коэффициент эффективности формализуют далеко не все регионы. Многие приводят лишь перечень социально-экономических целевых характеристик, улучшение динамики которых должно свидетельствовать о социальной эффективности вводимой налоговой льготы. Так, например, в Архангельской области налоговая льгота признается социально эффективной, если в результате ее использования высвобождающиеся средства направляются на одну или более из следующих целей²⁶⁾:

- создание дополнительных рабочих мест;
- улучшение условий и охраны труда;
- формирование благоприятных условий жизнедеятельности для социально незащищенных слоев населения, в том числе оказание социальной помощи;
- трудоустройство лиц, нуждающихся в социальной защите;
- улучшение качества и расширение ассортимента товаров, работ и услуг, предоставляемых организацией;
- благотворительность;
- повышение экологической безопасности.

В Удмуртии также определены целевые показатели на основе которых строится коэффициент бюджетной эффективности²⁷⁾: средняя заработная плата, расходы на обучение персонала в расчете на одного работника, суммы отчислений на социальные проекты в расчете на одного работника. Также могут дополнительно использоваться численные характеристики, отражающие создание новых рабочих мест, улучшение условий труда, повышение квалификации работников, другие показатели.

Коэффициент социальной эффективности налоговой льготы рассчитывается следующим образом:

²⁶⁾ Распоряжение Правительства Архангельской области от 12.04.2011 N 185-рп "Об утверждении Методических рекомендаций по оценке эффективности налоговых льгот, предоставленных инвесторам, реализующим инвестиционные проекты на территории Архангельской области"

²⁷⁾ Постановление Правительства УР от 30.06.2008 N 161 (ред. от 21.12.2009) "Об утверждении Порядка оценки бюджетной и (или) социальной эффективности установленных и предлагаемых к установлению налоговых льгот"

$$K_{\text{эф}} = \frac{SU}{T} \quad (18)$$

- коэффициент социальной эффективности налоговой льготы;

SU - сумма прироста выше указанных социально-экономических показателей определенной категории налогоплательщиков;

- сумма потерь консолидированного бюджета Удмуртской Республики за год;

E - среднесписочная численность работников налогоплательщика.

Также как и при оценке бюджетной эффективности, во многих регионах при определении социальной эффективности методы ее оценивания различаются для различных видов организаций.

Например, в Краснодарском крае предложен еще один вариант расчета коэффициента социальной эффективности, основанного на динамике целевых показателей и рассчитываемого для организаций, предоставляющих услуги населению:

$$K_{\text{сэл}}^{28)} = \frac{CC}{ПБ} \cdot \frac{УР_2}{УР_1} \cdot \frac{ЭП_2}{ЭП_1} \quad (19)$$

$K_{\text{сэл}}$ – коэффициент социальной эффективности налоговой льготы;

CC - сумма средств от деятельности организаций, которым предоставлена (планируется предоставить) налоговая льгота, расходуемых на социально значимые цели;

$ПБ$ - сумма потерь (недополученных доходов) консолидированного бюджета края в связи с предоставлением (планируемым предоставлением) налоговой льготы;

$УР_1$ - количество работ (услуг), предоставляемых налогоплательщиками-организациями до предоставления (планируемого предоставления) налоговой льготы либо в периоде, предшествующем отчетному периоду;

²⁸ Постановление Главы администрации (губернатора) Краснодарского края от 25.04.2011 N 408 "О проведении исполнительными органами государственной власти Краснодарского края оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот" (вместе с "Методическими рекомендациями по оценке эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот")

$УР_2$ - количество работ (услуг), предоставляемых налогоплательщиками-организациями после предоставления (планируемого предоставления) налоговой льготы либо в отчетном периоде;

$ЗП_1$ - объем средней заработной платы, выплаченной налогоплательщиками-организациями до предоставления (планируемого предоставления) налоговой льготы либо в периоде, предшествующем отчетному периоду;

$ЗП_2$ - объем средней заработной платы, выплаченной налогоплательщиками-организациями после предоставления (планируемого предоставления) налоговой льготы либо в отчетном периоде;

$РМ_1$ - количество рабочих мест, созданных налогоплательщиками-организациями до предоставления (планируемого предоставления) налоговой льготы либо в периоде, предшествующем отчетному периоду;

$РМ_2$ - количество рабочих мест, созданных налогоплательщиками-организациями после предоставления (планируемого предоставления) налоговой льготы либо в отчетном периоде.

В Приморском крае также разделяют порядок оценивания социальной эффективности для организаций предоставляющих и не предоставляющих услуги населению²⁹):

а) при предоставлении налоговой льготы организациям, функционирующим в отрасли, предоставляющей работы и услуги населению, социальная эффективность рассчитывается по формуле:

$$CE = \left(\frac{K_2}{T_2} + N \cdot Z + S \right) \quad (20)$$

$Р_1$ - стоимость предоставляемой услуги (работ) на начало периода оценки;

$К_1$ - количество работ и услуг (за год), предоставляемых на территории района на текущий момент. Рассчитывается как общий объем выполненных работ и оказанных услуг в рассматриваемом периоде;

$К_2$ - количество работ и услуг (за год), предоставляемых в результате расширения деятельности организаций. Рассчитывается на основе данных организаций;

²⁹ Постановление Главы администрации (губернатора) Краснодарского края от 25.04.2011 N 408 "О проведении исполнительными органами государственной власти Краснодарского края оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот" (вместе с "Методическими рекомендациями по оценке эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот")

T_1 - годовое потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на текущий момент на территории района. Заявители представляют обоснованный расчет;

T_2 - потенциальное количество работ и услуг (за год), требуемое на территории района на момент завершения предоставления льгот. Заявители представляют обоснованный расчет;

N - число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот;

Z - годовой объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот, в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по району;

S - сумма предоставленной налоговой льготы.

В случае отсутствия данных по показателям K_1 , K_2 , T_1 , T_2 , N , Z , $P1$ либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей их значения принимаются равными нулю;

б) при предоставлении налоговой льготы отраслям, не предоставляющим услуги населению, эффективность рассчитывается по формуле:

$$CE = (N \cdot Z) + S \quad (21)$$

N - число дополнительных рабочих мест, создаваемых в результате предоставления налоговых льгот;

Z - годовой объем средней заработной платы на рабочих местах, создаваемых в результате реализации инвестиционного проекта, в случае отсутствия показателя берется показатель годового объема средней заработной платы по району;

S - сумма предоставленной налоговой льготы.

В случае отсутствия данных по показателям N и Z либо невозможности расчета какого-либо из указанных показателей их значения принимаются равными нулю;

В Ярославской области различие между налогоплательщиками по видам их деятельности учитывается при оценивании социальной эффективности с помощью корректирующего коэффициента³⁰⁾:

³⁰⁾ Постановление Правительства ЯО от 11.03.2009 N 223-п (ред. от 30.04.2010) "Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот"

$$= \frac{\Phi_{ЗП_t}}{\Phi_{ЗП_{t-1}}} \cdot K_{цнд} \quad (22)$$

- фонд заработной платы за оцениваемый период;

Φ - фонд заработной платы за период, предшествующий оцениваемому;

- величина прожиточного минимума в расчете на душу населения за оцениваемый период (величина прожиточного минимума на текущий и очередной финансовый годы указывается в прогнозе социально-экономического развития Ярославской области на очередной финансовый год и плановый период);

- величина прожиточного минимума в расчете на душу населения за период, предшествующий оцениваемому;

$K_{цнд}$ - корректирующий коэффициент целевой направленности деятельности налогоплательщиков.

Корректирующий коэффициент целевой направленности деятельности может принимать следующие значения:

1,00 - для категорий налогоплательщиков, у которых целевая направленность деятельности связана с обеспечением постоянной занятости и трудоустройства лиц, нуждающихся в социальной защите (ветеранов, пенсионеров, инвалидов, членов многодетных семей, безработных и других), формированием благоприятных условий для их жизнедеятельности, воспитанием и оздоровлением детей и подростков, оказанием социальной и медицинской помощи, предоставлением других социально значимых услуг;

0,80 - для категорий налогоплательщиков, у которых целевая направленность деятельности связана с оказанием широкого спектра услуг, предоставляемых населению, и производством социально значимых потребительских товаров;

0,60 - для категорий налогоплательщиков, у которых целевая направленность деятельности связана с получением предпринимательской выгоды посредством производства и продажи товаров, выполнения работ и оказания различных услуг, ориентированных на широкий круг потребителей.

ВЫВОДЫ

1. Основные виды оценок социальной эффективности налоговых льгот можно подразделить на рассчитываемые для всей совокупности налогоплательщиков и для их отдельных категорий.

2. Оценки, рассчитываемые для всех субъектов экономических отношений, основываются на динамике широкого спектра экономических показателей. Причем многие из этих показателей носят номинальный характер и их изменения могут быть оценены только по двоичной системе: улучшился показатель или не улучшился. Такие показатели (например: улучшение качества продукции, повышение квалификации рабочих и др.) имеют большую смысловую нагрузку, но осложняют формализацию показателя эффективности, превращая его в подсчет баллов, равных числу улучшившихся показателей (например, Архангельской области). С одной стороны такие показатели учитывают максимум доступной информации, с другой стороны их математический механизм слишком прост и сильно отклоняется от классической формулы расчета эффективности.
3. Попытки привести оценку коэффициента социальной эффективности налоговой льготы к классическому виду - соотношение эффекта и затрат (пример Удмуртии), неизбежно приводят к отказу от рассмотрения всех номинальных показателей, занижая таким образом приносимый льготой эффект.
4. Оценки социальной эффективности налоговой льготы, предлагаемые регионами для расчета, имеют в своей основе ограниченный набор анализируемых показателей (примеры Краснодарского края, Приморского края, Ярославской области: фонд заработной платы, число рабочих мест, расходы на социальные цели и количество работ и услуг, предоставляемых организациями).
5. К тому же, большинство из регионов фактически рассчитывают эффект, а не эффективность, т.к. соизмерение с произведенными затратами отсутствует.

2.3 ЭКОНОМИЧЕСКАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ

Одним из часто встречающихся в региональном опыте методов оценки экономической эффективности налоговых льгот, так же как и социальной, является метод, основанный на отслеживании динамики целевых показателей. К таким целевым характеристикам финансово-экономической деятельности налогоплательщиков в Архангельской области относят³¹):

- рост выручки от продажи товаров, продукции, работ и услуг
- рост прибыли;
- рост среднемесячной заработной платы;

³¹ Распоряжение Правительства Архангельской области от 12.04.2011 N 185-рп "Об утверждении Методических рекомендаций по оценке эффективности налоговых льгот, предоставленных инвесторам, реализующим инвестиционные проекты на территории Архангельской области"

- рост среднегодовой стоимости основных средств;
- снижение себестоимости единицы основного вида продукции;
- снижение объема платежей организации за негативное воздействие на окружающую среду;
- рост количества новых рабочих мест.

При этом сам показатель экономической эффективности рассчитывается как сумма баллов, где каждый балл получен за улучшение динамики одной из указанных характеристик. В разных регионах избирается различный пороговый уровень такого коэффициента, означающий экономическую эффективность введения налоговой льготы. В Архангельской области такой порог установлен на уровне 3 (более трех показателей финансово-экономической деятельности должны улучшить свою динамику), в Краснодарской крае – на уровне 6.

Помимо указанных выше характеристик финансово-экономической деятельности налогоплательщиков в других регионах РФ с целью определения экономической эффективности налоговых льгот также рассматриваются:

- рост среднесписочной численности работников
- рост объема инвестиций в основной капитал
- производство новых конкурентоспособных видов продукции
- освоение и введение в действие нового оборудования, объектов производственного назначения, технологических процессов и производственных мощностей;
- увеличение перечислений налоговых платежей в бюджеты всех уровней
- снижение задолженности по заработной плате

В Рязанской области перечень показателей, обуславливающих экономическую эффективность налоговой льготы, подобран для каждого вида налога отдельно³²⁾:

- по налогу на прибыль организаций:

показатель 1 - выручка от продажи товаров, работ, услуг;

показатель 2 - прибыль до налогообложения;

³² Постановление Правительства Рязанской области от 02.11.2011 N 365 "Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и пониженных ставок налогов в соответствии с Законом Рязанской области "О налоговых льготах"

показатель 3 - сумма исчисленного налога на прибыль, в том числе в бюджет Рязанской области;

- по налогу на имущество организаций:

показатель 1 - выручка от продажи товаров, работ, услуг;

показатель 2 - прибыль до налогообложения;

показатель 3 - фондоотдача;

- по транспортному налогу:

показатель 1 - выручка от продажи товаров, работ, услуг;

показатель 2 - прибыль до налогообложения;

показатель 3 - количество транспортных средств в организации.

На основе динамики объема отгруженных товаров и услуг определяется экономическая эффективность в Орловской области.

$$\text{Ээ}^{33)} = \frac{V_{n-1}}{(V_{n-2} + V_n)} \quad (23)$$

Ээ - экономическая эффективность налоговой льготы;

V_{n-1} , V_{n-2} , V_{n-3} - объем отгруженных или отпущенных в порядке продажи, а также прямого обмена (по договору мены), товарного кредита, всех товаров собственного производства, выполненных работ и оказанных услуг собственными силами в фактических отпускных (продажных) ценах (без НДС, акцизов и аналогичных обязательных платежей) в отчетном году и предшествующих ему годам соответственно.

Как видно из вышеприведенных списков, отчасти одни и те же финансово-экономические характеристики используются для определения экономической и социальной эффективности налоговых льгот, обуславливая их корреляцию.

Другой способ определения экономической эффективности налоговых льгот на основе целевых показателей подразумевает соотнесение величины их изменения с объемом бюджетных потерь, вызванных введением льготы.

Так в Краснодарском крае предлагают использовать следующий показатель:

³³Закон Орловской области от 30.06.2009 N 923-ОЗ «Об оценке бюджетной, социальной и экономической эффективности налоговых льгот, устанавливаемых отдельным категориям налогоплательщиков»

$$K_{\text{ээ}}^{34)} = \quad (24)$$

$K_{\text{ээ}}$ - коэффициент экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот;

$R_{\text{д1}}$ - прирост объема выручки от (реализации) продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг) или иных показателей результативности финансово-экономической деятельности организаций и индивидуальных предпринимателей, которым предоставлена (планируется предоставить) налоговая льгота, определяемых в соответствии с направлением деятельности и видами получаемых доходов;

ПБ - сумма потерь (недополученных доходов) консолидированного бюджета края в связи с предоставлением (планируемым предоставлением) налоговой льготы;

Также встречаются регионы, где оценки экономической эффективности введения налоговой льготы сильно коррелируют с оценками бюджетной эффективности такого введения. Так в Пензенской области оценка экономической эффективности введения налоговых льгот, предоставляемых субъектам инвестиционной деятельности, отличается от оценки бюджетной эффективности в ряде регионов только на соотношение арендной платы и величины потерь бюджета:

$$K_{\text{эф.инв}}^{35)} = \frac{\text{ИП}}{\quad} \quad (25)$$

$K_{\text{эф.инв}}$ - коэффициент эффективности налоговых льгот, предоставляемых (планируемых к предоставлению) субъектам инвестиционной деятельности за планируемый (отчетный) период;

$t = 1...n$ - срок действия инвестиционного проекта, то есть период с момента ввода в эксплуатацию имущественных объектов, предусмотренных проектом до истечения периода их полной окупаемости, но не более 8 лет;

³⁴ Постановление Главы администрации (губернатора) Краснодарского края от 25.04.2011 N 408 "О проведении исполнительными органами государственной власти Краснодарского края оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот"(вместе с "Методическими рекомендациями по оценке эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот")

³⁵ Постановление Правительства Пензенской обл. от 06.06.2006 N 392-пП (ред. от 21.02.2012) "Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот"

- объем прироста налоговых поступлений в бюджет Пензенской области в течение срока действия инвестиционного проекта;
- объем прироста арендной платы, поступающей в бюджет Пензенской области в течение срока действия инвестиционного проекта;
- сумма потерь бюджета Пензенской области от предоставления налоговых льгот субъектам инвестиционной деятельности в период действия инвестиционного проекта.

Также как и в случае с оценкой бюджетной и социальной эффективности, относительно экономической эффективности налоговых льгот применяется дифференцированный подход в зависимости от сферы функционирования налогоплательщика.

В том же Краснодарском крае определение экономической эффективности налоговой льготы в отношении субъектов инвестиционной деятельности, а также организаций, создающих благоприятные условия для привлечения инвестиций, основано на другой формуле:

$$K_{\text{ээ.инв}} = \quad (26)$$

$K_{\text{ээ.инв}}$ - коэффициент экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот в отношении субъектов инвестиционной деятельности, а также организаций, создающих благоприятные условия для привлечения инвестиций;

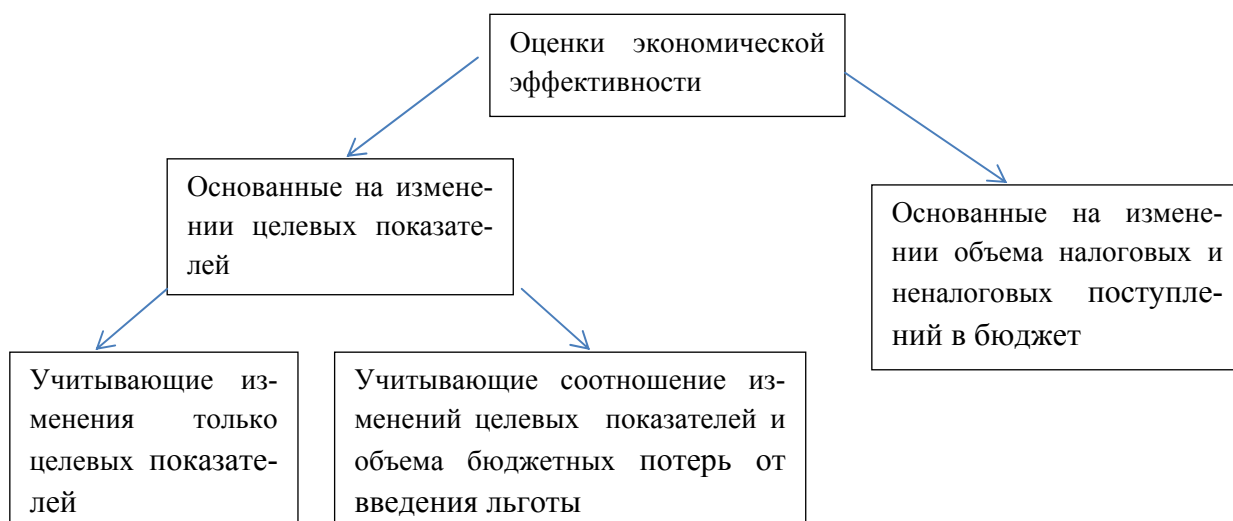
ИД - прирост объема инвестиций в развитие отраслей хозяйственного комплекса края; объем кредитов, стоимость имущества, предоставленных в целях стимулирования инвестиционной деятельности;

ПБ - сумма потерь (недополученных доходов) консолидированного бюджета края в связи с предоставлением (планируемым предоставлением) налоговой льготы.

Таким образом, все применяемые в региональном опыте РФ методы оценивания социальной эффективности введения налоговых льгот можно классифицировать по двум направлениям: по типам учитываемых при расчете коэффициентов социальной эффективности налоговой льготы показателей и по наличию дифференциального подхода к разным типам организаций-получателей налоговых льгот.

Соответственно по видам учитываемых показателей оценки экономической эффективности можно разделить на следующие (рисунок 4):

Рисунок 4 - Виды оценок экономической эффективности



Сравнивая оценки экономической эффективности, основанные на изменении целевых показателей и основанные на изменении объемов поступлений в бюджет, первые несут в себе больше экономического смысла, тогда как вторые зачастую совпадают с оценками бюджетной эффективности налоговых льгот других регионов. Учет только целевых показателей без соизмерения с затратами, также как и в аналогичном случае с социальной эффективностью, скорее представляет собой показатель эффекта, нежели эффективности.

ВЫВОДЫ

1. Лучшей практикой оценки экономической эффективности введения налоговой льготы является подход, основанный на соизмерении эффекта и затрат и предполагающий учет изменений большого разнообразия экономических показателей в качестве эффекта введения налоговой льготы. Однако, на практике регионы, использующие такой подход, ограничиваются весьма скромным списком экономических показателей, вводимых в оценку экономической эффективности в качестве эффекта: прибыль, выручка, объем инвестиций, показатели расширения налоговой базы.
2. Регионы, использующие простейший бальный механизм подсчета улучшившихся показателей после введения льготы, в качестве эффекта рассматривают более широкий список показателей, подверженных влиянию введения налоговой льготы: заработная плата, снижение задолженности по заработной плате, стоимость основных средств, себестоимость продукции, платежи за негативное воздействие на окружающую среду, число рабочих мест, инвестиции в основной капитал, введение нового оборудования.

3. Синтез сильных сторон каждого из предлагаемых регионами вида оценок эффективности, а именно использование полного списка показателей, подверженных влиянию введения налоговой льготы, при расчете эффекта и определение эффективности как соотношения измеренного эффекта от введения льготы с затратами на ее введение, дадут наиболее точный результат оценивания экономической эффективности введения налоговой льготы.

2.4 ИНТЕГРАЛЬНАЯ ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

В некоторых регионах делается попытка дать оценку интегральной эффективности налоговых льгот. Одни регионы рассчитывают ее как отдельную величину, основанную на экономических показателях, другие выводят как суммарный или мультипликативный показатель из имеющихся трех видов эффективности налоговых льгот.

В Свердловской области используется метод соотнесения выгод и потерь от введения налоговой льготы:

$$\text{Эфф}^{36)} = \frac{\Delta T + \Delta \Phi - \text{Спб}}{\text{Спб}} \quad (27)$$

Эфф - эффективность предоставленной областным законом о налогах и сборах налоговой льготы;

ΔT - увеличение фонда оплаты труда;

$\Delta \Phi$ - увеличение капитальных вложений в основные фонды.

Спб - сумма потерь областного бюджета по данному налогу, тыс. рублей.

Если соотношение меньше 1, то эффективность предоставленной областным законом о налогах и сборах налоговой льготы имеет низкое значение. Если соотношение больше 1, то эффективность высокая.

В Ярославской области выводится интегральная оценка бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот на основе соответствующих коэффициентов:

Для всех категорий налогоплательщиков (за исключением участников инвестиционной деятельности, реализующих приоритетные инвестиционные проекты Ярославской

³⁶ Постановление Правительства Свердловской области от 16.01.2007 N 13-ПП (ред. от 21.06.2011) "О порядке рассмотрения обращений налогоплательщиков в Свердловской области о возможности предоставления налоговых льгот и оценке их эффективности"

области) обобщающий коэффициент бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот рассчитывается по формуле:

$$K_{бсэ}^{37)} = \frac{K_{бэ}}{K_{сэ}} \quad (28)$$

$K_{бэ}$ - коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот;

$K_{сэ}$ - коэффициент социальной эффективности налоговых льгот.

Для налогоплательщиков, пользующихся налоговыми льготами, бюджетная и социальная эффективность налоговых льгот признается приемлемой (достаточной) при значении обобщающего коэффициента больше или равном 0,80. При значении обобщающего коэффициента меньше 0,80 бюджетная и социальная эффективность налоговых льгот признается недостаточной (низкой).

Для налогоплательщиков, по которым вопрос предоставления налоговых льгот рассматривается впервые, бюджетная и социальная эффективность налоговых льгот признается приемлемой (достаточной) при значении обобщающего коэффициента больше или равном 0,3. При значении обобщающего коэффициента меньше 0,3 бюджетная эффективность налоговых льгот признается недостаточной (низкой).

В Чувашской республике интегральный показатель эффективности налоговых льгот учитывает все три оцениваемые вида эффективности: экономическую, бюджетную и социальную.

$$K_{энл}^{38)} = K_{эф} + K_{бэф} + K_{сэф} \quad (29)$$

Согласно порядку оценивания социально-экономической эффективности в Чувашской республике, налоговые льготы имеют положительную социально-экономическую эффективность, если сводный показатель экономической, бюджетной и социальной эф-

³⁷ Постановление Правительства ЯО от 11.03.2009 N 223-п (ред. от 30.04.2010)
"Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот"

³⁸ Постановление Кабинета Министров ЧР от 25.06.2007 N 151
"Об утверждении Порядка оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот и Методики оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот"

эффективности установленных налоговых льгот (планируемых к предоставлению налоговых льгот) больше или равен трем ($K_{энл} \geq 3$).

В Удмуртии совокупная эффективность введения налоговых льгот определяется мультипликативным методом:

$$K_{бсэф}^{39)} = K_{бэф} \cdot K_{сэф} \quad (30)$$

$K_{бсэф}$ - коэффициент бюджетной и социальной эффективности налоговой льготы;

$K_{бэф}$ - коэффициент бюджетной эффективности налоговой льготы в отношении субъектов инвестиционной деятельности ($K_{б.эф.инв}$) либо коэффициент бюджетной эффективности от предоставления налоговой льготы по соответствующей категории налогоплательщиков ($K_{б.эф.кп}$);

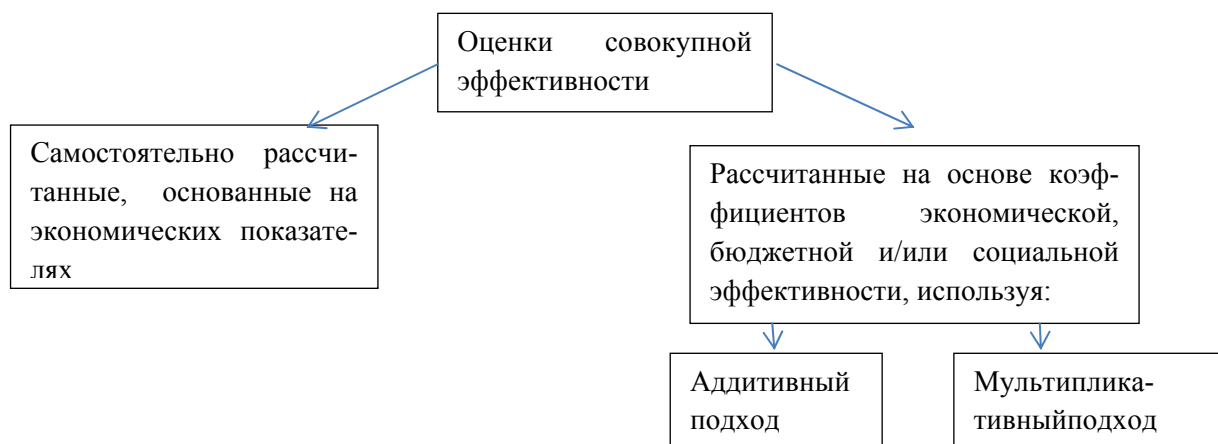
$K_{сэф}$ - коэффициент социальной эффективности налоговой льготы.

Если коэффициент бюджетной и социальной эффективности выше единицы – налоговая льгота считается эффективной.

Таким образом, можно выделить два основных подхода к оценке совокупной эффективности налоговой льготы: первый – совокупная эффективность рассчитывается на основе оценок отдельных видов эффективности налоговой льготы (экономической, бюджетной, социальной), второй – показатель совокупной эффективности рассчитывается самостоятельно на основе экономических показателей (рисунок 5).

³⁹ Постановление Правительства УР от 30.06.2008 N 161 (ред. от 21.12.2009) "Об утверждении Порядка оценки бюджетной и (или) социальной эффективности установленных и предлагаемых к установлению налоговых льгот"

Рисунок 5 - Виды оценок совокупной эффективности.



2.5 ОЦЕНКА НЕГАТИВНЫХ ПОСЛЕДСТВИЙ ОТ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Интересен опыт Ивановской области, где помимо эффективности введения налоговой льготы анализируют негативные внешние эффекты от введения налоговой льготы. Согласно Постановлению Правительства Ивановской области⁴⁰⁾ к негативным внешним эффектам предоставления налоговых льгот относятся:

- нарушение принципов конкуренции, создание неравных условий деятельности на рынках товаров, работ и услуг;
- создание стимулов и возможностей для получения налоговой выгоды лицами, не являющимися прямыми получателями налоговых льгот;
- создание препятствий для проведения институциональных реформ в отдельных отраслях экономики и социальной сферы Ивановской области;
- создание возможностей для проявления коррупции в органах государственной власти Ивановской области;
- иные негативные внешние эффекты предоставления налоговых льгот.

ВЫВОДЫ

1. Опыт российских регионов и муниципальных образований по оценке эффективности налоговых льгот принципиально отличается от методологии оценки, которая используется в индустриально развитых странах. Если в отечественной практике делается ставка на количественной оценке эффективности (бюджет-

⁴⁰⁾ Постановление Правительства Ивановской области от 25.06.2008 N 150-п (ред. от 21.03.2012) "О Порядке оценки эффективности предоставления налоговых льгот"

ной, социальной и т.п.), то за рубежом основой методологий стал экспертный-подход. Однако даже корректное использование количественной оценки невозможно без задействования экспертного подхода (для оценки весов факторов, влияющих на показатели).

2. Игнорирование данной реальности объясняет тот факт, что региональные методики оценки эффективности налоговых льгот являются практически неработающим механизмом оптимизации налоговых расходов.

3 ПРАКТИЧЕСКИЙ ОПЫТ ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ ЗА РУБЕЖОМ

3.1 США (ОПЫТ НА УРОВНЕ ШТАТОВ)

Хотя первый бюджет налоговых расходов был подготовлен Казначейством США еще в 1967 году, в силу разных причин (как политических, так и технических) *на федеральном уровне работающая система оценки эффективности налоговых расходов пока отсутствует*. Однако определенным опытом в этом направлении обладают американские штаты. Сегодня практически у каждого штата имеется, по крайней мере, одна программа налогового стимулирования. У большинства штатов действует несколько таких программ. Не случайно, поэтому, штаты проявляют значительный интерес к выяснению того, что дают подобные программы. Калифорния, Дэлавер, Невада, Орегон, Род Айленд и Вашингтон с разной долей успеха предпринимали попытки оценить результативность своих налоговых расходов. Заметный интерес к этой проблеме демонстрируют штаты Коннектикут, Флорида, Мичиган, Висконсин и другие.

Только в одном штате Массачусетс бюджет налоговых расходов на 2012 финансовый год составляет 24,2 млрд. долл. За период между 2008 и 2012 гг. этот бюджет вырос на 5,1 млрд. долл., при том, что дефицит бюджета увеличится в 2012 году, по оценкам, на 2 млрд. долл. Не удивительно, что аудитор штата S.M.Bump инициировала рассмотрение 91 статьи налоговых расходов для бизнеса, которое показало, что в налоговом законодательстве по этому вопросу не предусматривается необходимая отчетность и транспарентность. В той связи законодатели штата учредили Комиссию по налоговым расходам для изучения фискальных последствий налоговых расходов и их оценки по критерию стоимость-эффективность, а также выработки рекомендаций, касающихся налоговых льгот в штате.⁴¹ На первом этапе была рассмотрена 91 статья налоговых расходов для бизнеса из 203 льгот, включенных в бюджет налоговых расходов штата. Оказалось, что в 83 статьях на сумму 2,1 млрд. долл. не представлена специальная оговорка, приостанавливающая действие льгот после определенного периода времени, что давало бы законодателям возможность оценить эффективность налоговых расходов и определить целесообразность их продления. В 72 случаях от получателей льгот не требовалось отчитываться за использо-

⁴¹ S.M.Bump. Office of the State Auditor, Spring, 2012.

вание льгот или публично раскрывать информацию, 74 вида налоговых расходов не предусматривали специальных процедур надзора. В итоге, Комиссия рекомендовала компетентным органам исполнительной власти штата разработать метрики для оценки эффективности каждого вида налоговых расходов, собирать необходимые данные и периодически представлять губернатору и законодателям предложения по ликвидации или модификации недостаточно действенных и эффективных налоговых расходов.

Департамент внутренних доходов штата Висконсин готовит каждые два года доклады, в которых дается оценка различных налоговых льгот, действующих на территории штата⁴²⁾. Особое внимание при проведении подобных исследований уделяется в последнее время оценке потерь, которые несут бюджеты штатов в результате действия совокупности всех налоговых льгот федерального и местных уровней. Подобная работа ведется практически во всех американских штатах.

На уровне американских штатов одной из самых обоснованных и прозрачных систем оценки эффективности налоговых расходов считается созданная в штате Вашингтон в 2006 году система 10-летнего цикла оценки результативности, построенная на объединении усилий беспартийных сотрудников органов аудита штата, выборных должностных лиц, назначаемых граждан, экспертов, и обычных жителей штата.⁴³⁾ Такая конструкция помогает смягчить некоторые трудности, которые могут возникнуть в результате проявления отдельных ведомственных или политических интересов.

Цикл оценки начинается, когда комиссия политических назначенцев (граждан штата) – *Комиссия граждан по измерению эффективности налоговых льгот* – устанавливает 10-летний график для оценки наиболее значимых налоговых расходов, содержащихся в налоговом кодексе штата Вашингтон. Комиссии дается некоторая свобода выбора в определении того, какие расходы будут оцениваться. Этот график передается беспартийному аппарату сотрудников Объединенного комитета по законодательному аудиту и анализу (JLARC), который руководствуется стандартами аудита, установленными федеральным Управлением аудита (GAO). JLARC оценивает налоговые расходы с точки зрения их цели, бенефициаров, эффективности, возможных непреднамеренных последствий, возможных последствий в случае отмены, а также ряд других важных измерений.

В конечном счете, даются рекомендации либо продолжать, изменять, пересмотреть или прекратить действие определенных налоговых льгот, и эти рекомендации и сопрово-

⁴²STATE OF WISCONSIN. SUMMARY OF TAX EXEMPTION DEVICES. February, 2011.

⁴³Judging Tax Expenditures. Spending Programs Buried within the Nation's Tax Code Need to be Reviewed, Citizens for tax Justice. November, 13, 2009.

ждающие отчеты передается обратно Комиссии граждан для комментариев. Комиссия проводит публичные слушания поступивших предложений, в ходе которых учитываются дополнительные источники информации помимо тех, которые учитывались JLARC.

Затем рекомендации и комментарии направляются на рассмотрение в ходе совместных слушаний финансовых комитетов законодательной власти штата, с тем, чтобы они нашли свое отражение в реальном политическом процессе.

К 2009 году рассматриваемая система оценки была использована для проведения обзоров 75 налоговых расходов. Две трети этих обзоров содержали рекомендации JLARC о сохранении налоговых расходов.

JLARC также рекомендовал законодателям пересмотреть некоторые статьи налоговых расходов (17 раз), одобрил прекращение действия налоговых расходов, срок которых истекал (5 раз), и рекомендовал прекратить некоторые налоговые расходы (3 раза). Пересмотр обычно рекомендовался в тех случаях, если участники JLARC не могли точно определить эффект от использования налоговых льгот. Подавляющее большинство рекомендаций JLARC, были одобрены Комиссией граждан по измерению эффективности налоговых льгот.

В течение 2009 года было внесено более десятка законопроектов по реализации рекомендаций JLARC. Напрямую была использована только одна рекомендация – изменить структуру налоговых льгот для развития альтернативной энергетики. Нашли одобрение многие другие рекомендации, связанные с продлением в неизменном виде существующих налоговых льгот.

Одним из отмечавшихся недостатков системы оценки, принятой в штате Вашингтон, является то, что ряд существенных налоговых льгот исключается из рассмотрения и оценки в результате принятых политических компромиссов. Другой недостаток связан с принятым десятилетним циклом, в результате чего отдельные льготы не рассматриваются в течение весьма длительного отрезка времени.

Эксперты отмечают, что эффективность использования рекомендации JLARC можно было бы существенно улучшить, если бы сторонники и организаторы потратили больше усилий для пропаганды полученных результатов.

Факторы, которые учитываются при рассмотрении налоговых расходов в штате Вашингтон:

- 1) классы индивидуумов, типы организаций, отрасли экономики, чьи налоговые обязательства прямо затрагиваются существующими налоговыми льготами;
- 2) цели государственной политики, которые могут служить обоснованием существующих налоговых льгот (taxpreference), включая, но не только, историче-

ские предпосылки, законодательные намерения, возможность стимулирования развития бизнеса, перемещения бизнеса на территорию штата, содействие росту или сохранению высокооплачиваемых рабочих мест, или содействие стабилизации сообществ;

- 3) доказательства того, что существование налоговых льгот способствовало достижению одной из общественно - политических целей;
- 4) в какой мере продолжение действия налоговой льготы может способствовать реализации любой из целей государственной политики;
- 5) в какой мере рассматриваемые налоговые льготы могут предоставить дополнительные (помимо предусмотренных законодательством) преимущества физическим лицам, организациям или отраслям промышленности;
- 6) в какой степени прекращение налоговой льготы может оказать негативное воздействие на категории налогоплательщиков, которые в настоящее время используют эту льготу, и в какой степени в результате повышения налогов возможно негативное воздействие на занятость и экономику штата;
- 7) возможность изменения налоговых льгот для обеспечения коррекции или восстановления налоговых преимуществ, которые дает налоговая льгота, в случае, если ее первоначальная цель не была достигнута;
- 8) фискальные последствия налоговой льготы, в том числе прошлые и будущие, в случае ее сохранения. Для целей настоящего пункта, «финансовые последствия» включают в себя анализ общих эффектов налоговой льготы на экономику штата в целом, включая, но не ограничиваясь, последствиями налоговой льготы на потребление и расходы жителей и предприятий в пределах штата;
- 9) в какой степени прекращение действия налоговой льготы может повлиять на распределение обязательств по уплате налогов штата;
- 10) рассмотрение аналогичных налоговых льгот, принятых в других штатах, и потенциальные преимущества, которые могут быть получены при использовании таких мер в штате Вашингтон.

В связи с повсеместным ростом бюджетных дефицитов американских штатов Национальная ассоциация сотрудников сферы государственных финансов (National Government Finance Officers Association) и Управление правительственной отчетности США (Government Accountability Office – GAO) призвали штаты к более тщательному изучению и транспарентности в вопросах, касающихся налоговых расходов.

3.2. ВЕЛИКОБРИТАНИЯ

В части применения налоговых льгот Великобритания часто следует в фарватере США и ЕС. Тем не менее, здесь проводятся собственные исследования по оценке целесообразности применения налоговых льгот для стимулирования различных видов экономической деятельности. Наряду с научными институтами, консалтинговыми компаниями и различными фондами, этим занимаются государственные организации.

Ведущая роль среди них принадлежит Министерству экономики и финансов (HM Treasury), где были подготовлены, в частности, отчеты, посвященные изучению результативности налогового кредита на проведение НИОКР.⁴⁴⁾

Другим важным государственным органом, оказывающим заметное влияние на выработку и проведение налоговой политики в части налоговых льгот является *Служба доходов и таможи* (Her Majesty's Revenue and Customs - HMRC), имеющая статус департамента правительства и отвечающая, в частности, за поступления налогов и осуществление различных форм государственной финансовой помощи, а также рассмотрение налоговых споров.

Однако наиболее активно работает в этом направлении в последние годы *Управление по упрощению налоговой системы* (Office of Tax Simplification – OTS), которое было создано в Великобритании 20 июля 2010 для предоставления правительству Великобритании независимых консультаций.

На первом этапе своей деятельности это ведомство составило полный список действующих в стране налоговых льгот, число которых достигло 1042, и разработало критерии для их оценки. Отчет о проделанной в этом направлении работе был опубликован 8 ноября 2010 года.

На втором этапе, было проведено тестирование методологии анализа и выбранных критериев с точки зрения возможности определения льгот, которые могли бы быть отменены или упрощены в контексте поставленной правительством задачи по упрощению налоговой системы Великобритании. Промежуточный отчет по этому этапу выпущен 13 декабря 2010 года.

Завершающий отчет по теме, в котором были рассмотрены 155 действующих налоговых льгот, был представлен 3 марта 2011 года.⁴⁵⁾ Отчет подготовлен на 191 странице, из которых 35 страниц представляют аналитическую часть, а остальные – описание рассматривавшихся налоговых льгот.

⁴⁴ Research and Development (R&D) tax credits: response to further consultation. December 2011

⁴⁵ Office of Tax Simplification. Review of tax reliefs. Final report, March 2011.

При проведении исследования были сформулированы и применялись следующие критерии оценки налоговых льгот:

- Сохраняет ли силу политическое обоснование рассматриваемых налоговых льгот и остается ли их использование оптимальным способом для достижения политической цели, с учетом других потенциально возможных форм вмешательства со стороны правительства?
- Каковы вероятные последствия изменения или отмены действующей льготы?
- Существуют ли свидетельства того, что налогоплательщик осведомлен о существовании льготы и готов ее использовать?
- Насколько велики сложность, сопутствующие издержки и административные расходы, связанные с получением льготы?
- Влияют ли действующие льготы на поведение налогоплательщика?

При рассмотрении льгот проводилась взвешенная оценка по каждому критерию. Однако практика показала, что эти критерии проявляются по-разному в различных обстоятельствах. Поэтому веса критериев оценивались в каждом конкретном случае по-своему.

Как будет видно из примера, приводимого ниже, оценка налоговых льгот часто сводится к содержательным ответам на вопросы, сформулированные на основе представленных выше критериев. Однако даже такой простой пример позволил показать необходимость сокращения существующего набора льгот.

В отчете рекомендовано сохранить 54 налоговые льготы в неизменном виде, 37 льгот рассмотреть более детально, отказаться от 47 льгот по причине истечения срока их действия, отсутствия необходимого обоснования в целесообразности, незначительного эффекта или больших затрат по администрированию, которые превосходят достигаемые в результате выгоды. Наконец, было рекомендовано упростить 17 действующих льгот.

Из 155 рассмотренных льгот 13 относились к амортизационным льготам. Рекомендовано сохранить 7, упростить 3 и отказаться от 3 из них.

Полученные результаты были направлены Канцлеру Казначейства. Ожидалось, что они будут использованы в бюджете 2011 года и финансовом законопроекте на 2012 год (Finance Bill 2012).

Пример описания оценки одной из налоговых льгот приводится ниже.

ТРАСТЫ ВЕНЧУРНОГО КАПИТАЛА

Траст венчурного капитала (*VentureCapitalTrust* - «VCT») представляет собой инвестиционную компанию, которая зарегистрирована на территории Великобритании. Если такой фонд отвечает определенным условиям, то может рассчитывать на три отдельных налоговых льготы:

- 1) скидку по налогу на доход в размере 30% от объема инвестированных средств, но не более 200 тысяч фунтов стерлингов;
- 2) любой доход от распоряжения акциями после 5 лет владения освобождается от налога на приращение капитала (*capital gain tax*);
- 3) все дивиденды, полученные от деятельности VCT, освобождаются от налога на доходы.

Существует ряд условий для получения льгот, важнейшими из которых являются:

- VCT должен инвестировать по меньшей мере 70% своих средств в компании, удовлетворяющим условиям схемы инвестирования в предприятия (*The Enterprise Investment Scheme* - «EIS») и не может оставлять нераспределенным более 15% полученного дохода;
- Полученный VCT доход должен быть полностью или в основной своей части получен от акций (*shares*) или ценных бумаг (*securities*);
- Ни один портфельный проект не может превышать 15 % стоимости инвестиций VCT.

Сохраняет ли силу политическое обоснование необходимости в этой льготе, отвечает ли льгота поставленным при ее введении целям и каковы возможные последствия отмены этой льготы?

Данная льгота была введена в 2000 году для стимулирования инвестиций в акционерной форме в небольшие высокорисковые компании. Политическое обоснование во введении второй схемы льгот в дополнение к EIS заключается в том, что схема VCT позволяет обеспечить большую диверсификацию инвестиций и более целенаправленные инвестиции, т.к. VCT часто специализируются в определенных секторах экономики.

Обоснование сохраняет свою силу, в докладе «Финансирование роста бизнеса: отклик правительства на необходимость финансирования восстановления частного сектора» отмечается, что правительство намерено обеспечить продолжение стимулирования инвестиций в малый бизнес. С учетом того, что банки усиленно выводят средства из малого

бизнеса, роль VCT в инвестировании таких компаний становится все более важной. Подобные фонды позволяют инвесторам, не имеющим навыков или интереса к прямым инвестициям в малые компании, разделять риски и работать вместе с опытными инвестиционными менеджерами.

Степень осведомленности и участия налогоплательщиков?

В настоящее время действует около 120 VCT, активно управляющих инвестициями примерно 7000 инвесторов. Суммарный объем заявок на получение скидки составляет каждый год примерно 150 млн. фунтов стерлингов по налогу на доходы и 10 млн. фунтов стерлингов по налогу на приращение капитала. В 2009/2010 гг. фондам VCT удалось привлечь для инвестиций 340 млн. фунтов стерлингов.

Насколько велики сложность, сопутствующие издержки и административные расходы, связанные с получением льготы?

Законодательство, регулирующее действие схемы VCT, является достаточно сложным и занимает 33 страницы текста ввиду необходимости точного фокусирования и тагетирования льготы. Существует достаточно большое количество квалификационных условий для получения льготы. Есть много отличий между схемами VCT и EIS, включая объем льгот и их временные рамки.

Заключение

Поскольку существует много условий, содержащихся в различных разделах законодательства, которым должны удовлетворять инвесторы и получающие инвестиции компании, мы бы рекомендовали для облегчения работы налогоплательщика переписать их в форме контрольного списка или блок-схемы. Определенные административные упрощения могут быть достигнуты согласованием временных границ и условий между схемами VCT и EIS.

3.3 ГЕРМАНИЯ

Оценка 20 наиболее важных налоговых льгот в Германии проводилась на конкурсной основе по заказу федерального министерства финансов тремя исследовательскими группами. Среди исполнителей - университет г.Кельна (Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln - Fifo), датская консалтинговая компания Copenhagen Economics ApS и Европейский центр научных исследований в Мангейме (Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung - ZEW).⁴⁶⁾ Каждый центр проводил экспертизу и оценку определенных налоговых льгот.

В основу метода оценки была положена схема, разработанная ранее по заданию Министерства финансов одним из участников данного проекта для оценки бюджетных субсидий (2003).⁴⁷⁾

Основная идея метода заключается в том, чтобы использовать одни и те же критерии для оценки самых разных налоговых расходов. Рамки проводимой оценки должны, по мнению авторов, обеспечивать:

- ясное понимание роли субсидий и налоговых стимулов в социальной рыночной экономике. Избирательные интервенции государства и его социально-ориентированные действия должны оцениваться с учетом сложившихся финансовых условий и адаптации в бизнес-сообществе;
- общие подходы к разным налоговым льготам и одинаковые стандарты их оценки;
- настолько, насколько это возможно и оправдано, установку пороговых значений и возможность сравнения с известными экономическими индикаторами.

В то же время авторы отмечают фундаментальные ограничения подобной схематизации. Польза от оценки разных налоговых расходов по одним и тем же критериям достигается только в том случае, если одновременно учитываются уникальные особенности каждой льготы и сложившиеся в данное время условия. При оценке крупных налоговых льгот может возникнуть конфликт между уникальностью и сопоставимостью налоговых льгот. Во многих случаях доминирующую роль играет уникальность крупных льгот.

Каждая выполненная оценка налоговой льготы представляла набор следующих трех документальных представлений:

⁴⁶⁾Evaluierung von Steuervergünstigungen. Band 1. Methoden und Ergebnisüberblick. Endfassung (Herbst 2009). Forschungsauftrag. Projektnummer 15/07 des Bundesministeriums der Finanzen

⁴⁷⁾Thöne, Michael, Subventionskontrolle (2003), Ziele – Methoden – internationale Erfahrungen. Berlin, edition sigma, 2003.

Как можно более короткое *Резюме* результатов выполненной оценки с рекомендацией экспертов сохранить льготу, модифицировать ее или отменить вовсе. Для наглядности каждой рекомендации приписывался определенный цвет светофора.

Документ объемом от половины страницы до трех страниц (*Аннотация*), содержащий более подробное формализованное представление результатов оценки каждой льготы, в которое входит: название льготы, указание на устанавливающие правовые акты, время ввода в действие и сопутствующие ограничения, последняя официальная оценка льготы в денежном выражении, официальные цели, для которых вводилась данная льгота. Далее в аннотации отражаются основные полученные результаты оценки, характеризующие прозрачность льготы, соответствие поставленным целям, удобство применения и достигнутые в результате эффекты. В заключении приводятся короткие оценки налоговой льготы, основанные на рекомендациях экспертов. Подобная аннотация ориентирована на широкий круг читателей: политиков, журналистов, представителей деловых кругов и общественности.

Основной отчет предназначен для читателей, выражающих углубленный интерес к рассматриваемому вопросу. Здесь представлены основные функции налоговой льготы, основные этапы проведенного анализа, полученные результаты и методы исследования. Вся информация, показываемая в Аннотации, берется из этого отчета. Также в Отчете содержится детальное описание ранее выполненных исследований в данной области и их результатов. Там, где это возможно, приводятся оценки объема налоговой льготы, сопутствующие ограничения и соображения в пользу налоговой субсидии по сравнению с альтернативными инструментами регулирования. В центре внимания Отчета находятся основные результаты, полученные в соответствии с общей схемой оценки и касающиеся вопросов прозрачности, соответствия поставленным целям, удобства применения и администрирования, полученных в итоге эффектов от использования налоговой льготы. Размер отчетов по рассмотрению каждой льготы варьируется в пределах от 30 до 70 страниц.

Приложения содержат дополнительные результаты изучения налоговой льготы, техническую документацию, детальные расчеты и другую информацию, используемую для обоснования полученных результатов. Они не являются самостоятельными документами и выполняют исключительно описательные функции, способствующие лучшему пониманию основного Отчета. Приложения ориентированы на специалистов в рассматриваемой области. В большинстве подготовленных отчетов с оценками приложения не требовались.

Сопоставимость оценок различных по своему характеру налоговых льгот достигалась за счет выбора структуры отчетов, которые были подготовлены путем ответов на одни и те же по сути дела вопросы. Они следовали одной общей схеме:

Короткое описание налоговой льготы и ее эволюции во времени;

Объем налоговой льготы;

Результаты предыдущих оценок:

а) рассматриваемой налоговой льготы;

б) аналогичных налоговых льгот и субсидий (в том числе, выполненных за рубежом);

В центр проводившихся оценок были положены следующие критерии:

а) прозрачность льготы;

б) цель льготы;

в) актуальность;

г) изучение действенности льготы;

д) проверка эффективности льготы;

Выводы и рекомендации.

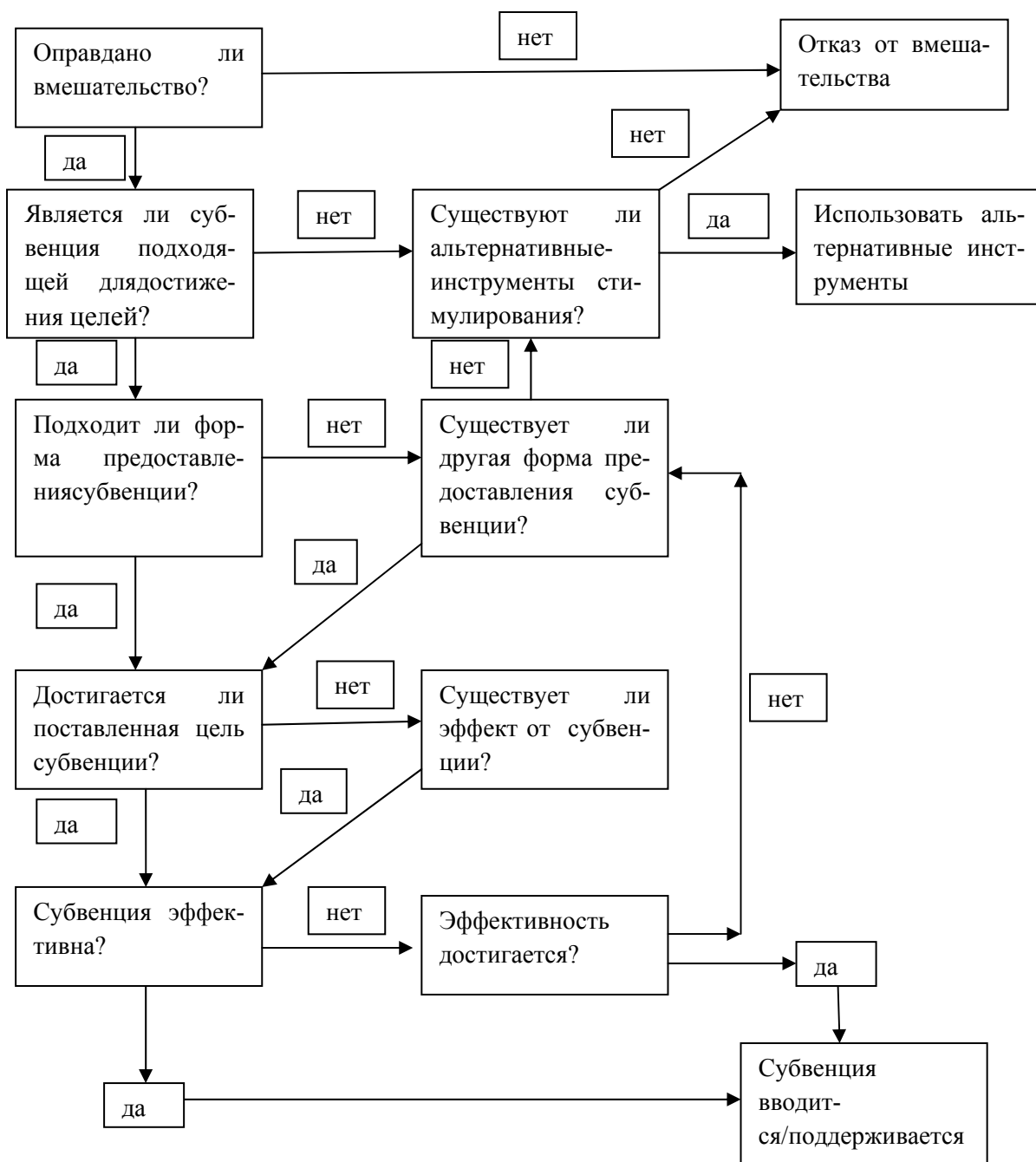
Таким образом, проведенные в Германии оценки были направлены на определение целей рассматривавшихся налоговых льгот, их действенности и эффективности, определения того, являются ли такие льготы лучшим инструментом для достижения желаемых результатов по сравнению с другими методами стимулирования и оценку всех эффектов от действия совокупности льгот на налоговую систему в целом.

В процессе оценки конкретных налоговых льгот использовалась (с незначительными изменениями) та же схема, которая была ранее апробирована одним из авторов работы при анализе субвенций из бюджета⁴⁸⁾. Данная схема представлена на рисунке 6.

⁴⁸Thöne, Michael, Subventionskontrolle (2003), Ziele – Methoden – internationale Erfahrungen. Berlin, edition sigma, 2003.

Thöne, Michael (2005), Subventionen und staatliche Beihilfen in Deutschland, FiFo-Berichte Nr. 4, Köln.

Рисунок 6 – Схема анализа бюджетных субвенций



Пример 1. Резюме.

По итогам рассмотрения в целях наглядности каждой налоговой льготе вставлялась оценка в виде определенного цвета светофора:

зеленый: налоговая льгота оценивается экспертами как эффективная, рекомендуемая к сохранению или незначительным изменениям с учетом проведения периодической переоценки;

желтый: налоговая льгота требует, по мнению экспертов, существенного пересмотра, поскольку плохо соответствует, по крайней мере, одному из критериев оценки; нередко такая оценка сопровождается рекомендацией к проведению углубленного анализа действия льготы или уточнению исходных данных;

красный: от данной налоговой льготы следует отказаться, поскольку она не соответствует в значительной мере одному или нескольким критериям оценки, и ее модификации не принесут необходимых результатов.

Результаты оценки каждой льготы представлялись в виде раздела итоговой таблицы, где были указаны следующие основные характеристики:

Краткое наименование рассматриваемого налога или налоговой льготы;

Краткий обзор практики ее действия;

Объем льготы на 2008 год по данным 21-го правительственного доклада;

Ведущий эксперт по оценке.

По итогам оценки 20 налоговых льгот экспертами проекта пять налоговых льгот получили красную окраску, т.е. были рекомендованы к ликвидации, пять – зеленую, т.е. оценены в значительной мере как действенные и эффективные и 10 окрашены в желтый цвет, свидетельствующий о том, что в этих случаях требуются существенные корректировки налогового законодательства.

На группу «желтых» льгот приходится в общей сложности 10,5 млрд. евро или 58% прошедших оценку налоговых расходов в стоимостном выражении. На «красную» группу льгот, рекомендуемых к ликвидации, приходится четверть рассмотренных налоговых льгот на сумму 4,8 млрд. евро или 26,5% прошедших оценку налоговых расходов. Таким образом, на долю наиболее действенных и эффективных льгот приходится в данном случае всего 2,8 млрд. евро или 15,5% рассмотренных налоговых расходов.

3.4 ФРАНЦИЯ

23 апреля 2010 г. министры экономического блока правительства Франции поручили генеральному инспектору финансов Анри Гийому (Henri Guilloume) возглавить Комитет по оценке налоговых расходов (desdepences fiscales) и социальных ниш (desniches-sociale⁴⁹) и подготовить соответствующий доклад к 30 июня 2011 г.

В созданный Комитет вошли ответственные представители правительственных структур, ответственных за определение и оценку указанных льгот, и структур, ответственных за получение количественных показателей и анализ статистических данных, необходимых для проведения данного исследования (всего первоначально – 11 человек, на титульном листе итогового отчета приводятся фамилии 18 ответственных работников). К проведению углубленного анализа отдельных налоговых расходов привлекались специалисты профильных министерств и ведомств.

Комитет рассмотрел 470 налоговых расходов и 68 социальных ниш на общую сумму около 104 млрд. евро. Ряд льгот не был оценен, т.к. комиссия не получила вовремя запрошенные данные или таких данных не существовало.

Опираясь на опыт аналогичных исследований в Германии и Великобритании, члены Комитета выделили ключевые вопросы, которые должны рассматриваться при осуществлении работы подобного масштаба.

В основу работы комиссии были положены три принципа:

- необходимость одинакового подхода к рассмотрению различных оцениваемых показателей (в т.ч. прямых и косвенных налогов, налогов на предприятия и домохозяйства, налоговых расходов и социальных ниш);
- необходимость количественной оценки рассматриваемых мер налогового стимулирования (результативна или нет рассматриваемая мера, какова мера ее эффективности);
- относительная простота оценки (использование трех или четырех критериев);

Исходя из этих основных принципов, итоговый отчет Комитета был разбит на 5 частей.

Первая часть описывает управление работой Комитета и применявшиеся методы оценки.

Во второй части представлены основные количественные данные, полученные в результате проведенных оценок.

⁴⁹Desnichessociales – льготы по уплате взносов в социальные фонды

Третья часть посвящена описанию углубленной оценки 9 статей налоговых расходов и социальных льгот, которая была выполнена за время работы Комитета. Итоги этой оценки представлены, в соответствии с немецкой моделью, на 2-3 страницах.

Четвертая часть посвящена обсуждению полученных результатов, проблем и трудностей их использования в практике управления.

В пятой части обсуждаются перспективы продолжения работ по оценке налоговых расходов и социальных ниш.

Итоговый доклад содержит 356 страниц текста. Помимо этого, доклад сопровождают около 600 отчетов и приложений, в которых описываются рассмотренные налоговые льготы; показаны количественные оценки льгот и методы их расчетов; приводятся, там, где это возможно, с учетом имеющихся данных и результатов анализа, оценки уровня достижения поставленных целей и эффективности изученных налоговых расходов и социальных ниш.

Процесс оценки льгот был разбит на четыре основных этапа, в соответствии с которыми члены Комитета заполняли свои оценочные листы:

а) идентификация налоговых расходов:

- правовая и техническая характеристика;
- история действия льготы;
- наличие других налоговых льгот или бюджетных статей расходов, преследующих те же самые цели.

б) цена мер налогового стимулирования и выявление их бенефициаров:

- ссылка на фискальные нормы, с учетом которых проводилась количественная оценка;
- оценка цены налоговой льготы;
- анализ методов оценки объема льгот;
- количество и характеристика бенефициаров.

в) оценка:

(элементы оценки зависели от данных, которые были в распоряжении экспертов, целей и характеристик, соответствующих конкретному случаю; ниже перечислены наиболее типичные из них)

- объем использования льготы;
- степень достижения поставленных целей, в том числе, адресность льготы, способность льготы обеспечивать желаемый стимулирующий эффект, способность льготы производить косвенный дисконтированный экономический эффект, способность льготы обеспечивать желаемый перераспределительный эффект;

- необходимость и пропорциональность льготы;
- влияние льготы;
- воздействие льготы на уровень конкуренции (в том числе, негативное), появление в результате ее действия неравных условий;
- стоимость администрирования льготы с точки зрения производимого ей эффекта;
- существующий уровень мониторинга льготы;
- судебная практика;
- международные сопоставления.

г) оценка налоговой льготы с точки зрения экономической эффективности, социальной эффективности и эффективности в отношении состояния окружающей среды.

Методология оценки Комитета сопоставима с аналогичной практикой в Великобритании и Германии (описаны выше).

Было предложено два дополнительных метода, направленных на то, чтобы повысить качество оценки:

1. *Углубленные оценки проводились публично.* Чтобы в этом процессе не потерялись выводы тех экспертов, которые проводили оценку, итоговый отчет строился вокруг их мнений, зафиксированных в индивидуальных докладах.

2. Экспертам предлагались специальные оценочные листы в формате Excel.

Пример такого оценочного листа показан ниже (Таблица 2).

Таблица 2 - Оценочный лист налоговых льгот

Поле вопросов	Содержание вопросов	Типы ответов
Цель и условия применения рассматриваемой меры	Какова основная цель рассматриваемой меры?	Стимулирующая, перераспределяющая, техническая
	Каков главный косвенный эффект, которого хотели достичь, вводя рассматриваемую меру?	Экономический, социальный, связанный с состоянием окружающей среды
Существуют ли другие меры, преследующие аналогичную цель?	Решают ли они поставленную задачу?	Да, нет
	Если да то, каково число таких налоговых расходов?	0, 1, 2, 3, 4, 5, более 5
	Если да то, каково число таких социальных ниш?	0, 1, 2, 3, 4, 5, более 5
	Если да то, каково число таких бюджетных дотаций?	0, 1, 2, 3, 4, 5, более 5
Что является нормой реакции на льготу?	Природа этой нормы?	Выскажите свое мнение

Продолжение Таблицы 2

Поле вопросов	Содержание вопросов	Типы ответов
Объем льготы	Можно ли доверять представленным данным?	Да, нет, в определенной мере
	Новая оценка на 2010 год?	В Евро
Оценка	Возможна ли оценка?	Да, нет, не знаю
Прямой эффект для бенефициаров	Достигается ли основная цель данной меры стимулирования?	Да, нет, не знаю
	Принимается ли поставленная цель потенциальными бенефициарами?	Да, нет, не знаю
Косвенный эффект	Достигается ли основной косвенный эффект?	Да, нет, не знаю
Является ли данный вид налоговых расходов лучшим инструментом для достижения поставленной цели?	Являются ли фискальные инструменты эффективным средством для достижения поставленной цели?	Да, нет, не знаю
	Можно ли назвать какой-либо другой вид бюджетных дотаций в качестве альтернативного решения?	Да, нет
	Будут ли подобные бюджетные дотации лучше адаптированы для достижения поставленной цели, чем налоговые расходы?	Да, нет
	Является ли стоимость рассматриваемой меры слишком завышенной с точки зрения ее эффективности?	Да, нет, не знаю
	Могли бы вы указать другой возможный рычаг для достижения поставленной цели кроме мер, связанных с использованием государственных финансов?	Да, нет, не знаю
	Дополнительные источники информации	Имеются ли прямые или очевидные указания на существование непредвиденного эффекта?
	Имеются ли прямые или очевидные указания на существование случаев захвата части фискальных выгод посредниками?	Да, нет, не знаю
Вывод	Оценка 0, оценка 1, оценка 2, оценка 3	

Представленная форма не несет в себе конкретных рекомендаций по развитию или сворачиванию рассматриваемой льготы. Проводимые оценки ориентированы на изучение объективных доказательств результативности и эффективности этих мер с точки зрения мотивов, которые предшествовали их введению.

Проводимые оценки позволяют ответить на три следующих вопроса:

Является ли проведенная стоимостная оценка рассматриваемой льготы корректной?

Ответ: да, нет, в определенной мере;

Является ли данная льгота результативной?

Ответ: да, нет (оценка 0);

Является ли данная льгота эффективной?

Три возможных ответа, отражающих степень эффективности: оценка 1, оценка 2, оценка 3.

Что касается количественных оценок, то в оценочных листах использовались данные, подготовленные службами, отвечающими за составление приложений к проекту закона о финансах и проекту закона о финансировании социального обеспечения. Если эти данные представлялись ошибочными или неполными, то давался ответ «нет» при условии, если эксперт мог предоставить новые данные. Если же он не мог этого сделать, то давался ответ «в определенной мере».

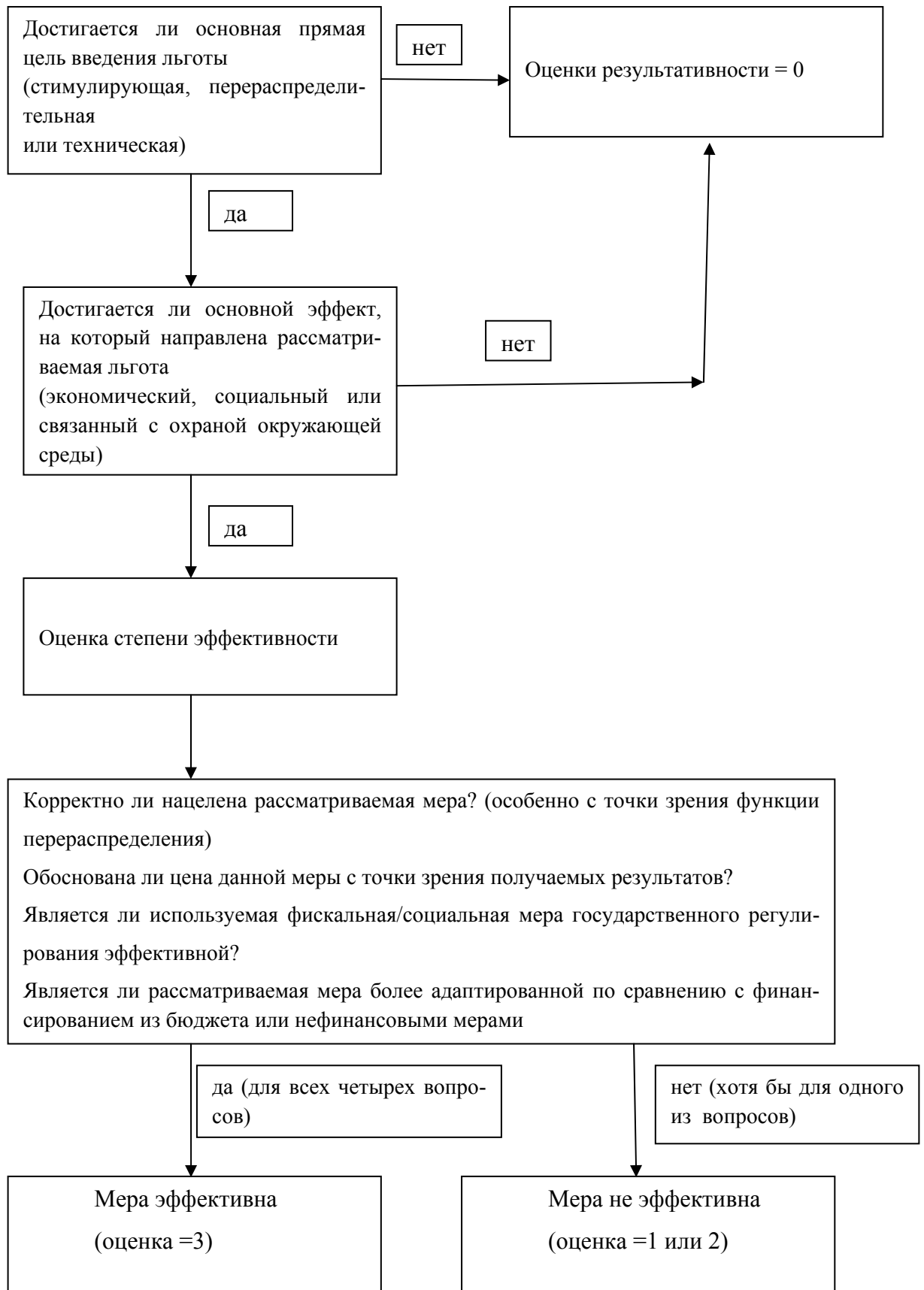
Результативность льготы определялась (при условии, что это было возможно, в противном случае ограничивались вопросами денежной оценки льготы) исходя из ее прямых и косвенных эффектов на основе схемы, показанной на рисунке 7.

Среди стимулирующих мер было выделено, в частности, две причины отсутствия результативности:

- 1) неудачное определение цели стимулирования: они давали очень слабый бюджетный эффект;
- 2) они не позволяли достичь желаемого эффекта (например, создания новых рабочих мест или сокращения выбросов CO₂), несмотря на отмечавшееся изменение поведения экономических агентов, из-за незначительной выгоды или влияния внешних факторов, которые сводили на нет действие льгот.

Авторы доклада отмечают, что отсутствие желаемых результатов не всегда свидетельствует о существовании возможности для увеличения бюджетных поступлений за счет отмены соответствующих льгот (особенно в случае перераспределительной функции льготы).

Рисунок 7 – Схема обоснования выбора оценки финансовой льготы



Результаты приведенных оценок налоговых льгот представлены в таблицах 3 и 4.

Таблица 3 - Результаты оценки налоговых расходов

Поле оценки	По числу льгот		По объему льгот	
	Количество	%	Млн. евро	%
Оцененные расходы	339	72%	60698	92%
Расходы, не прошедшие оценку	131	28%	4935	8%
Всего	470	100%	65633	100%
Полученные результаты				
Оценка 0	125	37%	11764	19%
Оценка 1	99	29%	28236	47%
Оценка 2	46	14%	11393	19%
Оценка 3	69	20%	9305	15%
Всего	339	100%	60698	100%

Таблица 4 - Результаты оценки социальных ниш

Поле оценки	По числу льгот		По объему льгот	
	Количество	%	Млн. евро	%
Оцененные налоговые ниши	46	68%	35324	92%
Налоговые ниши, не прошедшие оценку	22	32%	2894	8%
Всего	68	100%	38218	100%
Полученные результаты				
Оценка 0	17	37%	3311	9%
Оценка 1	20	43%	9519	27%
Оценка 2	6	13%	1216	3%
Оценка 3	3	7%	21278	60%
Всего	46	100%	35324	100%

Для облегчения работы по оценке и анализу полученных результатов все налоговые льготы были классифицированы по шести основным признакам:

- по целям государственной политики;

- по финансовым показателям;
- по типу налогов (всего девять установленных типов);
- по миссии (бюджетный подход);
- по целевым функциям:
 - стимулирующей, перераспределительной или технической;
 - экономической, социальной или связанной с охраной окружающей среды;
- по инструментам воздействия (шесть категорий налоговых расходов согласно бюджетной типологии и классификация социальных ниш, принятая в проекте закона о финансировании социального обеспечения).

Это дало возможность варьировать полученные результаты в соответствии с различными целями анализа эффективности налоговых льгот (например, обсудить эффективность самых крупных налоговых льгот стоимостью свыше 1 млрд. евро или оценить совокупную эффективность налоговых расходов и социальных ниш, выполняющих какую-то определенную бюджетную миссию). Вариант расчетов может быть представлен следующим образом (Пример 2).

Пример 2.

Допустим, что в интересующий нас пакет льгот входит три льготы, стоимостью 50, 75 и 100 млн. евро, соответственно. Первая льгота получила у экспертов оценку 0, вторая и третья – оценки 2.

Результирующий показатель эффективности пакета льгот будет равен $0*1 + 2*2/3 = 1,3$.

Аналогичным образом, показатель эффективности затрат, связанных с реализацией пакета этих льгот, составит $0*50 + [2*(75+100)]/225 = 1,6$.

3.5 СРАВНЕНИЕ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В ИНДУСТРИАЛЬНО РАЗВИТЫХ СТРАНАХ

Проведенные за рубежом в последние два года исследования позволяют сравнить эффективность налоговых льгот в разных странах. В таблице 5 представлены сведенные воедино результаты оценки в Великобритании, Германии и Франции⁵⁰.

Таблица 5

	Великобритания		Германия		Франция	
	Количество	Процент	Количество	Процент	Количество	Процент
Всего оценено налоговых расходов	155	100%	20	100%	385	100%
Признано эффективными	54	34,8%	5	25%	72	18,7%
Признано недостаточно эффективными	54	34,8%	10	50%	171	44,4%
Признано неэффективными	47	30,2%	5	25%	142	36,9%

Из Таблицы 5 видно, что доля неэффективных налоговых льгот в разных странах достаточно высока и варьируется в пределах от 25 до 36,9%. Если просуммировать вместе неэффективные и недостаточно эффективные проекты, то этот показатель вырастет до 65-80%. Эффективных налоговых льгот оказывается существенно меньше, что указывает на необходимость более тщательной проработки рассматриваемого механизма стимулирования.

ВЫВОДЫ

1. Изучение передового практического опыта индустриально развитых стран по оценке эффективности налоговых льгот дает важную информацию, которая серьезным образом меняет существующее сегодня в России представление о наиболее эффективных организационном и методическом механизмах проведения данной работы.
2. Мониторинг и оценка эффективности налоговых льгот требуют соответствующего организационного оформления (комитеты, комиссии и т.п.). Ни в

⁵⁰ В случае Франции совместно указываются результаты оценки налоговых расходов и социальных ниш.

одной из рассматриваемых стран не удалось эффективно организовать соответствующую работу без создания специализированных структур.

3. Результаты работы по оценке эффективности налоговых льгот в индустриально развитых странах говорят о том, что большинство льгот или неэффективны или недостаточно эффективны.
4. Методологическое единство в оценке льгот по всем видам налогов является одним из важнейших принципов в организации соответствующей работы.
5. Методологической основой работы по оценке эффективности налоговых льгот является экспертный подход. Его актуальность особенно велика на начальном этапе, когда важно разобраться «по-крупному».
6. Количественные измерения бюджетной, социальной и пр. эффективности имеют вспомогательное значение. Они могут использоваться для углубленной оценки. Условием для этого является наличие широкой статистической базы на длинных временных рядах.

4 ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО УСТАНОВЛЕНИЮ КРИТЕРИЕВ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В ПРИКЛАДНОМ, БЮДЖЕТНОМ, ЭКОНОМИЧЕСКОМ И СОЦИАЛЬНОМ АСПЕКТАХ НА ОСНОВЕ АНАЛИЗА ЗАРУБЕЖНОЙ И РОССИЙСКОЙ НОРМАТИВНОЙ ПРАВОВОЙ, А ТАКЖЕ НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКОЙ БАЗ

Анализ потенциальных источников информации для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот позволяет сделать вывод о том, что в качестве критериев эффективности таких льгот естественным образом и, можно сказать, традиционно предлагается оценивать их *бюджетную* и *социальную* эффективность. Определение критериев эффективности налоговых льгот актуально для льгот стимулирующего характера. Для иных льгот (скорее, квазильгот или льгот технического характера) оценка их эффективности и, тем более, определение критериев такой эффективности не является целесообразной.

Бюджетная эффективность

Бюджетная эффективность оценивается через соизмерение суммы выпадающих в результате предоставления налоговой льготы доходов и дополнительных доходов, полученных в результате реализации стимулирующей функции льготы.

Одновременно, в целях более комплексной оценки бюджетной эффективности, необходимо учесть, что администрирование функционирования льготного налогообложения потребует, по всей видимости, тоже некоторых затрат.

В любом случае, бюджетная эффективность той или иной налоговой льготы должна оцениваться с точки зрения того, *что это дало бюджету*.

Возможна оценка бюджетной эффективности через расходы. К примеру, финансовая поддержка льготополучателей, означающая сокращение бюджетных доходов, может означать и сокращение расходов, которые потребовались бы в случае прямого распределения финансовых средств из бюджета.

Любое прямое распределение бюджетных средств требует определенных затрат. Причем помимо формальных затрат (к примеру, на организацию и проведение тендеров по поставке продукции для госнужд), могут быть и неформальные затраты коррупционного характера. Учесть величину таких затрат представляется достаточно сложной задачей.

При предоставлении налоговых льгот описанные выше затраты в значительном своем объеме исключены. Следовательно, возможно не только увеличение доходов бюджета, но и сокращение расходов.

Однако возникают сложности другого характера.

Самая главная из них состоит в следующем. *Дополнительные доходы совсем не обязательно могут быть следствием предоставления налоговой льготы.* Более того, причин, факторов увеличения доходов может быть множество: снижение издержек производства, увеличение интенсивности труда работников, внедрение более прогрессивных технологий и т.п. Предоставленная льгота может оказывать стимулирующее воздействие на те или иные факторы. Однако ее исключительное, «рафинированное» воздействие на конечный результат по доходам практически исключено.

Тем более такое влияние на дополнительные доходы исключено, если они стали результатами валютных курсовых разниц, поступлений от ценных бумаг и других финансовых вложений, внереализационных доходов (потерь) и т.д. Поэтому простое сопоставление объема выпадающих доходов бюджета в результате предоставления налоговой льготы и дополнительных доходов явно не отличается корректностью.

Теоретически, с применением экономико-математических методов, можно попытаться выделить все факторы, влияющие на доходы, провести эконометрический анализ на длинных рядах необходимых показателей.

Однако, во-первых, в целях получения более или менее достоверных результатов, позволяющих делать выводы об эффективности налоговых стимулирующих механизмов на основе эконометрического анализа нам необходима статистика не менее чем по 10 годам. Сегодня такое требование невыполнимо.

Во-вторых, применение эконометрики такого уровня – это не необходимая методика – работа прикладного характера, а, скорее, научно-исследовательская работа. Причем, работа не универсального, а уникального характера. Данное обстоятельство автоматически ставит вопрос о целесообразности применения такого подхода в целях организации мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот в целом. То есть, это тот случай, когда при оценке эффективности каждой конкретной налоговой льготы было бы желательным проведение и соответствующей научно-исследовательской работы с применением экономических методов. Однако практически такое пожелание вряд ли реализуемо фронтально. Тем не менее, выборочно, с учетом объема налоговых расходов, вызванных той или иной льготой, дополнительные исследования могут дать важную информацию, позволяющую сделать выводы об эффективности или неэффективности льгот.

Социальная эффективность

Оценка социальной эффективности предоставляемой налоговой льготы содержит те же практически неизбежные недостатки, что и оценка бюджетной эффективности.

Однако, в отличие от бюджетной эффективности, понятие социальной эффективности является гораздо более диверсифицированным. Это уже не просто сопоставление объема выпадающих доходов в результате предоставления налоговой льготы с ростом доходов. Это оценка динамики показателей, характеризующих развитие социальной сферы.

Социальных показателей может быть множество, что доказывает изложенная в подразделе 2.2 информация о том, как к решению данной проблемы подходят в настоящее время российские регионы. Среди таких показателей: рост среднесписочной численности работников, рост среднемесячной заработной платы, снижение задолженности по заработной плате и т.п.

Потенциально же перечень социальных показателей может насчитывать сотни позиций. Помимо тех из них, которые уже представлены в существующих попытках оценки эффективности налоговых льгот, потенциально можно также использовать следующие показатели:

- численность экономически активного населения;
- распределение численности населения по статусу занятости;
- среднегодовая численность занятых;
- удельный вес мужчин и женщин, занятых в производствах с вредными и опасными условиями труда;
- численность пострадавших на производстве по отраслям экономики;
- профессиональные заболевания;
- просроченная задолженность по заработной плате организаций по отраслям экономики;
- неравенство в распределении общего объема денежных доходов между группами населения с различным уровнем материального достатка;
- численность работников организаций, работавших неполное рабочее время и находившихся в отпусках по инициативе администрации, и неотработанное ими время и т.п.

В отношении используемых региональными администрациями социальных показателей, а также множества других подобных, в том числе названных выше, справедливо замечание, аналогичное по показателям бюджетной эффективности: *их динамика зависит не только от предоставленной льготы, но и от множества других значимых факторов.*

Однако в отличие от бюджетной эффективности оценка социальной эффективности предоставления налоговой льготы сталкивается также с проблемой иного рода. Когда существует множество показателей, совсем необязательно, что все они будут показывать

исключительно положительную динамику. Если одни показатели будут улучшаться, а другие, напротив, ухудшаться, то какова может быть общая оценка?

Использование весов для различных показателей в таком случае допустимо, но это естественным образом повышает субъективизм оценки.

Экономическая (целевая) эффективность

Экономическая (целевая) эффективность оценивается через соизмерение показателей, устанавливаемых в качестве целевых, с показателями базового периода.

Стимулирующие налоговые льготы, а именно их мониторинг и оценка эффективности являются актуальными, обязательно должны включать в свое обоснование целевые показатели.

Сама характеристика – «стимулирующие» - логичным образом требует установления целевых показателей для вводимых налоговых льгот. Потому что стимулы, появление которых преследует в данном случае установление налоговых льгот, должны привести к достижению каких-либо целей.

Проблема состоит в том, что количественно выраженные цели (а они должны быть именно таковыми, если мы хотим оценить перспективы (факт их достижения), в российской практике не устанавливаются.

Такое положение дел необходимо менять.

Отсутствие количественно выраженных целей объясняется следующим:

- Определение целей зачастую представляет собой достаточно сложную задачу, связанную с необходимостью проведения углубленных расчетов, сопоставлений, опросов и т.п. Но даже в этом случае, результаты таких расчетов могут дать только дополнительную информацию, не более.
- Отказ от формулирования целевых показателей при решении вопроса о судьбе той или иной налоговой льготы выгоден лоббистам этой льготы. Отсутствие целевого показателя при обосновании льготы гарантирует невозможность требуемых сопоставления с точки зрения достижения целей.

Прикладной аспект (востребованность и применимость)

Налоговые стимулирующие механизмы можно попытаться оценить с точки зрения из востребованности и применимости. Однако, скорее, это все-таки не будет оценкой именно эффективности налоговых льгот.

Констатация того, что льгота востребована, не обязательно означает, что она эффективна. Если льготу используют для минимизации налоговых отчислений, не считаясь с динамикой целевых показателей, не обращая внимания на то, что происходит с показате-

лями социального развития, то возможная востребованность такой льготы вряд ли может рассматриваться как доказательство ее эффективности.

Напротив, избирательность применения льготы, формально свидетельствующая о ее низкой востребованности, но, тем не менее, приводящая к достижению целевых показателей, говорит, скорее, о ее эффективности.

Таким образом, востребованность является такой же характеристикой льготы, как и ее эффективность.

Данный вывод в полной мере справедлив и по отношению к применимости льготы.

Применимость может быть высокая, в то время как эффективность льготы - низкая.

Напротив, низкая применимость налоговой льготы совсем не обязательно свидетельствует о ее низкой эффективности.

Если льгота не является понятной и легко управляемой для льготополучателя, если это создает барьеры для льготополучателей, то применять такую льготу будет затруднительно. Низкая применимость в данном случае будет характеризовать льготу с этой точки зрения, но не свидетельствовать о ее невысокой эффективности.

Имеющийся отечественный (в регионах) и зарубежный опыт оценки эффективности налоговых льгот свидетельствует о том, что и там все попытки такой оценки строятся на показателях, краткие характеристики которых были приведены выше: бюджетная эффективность, экономическая (целевая) эффективность.

Если отечественный опыт – те методические подходы, которые используют в российских регионах – говорит о большей формализации данного процесса, то зарубежная практика оказывается более разнообразной.

Суть подхода, который должен применяться в мониторинге и оценке эффективности налоговых льгот, состоит в следующем: это должна быть *экспертная оценка, дополненная, при необходимости, расчетами бюджетной, социальной и экономической (целевой) эффективности.*

5 ИНСТРУМЕНТЫ ОЦЕНКИ И ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Ниже изложен алгоритм расчета показателей эффективности налоговых льгот на основе статистических данных с применением балльного метода. Он может быть применен для углубленного анализа и оценки эффективности налоговых льгот в отношении тех льгот, по которым имеются данные в статотчетности ФНС России. Алгоритм включает необходимые пояснения и обоснования. Формализованная методика оценки эффективности приведена в Приложении Б.

Для оценки эффективности действующих и вводимых налоговых льгот применяется одинаковый подход, однако при расчете коэффициентов эффективности используются данные из разных источников. Приведенный ниже алгоритм и коэффициенты эффективности в основном описывают оценку эффективности уже существующих льгот. Ниже приводятся пояснения, необходимые для оценки эффективности вновь вводимых льгот.

Кроме того, в качестве дополнительного инструмента оценки была разработана методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот на основе экспертного подхода. В случае если оказывается возможным привлечь к оценке эффективности налоговых льгот группу экспертов, использование этой методики более предпочтительно. Указанную методику целесообразно применять на начальной стадии оценки эффективности налоговых льгот, когда необходимо «по-крупному» оценить, какие льготы однозначно можно отнести к эффективным, а какие – к неэффективным. После такой «сортировки» льгот может быть проведен более глубокий анализ с расчетом коэффициентов эффективности.

5.1 АЛГОРИТМ РАСЧЕТА ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ (ЗНАЧИМОСТЬ ПРИМЕНЯЕМЫХ МЕР НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ ДЛЯ ДОСТИЖЕНИЯ СОЦИАЛЬНОГО, ЭКОНОМИЧЕСКОГО ЛИБО ИНОГО ЭФФЕКТА, ОЖИДАЕМОГО ОТ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ ЛЬГОТ)

При проведении оценки эффективности налоговой льготы должна соблюдаться определенная последовательность действий:

1. Выявление характеристик налоговой льготы (налог – НДС, налог на прибыль, страховые взносы и т.д.; категория льготополучателей – физические или юри-

дические лица; тип льготы – освобождение, снижение ставки налога, налоговый кредит и т.д.; условия предоставления льготы; срок действия льготы).

2. Выявление целей введения льготы, установленных законодательно или иным нормативным путем. Если цели не установлены, следует определить их исходя из формулировки/характеристик льготы. Если такие цели установлены, то следует определить, к какой группе целей они относятся. Определить, были ли цели введения льготы, установленные законодательно или иным нормативным путем. Если были, то определить, к какой группе целей они относятся. Если нет – определить цели исходя из формулировки льготы.
3. Цели введения льгот разбиваются на следующие три группы:
 - а) устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов;
 - б) поддержка определенных групп населения;
 - в) стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования).

Дальнейшая оценка эффективности проводится в зависимости от того, какую группу целей преследует данная налоговая льгота.

4. Если цель – *устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов*, то эффективность таких льгот определяется тем, устраняются/уменьшаются ли встречные финансовые потоки. Если такая цель достигается, то льгота признается эффективной.
5. Если цель – *материальная поддержка определенных групп населения* и, в первую очередь, социально незащищенных, то эффективность таких льгот то эффективность таких льгот определяется оценкой того, повысился ли уровень жизни этих групп населения.

Обоснованность льгот для той или иной категории льготополучателей не является вопросом оценки.
6. Если цель – *стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования)*, то для оценки эффективности рассчитываются показатели экономической (целевой), бюджетной и социальной эффективности, а также показатели востребованности и применимости налоговых льгот. На основании рассчитанных показателей делается вывод об эффективности или неэффективности налоговой льготы.

Основная содержательная работа по оценке эффективности налоговых льгот проводится по льготам группы В «Стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования)» – льготам стимулирующего характера.

Оценка эффективности льгот социального характера

При оценке эффективности льгот социального характера в качестве меры эффективности используются показатели динамики следующих показателей (как стоимостных показателей, так и показателей в натуральном выражении):

- реальные располагаемые доходы населения;
- среднедушевые денежные доходы населения;
- численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума;
- коэффициент фондов (коэффициент дифференциации доходов).

Исходя из формулировки льготы следует выбрать не более 3 показателей из перечисленных в п. 1 раздела III настоящей Методики, на которые оцениваемая льгота оказывает наибольшее влияние.

Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (реальные располагаемые доходы населения, среднедушевые денежные доходы населения). В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (уровень бедности, коэффициент фондов, доля оплаты обязательных платежей и взносов в структуре использования денежных доходов населения).

Далее показателям присваиваются баллы.

Показателю из группы А (A_i) присваивается значение 1, если выполняется соотношение:

$$T_{пA_i t_{0+1}} > 0, \quad (31)$$

где $T_{пA_i t_{0+1}}$ – темп прироста показателя A_i в первом году, в котором действует льгота;

$T_{пA_i t_0}$ – темп прироста показателя A_i в году накануне введения льготы.

В противном случае показателю A_i присваивается значение 0.

Темпы прироста показателей группы А рассчитываются по формулам (32) и (33):

$$TпA_i t_{t+1} = \frac{A_{i t_{t+1}} / I_t}{A_i}, \quad (32)$$

где $A_{i t_{t+1}}$ – значение показателя A_i на конец первого года, в котором действует льгота;

$A_{i t_0}$ – значение показателя A_i на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы);

$$I_{t_0+1} = \begin{cases} \text{индекс цен в первом году, в котором действует льгота – для} \\ \text{показателей в стоимостном выражении} \\ 100 - \text{для показателей в натуральном выражении} \end{cases}$$

Индекс цен – это индекс потребительских цен или дефлятор ВВП, определяется для каждого показателя исходя из его смыслового значения.

$$TпA_i t_{t_0} = \frac{A_{i t_{t_0}} / I_{t_0}}{A_i}, \quad (33)$$

где $A_{i t_{t_0}}$ – значение показателя A_i на начало года накануне введения льготы (или на конец предыдущего года);

$$I_{t_0} = \begin{cases} \text{индекс цен в году накануне введения льготы – для показателей} \\ \text{в стоимостном выражении} \\ 100 - \text{для показателей в натуральном выражении} \end{cases}$$

3. Показателю из группы В (V_i) присваивается значение 1, если выполняется соотношение

$$TпV_i t_{t_0+1} <, \quad (34)$$

где $TпV_i t_{t_0+1}$ – темп прироста показателя V_i в первом году, в котором действует льгота;

$TпV_i t_0$ – темп прироста показателя V_i в году накануне введения льготы.

В противном случае показателю V_i присваивается значение 0.

4. Темпы прироста показателей группы В рассчитываются по формулам (35) и (36):

$$TпV_i t_{t_0+1} = \frac{V_{i t_{t_0+1}} / I_t}{V_i}, \quad (35)$$

где $V_{i t_{t_0+1}}$ – значение показателя V_i на конец первого года, в котором действует льгота;

$V_{i t_0}$ – значение показателя V_i на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы).

$$TпV_i t_0 = \frac{V_{i t_0} / I_{t_0}}{V_i}, \quad (36)$$

где $B_{i_{0-1}}$ – значение показателя B_i начала года накануне введения льготы (или на конец предыдущего года).

Расчет коэффициента эффективности для льгот социального характера производится по формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{соц}} = \frac{\sum_{i=1}^k B_i - B_{i_{0-1}}}{B_{i_{0-1}}}, \quad (37)$$

где $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ – коэффициент эффективности для льгот социального характера;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ равно 1 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 1, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения льготы лучше, чем до ее введения), льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ равно 0 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 0, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения льготы хуже, чем до ее введения), льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ находится в пределах от 0 до 1 (то есть после введения льготы по некоторым показателям динамика улучшилась, а по некоторым - ухудшилась), льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

Оценка эффективности льгот стимулирующего характера

В экономическом аспекте

Для оценки *экономической (целевой) эффективности* налоговых льгот используется анализ как стоимостных показателей, так и показателей в натуральном выражении. В качестве меры эффективности предлагается оценивать темпы прироста этих показателей. Для оценки льгот, при введении которых целевые показатели установлены не были, может быть использован следующий перечень показателей (в зависимости от целей введения льготы):

Цель льготы – *развитие определенных видов экономической деятельности (ВЭД)*.

Показатели:

- инвестиции в основной капитал в данном ВЭД;
- оборот организаций в данном ВЭД (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);

- производство основных видов продукции в натуральном выражении в данном ВЭД;
- уровень занятости в данном ВЭД;
- размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платы в данном ВЭД;
- отношение затрат на производство и реализацию продукции в данном ВЭД к объему производства продукции в данном ВЭД.

Цель льготы – *развитие определенных территорий*. Показатели:

- ВРП данного региона;
- инвестиции в основной капитал в данном регионе;
- оборот организаций в данном регионе (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);
- размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платы в данном регионе;
- уровень занятости в данном регионе.

Цель льготы – *развитие определенных форм предпринимательства*. Показатели:

- число предприятий данной формы предпринимательства;
- среднесписочная численность работников на предприятиях данной формы предпринимательства;
- инвестиции в основной капитал на предприятиях данной формы предпринимательства;
- оборот на предприятиях данной формы предпринимательства.

Цель льготы – *обновление основных фондов*. Показатели:

- коэффициенты обновления и выбытия основных фондов;
- доля полностью изношенных основных фондов;
- степень износа основных фондов на конец года;
- ввод в действие основных фондов.

Цель льготы – *улучшение условий труда*. Показатели:

- удельный вес работников организаций, занятых во вредных и (или) опасных условиях труда;
- удельный вес работников, подвергавшихся воздействию вредных производственных факторов;

- численность пострадавших при несчастных случаях на производстве на 1000 работающих.

Цель льготы – *улучшение экологической ситуации в отдельных регионах*. Показатели:

- ввод в действие мощностей по охране водных ресурсов и атмосферного воздуха от загрязнения;
- инвестиции в основной капитал, направленные на охрану окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов;
- поступление отдельных видов загрязняющих веществ со сточными водами в водоемы;
- выбросы в атмосферу загрязняющих веществ, отходящих от стационарных источников;
- заболеваемость различными заболеваниями.

Перечень показателей может быть расширен с тем, чтобы лучше отразить ситуацию в определенном виде деятельности, проекте, регионе и т.п.

Из данного перечня нужно выбрать показатели в количестве не более 3, которые наилучшим образом отражают степень достижения целей введения льготы.

Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

8. Расчет коэффициента экономической эффективности производится по формуле:

$$\mathcal{E}_i = \frac{B_i}{k} \quad (38)$$

где \mathcal{E}_i – коэффициент экономической эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке экономической эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

Механизм присвоения баллов описан выше.

В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_i равно 1 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 1, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения льготы лучше, чем до ее введения), льгота признается экономически эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_i равно 0 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 0, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения льготы хуже, чем до ее введения), льгота признается экономически неэффективной. В случае,

если значение коэффициента \mathcal{E} , находится в пределах от 0 до 1 (то есть после введения льготы по некоторым показателям динамика улучшилась, а по некоторым - ухудшилась), льгота признается экономически малоэффективной.

Вопрос о том, в какой степени изменение динамики показателей было вызвано именно данной налоговой льготой, будет рассмотрен ниже.

В социальном аспекте

Основные показатели, используемые для оценки *социальной эффективности* налоговых льгот:

- среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в данном виде деятельности, проекте, территории и т.п.;
- среднегодовая численность работников организаций в данном виде деятельности, проекте (или среднегодовая численность занятых в экономике в данном субъекте РФ, проекте).

Также могут использоваться иные показатели, в том числе целевого характера. Число таких показателей, многообразие которых частично представлено в разделе 1, определяется глубиной и широтой охвата социального аспекта в оценке эффективности налоговых льгот.

Расчет коэффициента социальной эффективности производится по формуле:

$$\mathcal{E}_c = \dots \quad (39)$$

где \mathcal{E}_c – коэффициент социальной эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке социальной эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

Механизм присвоения баллов описан выше.

В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c равно 1 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 1, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения льготы лучше, чем до ее введения), льгота признается социально эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c равно 0 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 0, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения льготы хуже, чем до ее введения), льгота признается социально неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c находится в пределах от 0 до 1 (то есть после введения льготы

по некоторым показателям динамика улучшилась, а по некоторым - ухудшилась), льгота признается социально малоэффективной.

Степень влияния налоговых льгот на полученный социальный/экологический эффект будет рассмотрена ниже.

В бюджетном аспекте (объемы снижения налоговых обязательств налогоплательщиков)

При оценке *бюджетной эффективности* налоговых льгот используется подход, постулирующий, что бюджетная эффективность льготы прямо пропорциональна превышению дополнительных поступлений в бюджет над потерями бюджета от недополучения налогов.

Коэффициенту бюджетной эффективности присваивается значение 0 или 1 по следующей схеме:

$$\varepsilon_6 = \begin{cases} 1, & \text{если соотношение } \frac{НП_{г0+1} - НП_{г0} \cdot \frac{I_{г0+1}}{I_{г0}}}{ПБ_{г0+1}} \\ 0, & \text{если соотношение } \frac{НП_{г0+1} - НП_{г0} \cdot \frac{I_{г0+1}}{I_{г0}}}{ПБ_{г0+1}} \\ 0,3, & \text{если } 0 < \frac{НП_{г0+1} - НП_{г0} \cdot \frac{I_{г0+1}}{I_{г0}}}{ПБ_{г0+1}} \leq : \end{cases} \quad (40)$$

где ε_6 – коэффициент бюджетной эффективности;

$НП_{г0+1}$ – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам первого года, в котором действует льгота;

$I_{г0+1}$ – индекс-дефлятор ВВП в первом году, в котором действует льгота;

$НП_{г0}$ – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам года накануне введения льготы;

$ПБ_{г0+1}$ – величина недополучения налога по данной льготе по итогам первого года, в котором действует льгота.

2. Источником данных по величине налоговых поступлений по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также фискальных платежей, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации, является форма статистической налоговой отчетности ФНС России №1-НМ.

3. Источниками данных по величине недополучения налога по данной льготе являются:

- для льгот по налогу на добавленную стоимость – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №1-НДС;
- для льгот по налогу на прибыль организаций – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-П;
- для льгот по единому сельскохозяйственному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ЕСХН;
- для льгот по акцизам – формы статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НП, №5-ПВ, №5-АЛ, №5-АМ, №5-ТИ;
- для льгот по налогу на добычу полезных ископаемых – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НДПИ;
- для льгот по налогу на имущество организаций – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НИО;
- для льгот по водному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ВН;
- для льгот по транспортному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ТН;
- для льгот по местным налогам – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-МН;
- для льгот по сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ВБР;
- для льгот по налогу на доходы физических лиц – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НДФЛ;
- для льгот по страховым платежам – формы статистической отчетности Росстата №9-Ф (СС) №9-Ф (ОМС) и №9-Ф (ПФ).

Если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 1, это означает, что после введения льготы бюджетные расходы сокращаются быстрее, чем налоговые поступления – возникает экономия бюджетных средств по данному налогу (в данном регионе). Льгота признается бюджетно эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 0, экономии бюджета не возникает, и льгота признается бюджетно неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 0,3, льгота признается бюджетно малоэффективной.

Расчет коэффициента интегральной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

Коэффициент интегральной эффективности рассчитывается по формуле:

$$\mathcal{E}_n = w_b \cdot \mathcal{E}_b + w_c \cdot \mathcal{E}_c + w_o, \quad (41)$$

где \mathcal{E}_n - коэффициент интегральной эффективности;

\mathcal{E}_b – значение коэффициента бюджетной эффективности;

\mathcal{E}_c – значение коэффициента социальной эффективности;

\mathcal{E}_o - значение коэффициента экономической (целевой) эффективности;

w_b – вес коэффициента бюджетной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

w_c – вес коэффициента социальной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

w_o – вес коэффициента экономической эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,6.

В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какой-либо из коэффициентов эффективности (социальной, бюджетной, экономической), его значение приравнивается нулю, а вес перераспределяется поровну между двумя оставшимися коэффициентами эффективности.

В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какие-либо 2 коэффициента эффективности (социальной, бюджетной, экономической), их значение приравнивается нулю, а веса перераспределяются в пользу оставшегося коэффициента эффективности.

В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать ни один из коэффициентов эффективности, коэффициент интегральной эффективности не может быть рассчитан.

В случае если значение \mathcal{E}_n равно 1, льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение \mathcal{E}_n равно 0, льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение \mathcal{E}_n находится в пределах от 0 до 1, льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

В прикладном аспекте (востребованность и применимость)

Для оценки *востребованности и применимости* налоговых льгот применяются следующие показатели:

- *соотношение величин недоуплаченных в связи с данной льготой налогов и выплаченных налогов по данному виду налога.* В случае если этот показатель существенно ниже нормативного (рассчитываемого исходя из того, что льготами пользуются все налогоплательщики, имеющие на них право), льготу можно

- соотношение величин налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ФНС, и выплаченных налогов по данному виду налога. Данный показатель успешно может быть применен для оценки востребованности и применимости налоговых вычетов. Если указанное соотношение выше нормативного (определяемого экспертным методом либо, в случае невозможности привлечения экспертов, принимаемого равным 0,2), это может говорить о большом числе злоупотреблений льготами.
- соотношение числа выигранных и проигранных судов по делам, инициированным ФНС в отношении незаконного использования налоговых льгот. В случае если соотношение меньше 1, это может говорить о сложностях администрирования налоговой льготы. Если соотношение больше 1 (особенно если оно существенно больше), это говорит о распространенности злоупотреблений при использовании налоговых льгот.

Для вновь вводимых льгот применяется тот же подход, что и для уже существующих. Источником данных «отчетного периода» являются прогнозы (макроэкономический, социальный, а также проекты бюджетов). Важно отметить, что точность оценки эффективности вновь вводимых налоговых льгот во многом будет зависеть от точности указанного прогноза.

Оценка степени влияния налоговых льгот на изменение макроэкономических показателей социально-экономического состояния общества

Оценка степени влияния одного фактора на другой может быть реализована, во-первых, регрессионным анализом, во-вторых, экспертными методами.

Регрессионный анализ предполагает выявление строгих математических зависимостей между макроэкономическими и социальными показателями.

В случае оценки степени влияния налоговых льгот на показатели развития в России (да и не только в России) исследователь сталкивается с невозможностью провести адекватный регрессионный анализ. Это связано с тем, что многие налоговые льготы введены совсем недавно, ряды данных по ним недостаточно длинные. Это относится и к льготам,

введенным в конце 1990-х – начале 2000-х годов. Ряды показателей включают от 2 до 13-14 значений. А общепринятой практикой является проведение регрессионного анализа на рядах минимум в 20-25 значений. В противном случае результаты анализа будут сильно искаженными, а коэффициенты – статистически незначимыми. Расчет даже коэффициента корреляции для рядов для них не будет иметь смысла: коэффициент будет сильно искажен. Нецелесообразность проведения регрессионного анализа при оценке эффективности налоговых льгот подтверждается и международной практикой.

Оценка степени влияния налоговых льгот на показатели экономического и социального развития экспертными методами представляется более доступным. Группа экспертов может оценить зависимость между фактором наличия льгот и макроэкономическими показателями, вплоть до озвучивания формализованных зависимостей. При наличии достаточного числа экспертов необходимой квалификации задача оценки влияния налоговых льгот на экономические и социальные показатели может быть решена с достаточной для принятия решения степенью точности.

5.2 ОЦЕНКА ДОПОЛНИТЕЛЬНОГО ВЛИЯНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Прирост доходов, экономическое (в том числе инновационное) развитие

Попытка оценки влияния налоговых льгот на прирост доходов, на экономическое (в том числе инновационное) развитие приводит к необходимости задействования того инструментария, с помощью которого можно оценивать бюджетную, а также экономическую (целевую) эффективность.

Если речь идет о бюджетных доходах, то это расчеты бюджетной эффективности.

Если необходимо рассчитать влияние на прирост доходов на микроуровне, т.е. на уровне конкретного хозяйствующего субъекта, что находится вне рамок данного исследования, то принципиально расчет эффективности для него будет методически отличаться следующим образом.

Выпадающие в результате предоставления налоговой льготы доходы (налоговые расходы), являются дополнительным налоговым доходом для льготополучателя. Этот доход, в принципе, должен сопоставляться с объемом дополнительно уплаченных налогов, ставших следствием простимулированной налоговой льготой экономической активности льготополучателя.

Изменение экономического (в том числе инновационного) развития выражается в соответствующих экономических (целевых) показателях.

Оценка экономической (целевой) эффективности налоговых льгот – это и есть, по существу, оценка влияния льгот на экономическое (в том числе инновационное) развитие.

Аналогичный вывод будет правомерен и для оценки влияния налоговых льгот на экономическую активность налогоплательщиков, в том числе, «инновационное поведение», а также на отдельные сектора экономики и регионы.

Изменение макроэкономических показателей социально-экономического состояния общества

Мощные, емкие в стоимостном отношении налоговые льготы (по налогу на прибыль, НДС и др.) способны оказывать влияние даже на динамику макроэкономических показателей.

Однако в реализации намерения рассчитать влияние на макропоказатели должна соблюдаться определенная последовательность.

Нецелесообразно, да это и трудно будет осуществить практически, пытаться оценить эффективность налоговой льготы, не проводя предварительный расчет бюджетной и экономической (целевой) эффективности.

Поэтому предлагается следующая этапность работ:

Оценка бюджетной и экономической (целевой) эффективности

Если проведение данной работы покажет, что налоговый стимулирующий механизм эффективен, и, соответственно, есть значимый эффект для бюджета или с точки зрения достижения других экономических (целевых) показателей, то в этом случае попытка оценить влияние этой же льготы на изменение макроэкономических показателей будет целесообразной.

Если результат оценки будет отрицательным и, соответственно, никаких значимых бюджетных и экономических (целевых) эффектов выявлено не будет, то проводить оценку применительно к макроуровню не следует.

Определение макроэкономических показателей, влияние налоговой льготы на которые будет оцениваться.

Формально, основываясь на Бюджетном кодексе РФ, к основным макроэкономическим показателям сегодня принято относить объем ВВП и темп роста ВВП, уровень инфляции. Однако возможен «поиск эффекта» и применительно к другим сводным показателям: индексу промышленного производства, объему и динамике инвестиций в основной капитал, внешнеторговому обороту и т.д.

Выбор макропоказателей, влияние на которые предполагается оценить, будет зависеть от:

конкретного налога, льгота по которому оценивается;
размера (величины, силы льготы);
периода действия льготы;
наличия данных, необходимых для проведения соответствующей оценочной работ и т.п.

Проведение оценки влияния налоговой льготы на конкретные макроэкономические показатели.

Для каждой льготы, по которой возможен расчет макроэкономического эффекта, будет свой порядок его расчета.

К примеру, российское налоговое законодательство сегодня включает такую льготу как *инвестиционный налоговый кредит* (Ст. 66-68 НК РФ).

Суть данной льготы состоит в том, что налогоплательщику может быть предоставлена возможность в течение определенного срока и в определенных пределах уменьшать свои платежи по налогу с последующей поэтапной уплатой суммы кредита и начисленных процентов.

Инвестиционный налоговый кредит может быть представлен по налогу на прибыль, а также по региональным и местным налогам. Основания для предоставления данной налоговой льготы следующие:

- Проведение организацией НИОКР либо техперевооружения собственного производства;
- Осуществление этой организацией внедренческой или инновационной деятельности;
- Выполнение особо важного заказа по социально-экономическому развитию региона или предоставление особо важных услуг населению.

Наличие таких оснований и, в первую очередь, техническое перевооружение организацией собственного производства предполагает рост инвестиций в основной капитал.

Рост инвестиций в основной капитал, если соизмерять его уже в масштабах национальной экономики, то есть на макроуровне, находится в тесной корреляционной связи с динамикой ВВП. Это доказывается многочисленными эмпирическими исследованиями, достаточно только сопоставить динамику инвестиций в основной капитал и динамику ВВП.

Начиная с 2000 года, соотношение объема инвестиций в основной капитал и ВВП оставалось в России практически неизменным: 16-17 копеек инвестиций в основной капитал на 1 рубль ВВП. Только в последние годы этот показатель стал немного выше. Тем не

менее, это подтверждает ранее сделанный вывод о тесной корреляции между объемом инвестиций в основной капитал и ВВП.

Данный вывод важен в целях оценки влияния рассматриваемой налоговой льготы – инвестиционного налогового кредита – на ВВП. Если объем инвестиций в основной капитал существенным образом увеличился в результате действия налоговой льготы – инвестиционного налогового кредита, то учитывая взаимосвязь динамики инвестиций в основной капитал и ВВП, есть все основания оценивать эффективность данной налоговой льготы применительно к макроуровню.

Таким образом, применительно к инвестиционному налоговому кредиту оценка его влияния на изменение макроэкономических показателей будет выглядеть следующим образом: инвестиционный налоговый кредит \Rightarrow изменение динамики инвестиций в основной капитал \Rightarrow изменение динамики ВВП.

Пример с инвестиционным налоговым кредитом подтверждает, что *там, где это возможно, существует практическая возможность оценить влияние налоговой льготы на изменение макроэкономических показателей.*

5.3 АПРОБАЦИЯ ПРЕДЛАГАЕМОГО ИНСТРУМЕНТАРИЯ МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Для проведения апробации предлагаемого инструментария оценки эффективности налоговых льгот были выбраны две льготы. Одна из них – стимулирующего характера, другая – социального. Таким образом, апробация демонстрирует применимость предложенного инструментария для обеих категорий льгот, для оценки эффективности которых должны производиться расчеты коэффициентов эффективности.

5.3.1 ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ СТИМУЛИРУЮЩЕГО ХАРАКТЕРА

Для апробации была выбрана льгота по налогу на добычу полезных ископаемых – нулевая ставка налога при добыче нефти на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Ненецкого автономного округа и полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе.

Согласно предлагаемому алгоритму, в первую очередь были выявлены характеристики налоговой льготы. Для удобства выявленные характеристики сведены в Таблицу 6.

Таблица 6 – Характеристики налоговой льготы по налогу на добычу полезных ископаемых

Источник информации	НК РФ, ч. 2, ст. 342, п. 12 (введен Федеральным законом от 22.07.2008 N 158-ФЗ)
Сущность льготы	Нулевая ставка налога на добычу полезных ископаемых при добыче нефти на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Ненецкого автономного округа и полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе
Тип	Освобождение от налога (нулевая ставка)
Налог	Налог на добычу полезных ископаемых

Продолжение Таблицы 6

Получатели	Юридические лица
Условия предоставления льготы	Добыча нефти на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Ненецкого автономного округа, полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, до достижения накопленного объема добычи нефти 15 млн. тонн на участке недр и при условии, что срок разработки запасов участка недр не превышает семи лет или равен семи годам для лицензии на право пользования недрами для целей разведки и добычи полезных ископаемых и не превышает 12 лет или равен 12 годам для лицензии на право пользования недрами одновременно для геологического изучения (поиска, разведки) и добычи полезных ископаемых с даты государственной регистрации соответствующей лицензии на пользование недрами. Для участков недр, лицензия на право пользования которыми выдана до 1 января 2009 года и степень выработанности запасов (Св) которых на 1 января 2009 года меньше или равна 0,05, налоговая ставка 0 рублей в отношении количества добытого на конкретном участке недр полезного ископаемого применяется до достижения накопленного объема добычи нефти 15 млн. тонн на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Ненецкого автономного округа, полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, и при условии, что срок разработки запасов участка недр не превышает семи лет или равен семи годам начиная с 1 января 2009 года.
Дата начала действия льготы	1 января 2009 г.
Дата окончания действия льготы	не определена (льгота бессрочна)

При введении в действие данной льготы цели ее введения не были установлены соответствующим законом, следовательно, их необходимо определить самостоятельно. Этим целям две: развитие Ненецкого автономного округа и развитие вида экономической деятельности - добычи нефти, включая газовый конденсат. Указанная льгота – стимулирующего характера.

Следующий шаг - определение целевых показателей. Для оценки эффективности льготы были выбраны следующие экономические показатели:

- уровень занятости в Ненецком автономном округе;

- оборот организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе;
- добыча нефти, включая газовый конденсат, в Российской Федерации.

Первые два показателя отвечают цели – «развитие определенного региона», третья – цели «развитие определенных видов экономической деятельности». Все три показателя используются для оценки экономической (целевой) эффективности данной налоговой льготы.

Целевые социальные показатели для данной льготы также не были установлены законодательно. Поэтому для оценки социальной эффективности льготы используются показатели:

- среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в Ненецком автономном округе;
- среднегодовая численность занятых в экономике в Ненецком автономном округе.

Для оценки бюджетной эффективности используются показатели:

- величина налоговых поступлений по налогу на добычу полезных ископаемых в Ненецком автономном округе;
- величина недополучения налога по данной льготе.

Необходимые статистические данные по указанным экономическим, социальным и бюджетным показателям, а также по необходимым вспомогательным показателям (индекс потребительских цен и пр.) представлены в Таблице 7.

Таблица 7 – Показатели, используемые для оценки эффективности налоговой льготы

Тип показателей	Показатель	2007	2008	2009	Источник статданных
экономические (целевые) показатели	уровень занятости в Ненецком автономном округе, %	66,9	68,5	66,2	ЕМИСС (Росстат)
	оборот организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе, млрд. руб.	92,5	102,1	130,4	ЕМИСС(Росстат) (в 2009 г. данные за январь-ноябрь)
	добыча нефти, включая газовый конденсат, в России, млн. т.	491,5	488,1	494,4	ЕМИСС (Росстат)
социальные показатели	среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в Ненецком автономном округе, руб.	34380,7	41181,1	43965,1	ЕМИСС (Росстат)
	среднегодовая численность занятых в экономике в Ненецком автономном округе, тыс. чел.	21,4	22	21,2	ЕМИСС (Росстат)

бюджетные показатели	налоговые поступления по налогу на добычу полезных ископаемых в Ненецком автономном округе, млрд. руб.	-	11,3	21,4	форма 1-НОМ
	величина недополучения налога по данной льготе, млрд. руб.	-	-	18,3	форма 5-НДПИ
вспомогательные показатели	дефлятор ВВП, %	113,8	118,0	102,0	ЕМИСС (Росстат)
	ИПЦ в Ненецком автономном округе, %	107,4	118,4	105,93	ЕМИСС (Росстат)

Примечание: ЕМИСС – Единая межведомственная система статистической информации.

Все указанные в таблице экономические (целевые) и социальные показатели относятся к группе А, поскольку их рост говорит об улучшении социально-экономического положения.

Следующий шаг – расчет темпов прироста экономических (целевых) и социальных показателей. Покажем на примере 1 расчет темпа прироста показателя в натуральной форме и на примере 2 – расчет темпа прироста стоимостного показателя.

Пример 1

Темп прироста уровня занятости в Ненецком автономном округе рассчитывается по формуле:

$$ТпА_{i,t_0+1} = \frac{A_{i,t_0+1}/I}{A_i}, \quad (36)$$

где A_{i,t_0+1} – уровень занятости в Ненецком автономном округе на конец первого года, в котором действует льгота;

A_{i,t_0} – уровень занятости в Ненецком автономном округе на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы);

$$I_{t_0+1} = \left\{ \begin{array}{l} \text{индекс цен в первом году, в котором действует льгота – для} \\ \text{показателей в стоимостном выражении} \\ 100 – \text{для показателей в натуральном выражении} \end{array} \right\}$$

В данном случае показатель уровень занятости приведен в натуральном выражении (в процентах). Льгота действует с 1 января 2009 г. Таким образом, формула преобразуется в следующую:

$$ТпА_{i,2009} = \frac{A_{i,2009}}{A_i}, \quad (37)$$

где $A_{i,2009}$ – уровень занятости в Ненецком автономном округе на конец 2009 года,

$A_{i,2008}$ – уровень занятости в Ненецком автономном округе на конец 2008 года.

Подставляя в формулу значения из Таблицы 7, получаем:

$$T_{\text{ПА}i_{2009}} = \frac{66,2 - 68,5}{68,5} = -0,03$$

Пример 2

Темп прироста оборота организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе рассчитывается по формуле:

$$T_{\text{ПА}i_{t+1}} = \frac{A_{i_{t+1}} - A_{i_t}}{A_{i_t}}, \quad (38)$$

где $A_{i_{t+1}}$ – оборот организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе на конец первого года, в котором действует льгота;

A_{i_t} – оборот организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы);

$$I_{t+1} = \left\{ \begin{array}{l} \text{индекс цен в первом году, в котором действует льгота – для} \\ \text{показателей в стоимостном выражении} \\ 100 – \text{для показателей в натуральном выражении} \end{array} \right\}$$

В данном случае показатель уровень занятости приведен в стоимостном выражении (в млрд. руб.), следовательно, используется индекс потребительских цен либо индекс – дефлятор ВВП. По смыслу подходит дефлятор ВВП. Льгота действует с 1 января 2009 г.. Таким образом, получаем формулу:

$$T_{\text{ПА}i_{2009}} = \frac{A_{i_{2009}} \cdot \frac{I_{2009}}{I_{2008}}}{A_{i_{2008}}}, \quad (39)$$

где $A_{i_{2009}}$ – оборот организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе на конец 2009 года,

$A_{i_{2008}}$ – оборот организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе на конец 2008 года,

I_{2009} – индекс – дефлятор ВВП в 2009 году.

Подставляя в формулу значения из Таблицы 7, получаем:

$$T_{\text{ПА}i_{2009}} = \frac{120,4 \cdot \frac{102,8}{100} - 102,1}{102,1}$$

Аналогичным образом производится расчет темпов прироста для показателей оборота организаций и уровня занятости по другим годам, а также темпы прироста добычи нефти, номинальной заработной платы и среднегодовой численности занятых. Результаты расчетов представлены в Таблице 8. В той же Таблице 8 произведено сопоставление значений темпов роста и присвоение баллов.

Таблица 8 – Темпы прироста экономических (целевых) и социальных показателей

Группа показателей	Показатель	$T_{\text{ПА}i_{2008}}$		$T_{\text{ПА}i_{2009}}$	Балл
Показатели экономической (целевой) эффективности	уровень занятости в Ненецком автономном округе	0,02	>	-0,03	0
	оборот организаций (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций) в Ненецком автономном округе	-0,06	<	0,25	1
	добыча нефти, включая газовый конденсат, в России	-0,007	<	0,013	1
Показатели социальной эффективности	среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в Ненецком автономном округе	0,012	>	0,008	0
	среднегодовая численность занятых в экономике в Ненецком автономном округе	0,028	>	-0,036	0

Поскольку все показатели относятся к группе А, что было обосновано выше, балл, равный 1, присваивается тем из них, у которых темпы прироста в 2009 году были выше, чем темпы прироста в 2008 году.

На следующем шаге производится расчет значений показателей экономической (целевой) эффективности и социальной эффективности. Коэффициент экономической эффективности рассчитывается по формуле:

$$\mathcal{E}_3 = \quad (40)$$

где \mathcal{E}_3 – коэффициент экономической эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке экономической эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

Подставляя в формулу значения баллов из таблицы 8, получаем:

$$\mathcal{E}_3 = \frac{0+1+1}{3}.$$

Таким образом, льгота признается экономически малоэффективной.

Коэффициент социальной эффективности рассчитывается по формуле:

$$\mathcal{E}_c = \dots \tag{41}$$

где \mathcal{E}_c – коэффициент социальной эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке социальной эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

Подставляя в формулу значения баллов из таблицы 8, получаем:

$$\mathcal{E}_c = \frac{1}{2}.$$

Таким образом, льгота признается социально неэффективной.

На следующем шаге производится расчет коэффициента бюджетной эффективности. Для этого сначала рассчитывается значение $\frac{НП_{2014+1} - НП_{2014}}{ПВ_{2014}}$. Подставляя в формулу значения бюджетных показателей из Таблицы 7, получаем:

$$\frac{НП_{2014+1} - НП_{2014} \cdot \frac{I_{2014+1}}{I_{2014}}}{ПВ_{2014+1}} = \frac{НП_{2009} - НП_{2009} \cdot \frac{I_{2009}}{I_{2009}}}{ПВ_{2009}} = \frac{21,4 - 11,3 \cdot \frac{10000}{10000}}{18,3} \tag{42}$$

Поскольку $0 < 0,54 < 1$, коэффициенту \mathcal{E}_6 присваивается значение 0,3. Льгота признается бюджетно малоэффективной.

На следующем шаге производится расчет коэффициента интегральной эффективности по формуле:

$$\mathcal{E}_n = w_6 \cdot \mathcal{E}_6 + w_c \cdot \mathcal{E}_c + w_3 \tag{43}$$

где \mathcal{E}_n - коэффициент интегральной эффективности;

\mathcal{E}_6 – значение коэффициента бюджетной эффективности;

\mathcal{E}_c – значение коэффициента социальной эффективности;

\mathcal{E}_3 - значение коэффициента экономической (целевой) эффективности;

w_6 – вес коэффициента бюджетной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

w_c – вес коэффициента социальной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

w_3 – вес коэффициента экономической эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,6.

Подставляя в формулу значения коэффициентов бюджетной, социальной и экономической (целевой) эффективности, получаем:

$$Э_{\text{н}} = 0,2 \cdot 0,3 + 0,2 \cdot 0 + 0,6 \cdot 0,67 = 0,46.$$

Следовательно, льгота признается малоэффективной, рекомендуется ее доработка.

5.3.2 ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ СОЦИАЛЬНОГО ХАРАКТЕРА

Для апробации была выбрана льгота по налогу на имущество физических лиц - освобождение от уплаты налога на строения, помещения и сооружения с расположенных на участках в садоводческих и дачных некоммерческих объединениях граждан жилого строения жилой площадью до 50 квадратных метров и хозяйственных строений и сооружений общей площадью до 50 квадратных метров.

Согласно предлагаемому алгоритму, в первую очередь были выявлены характеристики налоговой льготы. Для удобства выявленные характеристики сведены в Таблицу 9.

Таблица 9 – Характеристики налоговой льготы по налогу на имущество физических лиц

Источник	Федеральный закон "О налогах на имущество физических лиц", ст. 4, п. 2, введен Федеральным законом от 17.07.1999 N 168-ФЗ
сущность льготы	Освобождение от уплаты налога на строения, помещения и сооружения с расположенных на участках в садоводческих и дачных некоммерческих объединениях граждан жилого строения жилой площадью до 50 квадратных метров и хозяйственных строений и сооружений общей площадью до 50 квадратных метров
тип	Освобождение
налог	Налог на имущество физических лиц
получатели	Физические лица
условия предоставления льготы	Жилые строения жилой площадью до 50 квадратных метров и хозяйственных строений и сооружений общей площадью до 50 квадратных метров, расположенные на участках в садоводческих и дачных некоммерческих объединениях граждан, не облагаются налогом
дата начала действия льготы	1 января 2000 г.
дата окончания действия льготы	Не определена (льгота бессрочна)

Следующий шаг – выбор показателей, использующихся для оценки эффективности льготы социального характера. В данном случае были отобраны следующие показатели:

- среднедушевые денежные доходы населения;
- численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума, в % от общей численности населения;
- коэффициент фондов.

Необходимые статистические данные по указанным показателям, а также по необходимому вспомогательному показателю (ИПЦ) представлены в Таблице 10. В той же таблице каждый показатель отнесен к группе А или Б, согласно Методике.

Таблица 10 – Показатели, используемые для оценки эффективности налоговой льготы социального характера

Показатель	1998	1999	2000	Источник	Группа
коэффициент фондов, %	13,8	14,1	13,9	ЕМИСС (Росстат)	Б
численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума, в % от общей численности населения	23,4	28,4	29	ЕМИСС (Росстат)	Б
среднедушевые денежные доходы населения, руб.	1010,2	1658,9	2281,1	ЕМИСС (Росстат)	А
ИПЦ	184,4	136,5	120,2	Цены в России (Росстат)	-

Следующий шаг – расчет темпов прироста отобранных показателей. Расчет производится по формулам, приведенным в Методике, в соответствии с примерами 1 и 2. Результаты расчетов приведены в Таблице 11. В той же таблице показателям присвоены баллы.

Таблица 11 – Темпы прироста показателей, используемых для оценки эффективности налоговой льготы социального характера

Показатель	$T_{пAi_{1999}}$		$T_{пAi_{2000}}$	Балл
коэффициент фондов, %	0,022	>	-0,014	1
численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума, в % от общей численности населения	0,214	>	0,021	1
среднедушевые денежные доходы населения, руб.	0,203	>	0,144	0

На следующем шаге производится расчет значения коэффициента эффективности для льгот социального характера по формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{соц}} = \dots \quad (44)$$

где $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ – коэффициент эффективности для льгот социального характера;
 k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке эффективности;
 B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

Подставляя в формулу значения баллов из Таблицы 11, получаем:

$$\mathcal{E}_{\text{соц}} = \frac{1+1+0}{3}.$$

Следовательно, льгота признается малоэффективной, рекомендуется ее доработка.

ВЫВОДЫ

В целом предлагаемая методика мониторинга и оценки эффективности позволяет сделать вывод о неэффективности или эффективности налоговых льгот. Однако у методики есть определенные ограничения. В частности, она:

- не учитывает влияние макроэкономической ситуации, в частности, возможности ее резкого изменения;
- не предполагает возможности дать однозначный ответ на вопрос об отмене или сохранении льготы в случае, если рассчитанные коэффициенты приводят к противоположным выводам (например, льгота экономически эффективна и бюджетно неэффективна). В таких случаях необходим более глубокий системный анализ, который необходимо проводить в индивидуальном порядке для каждой «неоднозначной» налоговой льготы.

6 МЕТОДОЛОГИЯ МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ ПО ОТДЕЛЬНЫМ ВИДАМ НАЛОГОВ И СБОРОВ, ПОСТУПАЮЩИХ В БЮДЖЕТЫ РАЗЛИЧНЫХ УРОВНЕЙ БЮДЖЕТНОЙ СИСТЕМЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ, А ТАКЖЕ СТРАХОВЫХ ВЗНОСОВ, ПОСТУПАЮЩИХ ВО ВНЕБЮДЖЕТНЫЕ ФОНДЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Исследование вопроса об обоснованности и целесообразности разработки (определения) методических особенностей алгоритма мониторинга и оценке эффективности различных видов налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также страховых взносов, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации, показало, что *если и возможны какие-либо отличия, то они вполне могут быть отражены в рамках единого методического подхода* (речь идет о т.н. стимулирующих налоговых механизмах).

Это предопределяется следующими обстоятельствами.

- Характер рассматриваемых льгот по налогам (сборам, взносам) один и тот же - это так называемые стимулирующие льготы. Стимулирующие льготы предполагают установление целевых показателей. Следовательно, расчет экономической (целевой) эффективности возможен в едином методическом формате.
- Все рассматриваемые налоги (сборы, взносы) – это недополучение бюджетных доходов. В данном случае не имеет значения, идет ли речь о федеральном, региональном, местном бюджете, или о консолидированном бюджете, или о бюджете какого-либо внебюджетного фонда. Недополучение доходов в целях расчета бюджетной эффективности должно соизмеряться с возможными дополнительными доходами. Значит, расчет бюджетной эффективности льгот по различным налогам (сборам, взносам) также должен быть методически однороден.
- Размер ставок налогообложения и налоговой базы, отличия по налогооблагаемой базе, особенности налогового контроля и администрирования и т.д. – все это важно с точки зрения анализа причин эффективности или неэффективности той или иной льготы. Однако для расчета эффективности данный фактор не имеют значения.

- Оценка социальной эффективности налоговых льгот методически также будет схожей для всех видов налогов (сборов, взносов). Составление показателей социального развития методически однородно, даже если сравнивать «обычные» льготы и льготы, специально предназначенные для решения социальных задач.

Таким образом, методология мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также страховых взносов, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации, должна быть единой.

Зарубежный опыт практической оценки эффективности налоговых льгот подтверждает не только возможность, но и необходимость методологически одинакового подхода к оценке эффективности всех видов налогов и сборов.

Разработанные методики мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот без привлечения экспертов и с привлечением таковых приведены, соответственно, в Приложениях Би В.

7 ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО ВНЕСЕНИЮ ИЗМЕНЕНИЙ В НАЛОГОВУЮ И СТАТИСТИЧЕСКУЮ ОТЧЕТНОСТЬ

Для использования алгоритма оценки эффективности налоговой льготы был проведен поиск показателей, находящихся в открытом доступе. Анализ полученных данных свидетельствует о том, что на официальных сайтах Росстата России и Единой межведомственной системы статистической информации находятся все необходимые данные.

Следует отметить, что статистические данные по целевым показателям по какому-то конкретному проекту могут быть получены только в рамках этого проекта.

Налоговая отчетность:

- величина недоуплаченных в связи с данной льготой налогов;
- число выигранных судов по делам, инициированным ФНС в отношении незаконного использования налоговых льгот;
- число проигранных судов по делам, инициированным ФНС в отношении незаконного использования налоговых льгот.

Статистика по величине недоуплаченных налогов собирается лишь по некоторым видам налоговых льгот. Этого явно недостаточно для оценки эффективности.

Так, по налогу на доходы физических лиц установлены сотни видов льгот. При этом в статотчетности отражены суммы уменьшения налоговой базы на расходы на НИОКР, на капитальные вложения (с разбивкой по размеру амортизационной премии), на приобретение права на земельные участки, расходы организаций, использующих труд инвалидов и др. – всего не более 10 льгот. В результате оказывается возможным оценить объемы только этих льгот, которые составляют 1/6 всех льгот по налогу на прибыль, а большую часть льгот оценить не представляется возможным.

По другим налогам ситуация схожая или еще хуже.

Для того чтобы исправить такое положение дел, *необходимо внести изменения в формы статотчетности ФНС России и внебюджетных фондов с тем чтобы в них отражались бы со всей полнотой все данные по льготам, которыми пользуются налогоплательщики.*

Предложения по изменению форм отчетности по видам налогов и страховым взносам

Налог на добавленную стоимость

Отчетность ФНС: форма №1-НДС, утвержденная Приказом ФНС от 23 января 2012 г. N ММВ-7-1/16@ "Об утверждении формы статистической налоговой отчетности N 5-П на 2012 год и о внесении изменений в приказ ФНС России от 21.12.2011 N ММВ-7-1/960@"

Льготы установлены: НК РФ (часть вторая), Глава 21, ст. 145 п.1, ст. 145.1, ст. 146, п. 2, ст. 149, ст. 150, ст. 151 п. 1, пп. 3-6, ст. 151 п. 2, пп. 1-3, ст. 159, ст.162, п. 3, ст. 164 (п. 1, пп. 1, 2.1-2.8, 3, 3.1, 4-9, 9.1, 10-12, п. 2 пп. 1- 4, п. 4), ст. 171 пункты 2-8, 10-13.

Форма №1-НДС содержит следующие строки относительно налоговых льгот (Таблица 12):

Таблица 12 - Льготы по налогу на добавленную стоимость

Показатели	Код строки
Общая сумма налога, исчисленная по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2-4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации, с учетом восстановленных сумм налога	110
в том числе:	
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 10%	111
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 10/110	112
при реализации (передаче для собственных нужд) товаров по налоговой ставке 18/118	114
Сумма налоговых вычетов, всего (200=210+220+230)	200
Общая сумма НДС, подлежащая вычету по операциям, облагаемым по налоговым ставкам, предусмотренным пунктами 2-4 статьи 164 Налогового кодекса Российской Федерации	210
в том числе:	
сумма налога, предъявленная налогоплательщику при приобретении на территории Российской Федерации товаров (работ, услуг), имущественных прав, подлежащая вычету	211
сумма налога, уплаченная налогоплательщиком таможенным органам по товарам, ввезенным в таможенных режимах выпуска для внутреннего потребления, временного ввоза и переработки вне таможенной территории	212
сумма налога, уплаченная налогоплательщиком налоговым органам при ввозе товаров с территории государства - члена Таможенного союза	213
сумма налога, предъявленная налогоплательщику - покупателю при перечислении суммы оплаты, частичной оплаты в счет предстоящих поставок товаров (выполнения работ, оказания услуг), передачи имущественных прав, подлежащая вычету у покупателя	214
сумма налога, исчисленная при выполнении строительно - монтажных работ для собственного потребления, подлежащая вычету	215
сумма налога, исчисленная продавцом с сумм оплаты, частичной оплаты, подлежащая вычету у продавца с даты отгрузки соответствующих товаров (выполнения работ, оказания услуг)	216
сумма налога, уплаченная в бюджет налогоплательщиком в качестве покупателя - налогового агента, подлежащая вычету	217

Продолжение Таблицы 12

Показатели	Код строки
из строки 211 - сумма налога, предъявленная подрядными организациями (заказчиками - застройщиками) при проведении капитального строительства	218
Сумма налоговых вычетов по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально не подтверждена	220
Сумма налоговых вычетов по операциям по реализации товаров (работ, услуг), обоснованность применения налоговой ставки 0 процентов по которым документально подтверждена	230
Итого по операциям, не подлежащим налогообложению	4000
далее строки по кодам льгот 149.2.1.-149.3.32.	4010-4640
Итого по статье 146 НК РФ (сумма строк 5010-5130)	5000
далее строки по кодам льгот 146.2.1.-146.2.12	5010-5130
Итого по статьям 147, 148 НК РФ (сумма строк 6010-6020)	6000
147	6010
148	6020

В строках с кодами 110-230 отражается налоговая база и суммы недополучения налога по льготам, указанным в левой колонке. При этом в левой колонке указываются не отдельные льготы, а совокупность нескольких льгот. Например, в строке с кодом 212 учтены льготы, установленные ст. 151, п. 1, пп. 1 (выплата налога в полном объеме, т.е., фактически, не льгота) и пп. 5-6 (полное или частичное освобождение от уплаты налога) НК РФ. По другим строкам наблюдается аналогичная ситуация.

Такого рода данные невозможно использовать для оценки эффективности отдельных налоговых льгот. Кроме того, в форме отчетности отражаются показатели далеко не по всем видам налоговых льгот.

Этот недостаток частично компенсируется наличием приложения к отчету по форме №1-НДС. В данном приложении (строки с кодами 4000-5120) отражается налоговая база и суммы недополучения налога по льготам, установленным статьями НК РФ, указанными в левой колонке. В строках с кодами 4900-5120 отражается налоговая база по операциям, не признаваемым объектом налогообложения (перечень этих операций установлен статьями НК РФ, указанными в левой колонке).

Так, льгота 149.3.23.1 - льгота, установленная ст. 149, п. 3, пп. 23.1 - освобождение от налогообложения на территории Российской Федерации услуг застройщика на основании договора участия в долевом строительстве, заключенного в соответствии с Федеральным законом от 30 декабря 2004 года N 214-ФЗ "Об участии в долевом строительстве

многоквартирных домов и иных объектов недвижимости и о внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации" (за исключением услуг застройщика, оказываемых при строительстве объектов производственного назначения).

Однако в указанном приложении среди строк с кодами 4000-4580 отсутствуют строки, отражающие суммы недополучения налога по льготам, установленным следующими статьями НК РФ: ст. 149, п. 2, пп. 17.1 и 17.2, ст. 149, п. 3, пп. 33 и 34.

Среди строк с кодами 4900-5120 отсутствуют строки, отражающие налоговую базу по операциям, не признаваемым объектом налогообложения, установленным НК РФ, ст. 146, пункты 4.2, 8.1.

Предложения:

1. Дополнить форму ФНС №1-НДС, включив строки, отражающие суммы недополучения налога по льготам, установленным следующими статьями НК РФ, в максимальной детализации, т.е. по пунктам и подпунктам соответствующих статей НК РФ:

- статья 145, пункт 1;
- статья 145.1;
- статья 146, пункт 2;
- статья 150, пункты 1-13, 16;
- статья 151, пункт 1, подпункты 3-6 и пункт 2, подпункты 1-3;
- статья 159;
- статья 162, пункт 3;
- статья 164 (пункт 1, подпункты 1, 2.1-2.8, 3, 3.1, 4-9, 9.1, 10-12; пункт 2, подпункты 1-4; пункт 4);
- статья 171, пункты 2-8, 10-13.

2. Дополнить приложение к отчету по форме №1-НДС, включив строки, отражающие суммы недополучения налога по льготам, установленным следующими статьями НК РФ:

- статья 149, пункт 2, подпункт 17.1;
- статья 149, пункт 2, подпункт 17.2;
- статья 149, пункт 3, подпункт 33;
- статья 149, пункт 3, подпункт 34.

3. Дополнить приложение к отчету по форме №1-НДС, включив после строки с кодом 4600 («Итого по статье 146 НК РФ (сумма строк 5010-5130)») строки, отражающие налоговую базу по операциям, не признаваемым объектом налогообложения, установленным пунктами 4.2, 8.1 статьи 146 НК РФ.

Налог на прибыль

Отчетность ФНС: форма №5-П, утвержденная Приказом ФНС от 23 января 2012 г. N ММВ-7-1/16@ "Об утверждении формы статистической налоговой отчетности N 5-П на 2012 год и о внесении изменений в приказ ФНС России от 21.12.2011 N ММВ-7-1/960@"

Льготы установлены: НК РФ (часть вторая), Глава 25, ст. 246, п. 2, ст. 246.1, ст. 251 (п. 1, пп. 1-44, п. 2, пп. 1-18, п. 3), ст. 253, п. 1, пп. 4, ст. 258, ст. 259.3, ст.262, ст. 263, ст. 264.1, ст. 267.1, ст. 267.2, ст. 267.3, ст. ст. 268, ст. 273, п. 1, ст. 277, ст. 279, ст. 283, ст. 284, п. 1, 1.1, 1.2, п. 2 пп. 2, п. 3, п. 4, п. 4.1, п. 5, п. 5.1, ст. 288.1, Федеральным законом от 31.05.1999 N 104-ФЗ "Об Особой экономической зоне в Магаданской области", ст. 5

Форма №5-П содержит следующие строки относительно налоговых льгот (Таблица 13):

Таблица 13 - Льготы по налогу на прибыль

Показатель	Код строки
Раздел А	
Расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации	1020
Доходы, исключаемые из прибыли	1050
Сумма льгот, предусмотренных ст. 5 Федерального закона от 31.05.1999 № 104-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Магаданской области»	1060
Сумма недопоступления налога в связи с применением льгот, указанных в строке 1060	1154
Сумма недопоступления налога в связи с уменьшением налоговой базы на сумму убытка или части убытка	1157
Сумма недопоступления налога на прибыль в связи с установлением законодательными (представительными) органами субъектов Российской Федерации пониженной ставки налога для отдельных категорий налогоплательщиков в соответствии с п.1 ст.284 НК РФ (кроме резидентов особых экономических зон)	1160
Сумма недопоступления налога на прибыль организаций в соответствии с п.п. 6 и 7 ст. 288.1 НК РФ, п.п. 1(в части резидентов особых экономических зон), 1.2 и 5.1 ст. 284 НК РФ	1170
Всего сумма недопоступления налога на прибыль организаций в связи с предоставлением льгот и преференций (строка 1154 + строка 1157 + строка 1160 + строка 1170)	1180
Раздел Б	
Из суммы расходов, уменьшающих сумму доходов от реализации: прямые расходы, относящиеся к реализованным товарам, работам, услугам	1300
расходы на НИОКР - всего	1310
в том числе на НИОКР по перечню, установленному Правительством Российской Федерации	1311
из суммы по строке 1310 расходы на НИОКР, не давшие положительного результата	1320
в том числе НИОКР по перечню, установленному Правительством Российской Федерации, не давшие положительного результата	1321

Продолжение Таблицы 13

Показатель	Код строки
расходы на капитальные вложения в соответствии с абзацем вторым п. 9 ст. 258 НК РФ:	1328
- сумма амортизационной премии в размере не более 10%	1329
- сумма амортизационной премии в размере не более 30%	1330
расходы на приобретение права на земельные участки, указанные в п. 1 и 2 ст. 264.1 НК РФ, признаваемые расходами отчетного (налогового) периода	1331
расходы, осуществленные налогоплательщиком-организацией, использующим труд инвалидов, согласно пп. 38 п. 1 ст. 264 НК РФ	1340
расходы налогоплательщиков-общественных организаций инвалидов, а также налогоплательщиков-учреждений, единственными собственниками имущества которых являются общественные организации инвалидов, согласно пп. 39 п. 1 ст. 264 НК РФ	1350
суммы убытков прошлых лет по объектам обслуживающих производств и хозяйств, включая объекты жилищно-коммунальной и социально-культурной сферы, учитываемые в уменьшение прибыли текущего отчетного (налогового) периода, полученной по указанным видам деятельности	1360
расходы по созданию резерва предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов	1370
Раздел В	
Сумма недопоступления налога в связи с применением нулевой ставки (для организаций, осуществляющих образовательную и (или) медицинскую деятельность)	1580
Раздел Д	
Дивиденды, распределенные российским организациям, налог с которых исчисляется по налоговой ставке:	1740
9%	
0%	1750
в т.ч. дивиденды, налоги с которых согласно международным договорам исчислены:	1770
по ставке 0 процентов	
до 5 процентов включительно	1771
свыше 5 до 10 процентов включительно	1772
свыше 10 процентов	1773
Дивиденды, выплаченные иностранным организациям, являющимся резидентами:	1776
Республика Кипр по ставкам	
5%	
10%	1777
15%	1778
Острова Кайман по ставке	1779
15%	
Соединенные Штаты Америки по ставкам	1780
5%	
10%	1781
15%	1782
Соединенное Королевство Великобритании и Северной Ирландии по ставкам	1783
10%	
15%	1784

Королевство Нидерландов по ставкам 5%	1785
--	------

Продолжение Таблицы 13

Показатель	Код строки
15%	1786
Федеративная Республика Германия по ставкам 5%	1787
15%	1788
Швейцарская Конфедерация по ставкам 5%	1789
15%	1790
Королевство Швеция по ставкам 5%	1791
15%	1792
Британские Виргинские острова по ставке 15%	1793
другие государства по ставкам 0%	1794
5%	1795
10%	1796
15%	1797
Раздел Ж	
Целевое финансирование в виде:	
грантов (код 010)	1900
инвестиций, полученных при проведении инвестиционных конкурсов (торгов) в порядке, установленном законодательством Российской Федерации (код 020)	1901
инвестиций, полученных от иностранных инвесторов на финансирование капитальных вложений производственного назначения, при условии использования их в течение одного календарного года с момента получения (код 030)	1902
средств дольщиков и (или) инвесторов, аккумулированных на счетах организации-застройщика (код 040)	1903
средств, полученных обществом взаимного страхования от организаций - членов общества взаимного страхования (код 050)	1904
средств, полученных из фондов поддержки научной, научно-технической, инновационной деятельности, созданных в соответствии с Федеральным законом от 23 августа 1996 г.	1905
№ 127-ФЗ "О науке и государственной научно-технической политике", на осуществление конкретных научных, научно-технических программ и проектов, инновационных проектов	1906
<i>Далее по отдельным льготам – строки с кодами</i>	<i>1907-2183</i>

В разделе А формы №5-П в льготы по налогу на прибыль отражаются весьма выборочно и не детализированно. Отражены льготы для резидентов особых экономических зон, льготы, установленные регионами, доходы, исключаемые из прибыли, расходы, уменьшающие сумму доходов от реализации. Внутри каждой из последних 3 групп льгот скрывается несколько льгот. Так, статья 284 НК РФ содержит пять пунктов, соответствующих случаям льготного налогообложения (по пониженной ставке налога на прибыль), в частности, пункт 1 данной статьи также содержит несколько таких случаев. Оценить ве-

личину недополучения налога по каждой из них, опираясь на форму №5-П, не представляется возможным.

В разделе Б формы №5-П приведены некоторые расходы, уменьшающие налоговую базу. Значительная часть таких расходов не учтена в данном разделе. Например, есть строка, отражающая расходы по созданию резерва предстоящих расходов, направляемых на цели, обеспечивающие социальную защиту инвалидов, но нет строк, отражающих расходы на формирование резервов предстоящих расходов на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки, расходы на формирование резервов предстоящих расходов некоммерческих организаций и другие расходы на формирование резервов, которые также уменьшают налоговую базу. Кроме того, отсутствует информация по объему расходов, уменьшающих налоговую базу, перечисленных в ст. 264 НК РФ.

В разделе В формы №5-П приведена сумма недопоступления налога в связи с применением нулевой ставки (для организаций, осуществляющих образовательную и (или) медицинскую деятельность). Оценить величину недополучения налога для каждого вида организаций, опираясь на форму №5-П, не представляется возможным.

В разделе Ж формы ФНС №5-П отражены доходы, не включаемые в налоговую базу. Детализация достаточно подробная, однако отсутствуют данные по суммам недопоступления налога в связи с применением соответствующих льгот.

Предложения:

1. Дополнить раздел А формы ФНС №5-П новыми строками, детализируя строки 1050, 1160 и 1170 по отдельным случаям, предусмотренным в подпунктах ст. 284 НК РФ, статьи 288.1 НК РФ и статьи 5 Федерального закона от 31.05.1999 N 104-ФЗ "Об Особой экономической зоне в Магаданской области".

2. Дополнить раздел Б формы ФНС №5-П новыми строками, в которых будут отражаться:

- различные виды расходов на формирование резервов, уменьшающих налоговую базу;

- различные виды расходов, уменьшающих налоговую базу, перечисленных в ст. 264 НК РФ

3. Дополнить раздел В формы ФНС №5-П, новыми строками, детализируя строку 1580 для медицинских и образовательных организаций по-отдельности.

4. Расширить раздел Ж формы ФНС №5-П, добавив колонку, в которой будет отражаться сумма недополученного налога по указанному в левом столбце виду налоговых льгот.

Налог на добычу полезных ископаемых.

Отчетность ФНС: №5-НДПИ

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Гл. 26 Ст. 342, Ст.343, Ст.343.1, Ст. 343.2.

Форма №5-НДПИ содержит следующие строки относительно налоговой льготы
(Таблица 14):

Таблица 14 – Льготы по налогу на добычу полезных ископаемых

Наименование показателя	Код строки
4. Сумма налога, не поступившего в бюджет в связи с предоставлением налоговых льгот (без угля) - всего, в том числе:	4010
по налоговой ставке 0 % (рублей), в том числе:	4011
- в части нормативных потерь полезных ископаемых	4012
- при разработке некондиционных запасов	4013
- при разработке ранее списанных запасов	4014
- в части полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих породах, в отвалах или в отходах перерабатывающих производств в связи с отсутствием технологии их извлечения	4015
- в части полезных ископаемых, добываемых из вскрышных и вмещающих пород, отходов производства, в пределах нормативов содержания	4016
- по нефти, добытой на месторождениях в Республике Саха (Якутия), Иркутской области и Красноярского края	4017
- в части сверхвязкой нефти	4018
- по нефти, добытой на месторождениях севернее Северного полярного круга, на континентальном шельфе	4019
- по нефти, добытой на месторождениях в Азовском и Каспийском морях	4020
- по нефти, добытой на месторождениях в Ненецком автономном округе, на полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе	4021
- по нефти, добытой на месторождениях в Черном море	4022
- по нефти, добытой на месторождениях в Охотском море	4023
- по нефти, добытой на месторождениях севернее 65 градуса северной широты полностью или частично в границах Ямало-Ненецкого автономного округа, за исключением участков недр, расположенных полностью или частично на территории острова Ямал в границах Ямало-Ненецкого автономного округа	4024
с применением коэффициента 0,7, за исключением угля	4025
с применением коэффициента Кв., меньшего 1	4026
с применением коэффициента Кз., меньшего 1	4027
- в части газа горючего природного (за исключением попутного газа), закаченного в пласт для поддержания пластового давления при добыче газового конденсата в пределах одного участка недр	4028
- в части газа горючего природного на участках недр, расположенных полностью или частично на полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе, используемого исключительно для производства сжиженного природного газа	4029
- в части газового конденсата совместно с газом горючим природным, используемым исключительно для производства сжиженного природного газа, на участках недр, расположенных полностью или частично на полуострове Ямал в Ямало-Ненецком автономном округе	4030

Продолжение Таблицы 14

- в части кондиционных руд олова, добываемых на участках недр, расположенных полностью или частично на территории Дальневосточного федерального округа	4031
5. Сумма налога в отношении угля, в том числе:	5010
5.1 Исчисленная сумма налога в отношении угля без учета налогового вычета в т.ч. с применением коэффициента 0,7 - всего, в том числе:	5020
антрацит	5030
уголь коксующийся	5040
бурый уголь	5050
уголь, за исключением антрацита, угля коксующегося и угля бурого	5060
5.2 Исчисленная сумма налога в отношении угля с учетом налогового вычета в т.ч. с применением коэффициента 0,7	5070
6. Сумма налога, не поступившего в бюджет в связи с предоставлением налоговых льгот в отношении угля - всего, в том числе:	8010
по налоговой ставке 0 рублей, в том числе:	8020
- в части нормативных потерь полезных ископаемых	8030
- при разработке некондиционных запасов	8040
- при разработке ранее списанных запасов	8050
- в части полезных ископаемых, остающихся во вскрышных, вмещающих породах, в отвалах или в отходах перерабатывающих производств в связи с отсутствием технологии их извлечения	8060
- в части полезных ископаемых, добываемых из вскрышных и вмещающих пород, отходов производства, в пределах нормативов содержания	8070
с применением коэффициента 0,7 в отношении угля	8080
7. Сумма налогового вычета в отношении угля	8090
8. Сумма налогового вычета в отношении нефти	8100

В тоже время, согласно Ст. 342 второй части НКРФ, по налоговой ставке 0% предусмотрено при добыче более широкого ряда полезных ископаемых, чем указано №5-НДПИ.

Предложение: дополнить форму ФНС №5-НДПИ, детализируя строку с кодом 4011 «по налоговой ставке 0 %(рублей), в том числе:» не только строками 4012 - 4024, но и новыми строками, согласно остальными пунктам, изложенными в статье 342 НК РФ (выборочно, недостающие из п.2-19), дающими льготу по обложению налогом на добычу полезных ископаемых по ставке 0%.

Акцизна табачные изделия

Отчетность ФНС: №5-ТИ

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 22 Статья 183 (освобождаются от налогообложения), Статья 200 (Налоговые вычеты).

В отчетности №5-ТИ не предусмотрено строк, отражающих льготы по акцизу на табачные изделия, только случай возмещения акциза при подтвержденном экспорте.

Согласно статье 200 НК РФ относительно табачных изделий могут быть рассмотрены несколько случаев налоговых вычетов, согласно пунктам 2, 3, 5 этой статьи.

Согласно статье 183 НК РФ существует ряд льгот, отражающих освобождение от уплаты акциза.

Предложения:

1. Дополнить форму №5-ТИ строками, соответствующими налоговым вычетам согласно статье 200 НК РФ.

2. Дополнить форму №5-ТИ строками, соответствующими случаям освобождения от уплаты акциза, указанным в статье 183 НК РФ.

Акциз на автомобили легковые и мотоциклы

Отчетность ФНС: №5-АМ

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 22 Статья 183 (освобождаются от налогообложения), Статья 200 (Налоговые вычеты).

В отчетности №5-АМ не предусмотрено строк, отражающих льготы по акцизу на автомобили и мотоциклы, только случай возмещения акциза при подтвержденном экспорте.

Предложение: Дополнить форму №5-АМ строками, соответствующими налоговым вычетам согласно статье 200 НК РФ, и строками, соответствующим случаям освобождения от уплаты акциза, указанным в статье 183 НК РФ.

Акциз на спирт, алкогольную и спиртосодержащую продукцию

Отчетность ФНС: №5-АЛ

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 22 Статья 183 (освобождаются от налогообложения), Статья 200 (Налоговые вычеты).

Форма №5-АЛ содержит следующие строки относительно налоговой льготы (Таблица 15):

Таблица 15 – Льготы по акцизу на спирт, алкогольную и спиртосодержащую продукцию

Показатель	Код строки
Сумма акциза, подлежащая вычету	2170
– спирт этиловый (за исключением этилового спирта-сырца, а также спирта денатурированного) из пищевого сырья	2180

Продолжение Таблицы 15

– спирт этиловый (за исключением этилового спирта-сырца, а также спирта денатурированного) из всех видов сырья за исключением пищевого	2190
– спирт этиловый из пищевого сырья денатурированный, направленный на производство неспиртосодержащей продукции, организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции	2200
– спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением пищевого, денатурированный, направленный на производство неспиртосодержащей продукции, организацией, имеющей свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции	2210
– спирт этиловый из пищевого сырья денатурированный, реализованный организациям, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции	2220
– спирт этиловый из всех видов сырья, за исключением пищевого денатурированный, реализованный организациям, имеющим свидетельство на производство неспиртосодержащей продукции	2230
– алкогольная продукция с объемной долей этилового спирта свыше 25 процентов (за исключением пива, вин и натуральных напитков с объемной долей этилового спирта не более 6 процентов объема готовой продукции, изготовленные из виноматериалов, произведенных без добавления спирта этилового), в том числе напитки изготавливаемые на основе пива, произведенные с добавлением спирта этилового)	2240
Сумма акциза, предъявленная к возмещению, по подакцизным товарам, факт экспорта которых документально подтвержден, в том числе в государства – члены Таможенного союза	2480
<i>Далее детализация по видам продукции</i>	2490- 2630

Среди строк 2180-2240 в форме №5-АЛ представлены не все случаи налоговых вычетов, представленные в статье 200 НК РФ.

Предложение: Дополнить форму №5-АЛ строками, соответствующими не указанными налоговым вычетам согласно статье 200 НК РФ, и строк, соответствующих случаям освобождения от уплаты акциза, указанным в статье 183 НК РФ.

Акциз на пиво

Форма ФНС: №5-ПВ

Льготы установлены: НК РФ часть 2, Глава 22, ст. 183 (освобождаются от налогообложения), ст. 193 (ставки 0 рублей), ст. 200 (налоговые вычеты).

Форма №5-ПВ содержит следующие строки относительно налоговой льготы (Таблица 16):

Таблица 16 – Льготы по акцизу на пиво

Показатель	Код строки
Сумма акциза, подлежащая вычету 050=070+080	050
- пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта до 0,5 процента включительно	060
- пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 0,5 до 8,6 процента включительно, а также напитки, изготавливаемые на основе пива, произведенные без добавления спирта этилового	070
- пиво с нормативным (стандартизированным) содержанием объемной доли этилового спирта свыше 8,6 процента	080

Строка 060 формы №5-ПВ согласуется с условием акциза размером в 0 рублей по статье 193 НК РФ.

Согласно статье 200 НК РФ налоговые вычеты предусмотрены в ряде случаев. В форме №5-ПВ эти случаи не указаны, а разбиты агрегировано по видам пива (строки 070 и 080).

Также форма №5-ПВ не содержит льгот, согласно статье 183 НК РФ, где указаны условия освобождения налогоплательщиков от уплаты акцизов.

Предложения:

1. Дополнить форму №5-ПВ дополнительными строками (детализировать строки 070 и 080), указав в них конкретные льготы, послужившие причиной налоговых вычетов согласно статье 200 НК РФ.

2. Дополнить форму №5-ПВ дополнительными строками, указав в них конкретные льготы, послужившие причиной освобождения от уплаты акцизов согласно статье 183 НК РФ.

Акциз на нефтепродукты

Форма ФНС: №5-НП

Льготы: НК РФ часть 2, Глава 22, ст. 200 (налоговые вычеты)

Форма №5-НП содержит следующие строки относительно налоговой льготы (Таблица 17):

Таблица 17 – Льготы по акцизу на нефтепродукты

Показатели	Код строки
Сумма акциза, подлежащая вычету	020
из нее: — сумма акциза, начисленная налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, при реализации прямогонного бензина налогоплательщику, имеющему свидетельство на переработку прямогонного бензина	021
— сумма акциза, начисленная налогоплательщиком, имеющим свидетельство на производство прямогонного бензина, при совершении с прямогонным бензином операций, указанных в подпунктах 7 и 12 пункта 1 статьи 182 Налогового кодекса Российской Федерации	022
— сумма акциза, начисленная при получении прямогонного бензина налогоплательщиком, имеющим свидетельство на переработку прямогонного бензина	023

В форме №5-НП предусмотрены строки по всем трем пунктам статьи 200 относительно случаев налоговых вычетов при расчете акциза на нефтепродукты. Нулевой ставки по акцизу на продукты нефтепереработки в НК РФ не предусмотрено, равно как и ситуаций освобождения от уплаты данного акциза.

Таким образом, данная форма №5-НП не требует дополнения.

Страховые взносы в Фонд социального страхования

Формы. В Фонд социального страхования организации, предприниматели или физические лица сдают Форму 4-ФСС. На сайте ФСС не размещаются статистических данных по поступающим страховым взносам. Однако, согласно приказу Росстата от 30.01.2012 №24 «Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за поступлением и расходованием средств государственных внебюджетных социальных фондов» утверждена форма № 9-Ф (СС) «Сведения о поступлении и расходовании средств фонда социального страхования РФ».

Льготы установлены: закреплены в ФЗ от 24 июля 2009 г. №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Фонд обязательного медицинского страхования» (в ред. от 25 июня 2012 г. N 94-ФЗ), Глава 2, статья 7(выплаты, не являющиеся объектом налогообложения), статья 8 (выплаты, не включаемые в налогооблагаемую базу), статья 9(выплаты, не подлежащие обложению страховыми взносами).

Форма 4-ФСС в разделе I«Расчет по начисленным, уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование на случай временной нетрудоспособности и в

связи с материнством и произведенным расходам» содержит поле «шифр», где указывается тип организации, предоставившей данные. Таблица 4.1 «Расчет соответствия условий на право применения пониженного тарифа для уплаты страховых взносов, установленного пунктом 4 части 2 статьи 57 Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ для организаций, осуществляющих деятельность в области информационных технологий (за исключением организаций, имеющих статус резидента технико-внедренческой особой экономической зоны)». Таким образом, возможно учитывать льготы по социальным взносам, получаемым организациями в соответствии со статьей 57 (с 2012 г. Статьей 58) ФЗ №212-ФЗ.

В разделе II «Для страхователей-налогоплательщиков, применяющих специальные режимы налогообложения» приводится статистика по страховым взносам для организаций, пользующихся упрощенной системой налогообложения, уплачивающих единый сельскохозяйственный или единый налог на вмененный доход для отдельных видов деятельности. Что также позволяет учитывать льготы по социальным взносам, предоставляемые таким организациям.

В разделе I представлена таблица 3 «Расчет базы для начисления страховых взносов», которая содержит столбец «Суммы, подлежащие обложению в соответствии со ст.9 Федерального закона от 24 июля 2009 г. № 212-ФЗ». В Разделе III «Расчет по начисленным, уплаченным страховым взносам на обязательное социальное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и расходов на выплаты страхового обеспечения» есть таблица 9 «Среднесписочная численность работающих, база для начисления страховых взносов», содержащая столбец «выплаты в пользу работников, на которые не начисляются страховые взносы». Таким образом, возможно учесть льготы по социальным взносам, связанные с существованием выплат, не подлежащих обложению страховыми взносами.

Однако, несмотря на возможность получения статистики по целому ряду льгот, в форме Росстата № 9-Ф (СС) не предусмотрено отражение таких льгот.

Предложение: дополнить форму Росстата №9-Ф (СС) «Сведения о поступлении и расходовании средств фонда социального страхования РФ» статьями о недополученных доходах в связи с предоставлением льгот. Как видно из данных, предоставляемых по форме №4-ФСС, такие недополученные доходы возможно детализировать по видам организаций, которым предоставляется льготный режим взимания страховых взносов, а при более глубокой детализации формы №4-ФСС в части причин, по которым с выплат работникам не взимаются страховые взносы в соответствии со статьями 7-9 ФЗ № 212-ФЗ, - и по видам выплат работникам, с которых не взимаются страховые взносы.

Страховые взносы в Фонд обязательного медицинского страхования и в Пенсионный фонд РФ

Формы: В ПФР относительно взносов в Фонд обязательного медицинского страхования и в Пенсионный фонд РФ, предоставляется форма РСВ-1 ПФР. На сайтах ФОМС и ПФР не размещается статистических данных по поступающим страховым взносам. Согласно приказу Росстата от 30.01.2012 №24 «Об утверждении статистического инструментария для организации федерального статистического наблюдения за поступлением и расходованием средств государственных внебюджетных социальных фондов» утверждены формы №9-Ф(ОМС) «Сведения о поступлении и расходовании средств фонда обязательного медицинского страхования РФ» и №9-Ф(ПФ).

Льготы установлены: в ФЗ от 24 июля 2009 г. №212-ФЗ «О страховых взносах в Пенсионный фонд Российской Федерации, Фонд социального страхования Российской Федерации, Фонд обязательного медицинского страхования» (в ред. от 25 июня 2012 г. N 94-ФЗ), Глава 2, статья 7(выплаты, не являющиеся объектом налогообложения), статья 8 (выплаты, не включаемые в налогооблагаемую базу), статья 9(выплаты, не подлежащие обложению страховыми взносами).

Форма РСВ1-ПФР содержит данные о суммах, неподлежащих обложению страховыми взносами, а также информацию о суммах и основаниях применения пониженного тарифа по страховому взносу. В формах Росстата №9-Ф (ОМС) и №9-Ф(ПФ) эта информация не агрегируется.

Предложение: дополнить формы Росстата №9-Ф(ОМС) и №9-Ф(ПФ) статьями о недополученных доходах в связи с предоставлением льгот при наличии оснований для применения пониженного тарифа по страховым взносам. При дополнительной детализации вида выплат, неподлежащих обложению страховыми взносами, в форме РСВ1-ПФР возможна дополнительная детализация недополученных доходов (льгот) в формах Росстата №9-Ф(ОМС) и №9-Ф(ПФ) по видам таких выплат.

Налог на доход физических лиц

Отчетность ФНС: №5-НДФЛ

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 23 ст. 213, ст. 213.1, ст.214, ст.214.1, ст.217, ст.218, ст. 219, ст.220, ст. 221, ст.346.2.

Форма №5-НДФЛ содержит следующие строки относительно налоговой льготы (Таблица 18):

Таблица 18 – Льготы по налогу на доход физических лиц

Наименование показателей	Код строки
Раздел VII. Сведения о имущественных и стандартных налоговых вычетах	
Предоставленные стандартные налоговые вычеты	7010
<i>далее отдельные строки по кодам вычетов 103-113(статья 218 НК РФ)</i>	7011-7019
Сумма предоставленных имущественных налоговых вычетов (пп.2 п.1 ст.220 Налогового кодекса Российской Федерации)	7020
по коду вычета 311	7021
по коду вычета 312	7022
по коду вычета 318	7023
Сумма предоставленных социальных налоговых вычетов (пп. 4 п.1 ст. 219 Налогового кодекса Российской Федерации)	7030
Раздел VIII. Сведения о налоговых вычетах, предоставленных по отдельным видам доходов	
Общая сумма налоговых вычетов	8000
<i>далее отдельные строки по кодам 201-309 (ст.214.1 НК РФ)</i>	8010-8140
<i>далее отдельные строки по кодам 403-405 (ст.221 НК РФ)</i>	8150-8170
<i>далее отдельные строки по кодам 501-509 (ст.217 НК РФ)</i>	8180-8260
по коду 601 (ст.214 НК РФ)	8270
<i>далее отдельные строки по кодам 607, 620 (ст.213.1 НК РФ)</i>	8280,8290

Несмотря на широкий спектр льгот, указанных в разделах VII и VIII формы №5-НДФЛ, в соответствующих статьях НК РФ (ст. 213, ст. 213.1, ст.214, ст.214.1, ст.217, ст.218, ст. 219, ст.220, ст. 221, ст.346.2) указано гораздо больше льгот (по каждой статье).

Помимо не указанных льгот в форме №5-НДФЛ содержатся строки, агрегирующие несколько льгот. В частности, агрегированы в строках 7012 и 7013 указанные в статье 218 «Стандартные налоговые вычеты» в пунктах 1-2 вычеты по всем категориям граждан, которые могут воспользоваться данным налоговым вычетом. В то время как детализация по категориям граждан необходима для оценки работоспособности каждой льготы.

Налог на доходы физических лиц взимается по сниженной ставке 9% в ряде случаев, указанных в пунктах 4 и 5 статьи 224 НК РФ. Раздел III формы №5-НДФЛ "Налоговая база, подлежащая налогообложению по ставке 9%, и сумма налога" не содержит детализации по случаям, предусмотренным в п.4-5 ст.224 НК РФ.

Предложения:

1. В разделе VII №5-НДФЛ детализировать строки 7012 и 7013 согласно указанным в пунктах 1 и 2 статьи 218 НК РФ категориям граждан, которым предоставляются данные налоговые льготы.

2. Указать все случаи льгот, предусмотренных статьями ст. 213, ст. 213.1, ст.214, ст.214.1, ст.217, ст.218, ст. 219, ст.220, ст. 221 НК РФ.

3. Детализировать сумму налога на доход физических лиц исчисленную по ставке 9% и указанную в разделе III формы №5-НДФЛ по случаям, предусмотренным в п.4-5 ст.224 НК РФ.

Налог на имущество организаций

Отчетность ФНС: №5-НИО раздел I

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 30, ст.381, законы субъектов РФ

Форма №5-НИО раздел I содержит следующие строки относительно налоговой льготы (Таблица 19):

Таблица 19 – Льготы по налогу на имущество организаций

Показатель	Код строки
4. Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, всего, в том числе:	1400
по льготам, установленным ст. 381 НК РФ, в том числе по кодам льгот:	1410
<i>далее отдельные строки по кодам льгот 2010221-2010402</i>	<i>1411-1435</i>
по льготам, предоставляемым в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации	1440
по льготам, предоставляемым в соответствии с п. 7 ст. 346.35 НК РФ инвесторам по СРП	1450
по льготам, установленным в соответствии с п. 2 ст. 372 НК РФ органами законодательной власти субъектов РФ, в том числе по кодам льгот	1460
2012000	1461
2012400	1462
2012500	1463

В пунктах 1-23 статьи 381 НК РФ указаны виды организаций, освобожденные от уплаты по налогу на имущество. В форме №5-НИО содержатся льготы соответствующие только пунктам 1-21, а льготы, соответствующие пунктам 22-23 ст.381 НК РФ отсутствуют.

Согласно п.2 ст.372 НК РФ льготы по налогу на имущество организаций могут вводиться законами субъектов РФ. В Форме №5-НИО представлена следующая классификация льгот, утвержденных региональным законодательством (Таблица 20):

Таблица 20 –Классификация региональных льгот по налогу на имущество

2012000	Дополнительные льготы по налогу на имущество организаций, устанавливаемые законами субъектов Российской Федерации, за исключением льгот в виде понижения ставки для отдельной категории налогоплательщиков и в виде уменьшения суммы налога, подлежащей уплате в бюджет
2012400	Дополнительные льготы по налогу на имущество организаций, устанавливаемые законами субъектов Российской Федерации <i>в виде понижения налоговой ставки</i> для отдельной категории налогоплательщиков
2012500	Дополнительные льготы по налогу на имущество организаций, устанавливаемые законами субъектов Российской Федерации <i>в виде уменьшения суммы налога</i> , подлежащей уплате в бюджет

Предложения:

1. Дополнить детализацию строки 1410 двумя дополнительными строками, соответствующими льготам, указанным в пунктах 22 и 23 статьи 381 НК РФ.
2. Детализировать строки 1461-1462, сделав их открытыми, т.е. каждая из этих строк должна быть разбита на подстроки, в которых будут указаны конкретные льготы, утвержденные законами субъектов РФ (т.е. указаны конкретные случаи, условия получения льготы в виде снижения ставки или снижения суммы налога).

Транспортный налог

Отчетность ФНС: №5-ТН

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 28 ст.361, п.7 ст.346.35 НК РФ, ст.7 НК РФ, законы субъектов РФ

Форма №5-ТН содержит следующие строки относительно налоговой льготы (Таблица 21):

Таблица 21 - Льготы по транспортному налогу

Показатель	Код
<i>раздел I «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по транспортному налогу по юридическим лицам»</i>	
5. Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, в том числе	1500
льгот, установленных законодательством субъектов Российской Федерации	1510
льгот, установленных в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации	1520
<i>раздел II Отчет о налоговой базе и структуре начислений по транспортному налогу по физическим лицам</i>	
5. Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, в том числе:	2500
льгот, установленных п. 2 ст. 358 НК РФ, в том числе по кодам льгот:	2510

Продолжение Таблицы 21

2060800	2511
2060801	2512
2060802	2513
2060803	2514
2060805	2515
2060807	2516
льгот, установленных законодательством субъектов Российской Федерации	2520
льгот, установленных в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации	2530

Согласно п.7 ст.346.35 НК РФ при выполнении соглашения о разделе продукции инвестор освобождается от уплаты транспортного налога.

Согласно п.п.2 ст.361 субъекты РФ могут в законодательном порядке увеличивать или уменьшать установленные в НК РФ ставки по транспортному налогу в пределах десятикратного размера.

Предложения:

1. Дополнить раздел I формы ФНС №5-ТН, включив в пункт 5 «Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, в том числе:» с целью детализации помимо строк 1510 и 1520 третью дополнительную строку, отражающую наличие льготы согласно п.7 ст.346.35 НК РФ.

2. Дополнить форму ФНС №5-ТН открытой строкой (строками), а именно в разделе I пункте 5 «Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, в том числе:» детализировать строку 1510 «по льготам, установленным законодательством субъектов Российской Федерации» дополнительными строками, в которые будут внесены конкретные льготы, утвержденные региональным законодательством РФ.

Налог на игорный бизнес

Изменения в форму налоговой отчетности №5-ИБ не требуются, поскольку для данного налога не предусмотрено льгот.

Земельный налог

Отчетность ФНС: №5-МН Разделы I и II.

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Раздел X Глава31 статья 391 п.5 и статья 395, законы муниципальных образования, федеральные законы Москвы и Санкт-Петербурга.

Форма №5-МН содержит информацию о льготах по земельному налогу (Таблица 22 и 24).

Таблица 22 - Льготы по земельному налогу согласно разделу I «Отчета о налоговой базе и структуре начислений по земельному налогу по юридическим лицам»

Показатель	код
7. Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам льгот по налогу, из них:	1700
льгот, установленных ст. 395 НК РФ, в том числе по кодам льгот:	1710
<i>далее отдельные строки по льготам с кодами 3021110-3021195</i>	<i>1711-1720</i>
льгот, предоставляемых в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации	1730
льгот, установленных в соответствии с п. 2 ст. 387 НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), в том числе по кодам льгот:	1740
3022100	1741
3022200	1742
3022300	1743
3022400	1744
3022500	1745

Статья 395 НК РФ содержит 11 пунктов, являющихся перечнем льгот по налогу на имущество. В форме №5-МН Раздел I указаны льготы, соответствующие только первым 10 пунктам статьи 395 НК РФ.

В форме №5-МН в Разделе I предусмотрена детализация строки 1740 («льгот, установленных в соответствии с п. 2 ст. 387 НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), в том числе по кодам льгот:») строками 1741-1745 (расшифровка представлена в таблице 23), т.е. по видам льгот, без указания конкретных льгот.

Таблица 23 – Расшифровка кодов льгот формы №5-МН

Код льготы	Наименование льготы
3022100	Льготы по земельному налогу, предоставляемые в виде не облагаемой налогом суммы
3022200	Льготы по земельному налогу, уменьшающие исчисленную сумму налога
3022300	Льготы по земельному налогу в виде доли необлагаемой площади земельного участка
3022400	Льготы по земельному налогу в виде освобождения от налогообложения
3022500	Льготы по земельному налогу в виде снижения налоговой ставки

Таблица 24- Льготы по земельному налогу согласно разделу II «Отчет о налоговой базе и структуре начислений по земельному налогу по физическим лицам»

Показатель	Код строки
6. Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам льгот по налогу, в том числе:	2600
льгот, установленных п. 5 ст. 391 НК РФ, в том числе по кодам льгот:	2610
<i>далее отдельные строки по льготам с кодами 3021210-3021270</i>	2611-2617
льгот, установленных п. 7 ст. 395 НК РФ	2620
льгот, установленных в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации	2630
льгот, установленных в соответствии с п. 2 ст. 387 НК РФ нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), в том числе по кодам льгот:	2640
3022100	2641
3022200	2642
3022300	2643
3022400	2644
3022500	2645

Предложения:

1. Дополнить пункт 7 Раздела I формы №5-МН строкой, с целью детализировать строку 1710 (помимо строк 1711-1720), соответствующей льготе, установленной в п.11 ст.395 НК РФ.

2. Детализировать строки 1741-1745 формы №5-МН, сделав их открытыми, т.е. так, чтобы каждая из них содержала подстроки, указывающие конкретные льготы, утвержденные местным законодательством.

3. Детализировать строки 2641-2645 формы №5-МН, сделав их открытыми, т.е. так, чтобы каждая из них содержала подстроки, указывающие конкретные льготы, утвержденные местным законодательством.

Сборы за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов

Отчетность ФНС: №5-ВБР

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 25.1. Статья 333.3.

В отчетности ФНС №5-ВБР не предусмотрено строк относительно льгот по данному виду сбора.

Согласно ст. 333.3 НК РФ льготные ставки по сбору за пользование объектами животного мира и водными биологическими ресурсами предусмотрены, в том числе:

- ставка 0 рублей (согласно п.п.3 и п.п.6 ст. 333.3 НК РФ),

- 15 % от установленных ставок (согласно п.п.7 и 9 ст. 333.3НК РФ),
- 50% от установленных ставок (согласно п.п.2 ст. 333.3НК РФ).

В указанных подпунктах утвержден ряд льгот, дающих право пользоваться каждой из пониженных ставок по сбору.

Предложение: дополнить форму ФНС №5-ВБР строками, относительно льгот по сбору за пользование объектами животного мира и за пользование объектами водных биологических ресурсов, указанными в подпунктах 2,3,6,7,9 статьи 333.3 НК РФ.

Водный налог

Отчетность ФНС: №5-ВН

Льготы установлены: НК РФ Часть 2 Глава 25.2 ст. 333.12

Ввиду того, что единственная льгота, предусмотренная НК РФ(ст.333.12), по водному налогу отражена в отчетности ФНС по водному налогу (форма №5-ВН строка 300) – предложений по изменению формы не вносится.

На официальном сайте Высшего арбитражного суда РФ представлена Справка о рассмотрении Арбитражными судами Российской Федерации дел с участием налоговых органов. К сожалению, в указанном документе не выделено отдельно число выигранных/проигранных дел по делам, инициированным ФНС в отношении незаконного использования налоговых льгот. Таким образом, либо данная информация не собирается, и в таком случае следует рекомендовать такую информацию к сбору, либо информация собирается, но не выложена в открытый доступ.

Помимо ВАС РФ, необходимые данные может собирать ФНС России. В открытом доступе, на сайте ФНС России такой информации нет, однако она может собираться для внутреннего использования. Таким образом, требуется проводить дополнительные запросы на предоставление данной информации. Существует вероятность того, что ФНС России собирает информацию в целом по количеству выигранных/проигранных судов без отдельного выделения группы судебных исков, связанных с незаконным использованием налоговых льгот. В таком случае, необходимо внесение изменения в соответствующие формы. Однако, поскольку эти формы, судя по всему, носят внутренний характер использования, сложно указать, какие именно стоит вносить изменения.

ВЫВОДЫ

Анализ полученных данных свидетельствует о том, что на официальных сайтах Росстата России и Единой межведомственной системы статистической информации находятся все необходимые данные.

Необходимо внести изложенные выше изменения в формы статистической налоговой отчетности и отчетности по социальным взносам с тем, чтобы в них отражались бы со всей полнотой все налоговые расходы по льготам, которыми пользуются налогоплательщики.

8 ПРИЧИНЫ НЕЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ И РАБОТКА ПРЕДЛОЖЕНИЙ ПО ИХ УСТРАНЕНИЮ

Льгота как институт, искажающий рыночные стимулы

Потенциально, с точки зрения рыночной теории, налоговые льготы не есть благо. Любая льгота – это предоставление преимуществ одним экономическим субъектам по сравнению с другими. А это есть не что иное, как искажение рыночных стимулов. Для одних такие стимулы искажаются, потому что они получают определенные преференции от органов власти. Для других – тех, которые оказываются обделенными льготами, тоже происходит искажение рыночных стимулов. Зачастую это искажение стимулирует «несостоявшихся льготополучателей» на концентрацию своих усилий в целях получения льгот, что естественным образом снижает традиционные рыночные стимулы.

Льгота не является справедливой

Неэффективность льготы в таком случае проявляется в двух аспектах.

Несправедливая (понимаемая, скорее, как незаслуженная) льгота недостаточно мотивирует самого льготополучателя. Если вот так, получив льготу, можно решить (облегчить) финансовые проблемы, то зачем совершать усилия по активизации предпринимательской деятельности, по повышению инвестиционной привлекательности, по снижению затрат, по повышению производительности труда, по улучшению использования оборудования и т.п.?

В то же время несправедливость льготы демотивирует и тех, кто не получил ее. В таком случае не получившие льготу склонны считать, что реальные льготополучатели имеют незаслуженные преференции.

К примеру, ввоз алкоголя и табачных изделий в первой половине 90-х годов прошлого века был льготным для определенных организаций импортеров. Естественный вопрос, который ставился в то время, но так и остался без удовлетворительного ответа: чем предопределялась избранность этих организация?

Таким образом, названная выше льгота была явно несправедливой по отношению к другим организациям, которые не получили льготу.

Льгота не является простой и понятной

К примеру, с 2012 года налогоплательщики без особых проблем могут учесть расходы на НИОКР при расчете налоговой базы по налогу на прибыль. До этого же момента было недостаточно ясно, что, какие затраты в конечном итоге можно было относить на НИОКР. Само определение расходов на НИОКР стало более полным и понятным. Теперь, в соответствии с новой редакцией статьи 262 НК РФ «Расходы на научные исследования и (или) опытно-конструкторские разработки» - это и затраты на создание новых или усовершенствованных применяемых технологий, методов организации производства и управления. Ранее расходами на НИОКР признавались только затраты на создание новой или усовершенствование производимой продукции (товаров, работ, услуг).

Таким образом, если льгота недостаточно понятна налогоплательщику, он, скорее, воздержится от ее применения. В этом случае неэффективность льготы является следствием того, что ее суть остается недостаточно понятной для налогоплательщика.

Льгота не является легко и просто управляемой (администрируемой)

В соответствии со ст. 80 НК РФ, налогоплательщик, претендующий на получение налоговой льготы, должен заявить об этом в письменном заявлении – налоговой декларации.

Однако заявить – это не значит автоматически получить эту льготу. Налоговый контроль, регламентируемый Гл. 14 НК РФ, в полной мере распространяется и на предоставляемые льготы по налогам.

Примером льготы, применение которой трудно назвать простым как для налогоплательщика, так и для налоговых органов, является норма о том, что расходы на определенные виды НИОКР (в т.ч. не давшие положительного результата) подлежат налоговому учету у заказчика таких видов работ, исходя из фактического размера расходов с коэффициентом 1,5 (п. 2 ст. 262 НК РФ). Требование к таким НИОКР следующее: они должны относиться к созданию новой или усовершенствованию производимой продукции (товаров, работ, услуг) и быть направленными на развитие приоритетных технологий. Перечень этих технологий (направлений) был определен постановлением Правительства РФ от 24 декабря 2008 года № 988 «Об утверждении перечня научных исследований и опытно-конструкторских разработок, расходы налогоплательщика на которые в соответствии с пунктом 2 статьи 262 части второй НК РФ включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5».

Встает вопрос: кто будет подтверждать соответствие НИОКР, затраты на которые списываются в 1,5-кратном размере, утвержденным приоритетным технологиям? Ответ, вроде бы, ясен. Это соответствие должно подтверждаться в соответствии с Письмом

Минфина России от 16 июля 2009 года № 03-03-06/1/472 Министерством образования и науки Российской Федерации.

Однако для признания такого соответствия необходима соответствующая экспертиза, которая, разумеется, должна быть оплачиваемой. Встает вопрос о финансовом обеспечении необходимой экспертной деятельности, о котором «почему-то» своевременно не подумали.

В результате сама процедура подтверждения НИОКР приоритетным технологиям получается тяжеловесной и растянутой во времени. Кроме того, налогоплательщик вынужден решать и задачу подготовки отчетов по НИОКР, выполненных с соблюдением формальных требований. А это тоже затраты, причем порою совсем не маленькие.

Но даже подготовка отчета по НИОКР отнюдь не гарантирует признание этих работ соответствующими приоритетным технологиям.

В результате, как правило, потенциальные льготополучатели вынуждены отказываться от налогового учета определенных видов НИОКР исходя из фактического размера расходов с коэффициентом 1,5, а налоговые органы, вынужденные, пусть и опосредованно, решать задачу оценки соответствия НИОКР приоритетным направлениям, также по праву не оценивают данную льготу как легко и просто администрируемую.

Существуют внешние факторы, нивелирующие стимулирующее воздействие льготы

Налоговые льготы являются достаточно тонким (деликатным) механизмом, способным реализовать все заложенные в него возможности только в условиях стабильного или относительно стабильного экономического развития.

Это означает, что, к примеру, в условиях кризисного развития применение льготного налогообложения может быть неэффективным не по причине того, что льготы не те, а ввиду того, что макроокружение не позволяет реализовать положительный потенциал льготирования.

Так и в 90-е годы прошлого века в России неоднократно предпринимались попытки активизации инновационной деятельности в стране путем предоставления налоговых льгот. Однако предприятиям и организациям, решавшим в этот период, скорее, задачу не развития, а элементарного выживания, было не до инновационной деятельности. В результате цели льготного налогообложения не достигались. Но они не достигались не потому, что льготы были не те, а потому, что востребованность в них была недостаточной.

Положительный стимулирующий эффект льготного налогообложения может быть нивелирован и более конкретными мощными экономическими факторами:

- сильным движением (вверх/вниз) курса национальной валюты;
- оттоком капитала;
- резким ускорением инфляции;
- обвальным падением фондового и других рынков активов;
- резким снижением внешнего/внутреннего спроса и т.п.

Важно также учитывать, какого рода кризисные явления в экономике присутствуют, суть их природы.

Одно дело, если общая ситуация в экономике складывается под воздействием кризиса трансформационного характера, как это было в России в начале 90-х годов прошлого столетия, когда осуществлялся переход от командно-плановой экономики к рыночным отношениям. Другое дело, к примеру, долговой кризис в России, проявившийся в острой фазе в августе 1998 года.

В условиях сильнейшего экономического кризиса трансформационного характера и, по существу, только еще формирующейся налоговой системы налоговыми льготами, может, и пользовались (по принципу «дают - бери»), но реально они своей стимулирующей функции не выполняли.

Острое «дефолтное» кризисное развитие августа 1998 года, имевшее следствием, в том числе, резкое ускорение инфляции, также не способствовало восприимчивости к льготам. Однако относительная кратковременность такого периода позволяла хотя бы планировать период, когда задействование налоговых льгот могло стать эффективным.

Особенности развития экономики, институциональные ограничения, не позволяющие реализовать стимулирующий потенциал налоговой льготы

Действенность, эффективность льгот зависит не только от того, существуют ли внешние «раздражители». Большое значение имеют особенности развития экономики, ее институциональные ограничения.

В настоящее время в налоговом законодательстве Российской Федерации существует достаточное количество льгот, направленных на стимулирование инновационной деятельности. Особенно активно соответствующая нормативно-правовая работа проводилась в последние годы.

Однако до настоящего времени никакого особого эффекта от действия этих льгот отмечено не было. Задача активизации инновационной деятельности остается по-прежнему актуальной.

Это происходит потому, что одновременно в экономике России по-прежнему существуют сильные антистимулы инновационной деятельности.

Инновации, инновационная деятельность по настоящему нужны потенциальным льготополучателям только тогда, когда именно они становятся основным аргументом в конкурентной борьбе. В этом случае появляется шанс производить продукцию (товары, услуги) с более высокими потребительскими свойствами или с меньшими издержками. Следовательно, продукция (товары, услуги) становится более конкурентоспособной по качеству, или по цене, или по тому и другому.

Однако возможна и другая ситуация, в большей степени характерная для российской действительности. Когда уровень конкуренции низкий, когда для успеха в конкурентной борьбе важно, в первую очередь, то, какими административными рычагами ты обладаешь, тогда инновации не нужны. Не нужны, потому что, к примеру, «дружба» с главой местной администрации имеет гораздо большее значение, чем то, внедришь ты инновации или нет.

В такой ситуации, и это в полной мере подтверждает сегодня российская действительность, рассчитывать на стимулирующий эффект от налоговых льгот не приходится.

Таким образом, особенности экономического развития, институциональные ограничения также могут являться причиной неэффективности налоговых льгот.

Несогласованность налоговой льготы

Эффективность налоговой льготы в значительной степени предопределяется ее согласованностью с:

- с другими мерами, механизмами и действиями реализуемой налоговой политики;
- практикой реализации экономической политики в целом;
- практикой работы законодательных органов;
- арбитражной практикой и пр.

Налоговые льготы (налоговые расходы) являются одним из важнейших элементов налоговой системы в целом. Уже по этой причине реализация налоговых льгот обязательно требует своей согласованности с другими ее составляющими:

- общей системой налогов и сборов;
- определением налогоплательщиков и плательщиков сборов;
- системой налоговых и иных органов, их ответственностью;
- правилами исполнения обязанности по уплате налогов и сборов, включая определение объектов налогообложения;
- способами обеспечения исполнения обязанностей по уплате налогов и сборов;

- налоговым декларированием;
- налоговым контролем;
- ответственностью за совершение налоговых правонарушений и т.п.

Требуется, на самом деле, и согласованность с системой оценки эффективности налоговых льгот. Отсутствие такой системы до последнего времени во многом предопределяло ситуацию, когда об эффективности, по меньшей мере, нельзя было сделать даже сколь-нибудь обоснованные выводы.

Однако согласованность налоговых льгот не должна концентрироваться только на налоговой политике.

Согласованными должны быть льготы и с практической реализации финансовой, экономической, инновационной, социальной и т.п. политики в целом.

Так в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково» предусмотрена следующая льгота для организаций, получивших статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации результатов: в течение 10 лет со дня получения такого статуса эти организации имеют право на освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщиков по налогу на прибыль.

При реализации данной меры не учли, что для организаций, уже работающих в сфере инновационного бизнеса, вопрос при принятии данной льготы был поставлен примерно так: можно работать по-прежнему, а можно перерегистрироваться в «Сколково» и получить льготу.

С точки зрения активизации инновационной деятельности для данных организаций ничего не изменилось. А вот с точки зрения льготного налогообложения появились явные приобретения. Таким образом, здесь явно политика по предоставлению налоговых льгот оказалась не в полной мере согласованной с инновационной политикой. Бюджет деньги теряет, а активации инновационной деятельности посредством налогового льготирования не происходит.

Политика налогового стимулирования должна быть согласованной и с практикой работы законодательных органов.

В 2009 году в экстренном порядке принимались поправки в законодательство, которые обеспечивали бы льготные условия работы для предприятий, создаваемых вузами и академическими организациями для коммерциализации научно-технических результатов. Экстренность принятия соответствующих поправок, обусловленная необходимостью их принятия до официального срока внесения проекта федерального бюджета на очередной год, заставила даже отзывать депутатов Госдумы РФ из летних отпусков. Очевидно, что такое положение с принятием необходимых законов явилось результатом несогласован-

ности вырабатываемой политики льготного налогообложения и практики функционирования законодательных органов.

Согласованность предоставления налоговых льгот должна в обязательном порядке учитывать и складывающуюся арбитражную практику. Именно такая практика дает ответ на вопрос, насколько та или иная льгота непротиворечива, легко ли ее администрировать, востребована ли она в принципе и т.п.

Ответы на эти и другие вопросы крайне важны в мониторинге и оценке эффективности налоговых льгот.

Отсутствие системы мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот

До недавнего времени система мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот фактически отсутствовала. Она и сегодня находится только в стадии формирования.

Отсутствие такой системы также является одной из причин неэффективности налоговых льгот. Если то, что происходит с налоговыми льготами, не отслеживается, если их эффективность не оценивается, это не позволяет ликвидировать неэффективные льготы, своевременно вносить поправки в нормативную базу, позволяющие в минимально возможной степени раскрыть потенциал льгот, вносить обоснованные предложения о введении новых льгот.

Достаточно наглядно состояние с мониторингом и оценкой эффективности налоговых льгот демонстрируется результатами контрольного мероприятия Счетной палаты Российской Федерации «Проверка эффективности мер налогового стимулирования инновационной деятельности за 2009 – 2010 годы» (2011 год).

Отчет Счетной палаты Российской Федерации о результатах контрольного мероприятия фактически содержит только описание действий Минфина России, Минэкономразвития России, ФНС России по формированию системы мониторинга и оценке эффективности налоговых льгот. Никакой оценки по существу эффективности мер налогового стимулирования инновационной деятельности проведено не было.

ПРЕДЛОЖЕНИЯ ПО УСТРАНЕНИЮ ПРИЧИН НЕЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Не все причины неэффективности налоговых льгот могут быть, в принципе, устранены.

К примеру, льгота как институт, искажающий рыночные стимулы, не перестает быть таковым. Это, что называется, имманентно, внутренне присуще самой льготе.

Рекомендация в таком случае может быть только одна: *нельзя злоупотреблять льготами*. Стимулирующая функция налоговых льгот при их неоправданно широком распространении ослабевает.

Если принять во внимание данные налоговой отчетности о том, что в 2010 году общая сумма освобождения от налогов составила в Российской Федерации 2,48 трлн. рублей, из которых 1,063 трлн. рублей приходилось на стимулирующие налоговые льготы, то можно предположить *избыточность существующего количества налоговых льгот в Российской Федерации в настоящее время*.

Что касается факторов, нивелирующих стимулирующее воздействие льготы, то их устранение зачастую бывает проблематичным.

К примеру, если условия кризиса в экономике не располагают к активизации инновационной деятельности, то выход в решении данной проблемы один – скорейшее преодоление кризиса.

Учет особенностей развития экономики, преодоление ее институциональных ограничений – важнейший резерв в повышении эффективности налоговых льгот.

Как уже отмечалось в качестве примера, раскрытие потенциала стимулирующего воздействия налоговых льгот, направленных на активизацию инновационной деятельности, невозможно в экономике с низким уровнем конкуренции, в условиях, когда административные рычаги, с помощью которых решаются вопросы конкурентной борьбы, имеют неоправданно большее значение.

В таком случае, как бы это ни показалось не слишком связанным непосредственно с инновационной деятельностью, обязательно потребуется проводить эффективную административную реформу, инвентаризировать меры антимонопольного регулирования, усиливать меры поддержки малого предпринимательства и т.п. То есть придется решать задачу повышения уровня конкуренции в экономике. Решение такой задачи позволит устранить фундаментальную причину невосприимчивости российской экономики к стимулирующим налоговым льготам, направленным на активизацию инновационной деятельности.

В результате будет преодолена одна из причин неэффективности в плане определенного набора налоговых льгот и преференций.

Для решения проблемы неэффективности налоговых льгот также потребуется:

- *создать систему мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот;*
- *обеспечить, чтобы льготы были:*
 - *простыми и понятными;*
 - *справедливыми;*

- легко и просто управляемыми, администрируемыми;
- согласованными.

Предложения по новым льготам должны в обязательном порядке содержать (там, где это возможно) соответствующее экономическое обоснование.

Расчеты такого обоснования позволят еще до ведения налоговых льгот в действие оценивать их потенциальную эффективность.

Требуется ввести порядок, согласно которому налоговые льготы должны вводиться на определенный период действия.

Важно, что *устанавливать единый срок действия для всех вводимых налоговых льгот нецелесообразно*. Сами льготы есть и будут, по всей видимости, достаточно разнообразны в зависимости от числа льготополучателей, трудоемкости пользования льготами и их администрирования и т.п. Это предопределяет то, что срок действия, на который будут вводиться новые льготы, не должен быть единым. Однако важно минимизировать возможные периоды действия льгот с целью большей унификации подходов к оценке действия.

Ограниченность периода действия льгот будет естественным образом ориентировать госорганы и пользователей льгот на обеспечение того, чтобы, как уже ранее отмечалось, льготы были простыми и понятными, справедливыми, согласованными и т.п. Это станет необходимым, потому что к периоду окончания срока действия льготы должна быть привязана процедура оценки эффективности налоговой льготы. Такая оценка или должна подтвердить, что цели, преследуемые при введении льготы достигнуты и, следовательно, продлевать льготу нет необходимости. Или цели не достигнуты. Тогда возможны два варианта решения: 1) льгота признается неэффективной и, соответственно, срок ее действия не продлевается; 2) недостижение цели, ради которой вводилась льгота, связано с «уважительными» причинами и, следовательно, требуется продление срока действия льготы с возможными необходимыми корректировками.

Среди уважительных причин может быть, к примеру, резкое ухудшение мировой внешнеэкономической конъюнктуры, связанной с геополитическими факторами. В такой ситуации трудно рассчитывать на наращивание экспорта, как бы мы его не пытались стимулировать с помощью налоговых льгот.

Необходимо ввести в практику Счетной палаты Российской Федерации, контрольно-счетных органов на региональном и местном уровне проведение контрольных мероприятий по оценке эффективности налогового стимулирования.

Первый опыт проведения такой проверки со стороны Счетной палаты Российской Федерации (упоминавшееся выше контрольное мероприятие «Проверка эффективности

мер налогового стимулирования инновационной деятельности за 2009 – 2010 годы») оказался не очень удачным.

В этой связи потребуются внести соответствующие изменения в законодательство.

В настоящее время в соответствии с законом №4-ФЗ от 11 января 1995 года «О Счетной палате Российской Федерации» задачами Счетной палаты являются:

- организация и осуществление контроля за своевременным исполнением доходных и расходных статей федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов по объемам, структуре и целевому назначению;
- определение эффективности и целесообразности расходов государственных средств и использования государственной собственности;
- оценка обоснованности доходных и расходных статей проектов федерального бюджета и бюджетов федеральных внебюджетных фондов и т.д.

Таким образом, в настоящее время перед Счетной палатой Российской Федерации не ставится задача определения эффективности налоговых льгот – «налоговых расходов». Данный вывод правомерен и для контрольно-счетных органов регионального и местного уровней.

Необходимо предусмотреть, что задачей Счетной палаты Российской Федерации и контрольно-счетных органов регионального и местного уровней является также *определение эффективности и целесообразности государственных и муниципальных налоговых расходов.*

Это не означает, что аналогичная работа не должна проводиться органами исполнительной власти. Но Счетная палата и другие контрольно-счетные органы должны выполнять свои функции – функции внешнего государственного финансового контроля, который должен реализовываться со стороны представительных органов власти.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Итоги данного этапа работы по определению методики мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот заставляют несколько скорректировать первоначальное представление о том, каким образом необходимо решать соответствующие задачи.

Первоначально представлялось, что оценка эффективности налоговых льгот должна основываться на, по возможности, точном расчете бюджетной, социальной и экономической эффективности.

Опыт российских регионов, который чрезвычайно многообразен, тоже, казалось бы, говорит о перспективности точных количественных оценок. Однако в реальности он свидетельствует об обратном.

Таких методик было подготовлено достаточно большое количество. Появление практически всех этих документов является следствием выполнения соответствующего формального требования к регионам в ходе реализации в 2004-2010 годах Программы реформирования региональных и муниципальных финансов.

В целом практически весь этот «региональный» методический инструментарий выполняет в настоящее время, скорее, декоративную роль.

Что касается отечественных исследовательских практик, то они оказались весьма скромными. В них также можно отметить определенную заранее заданную однобокость: переоценку перспективности количественных оценок эффективности налоговых льгот.

Тем не менее, важно отметить то, что в настоящее время понимание актуальности мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот присутствует в достаточной степени, и это в полной мере соответствует тенденциям, наблюдаемым сегодня в индустриально развитых странах.

Однако зарубежная практика свидетельствует о принципиально ином подходе к решению задачи мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот. Зарубежный подход делает ставку на экспертный метод. Об этом свидетельствует передовой опыт, которым сегодня обладают США, Великобритания, Германия, Франция.

Экспертный подход не исключает попыток количественной оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности. Более того, там, где это необходимо для углубленной оценки, допускается применение и такого подхода. Однако учитываются следующие обстоятельства.

Во-первых, оценки с точки зрения того, оказалась ли достигнутой цель введения льготы, уже зачастую оказывается достаточным для вывода об эффективности/неэффективности той или иной льготы.

Во-вторых, точно рассчитать влияние на показатели эффективности той или иной льготы не представляется возможным. В России, где к тому же есть проблемы с точки зрения сбора информации о льготах, где период их действия зачастую крайне недостаточен для корректного регрессионного анализа, актуальность именно экспертного метода возрастает.

Таким образом, с точки зрения практической перспективности работы по оценке эффективности налоговых льгот в дальнейшем требуется скорректировать первоначальное представление о том, что необходимо делать.

Целесообразно в основу методического подхода положить экспертный метод. Особое внимание должно быть уделено опыту оценки налоговых льгот, прежде всего, во Франции и Германии. Этот подход, в целях углубленной проработки отдельных налоговых льгот, необходимо дополнить соответствующими алгоритмами оценки.

Актуальность экспертного подхода для российской практики предопределяется также тем, что на начальном этапе работы по оценке эффективности налоговых льгот важно, что называется, разобраться «по-крупному». Для решения такой задачи экспертный подход является оптимальным.

Зарубежный опыт также говорит в пользу того, что необходимо организационно-структурное оформление работы по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот. Ни одной из передовых в данном отношении стран не удается в настоящее время решать глобальные задачи по инвентаризации налоговых расходов, не создавая соответствующие комитеты, комиссии и т.п.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- 1 Налоговый Кодекс Российской Федерации
- 2 Закон Нижегородской области от 14.02.2006 №4-3 «О государственной поддержке инновационной деятельности в Нижегородской области» (ред. От 03.04.2012 г.)
- 3 Закон Республики Татарстан от 28.11.2003 г. №49-ЗРТ «О налоге на имущество организаций»
- 4 «Основные направления налоговой политики Российской Федерации»
- 5 Налог имеет значение для развивающихся стран. Карло Коттарелли (Carlo Cottarelli. Tax Matters for Developing Countries; IMFdirect; April 22, 2011)
- 6 Исландия:
Продвигающаяся налоговая реформа и налогообложение натуральных ресурсов (Iceland: Advancing Tax Reform and the Taxation of Natural Resources; IMF Country Report 11/138; May 1, 2011. June 16, 2011)
- 7 Управление притоком капитала: какие инструменты использовать? Джонотан Д. Остри, Атиш Р. Гош, Карл Абермайер, Люк Лэвен, Маркос Чамон, Махваш С. Куреши, Анна Мария Кокенин. (Managing Capital Inflows: What Tools to Use? by Jonathan D. Ostry, Atish R. Ghosh, Karl Habermeier, Luc Laeven, Marcos Chamon, Mahvash S. Qureshi, and Annamaria Kokenyne; Staff Discussion Note SDN/11/06; April 5, 2011)
- 8 Мошенничество и уклонение от уплаты НДС: что мы знаем, что можно сделать? Майкл Кин, Стефан Смит (VAT Fraud and Evasion: What Do We Know, and What Can be Done? by Michael Keen and Stephen Smith; IMF Working Paper 07/31; February 1, 2007)
- 9 Налоговое администрирование и малый налогоплательщик. Партасарати Шом (IMF Policy Discussion Paper 04/02 «Tax Administration and the Small Taxpayer», by Parthasarathi Shome; May 1, 2004)
- 10 Повышение налога на потребление в Японии: зачем, когда, как? Под редакцией Майкла Кина, Махмуда Прадхана, Кеннета Канга и Руудде Мооиз (Raising the Consumption Tax in Japan: Why, When, How? by a Team led by Michael Keen, Mahmood Pradhan, Kenneth Kang, and Ruudde Mooij; IMF Staff Discussion Note SDN/11/13; June 16, 2011)
- 11 Сбор налогов в период экономического кризиса: вызовы и возможная политика. Джон Брондоло (Collecting Taxes During an Economic Crisis: Challenges and Policy Options; by John Brondolo; IMF Staff Position Note SPN/09/17; July 14, 2009. July 14, 2009)

- 12 Российская реформа плоских налогов. Анна Иванова, Майкл Кин, Александр Клемм (The Russian Flat Tax Reform. Anna Ivanova, Michael Keen, and Alexander Klemm IMF Working Paper No. 05/16 January 1, 2005)
- 13 Процесс совместного налогообложения G-20 – сценарии альтернативной политики (G-20 Mutual Assessment Process—Alternative Policy Scenarios, G-20 Toronto Summit, Toronto, Canada, June 26-27, 2010)
- 14 Налоговые расходы в странах ОЭСР («TAX EXPENDITURES IN OECD COUNTRIES», OECD Review)
- 15 Экономический обзор ОЭСР («OECD Economic Outlook»), (24 марта 2009)
- 16 «Стратегии по выработке мер стимулирования в расчете на долгосрочный экономический рост», OECD
- 17 Политэкономия налогов, связанных с окружающей средой (The Political Economy of Environmentally Related Taxes OECD, 2006)
- 18 Налогообложение, инновации и окружающая среда (Taxation, innovation and the environment. OECD 2010)
- 19 Налогообложение, инновации и окружающая среда: краткий обзор (Taxation, Innovation and the Environment: A Policy Brief. OECD, September, 2011)
- 20 Антонелла Каиуми «Оценка эффективности налоговых расходов – новый подход. Применение к региональным налоговым стимулам для инвестиций бизнеса в Италии», Центр по налоговой политике и налоговому администрированию ОЭСР, 2011
- 21 Отчет «Управление налогообложением в странах ОЭСР и в отдельных странах, не являющихся членами ОЭСР: сравнительные ряды данных» (Tax Administration in OECD and Selected Non-OECD Countries: Comparative Information Series (2008). OECD, 28 January 2009)
- 22 Круглый стол по налоговым льготам на исследования и разработки (Roundtable on Tax Incentives for Research and Development, OECD, Paris, 6 June 2002);
- 23 Щедрость налоговых льгот на НИОКР. Ясек Варда (Jacek Warda. Generosity of R&D Tax Incentives; Paris, December 10, 2007);
- 24 Налоговые льготы на инвестирование – глобальные перспективы: опыт в странах Ближнего Востока и Северной Африки и в других странах (Tax Incentives for Investment – A Global Perspective: experiences in MENA and non-MENA countries; OECD, June 2007);
- 25 Перспективы налоговых льгот на инвестирование. У. Стивен Кларк (W. Steven Clark. Perspectives on tax incentives for investment. Task Force on Tax and Develop-

- ment. Sub-group on State-building, Taxation and Aid., OECD Conference Centre, 7-8 February 2012);
- 26 Налогообложение, инновации и окружающая среда (Taxation, innovation and the environment. OECD 2010);
 - 27 Затраты-выгода от инвестиционных льгот (Cost-benefit of investment incentives. OECD 2011);
 - 28 Прозрачность управления налоговыми льготами и вычетами. Крис Ленон (Chris Lenon. Transparency in the Governance of Tax Incentives and Exemptions., VIAC Tax Committee. 7 February 2012. OECD, Paris);
 - 29 Как быть с налоговыми льготами при работе со статистикой НИОКР: начало работы и дискуссия о дальнейших шагах. Алессандра Колеччия (Alessandra Colecchia. Treatment of tax incentives in R&D statistics. NESTI initial work and discussion on next steps. OECD 2007);
 - 30 Налоговые льготы на НИОКР: объяснение, дизайн, оценка (R&D tax incentives: rationale, design, evaluation. OECD Innovation Policy Platform. November 2010);
 - 31 Применение налоговых льгот на НИОКР в странах ОЭСР. Пьер Моне (Pierre Mohnen. R&D tax treatment in OECD countries. Dec 10, 2007).
 - 32 Налоговые льготы: использование налоговых льгот для привлечения прямых иностранных инвестиций. Жак Мориссе (Jacques Morisset. TAX INCENTIVES: Using Tax Incentives to Attract Foreign Direct Investment, Public Policy For The Private Sector, February 2003);
 - 33 Влияние экспортных льгот на динамику экспорта: практика автомобильного сектора в ЮАР. Мадани, Дорсати Х., Наталия Мас-Гуи (Madani, Dorsati H.; Mas-Guix, Natalia. The impact of export tax incentives on export performance: evidence from the automotive sector in South Africa);
 - 34 Alex Easson and Eric M. Zolt « TAX INCENTIVES», WBI
 - 35 Boadway, Robin; Shah, Anwar How tax incentives affect decisions to invest in developing countries, Volume 1. WBI
 - 36 Tullio Jappelli & Luigi Pistaferri TAX INCENTIVES FOR HOUSEHOLD SAVING AND BORROWING. WBI
 - 37 Rajagopal, Dagmar; Shah, Anwar. Tax incentives, market power, and corporate investment: a rational expectations model applied to Pakistani and Turkish industries, Volume 1. WBI
 - 38 Attracting Investments Without Tax Incentives. Workshop. WBI. January 26-27, 2010
 - 39 Tax Incentives and Investment Policy. WBI

- 40 Supporting the Development of More Effective Tax Systems. A report to the II-20 development working group by the IMF, OECD, UN and World Bank. 2011
- 41 Максимов М. «Фискальные параметры инвестиционного климата в некоторых странах Евразии», Специальный доклад аудиторской компании Ernst&Yang (СНГ), Май 2012
- 42 Gintarė Jakštonytė¹, Lukas Giriūnas. TAX SYSTEM EFFICIENCY EVALUATION MODELING WITH REFERENCE TO V. TANZI CRITERIA. ECONOMICS AND MANAGEMENT: 2010. 15
- 43 Joel Slemrod. Tax Systems. NBER Reporter: Summer 2002
- 44 Leonard E. Burman, Marvin Phaup. TAX EXPENDITURES, THE SIZE AND EFFICIENCY OF GOVERNMENT, AND IMPLICATIONS FOR BUDGET REFORM. NBER, August 2011
- 45 Olev Raju. THE EFFICIENCY OF ESTONIAN TAXATION SYSTEM.
- 46 Charles F. Manski. IDENTIFICATION OF PREFERENCES AND EVALUATION OF INCOME TAX POLICY. NBER. Working Paper 17755
- 47 Characteristics Of An Effective Tax System. Oklahoma Policy Institute. 2009
- 48 Leos Vitek, Karel Pubal. EVALUATION OF THE EFFECTIVENESS OF THE TAX COLLECTION - THE CASE OF THE CZECH CENTRAL AND LOCAL GOVERNMENTS
- 49 Rachel Johnson, Joseph Rosenberg, Robertson Williams. Measuring Effective Tax Rates. Urban-Brookings Tax Policy Center. February 7, 2012
- 50 William M. Gentry and R. Glenn Hubbard. “Success Taxes, Entrepreneurial Entry, and Innovation. NBER Conference on Innovation Policy, Washington, DC, April 13, 2004
- 51 ROBERT D. ATKINSON AND SCOTT ANDES. Patent Boxes: Innovation in Tax Policy and Tax Policy for Innovation. OCTOBER 2011
- 52 Robert D. Atkinson. Expanding the R&E tax credit to drive innovation, competitiveness and prosperity. J Technol Transfer (2007) 32:617–628
- 53 International Tax Policy Forum Conference Taxation of Innovation in a Global Economy American Enterprise Institute, January 20, 2012
- 54 Pekka Ylä-Anttila: Do innovation policies call for tax incentives? 2007
- 55 Jeffrey Owens. Taxes for innovation. OECD Observer. N279, 2010
- 56 Pierre Mohnen and Boris Lokshin. What does it take for an R&D tax incentive policy to be effective? University of Maastricht, UNU-MERIT and CIRANO. 2009

- 57 Bronwyn H. Hall. EXPERIMENTATION TAX CREDITS: CRITICAL LITERATURE REVIEW AND RESEARCH DESIGN. Report prepared for the Office of Technology Assessment, Congress of the United States. 1995
- 58 Nada Eissa, Henrik Jacobsen Kleven, Claus Thustrup Kreiner. Evaluation of Four Tax Reforms in the United States: Labor Supply and Welfare Effects for Single Mothers. NBER Working Paper No. 10935. Issued in November 2004
- 59 Randy W. Elder, PhD, Briana Lawrence, MPH, Aneeqah Ferguson, MPA, Timothy S. Naimi, MD, MPH, Robert D. Brewer, MD, PhD, Sajal K. Chattopadhyay, PhD, Traci L. Toomey, PhD, Jonathan E. Fielding, MD, MPH, MBA, The Effectiveness of Tax Policy Interventions for Reducing Excessive Alcohol Consumption and Related Harms. Am J Prev Med 2010; 38(2)217–229.
- 60 Kristen E. Collett. THE RELATIVE EFFECTIVENESS OF TAX POLICY WHEN CONSIDERING MITIGATING FACTORS INFLUENCING TOBACCO CONSUMPTION OF AMERICAN YOUTH. Issues in Political Economy, Vol. 12, August 2003
- 61 Annie E. Casey Foundation и Corporation for Enterprise Development
- 62 Thailand: Green Corporate Tax Incentive, 2010
- 63 Federal tax incentives for health insurance, 2007
- 64 H.R.710 - Telework Tax Incentive Act, 2011
- 65 H.R.821 - American Innovation Tax Incentive Act of 1981
- 66 Subcommittee hearing on small business renewable energy tax incentive possibilities, 2007
- 67 H.R.5746 - Hydrogen Tax Incentives Act of 2008
- 68 S.3440 - Emergency Biodiesel Tax Incentive Extension Act of 2010
- 69 H.R.7994 - Capital Investment Tax Incentive Act of 1980
- 70 H.R.2964 - Conservation Tax Incentives Act of 2003
- 71 S.715 - Wind Power Tax Incentives Act of 2005
- 72 Energy Incentives for Businesses in the American Recovery and Reinvestment Act. May, 31. 2012
- 73 Recent Legislation Offers Special Tax Incentives for Small Businesses to Provide Health Care, Hire New Workers. April, 10. 2012
- 74 Six Recovery Tax Incentives for Individuals. Feb., 28. 2012
- 75 Employer Cash Incentives for Hybrids Are Taxable. Feb., 22. 2012
- 76 Energy Incentives for Individuals in the American Recovery and Reinvestment Act. Nov., 21. 2011
- 77 Tax Incentives for Higher Education. Sept., 21. 2011

- 78 Capitalization v Repairs Audit Technique Guide. Aug.,25, 2011
- 79 The Individual Alternative Minimum Tax; CBO
- 80 Utilization of Tax Incentives for Retirement Saving; CBO
- 81 Energy Policy Tax Incentives Act of 2005; CBO
- 82 How Do People Save for Retirement? CBO
- 83 Effective Tax Rates and Real Costs of Capital Under Current Law and Under the President's Proposed Tax Reform; CBO
- 84 Options for Changing the Tax Treatment of Charitable Giving; CBO
- 85 Choices for Federal Spending and Taxes; CBO
- 86 Using Biofuel Tax Credits to Achieve Energy and Environmental Policy Goals; CBO
- 87 Can Tax Rebates Stimulate Consumption Spending in a Life-Cycle Model? CBO
- 88 Trends in Federal Tax Revenues and Rates. CBO
- 89 Leveling the Playing Field: Curbing Tax Havens and Removing Tax Incentives For Shifting Jobs Overseas; CMB
- 90 Seventeen Small Business Tax Cuts and Counting; CMB
- 91 Encouraging Small Business Hiring through Tax Credits; CMB
- 92 The Tax Relief, Unemployment Insurance Reauthorization, and Job Creation Act of 2010: A Win for Our Economy, Jobs, and Businesses; CMB
- 93 Extending Middle Class Tax Cuts for 98% of Americans and 97% of Small Businesses; CMB
- 94 Fact Check: Industry-Financed Study Gets President's Tax Cuts Wrong; CMB
- 95 REMARKS BY THE PRESIDENT ON INTERNATIONAL TAX POLICY REFORM. CMB
- 96 Steve Lerch, Ph.D. Impacts of Tax Exemptions: An Overview. January 2004
- 97 STATE OF WISCONSIN. SUMMARY OF TAXEXEMPTION DEVICES. February, 2011
- 98 Research and Development (R&D) tax credits: response to further consultation. December 2011; HM Treasury
- 99 Corporate Tax Reform: delivering a more competitive system. Part IIB: The taxation of innovation and intellectual property; HM Treasury
- 100 Government publishes consultations on Patent Box and R&D credits (June, 2011); HM Treasury
- 101 Corporate Tax Reform: Delivering a More Competitive System (Jan, 2011); HM Treasury
- 102 Review of Small Business Tax Consultative Committee Meeting. (April 2012); HM Treasury

- 103 Making tax easier, quicker and simpler for small business, March 2012; HMRC
- 104 Changes to the Tax-based Venture Capital Schemes and Enterprise Management Incentives (June, 2010); HMRC
- 105 Capital Gains Tax reliefs on shares (April, 2012); HMRC
- 106 An Evaluation of Research and Development Tax Credits (2011); HMRC
- 107 An Econometric Evaluation of Working Families' Tax Credit (2005); HMRC
- 108 TAX RELIEF FOR PENSIONS (2007); HMRC
- 109 Individuals' Donations to Charities and their Use of Tax Relief (2004); HMRC
- 110 Р.Н.Калаков «О налоговых льготах и преференциях», журнал «Международный бухгалтерский учет», 2011, N 26
- 111 Отчет ФНС России о налоговой базе и структуре начислений по налогу на прибыль организаций (форма N 5-П) за 2010 г.
- 112 «Индикаторы инновационной деятельности» (Минобрнауки, Росстат, ВШЭ), 2009
- 113 «Индикаторы инновационной деятельности» (Минобрнауки, Росстат, ВШЭ), 2011
- 114 «Налоговые льготы: анализ практики применения и методика оценки эффективности действия», «Налоги и налогообложение», 2011, N 7
- 115 Марков В.В. «Налоговые льготы как способ стимулирования инновационной деятельности: оценка целесообразности и бюджетной результативности их применения», диссертация
- 116 «Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика», Институт экономической политики им. Е.Т.Гайдара
- 117 «Проект Всемирного банка «Модернизация налоговой службы - 2»», ФБК, 2008
- 118 Аналитический доклад «Экономика льгот», ФБК, 2003
- 119 НИР «Методика организации мониторинга осуществления монетаризации льгот», ФБК, 2004
- 120 Отчет Счетной палаты Российской Федерации о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности мер налогового стимулирования инновационной деятельности за 2009-2010 годы»
- 121 Отчет о результатах контрольного мероприятия «Проверка эффективности результатов деятельности особых экономических зон Калининградской и Магаданской областей с учетом использования таможенных и налоговых льгот» (2009 г.)

- 122 Постановление Городской Управы г. Калуги от 30.09.2011 N 222-п «О внесении изменений в постановление Городского Головы городского округа «Город Калуга» от 23.06.2006 N 170-п «Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности»
- 123 Постановление Главы администрации городского поселения «г. Кременки» от 20.09.2011 N 87-п «Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социально-экономической эффективности предоставляемых налоговых льгот по местным налогам»
- 124 Постановление Администрации города Мурманска от 23.05.2011 N 851 «О порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам в муниципальном образовании город Мурманск»
- 125 Постановление Мэра города Южно-Сахалинска от 24.07.2007 N 1460 «Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и Порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности»
- 126 Постановление Городской Управы г. Калуги от 30.09.2011 N 222-п «О внесении изменений в постановление Городского Головы городского округа «Город Калуга» от 23.06.2006 N 170-п «Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности»
- 127 Постановление Правительства УР от 30.06.2008 N 161 (ред. от 21.12.2009) «Об утверждении Порядка оценки бюджетной и (или) социальной эффективности установленных и предлагаемых к установлению налоговых льгот»
- 128 Постановление администрации Тульской области от 27.06.2007 N 294 (ред. от 31.10.2011) «О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»
- 129 Постановление Правительства Ивановской области от 25.06.2008 N 150-п (ред. от 21.03.2012) «О Порядке оценки эффективности предоставления налоговых льгот»
- 130 Постановление Губернатора Владимирской обл. от 16.07.2009 N 581 «Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) льгот по уплате транспортного на-

- лога организациями и налога на имущество организаций в отношении территориальных и муниципальных автомобильных дорог общего пользования регионального или межмуниципального и местного значения, а также сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью»
- 131 Постановление администрации Партизанского муниципального района от 12.08.2011 N 366 «О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот»
- 132 Постановление Администрации МО ЗАТО город Полярный от 01.09.2008 N 464
«О порядке оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) местных налоговых льгот»
- 133 Постановление Правительства Ставропольского края от 21.05.2008 N 77-п
«О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»
- 134 Постановление Правительства ЯО от 11.03.2009 N 223-п (ред. от 30.04.2010)
«Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»
- 135 Постановление Правительства РК от 19.12.2008 N 359/1 (ред. от 20.12.2011)
«О реализации Закона Республики Коми «О налоговых льготах на территории Республики Коми и внесении изменений в некоторые законодательные акты по вопросу о налоговых льготах»
- 136 Закон Красноярского края от 27.06.2006 N 19-4941 (ред. от 10.06.2010) «Об оценке социально-экономической эффективности налоговых льгот, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков»
- 137 Распоряжение Правительства Архангельской области от 12.04.2011 N 185-рп
«Об утверждении Методических рекомендаций по оценке эффективности налоговых льгот, предоставленных инвесторам, реализующим инвестиционные проекты на территории Архангельской области»
- 138 Постановление Главы администрации (губернатора) Краснодарского края от 25.04.2011 N 408 «О проведении исполнительными органами государственной власти Краснодарского края оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»(вместе с «Методическими рекомендациями по оценке эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»)

- 139 Постановление Правительства Рязанской области от 02.11.2011 N 365 «Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и пониженных ставок налогов в соответствии с Законом Рязанской области «О налоговых льготах»
- 140 Закон Орловской области от 30.06.2009 N 923-ОЗ «Об оценке бюджетной, социальной и экономической эффективности налоговых льгот, устанавливаемых отдельным категориям налогоплательщиков»
- 141 Постановление Правительства Пензенской обл. от 06.06.2006 N 392-пП (ред. от 21.02.2012) «Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»
- 142 Постановление Правительства Свердловской области от 16.01.2007 N 13-ПП (ред. от 21.06.2011) «О порядке рассмотрения обращений налогоплательщиков в Свердловской области о возможности предоставления налоговых льгот и оценке их эффективности»
- 143 Постановление Кабинета Министров ЧР от 25.06.2007 N 151 «Об утверждении Порядка оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот и Методики оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот»
- 144 S. M. Bump. Office of the State Auditor, Spring, 2012
- 145 STATE OF WISCONSIN. SUMMARY OF TAXEXEMPTION DEVICES. February, 2011
- 146 Judging Tax Expenditures. Spending Programs Buried within the Nation's Tax Code Need to be Reviewed, Citizens for tax Justice. November, 13, 2009
- 147 Research and Development (R&D) tax credits: response to further consultation. December 2011
- 148 Office of Tax Simplification. Review of tax reliefs. Final report, March 2011
- 149 Evaluierung von Steuervergünstigungen. Band 1. Methoden und Ergebnisüberblick. Endfassung (Herbst 2009). Forschungsauftrag. Projektnummer 15/07.des Bundesministeriums der Finanzen
- 150 Thöne, Michael, Subventionskontrolle (2003), Ziele – Methoden – internationale Erfahrungen. Berlin, edition sigma, 2003
- 151 Thöne, Michael (2005), Subventionen und staatliche Beihilfen in Deutschland, FiFo-Berichte Nr. 4, Köln
- 152 Постановление Правительства РФ от 24 декабря 2008 года № 988 «Об утверждении перечня научных исследований и опытно конструкторских разработок,

расходы налогоплательщика на которые в соответствии с пунктом 2 статьи 262 части второй НК РФ включаются в состав прочих расходов в размере фактических затрат с коэффициентом 1,5»

153 Закон №4-ФЗ от 11 января 1995 года «О Счетной палате Российской Федерации»

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А

Таблица А- Региональные и муниципальные нормативные акты, касающиеся оценки эффективности налоговых льгот

Регион	Номер и название нормативного акта	
Ленинградская область	Постановление Правительства Ленинградской области от 16.05.2006 N 151	Об утверждении Методических рекомендаций по оценке эффективности предоставления региональных налоговых льгот в Ленинградской области
Хабаровский край	Постановление Мэра города Хабаровска от 31.05.2007 N 803	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
	Постановление Администрации городского поселения «Город Амурск» Амурского муниципального района от 01.12.2011 N 214	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок налогов, установленных муниципальными правовыми актами Совета депутатов городского поселения Город Амурск «Амурского муниципального района»
	Постановление Администрации Комсомольского муниципального района от 18.11.2011 N 841	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Постановление Администрации Хабаровского муниципального района от 14.11.2011 N 2594	Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот по местным налогам
	Решение Собрания депутатов Верхнебуреинского муниципального района от 26.10.2011 N 77	Об утверждении Порядка проведения оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам (земельному налогу и налогу на имущество физических лиц) на межселенной территории Верхнебуреинского муниципального района
	Постановление Главы Аяно-Майского муниципального района от 17.10.2011 N 151	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот
	Постановление Администрации Ванинского муниципального района от 09.09.2011 N 910	О порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
Архангельская область	Распоряжение Правительства Архангельской области от 12.04.2011 N 185-рп	Об утверждении Методических рекомендаций по оценке эффективности налоговых льгот, предоставленных инвесторам, реализующим инвестиционные проекты на территории Архангельской области
Алтайский край	Решение Барнаульской городской Думы от 21.04.2006 N 338 (ред. от 24.02.2012)	Об утверждении Порядка оценки экономической, бюджетной и социальной эффективности предоставления налоговых льгот

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Приморский край	Постановление Администрации Приморского края от 28.11.2011 N 306-па	О Порядке и методике оценки эффективности в Приморском крае налоговых льгот по региональным налогам и в части пониженной ставки по налогам в пределах полномочий, отнесенных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах к ведению субъектов Российской Федерации
	Постановление администрации г. Владивостока от 22.12.2011 N 3254	Об утверждении Порядка и Методики оценки эффективности налоговых льгот и ставок по местным налогам
	Постановление администрации Партизанского муниципального района от 12.08.2011 N 366	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот
	Постановление администрации Дальнереченского муниципального района от 26.04.2011 N 179-па	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
Пензенская область	Постановление Правительства Пензенской обл. от 06.06.2006 N 392-пП (ред. от 21.02.2012)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Главы Администрации г. Пензы от 25.06.2008 N 992 (ред. от 04.03.2010)	Об утверждении Положения о порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Тюменская область	Постановление Тюменской областной Думы от 22.06.1999 N 675	Об информации Счетной палаты Тюменской области О результатах комплексной проверки эффективности использования налоговых льгот, полученных в 1997 году и в течение 1998 года
	Распоряжение Администрации города Тюмени от 29.06.2007 N 1032-рк	Об утверждении Методики оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Распоряжение Администрации города Ишима от 07.08.2007 N 203-рк	Об утверждении Методики оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Калужская область	Приказ Министерства финансов Калужской обл. от 28.05.2009 N 77	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социально-экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот (понижения налоговой ставки)
	еще 8 актов	
Краснодарский край	Постановление Главы администрации (губернатора) Краснодарского края от 25.04.2011 N 408	О проведении исполнительными органами государственной власти Краснодарского края оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации города Сочи от 13.12.2010 N 2111	О порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Калининградская область	Постановление Правительства Калининградской области от 28.06.2007 N 406 (ред. от 22.09.2009)	Об утверждении порядка оценки эффективности налоговых льгот
Удмуртская область	Постановление Правительства УР от 30.06.2008 N 161 (ред. от 21.12.2009)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и (или) социальной эффективности установленных и предлагаемых к установлению налоговых льгот
	Постановление Администрации г. Ижевска от 27.01.2012 N 64	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Тульская область	Постановление администрации Тульской области от 27.06.2007 N 294 (ред. от 31.10.2011)	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации муниципального образования Суворовский район от 06.12.2010 N 1417	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и Порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке их социальной и бюджетной эффективности
	Постановление администрации муниципального образования Алексинский район от 31.05.2010 N 1004	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и снижения значения корректирующего коэффициента базовой

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
		доходности К2 при исчислении единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности
	Постановление администрации муниципального образования Воловский район от 06.04.2010 N 129	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых налоговых льгот по местным налогам муниципального образования Воловский район
	Постановление администрации муниципального образования Чернский район от 01.04.2010 N 4-236	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
	Постановление администрации муниципального образования Щекинский район от 26.02.2010 N 2-131	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
	Постановление администрации г. Тулы от 01.02.2010 N 367	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот
	Постановление администрации муниципального образования Ленинский район от 31.12.2009 N 2460	Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и установлении запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке их социальной и бюджетной эффективности

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Постановление главы администрации муниципального образования Плавский район от 24.10.2008 N 595	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению)
Свердловская область	Постановление Правительства Свердловской области от 16.01.2007 N 13-ПП (ред. от 21.06.2011)	О порядке рассмотрения обращений налогоплательщиков в Свердловской области о возможности предоставления налоговых льгот и оценке их эффективности
	Решение Думы Сысертского городского округа от 28.04.2011 N 377	Об утверждении Положения о порядке предоставления и отмены льгот по местным налогам в бюджет Сысертского городского округа и оценке эффективности налоговых льгот
	Решение Волчанской городской Думы от 21.05.2010 N 40	Об утверждении Положения о порядке установления и отмены льгот по налогам и неналоговым платежам в бюджет Волчанского городского округа
	Решение Думы городского округа Карпинск от 24.07.2008 N 6/4	Об утверждении Положения о порядке установления и отмены льгот по налогам в бюджет городского округа Карпинск
	Решение Думы Березовского городского округа от 15.07.2008 N 430	Об утверждении Положения о порядке установления и отмены льгот по налогам и неналоговым платежам в бюджет Березовского городского округа
	Решение Думы МО «Камышловский муницип	(вместе с «Методикой оценки эффективности налоговых льгот,

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	пальный район» от 06.03.2007 N 368	предоставленных нормативно-правовыми актами Думы муниципального образования Камышловский муниципальный район о местных налогах»)
Владимирская область	Постановление Губернатора Владимирской обл. от 16.07.2009 N 581	Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) льгот по уплате транспортного налога организациями и налога на имущество организаций в отношении территориальных и муниципальных автомобильных дорог общего пользования регионального или межмуниципального и местного значения, а также сооружений, являющихся их неотъемлемой технологической частью
	Постановление Губернатора Владимирской обл. от 30.06.2009 N 503	Об оценке эффективности налоговой льготы, предоставленной учреждениям и предприятиям уголовно-исполнительной системы области по уплате налога на прибыль организаций
	Постановление Губернатора Владимирской обл. от 10.11.2009 N 931	Об утверждении порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности путем внесения изменений в действующие законодательные акты области

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Постановление администрации города Владимира от 16.02.2012 N 671	Об утверждении Порядка ежегодной оценки социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
	Постановление главы Собинского района от 16.01.2012 N 9	О внесении изменений в постановление главы района от 07.10.2011 N 1085 Об утверждении порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации Юрьев-Польского района от 28.12.2011 N 2130	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в бюджет муниципального образования Юрьев-Польский район
	Постановление главы Селивановского района от 28.09.2011 N 647	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и Порядка запрета предоставления налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности
	Постановление главы администрации города Кольчугино от 12.08.2011 N 297	Об утверждении Порядка проведения оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам и Порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот по местным налогам при низкой оценке

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
		бюджетной и социальной эффективности
	Постановление администрации муниципального образования "Судогодский район" Владимирской области от 12.07.2011 N 710	Об утверждении порядка запрета на предоставление налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности путем внесения изменений в действующие нормативные акты Судогодского района
	Постановление главы Суздальского района от 05.07.2011 N 811	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации Александровского района от 27.06.2011 N 910	Об утверждении порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление главы города Собинки от 10.02.2011 N 73	О порядках оценки эффективности предоставления налоговых льгот по местным налогам и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности по местным налогам
	Постановление главы Ковровского района от 28.06.2010 N 612	Об утверждении порядка запрета на предоставление налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности путем внесения изменений в действующие нормативные акты Ковровского района

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Постановление главы города Гусь-Хрустальный от 19.04.2010 N 55	Об утверждении порядков ежегодной оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот по местным налогам при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности
	Постановление главы города Петушки Петушинского района Владимирской области от 02.03.2010 N 49	О порядках оценки эффективности предоставления налоговых льгот по местным налогам и запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности по местным налогам
	Постановление главы города Александрова от 15.01.2010 N 8	Об утверждении порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности путем внесения изменений в действующие решения Совета народных депутатов
	Постановление главы города Александрова от 14.01.2010 N 7	Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление главы города Суздаля от 16.12.2009 N 74	Об утверждении порядка запрета на предоставление налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
		путем внесения изменений в действующие нормативные акты города Суздаля
Рязанская область	Постановление Правительства Рязанской области от 02.11.2011 N 365	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и пониженных ставок налогов в соответствии с Законом Рязанской области «О налоговых льготах»
	Постановление Правительства Рязанской области от 12.08.2009 N 212 (ред. от 01.03.2011)	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности налоговых льгот, предоставленных (планируемых к предоставлению) получателям государственной поддержки, осуществляющим реализацию инвестиционных проектов
	Постановление Администрации города Рязани от 15.11.2011 N 5111	Об утверждении Порядка проведения оценки социально-экономической эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам
	Решение Рязанской городской Думы от 10.09.2009 N 488-I	Об информации администрации города Рязани об эффективности предоставляемых органами местного самоуправления налоговых льгот
	<Письмо> Администрации города Рязани от 05.08.2008	О сводной оценке эффективности предоставленных налоговых льгот по уплате налогов в бюджет города Рязани за 2007 год

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Ульяновская область	Постановление Правительства Ульяновской обл. от 28.06.2007 N 220	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Мэрии города Ульяновска от 20.08.2010 N 4310 (ред. от 09.02.2012)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Ставропольский край	Постановление Правительства Ставропольского края от 21.05.2008 N 77-п	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление главы г. Ставрополя от 26.08.2008 N 2042	О Порядке оценки бюджетной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Решение Думы г. Георгиевска от 03.03.2010 N 407-35	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот на территории города Георгиевска
	Решение совета города-курорта Железноводска от 22.05.2009 N 540	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Решение Совета города-курорта Железноводска от 22.05.2009 N 540	О порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Решение Думы города Георгиевска от 03.03.2010 N 407-35	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот на территории города Георгиевска
	Решение Думы города-курорта Кисловодска от 24.11.2008 N 130-38	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Амурская область	Постановление Правительства Амурской области от 07.02.2012 N 55	Об оценке эффективности предоставления льгот по региональным налогам и установления пониженных ставок по налогу на прибыль организаций
Ярославская область	Постановление Правительства ЯО от 11.03.2009 N 223-п (ред. от 30.04.2010)	Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Приказ Департамента экономического развития ЯО от 22.04.2009 N 5-ОД	О методике оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот
	Решение муниципалитета г. Ярославля от 15.09.2009 N 195	Об утверждении Порядка оценки социальной и бюджетной эффективности налоговых льгот и о внесении изменений в решение муниципалитета города Ярославля от 02.04.2003 N 232 Об утверждении Положения о порядке установления налоговых льгот
	Постановление мэрии г. Ярославля от 22.10.2009 N 3644 (ред. от 30.07.2010)	Об утверждении Методики расчета показателей оценки социальной и бюджетной эффективности налоговых льгот

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Постановление администрации Любимского муниципального района от 10.02.2011 N 228-а	Об утверждении Порядка запрета на предоставление и пролонгацию льгот по местным налогам при низкой оценке их финансовой эффективности
	Постановление администрации Любимского муниципального района от 01.02.2011 N 201-а	О Порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам
	Постановление мэрии г. Ярославля от 30.07.2010 N 3078	О внесении изменений в Методику расчета показателей оценки социальной и бюджетной эффективности налоговых льгот
	Постановление администрации Ростовского муниципального района от 01.07.2010 N 1279	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	(вместе с «Методикой оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот»)	Постановление администрации Ярославского муниципального района от 28.01.2010 N 465
	Об утверждении запрета на предоставление и пролонгацию налоговых и иных льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности	(вместе с «Методикой оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых и иных льгот»)
	Постановление администрации Первомайского муниципального района от 31.12.2009 N 830	Об утверждении Порядка оценки социальной и бюджетной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению)

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
		налоговых льгот
	Постановление администрации Ярославского муниципального района от 30.12.2009 N 10025	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых и иных льгот
	Постановление администрации Гаврилов-Ямского муниципального района от 26.06.2009 N 992	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Мурманская область	Закон Мурманской области от 24.11.2008 N 1025-01-ЗМО (ред. от 09.07.2011)	Об оценке эффективности налоговых льгот, предоставленных (планируемых к предоставлению) законами Мурманской области
	Постановление Правительства Мурманской области от 05.08.2008 N 373-ПП	О порядке оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) региональных налоговых льгот
	Постановление Администрации города Мурманска от 23.05.2011 N 851	О порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам в муниципальном образовании город Мурманск
	Постановление Администрации МО город Кола от 05.05.2010 N 60	О порядке оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) местных налоговых льгот
	Постановление Администрации МО ЗАТО Александровск от 15.04.2010 N 426	О порядке оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) местных налоговых льгот в ЗАТО

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
		Александровск
	Постановление Администрации города Полярные Зори от 16.06.2009 N 447	Об оценке эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) льгот по местным налогам
	Постановление Администрации города Оленегорска от 04.09.2008 N 429	О внесении изменений в Порядок оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) льгот по местным налогам
	Постановление Администрации МО ЗАТО город Полярный от 01.09.2008 N 464	О порядке оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) местных налоговых льгот
	Постановление Администрации города Оленегорска от 22.08.2008 N 402	Об оценке эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) льгот по местным налогам
Томская область	Постановление Главы Администрации ЗАТО Северск от 31.08.2007 N 1848	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности льгот по местным налогам
Вологодская область	Закон Вологодской области от 27.06.2008 N 1806-ОЗ (ред. от 29.09.2009)	О недопущении предоставления налоговых льгот на территории Вологодской области при низкой оценке их бюджетной и (или) социальной эффективности
	Постановление Правительства Вологодской области от 30.06.2008 N 1229 (ред. от 17.02.2009)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот на территории Вологодской области

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Республика Коми	Постановление Правительства РК от 19.12.2008 N 359/1 (ред. от 20.12.2011)	О реализации Закона Республики Коми О налоговых льготах на территории Республики Коми и внесении изменений в некоторые законодательные акты по вопросу о налоговых льготах
	Постановление главы администрации МО «Город Сыктывкар» от 18.11.2005 N 11/3814 (ред. от 16.12.2011)	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по налогам и сборам в части платежей в бюджет МО ГО Сыктывкар
Чувашская республика	Постановление Кабинета Министров ЧР от 25.06.2007 N 151	Об утверждении Порядка оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот и Методики оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот
	Постановление главы администрации г. Новочебоксарска ЧР от 17.10.2007 N 310	Об утверждении Порядка проведения оценки социально-экономической эффективности налоговых льгот по местным налогам
Красноярский край	Закон Красноярского края от 27.06.2006 N 19-4941 (ред. от 10.06.2010)	Об оценке социально-экономической эффективности налоговых льгот, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков
	Постановление Совета администрации Красноярского края от 28.06.2006 N 199-п (ред. от 05.03.2009)	Об утверждении Порядка и Методики оценки социально-экономической эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Постановление администрации г. Красноярска от 02.06.2006 N 477 (ред. от 23.05.2011)	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам на территории города Красноярска
	Постановление администрации Идринского района Красноярского края от 13.04.2011 N 185-п	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам на территории Идринского района
	Постановление администрации Краснотуранского района Красноярского края от 03.02.2011 N 77-п	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам на территории Краснотуранского района
	Постановление администрации г. Дивногорска Красноярского края от 10.09.2007 N 1237п (ред. от 06.03.2009)	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам на территории города Дивногорска
	Постановление администрации г. Минусинска Красноярского края от 29.05.2008 N 856-п	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Орловская область	Закон Орловской области от 30.06.2009 N 923-ОЗ	Об оценке бюджетной, социальной и экономической эффективности налоговых льгот, устанавливаемых отдельным категориям налогоплательщиков

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Постановление Правительства Орловской области от 30.06.2009 N 70 (ред. от 03.08.2010)	О Порядке ежегодной оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности установленных (планируемых к установлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Орла от 26.12.2011 N 4191	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Республика Башкирия	Постановление Правительства РБ от 04.03.2011 N 54 (ред. от 11.05.2011)	О порядке проведения оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок налогов, установленных законодательством Республики Башкортостан
Омская область	Постановление Правительства Омской области от 19.12.2007 N 173-п (ред. от 14.03.2012)	Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот
	Решение Омского городского Совета от 14.11.2007 N 65 (ред. от 28.09.2011)	О порядке проведения оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам
	Приказ Министерства финансов Омской области от 29.12.2007 N 44	О мерах по реализации постановления Правительства Омской области от 19 декабря 2007 года N 173-п «Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот»
Новгородская область	Постановление Администрации Новгородской области от 05.03.2010 N 93	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Постановление Администрации Великого Новгорода от 29.12.2011 N 5964	Об утверждении Порядка оценки эффективности и предоставления налоговых льгот
Краснодарский край	Постановление главы администрации (губернатора) Краснодарского края от 25.04.2011 N 408	О проведении исполнительными органами государственной власти Краснодарского края оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Вологодская область	Постановление Главы Администрации Волгоградской обл. от 04.12.2008 N 1665 (ред. от 17.06.2010)	Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по региональным налогам и установления пониженных ставок по налогу на прибыль организаций и при применении упрощенной системы налогообложения
	Постановление главы Волгограда от 24.12.2009 N 3405	Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам
	Постановление администрации Нехаевского муниципального района Волгоградской обл. от 16.06.2011 N 524	Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам и сборам
	Постановление администрации городского округа - г. Камышин Волгоградской обл. от 02.02.2010 N 149-п	Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам и сборам
	Постановление главы администрации	Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	городского округа г. Урюпинск Волгоградской обл. от 30.07.2009 N 468	предоставлению льгот по местным налогам и сборам
	Постановление главы городского округа г. Фролово Волгоградской обл. от 24.07.2009 N 31-п	Об оценке эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот по местным налогам и сборам
	Постановление главы Урюпинского муниципального района Волгоградской обл. от 16.03.2009 N 105	Об утверждении Порядка и Методики проведения оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению льгот и установления пониженной ставки по земельному налогу
Воронежская область	Постановление Администрации Воронежской обл. от 07.06.2007 N 526 (ред. от 19.04.2010)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Ростовская область	Постановление Администрации РО от 13.05.2010 N 305 (ред. от 21.07.2010)	О Порядке оценки обоснованности и эффективности налоговых льгот, установленных законодательством Ростовской области
	Постановление Администрации г. Шахты от 22.06.2010 N 2179	О порядке оценки обоснованности и эффективности льгот по местным налогам
Нижегородская область	Постановление Правительства Нижегородской области от 28.04.2007 N 146	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Нижегородской области

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Республика Хакасия	Постановление Правительства Республики Хакасия от 14.10.2004 N 290 (ред. от 16.07.2009)	Об утверждении Положения об оценке эффективности предоставляемых налоговых льгот
	Постановление Администрации муниципального образования Бейский район от 29.07.2009 N 496	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот на территории муниципального образования Бейский район
	Постановление Главы администрации муниципального образования Ширинский район от 17.09.2008 N 1847	Об утверждении Порядка оценки эффективности представляемых налоговых льгот по местным налогам
	Постановление Администрации г. Саяногорска от 24.10.2007 N 1769	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых налоговых льгот по местным налогам
Брянская область	Постановление Администрации Брянской области от 30.06.2006 N 420 (ред. от 06.05.2010)	О вопросах оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации Брянской области от 02.07.2009 N 672 (ред. от 09.09.2009)	Об утверждении административного регламента финансового управления Брянской области по исполнению государственной функции «Оценка эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»
	Решение Клинцовского городского Совета	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	народных депутатов от 13.12.2006 N 3-1/195 (ред. от 18.02.2009)	(планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Республика Марий Эл	Постановление Правительства Республики Марий Эл от 21.06.2005 N 160 (ред. от 04.10.2011)	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) в соответствии с законами Рес- публики Марий Эл дополнительных льгот по уплате налогов, сбо- ров и платежей в республиканский бюджет Республики Марий Эл
	Постановление мэра города Йошкар-Олы от 27.06.2008 N 1540	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффек- тивности предоставляемых (планируемых к предоставлению) нало- говых льгот по местным налогам
Сахалинская область	Постановление Администрации Сахалинской области от 31.12.2008 N 426-па (ред. от 18.07.2011)	Об утверждении Порядка согласования инвестиционных проектов и их включения в Реестр приоритетных инвестиционных проектов, Положения о порядке согласования инвестиционных проектов (объектов социальной значимости)
	Постановление Администрации Сахалинской области от 19.06.2007 N 117-па (ред. от 27.09.2010)	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Мэра города Южно- Сахалинска от 24.07.2007 N 1460	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и Порядка

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
		запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке финансовой эффективности
Липецкая область	Решение Совета депутатов Задонского муниципального района Липецкой обл. от 21.12.2007 N 432(ред. от 23.12.2011)	О проекте Положения о бюджетном процессе в Задонском муниципальном районе (вместе с «Порядком оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»)
Ивановская область	Постановление Правительства Ивановской области от 25.06.2008 N 150-п (ред. от 21.03.2012)	О Порядке оценки эффективности предоставления налоговых льгот
	Постановление Главы администрации Комсомольского муниципального района от 08.04.2009 N 168	О Порядке оценки эффективности предоставления налоговых льгот
Кировская область	Постановление Правительства Кировской области от 28.09.2007 N 107/407	Об оценке эффективности региональных налоговых льгот
	Решение Фаленской районной Думы Кировской области от 01.12.2006 N 11/91	Об утверждении процедуры и критериев предоставления налоговых льгот, методики оценки эффективности налоговых льгот
	Решение Яранской районной Думы Кировской области от 09.10.2006 N 56	Об утверждении Положений о порядке предоставления налоговых льгот по местным налогам и о порядке оценки эффективности предоставленных и предполагаемых к предоставлению налоговых

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
		льгот на территории муниципального образования Яранский муниципальный район
	Постановление администрации города Кирова от 31.12.2009 N 5926-П	Об утверждении Положения о порядке проведения ежегодной оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Решение Вятскополянской городской Думы Кировской области от 12.07.2006 N 60	О проведении оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам и сборам
	Постановление главы администрации Куменского района Кировской области от 06.06.2006 N 37	О проведении оценки эффективности налоговых льгот
	Решение Котельничской городской Думы Кировской области от 30.09.2005 N 52	О проведении оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам и сборам
	Постановление главы администрации Пижанского района Кировской области от 28.09.2005 N 70	О проведении оценки эффективности местных налоговых льгот
	Решение Уржумской районной Думы Кировской области от 23.09.2005 N 35/305	О Порядке проведения оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению местных налоговых льгот в муниципальном образовании «Уржумский муниципальный район»

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Решение Советской районной Думы Кировской области от 10.08.2005 N 8	О проведении оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам, поступающим в районный бюджет
	Решение Зуевской районной Думы Кировской области от 09.08.2005 N 82/49	О проведении оценки эффективности местных налоговых льгот
	Постановление администрации Верхошижемского района Кировской области от 02.08.2005 N 25	О проведении оценки эффективности местных налоговых льгот
	Постановление Кировской областной Думы от 10.09.1998 N 16/125	Об эффективности использования налоговых льгот предприятиями и организациями области в 1 полугодии 1998 года
Ульяновская область	Постановление Администрации МО «Новоспасский район» Ульяновской обл. от 21.06.2011 N 649	Об утверждении Порядка проведения анализа обоснованности и эффективности налоговых льгот, установленных органами местного самоуправления в муниципальном образовании «Новоспасский район»
	Постановление Администрации МО «Карсунский район» Ульяновской обл. от 28.06.2010 N 620	О внесении дополнений в Постановление Администрации муниципального образования «Карсунский район» от 11.06.2010 N 558 «Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Постановление Администрации МО «Карсунский район» Ульяновской обл. от 11.06.2010 N 558 (ред. от 28.06.2010)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации МО «Чердаклинский район» Ульяновской обл. от 13.05.2010 N 514	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации МО «Старомайский район» Ульяновской обл. от 25.03.2010 N 187	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации МО «Сурский район» Ульяновской обл. от 11.03.2010 N 118-П-А	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Главы МО «Барышский район» Ульяновской обл. от 16.08.2007 N 73	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Республика Саха (Якутия)	Постановление Правительства РС(Я) от 30.06.2005 N 399	О Порядке оценки социально-экономической эффективности предоставляемых налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Постановление Окружной администрации г. Якутска от 27.12.2011 N 232п	Об утверждении Порядка ежегодной оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и Порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке бюджетной и социальной эффективности
Забайкальский край	Постановление Мэра города Читы от 16.01.2007 N 5 (ред. от 16.07.2010)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) льгот по местным налогам
Костромская область	Постановление Администрации Костромской области от 27.07.2011 N 279-а	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Карачаево-Черкесская Республика	Постановление Правительства Карачаево-Черкесской Республики от 02.09.2011 N 286	Об утверждении Порядка ежегодной оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок налогов, установленных нормативными правовыми актами Карачаево-Черкесской Республики
Кемеровская область	Постановление Администрации города Кемерово от 29.03.2012 N 319	Об утверждении Порядка и Методики оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Кабардино-Балкарская Республика	Постановление Правительства КБР от 30.12.2011 N 462-ПП	О Порядке оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Главы администрации г. Нальчика КБР от 24.06.2008 N 1144 (ред. от 26.11.2008)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот
Республика Мордовия	Постановление Правительства РМ от 30.06.2006 N 289	Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Астраханская область	Постановление Правительства Астраханской области от 22.06.2007 N 229-П (ред. от 23.06.2011)	О Порядке оценки эффективности налоговых льгот, предоставленных в соответствии с законодательством Астраханской области
	Постановление администрации города Астрахани от 29.06.2006 N 1116 (ред. от 16.01.2012)	О Методике оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков
Республика Татарстан	Постановление КМ РТ от 25.06.2008 N 444	Об утверждении Порядка оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Мэра г. Набережные Челны от	О льготах по налогу на имущество на 1998 год предприятиям,

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	21.04.1998 N 616	эффективно использующим производственные мощности
Республика Дагестан	Закон Республики Дагестан от 07.04.2009 N 22	Об оценке социально-экономической эффективности налоговых льгот, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков
	Постановление Правительства РД от 25.06.2008 N 207а	Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Главы Администрации г. Махачкалы от 09.12.2011 N 3936	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Республика Бурятия	Постановление Правительства РБ от 23.06.2006 N 187 (ред. от 08.12.2009)	Об утверждении Порядка проведения оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению региональных налоговых льгот и наложения запрета на их предоставление и пролонгацию при низкой финансовой эффективности
	Распоряжение Администрации г. Улан-Удэ от 29.01.2010 N 93-р	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
Саратовская	Постановление Правительства Саратовской	Об утверждении Положения о порядке оценки бюджетной и (или)

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
область	области от 11.08.2009 N 351-П	социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Пермский край	Постановление Администрации г. Перми от 30.06.2006 N 1133	О Порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) льгот по земельному налогу
	Решение Пермской городской Думы от 29.06.2006 N 131	Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставления налоговых льгот
Смоленская область	Постановление Администрации Смоленской области от 20.01.2005 N 11 (ред. от 22.12.2010)	Об утверждении Положения о порядке представления инвесторами, получающими государственную поддержку инвестиционной деятельности, отчетности о реализации инвестиционных проектов
	Постановление Администрации Смоленской области от 28.06.2005 N 182 (ред. от 19.08.2008)	Об утверждении Положения об оценке эффективности предоставления налоговых льгот
	Постановление Администрации города Смоленска от 30.06.2010 N 1136-адм	Об утверждении Положения об оценке эффективности предоставления налоговых льгот
Оренбургская область	Закон Оренбургской области от 06.07.2009 N 3022/654-IV-ОЗ (ред. от 10.12.2010)	Об оценке эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Правительства Оренбургской	О порядке и методике оценки эффективности предоставляемых

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	области от 29.06.2009 N 310-п (ред. от 01.08.2011)	(планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Законодательного Собрания Оренбургской области от 06.12.2010 N 4060	О Законе Оренбургской области О внесении изменений в Закон Оренбургской области «Об оценке эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»
	Постановление Администрации муниципального образования «город Бугуруслан» Оренбургской области от 10.03.2010 N 205-п	О порядке и методике оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Решение Совета депутатов муниципального образования «город Бугуруслан» Оренбургской области от 24.12.2009 N 638	О Положении об оценке эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Законодательного Собрания Оренбургской области от 17.06.2009 N 3022	О Законе Оренбургской области «Об оценке эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот»
Республика Калмыкия	Постановление Правительства Республики Калмыкия от 20.12.2010 N 406	Об оценке бюджетной, экономической и социальной эффективности налоговых льгот
Белгородская область	Постановление правительства Белгородской обл. от 28.03.2011 N 107-пп	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации города	Об утверждении порядка оценки эффективности предоставленных

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Белгорода от 01.07.2011 N 104	(планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации муниципально-го района «Чернянский район» Белгородской обл. от 30.01.2012 N 62	Об утверждении порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации муниципально-го района "Краснояржский район" Белгород-ской обл. от 05.08.2011 N 145	Об утверждении порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Распоряжение администрации Борисовского района Белгородской обл. от 03.05.2011 N 583-р	Об утверждении порядка оценки эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации Ракитянского	Об утверждении порядка оценки эффективности предоставленных
	района Белгородской обл. от 28.04.2011 N 49	(планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Иркутская область	Постановление администрации г. Иркутска от 03.08.2009 N 031-06-2612/9 (ред. от 05.12.2011)	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности пре-доставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам
	Постановление мэра г. Братска от 09.06.2006 N 1036 (ред. от 21.07.2010)	Об утверждении Порядка проведения оценки эффективности нало-говых льгот по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
	Постановление администрации МО «г. Саянск» от 09.02.2010 N 110-37-55-10	Об утверждении Порядка ежегодной оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Курская область	Постановление Администрации Курской области от 05.09.2011 N 441-па	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) региональных налоговых льгот
	Постановление Администрации г. Курска от 22.12.2011 N 3949	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
Республика Северная Осетия	Постановление Администрации местного самоуправления г. Владикавказа от 30.05.2008 N 497	Об утверждении Положения о порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Республика Тыва	Закон Республики Тыва от 31.12.2009 N 1727 ВХ-2 (ред. от 04.04.2011)	Об оценке социально-экономической эффективности налоговых льгот, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков
	Постановление Правительства Республики Тыва от 16.07.2010 N 309	Об утверждении Порядка оценки социально-экономической эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Магаданская	Постановление администрации Магаданской	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
область	области от 19.05.2011 N 349-па (ред. от 16.06.2011)	(планируемых к предоставлению) налоговых льгот, установленных в соответствии с законами Магаданской области по налогам, зачисляемым в областной бюджет
	Решение Собрания представителей муниципального образования «Ольский район» от 02.11.2011 N 570-РН	Об утверждении порядка оценки бюджетной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам в муниципальном образовании «Ольский район»
Чукотский АО	Постановление Правительства Чукотского автономного округа от 13.03.2012 N 98	Об оценке эффективности налоговых льгот и ставок налогов, установленных законодательными актами Чукотского автономного округа
Тамбовская область	Постановление администрации Тамбовской области от 10.05.2007 N 498	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот
	Постановление администрации города Рассказово Тамбовской области от 15.12.2011 N 2220	Об утверждении Порядка проведения оценки эффективности налоговых льгот по местным налогам
	Постановление администрации Ржаксинского района Тамбовской области от 19.03.2012 N 187	Об утверждении Порядка проведения оценки обоснованности и эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
Республика Карелия	Постановление Правительства РК от 25.03.2011 N 76-П	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и (или) социальной эффективности установленных налоговых льгот на территории Республики Карелия
	Приказ Министерства финансов РК N 149 и Министерства экономического развития РК N 58-А от 22.04.2011	О признании утратившим силу Приказа Министерства финансов Республики Карелия N 245 и Министерства экономического развития Республики Карелия N 125-А от 21 июля 2009 года «Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности установленных (планируемых к установлению) налоговых льгот на территории Республики Карелия»
Ямало-ненецкий АО	Постановление Правительства ЯНАО от 10.06.2010 N 31-П (ред. от 23.12.2011)	Об утверждении Порядка и методики оценки эффективности налоговых льгот по налогам, подлежащим зачислению в окружной бюджет
	Постановление Правительства ЯНАО от 10.06.2010 N 29-П (ред. от 23.12.2011)	О порядке представления организациями информации для оценки эффективности налоговых льгот по налогам, подлежащим зачислению в окружной бюджет
	Постановление Администрации МО город Салехард от 25.03.2010 N 83 (ред. от 07.04.2011)	О порядке оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Постановление Администрации г. Ноябрьска от 30.09.2010 N П-1815	Об утверждении Методики оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Лабытнанги от 31.12.2009 N 1320	Об утверждении методики оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Губкинский от 26.10.2009 N 253	Об утверждении Методики оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Ненецкий АО	Постановление администрации НАО от 27.02.2012 N 39-п	Об утверждении порядка проведения ежегодной оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок налогов, установленных нормативными правовыми актами Ненецкого автономного округа
Республика Алтай	Постановление Правительства Республики Алтай от 30.06.2006 N 158 (ред. от 05.06.2009)	Об утверждении Порядка оценки эффективности установленных (планируемых к установлению) налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков
	Постановление Администрации города Горно-Алтайска от 23.12.2008 N 101	Об утверждении Порядка оценки эффективности установленных (планируемых к установлению) налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативногoакта	
Ханты-Мансийский АО	Постановление Правительства ХМАО - Югры от 21.09.2005 N 171-п (ред. от 27.01.2012)	О Порядке представления налогоплательщиками-организациями информации для анализа эффективности действия льгот по налогам
	Постановление Правительства ХМАО - Югры от 25.02.2009 N 28-п (ред. от 08.10.2010)	Об утверждении Порядка оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Ханты-Мансийска от 11.10.2011 N 1160	О Положении о порядке оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Урай от 18.08.2011 N 2328	Об утверждении Порядка оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации Октябрьского района от 17.02.2011 N 252	Об утверждении Порядка оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации Ханты-Мансийского района от 23.08.2010 N 127	О порядке оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации Белоярского района от 28.05.2010 N 752	Об утверждении Порядка оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых (планируемых к

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
		предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Когалыма от 18.05.2010 N 1042	О порядке оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Радужный от 30.04.2010 N 66	О порядке оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление Администрации города Нижневартовска от 21.12.2009 N 1835 (ред. от 01.03.2010)	О Порядке оценки эффективности установленных налоговых льгот и представлении юридическими лицами информации для анализа эффективности действия льгот по налогам
	Постановление Администрации города Сургута от 05.06.2007 N 1679	Об оценке эффективности налоговых льгот
Республика Адыгея	Приказ Министерства финансов РА от 20.10.2010 N 177-А	О порядке оценки обоснованности и эффективности предоставленных (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
Нижегородская область	Постановление администрации Пильнинского района от 08.04.2010 N 149	Об утверждении Порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Пильнинского муниципального района при низкой оценке их финансовой эффективности

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Решение Земского собрания Ветлужского района от 25.04.2008 N 52 (ред. от 30.08.2010)	Об утверждении Положения о порядке оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в районный бюджет
	Постановление администрации Семеновского района от 29.12.2008 N 152 (ред. от 27.05.2010)	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Семеновского района
	Постановление администрации Пильнинского района от 06.04.2010 N 142	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Пильнинского муниципального района
	Постановление администрации Балахнинского района от 30.04.2009 N 63	О Порядке оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам
	Постановление администрации Балахнинского района от 30.04.2009 N 65	О Порядке запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот по местным налогам при низкой оценке их эффективности
	Постановление администрации Ковернинского района от 22.05.2008 N 63	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Постановление администрации Ковернинского района от 22.05.2008 N 62	Об утверждении Порядка запрета на предоставление и пролонгацию льгот по местным налогам при низкой оценке их финансовой эффективности
	Постановление администрации Вадского района от 29.12.2007 N 156	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Вадского муниципального района Нижегородской области
	Постановление администрации Городецкого района от 29.12.2007 N 3355	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам
	Постановление администрации Шарангского района от 29.06.2007 N 50	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в бюджет Шарангского района
	Постановление администрации Починковского района от 31.08.2011 N 366	Об утверждении порядка оценки эффективности предоставляемых и планируемых к предоставлению налоговых льгот
	Решение Земского собрания Ардатовского района от 17.12.2010 N 121	Об утверждении Положения о порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
	Решение Земского собрания Вадского района от 27.08.2010 N 73	Об отмене решения Земского собрания района от 29.12.2009 N 87 «Об утверждении Порядка установления запрета на предоставление и пролонгацию льгот по местным налогам при низкой оценке их финансовой эффективности»
	Постановление администрации Воскресенского района от 28.05.2010 N 736	Об утверждении Порядка о ежегодной оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации Дивеевского района от 19.04.2010 N 379	Об утверждении Порядка запрета на предоставление и пролонгацию льгот по местным налогам при низкой оценке их финансовой эффективности
	Постановление администрации Большемурашкинского района от 13.04.2010 N 193	Об утверждении Порядка запрета на предоставление и пролонгацию налоговых льгот при низкой оценке их финансовой эффективности
	Постановление администрации Большемурашкинского района от 25.03.2010 N 157	Об утверждении Порядка о ежегодной оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации Вадского района от 25.12.2009 N 815	Об отмене постановления администрации района от 27 мая 2009 года N 255 «Об утверждении Порядка установления запрета на

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
		предоставление и пролонгацию льгот по местным налогам при низкой оценке их финансовой эффективности»
	Постановление администрации Кулебакского района от 29.05.2009 N 741	О внесении изменений и дополнений в постановление администрации Кулебакского района от 22.06.2007 N 734 «Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в бюджет Кулебакского района»
	Постановление администрации Тонкинского района от 22.05.2009 N 86	Об утверждении Порядка запрета на предоставление и пролонгацию льгот по местным налогам при низкой оценке их финансовой эффективности
	Решение Земского собрания Сосновского района от 29.05.2008 N 26-р	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Сосновского муниципального района
	Постановление администрации Шахунского района от 27.05.2008 N 198	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Шахунского района
	Решение Земского собрания Богородского района от 15.11.2007 N 158	Об утверждении Положения о порядке проведения оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (

Продолжение Таблицы А

Регион	Номер и название нормативного акта	
		планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в местный бюджет Богородского района
	Постановление администрации Кулебакского района от 22.06.2007 N 734	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в бюджет Кулебакского района
	Постановление администрации г. Дзержинска от 31.05.2007 N 1556	Об утверждении Положения о порядке оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот
	Постановление администрации Вачского района от 18.05.2007 N 72	Об утверждении Порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по платежам в консолидированный бюджет Вачского района
	Постановление администрации Навашинского района от 08.05.2007 N 114	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставляемых и планируемых к предоставлению налоговых льгот
	Постановление администрации Первомайского района от 25.04.2007 N 72	Об утверждении Порядка оценки эффективности предоставленных и планируемых к предоставлению налоговых льгот по местным налогам

ПРИЛОЖЕНИЕ Б

АННОТАЦИЯ

1. Методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот направлена на определение действующих либо планируемых к принятию налоговых льгот, под которыми предлагается понимать любые изъятия из установленных общих правил налогообложения.

2. Методикой предлагается универсальный подход к оценке налоговых льгот, обеспечивающий относительную простоту ее применения и сопоставимость получаемых результатов. При этом в связи со схематичностью указанного подхода при расчете показателей эффективности налоговых льгот на основе статистических данных с применением балльного метода возможно игнорирование специфических характеристик отдельных льгот, негативным образом отражающееся на получаемых результатах. В указанной связи наиболее предпочтительной является оценка на основе экспертного подхода, позволяющая учесть факторы, которые невозможно заложить в формулы для расчета коэффициентов эффективности.

3. Предлагаемая методика является базовым инструментом оценки. Вместе с тем, результаты проработки существующих и применимых способов оценки эффективности налоговых льгот свидетельствуют о необходимости критического подхода к получаемым данным и необходимости в целях обеспечения их объективности коллективного экспертного оценивания (с запросом необходимых данных, отсутствующих в формах статистической отчетности; проведением опросов; учетом внешних факторов – макроэкономических, конъюнктурных и иных, не поддающихся учету расчетным методом, в том числе оценочных) и последующей соответствующей корректировки на основе многокритериальной оптимизации. Например, предлагаемые баллы и веса возможно подвергать экспертной корректировке в зависимости от различных условий*.

*Возможно применение сводного перечня экспертных рекомендаций в отношении корректировок и поправок при определении эффективности отдельных видов льгот, которые нецелесообразно учитывать в базовой методике.

ИНСТРУМЕНТЫ ОЦЕНКИ И ОПРЕДЕЛЕНИЕ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

Ниже изложен алгоритм расчета показателей эффективности налоговых льгот на основе статистических данных с применением балльного метода. Он может быть применен для углубленного анализа и оценки эффективности налоговых льгот в отношении тех льгот, по которым имеются данные в статистической отчетности ФНС России. Алгоритм включает необходимые пояснения и обоснования.

Для оценки эффективности действующих и вводимых налоговых льгот применяется одинаковый подход, однако при расчете коэффициентов эффективности используются данные из разных источников. Приведенный ниже алгоритм и коэффициенты эффективности в основном описывают оценку эффективности уже существующих льгот. Ниже приводятся пояснения, необходимые для оценки эффективности вновь вводимых льгот.

Кроме того, в качестве дополнительного инструмента оценки была разработана методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот на основе экспертного подхода (прилагается). В случае если оказывается возможным привлечь к оценке эффективности налоговых льгот группу экспертов, использование этой методики является **более предпочтительным ввиду наличия большого количества факторов косвенного действия, а также специфики отдельных налоговых льгот, препятствующих получению корректного результата путем расчетов.**

Методику на основе экспертного подхода целесообразно применять на начальной стадии оценки эффективности любых налоговых льгот, когда необходимо «по-крупному» оценить, какие льготы однозначно можно отнести к эффективным, а какие – к неэффективным, либо в случае, когда в силу объективных причин расчет коэффициентов эффективности не позволит получить достоверный результат.

После такой «сортировки» льгот в допустимых случаях может быть проведен более глубокий анализ с расчетом коэффициентов эффективности.

МЕТОДИКА МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

I Общие положения

1. Методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот (далее – Методика) предназначена для оценки эффективности налоговых льгот (далее – оценка эффективности), а также мониторинга показателей, необходимых для проведения этой оценки.

2. Методика является единой и применяется одинаково для всех видов льгот по всем видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также фискальных платежей, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации. В отношении отдельных видов льгот возможна углубленная оценка на основе специфического подхода.

3. Оценка эффективности осуществляется на основе коэффициента интегральной эффективности, рассчитываемого как взвешенная сумма интегрированного эффекта (социального, бюджетного и экономического) от введения налоговой льготы, а также показателей востребованности и применимости данной налоговой льготы.

При этом наборы показателей, рассчитываемых для оценки эффективности отдельных налоговых льгот, могут отличаться в зависимости от категории льготополучателей, типа льготы и целей льготы.

4. Для оценки эффективности действующих и вводимых налоговых льгот применяется одинаковый подход, описанный в настоящей Методике, однако при расчете коэффициентов эффективности используются данные из разных источников.

II Алгоритм оценки эффективности налоговой льготы

1. При проведении оценки эффективности должна четко соблюдаться следующая последовательность действий:

1) Выявление характеристик налоговой льготы (категория льготополучателей – физические или юридические лица; тип льготы – освобождение, снижение ставки налога, налоговый кредит и т.д.; условия предоставления льготы; срок действия льготы).

2) Выявление целей введения льготы, установленных законодательно или иным нормативным путем. Если цели не установлены, следует определить их исходя из формулировки/характеристик льготы. Если такие цели установлены, то следует определить, к какой группе целей они относятся.

3) Цели введения льгот разбиваются на следующие три группы:

А) *технические* – устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов;

Б) *социальные* – поддержка определенных групп населения;

В) *стимулирующие* – стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования, а также стимулирование определенных видов деятельности населения – развитие личных подсобных хозяйств, донорство, получение образования и т.п.).

2. Дальнейшая оценка эффективности проводится в зависимости от того, какую группу целей преследует данная налоговая льгота.

3. Если цель – устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов, то эффективность таких льгот определяется тем, устраняются/уменьшаются ли встречные финансовые потоки. Если такая цель достигается, то льгота признается эффективной.

4. Если цель – материальная поддержка определенных групп населения, то эффективность таких льгот определяется оценкой того, повысился ли уровень жизни этих групп населения.

5. Если цель – стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования), то для оценки эффективности рассчитываются показатели экономической (целевой), бюджетной и социальной эффективности, а также показатели востребованности и применимости налоговых льгот. На основании рассчитанных показателей делается вывод об эффективности или неэффективности налоговой льготы.

6. Основная содержательная работа по оценке эффективности налоговых льгот проводится по льготам социального и стимулирующего характера (п. 1, пп. 3, Б, В).

III Оценка эффективности для льгот социального характера

1. При оценке эффективности льгот социального характера в качестве меры эффективности используются показатели динамики следующих интегральных показателей:

- реальные располагаемые доходы населения;
- среднедушевые денежные доходы населения;
- численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума;
- коэффициент фондов (коэффициент дифференциации доходов).

2. Исходя из формулировки льготы следует выбрать не более 3 интегральных показателей из перечисленных в п. 1 раздела III настоящей Методики, на которые оцениваемая льгота оказывает наибольшее влияние.

3. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (реальные располагаемые доходы населения, среднедушевые денежные доходы населения). В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (уровень бедности, коэффициент фондов, доля оплаты обязательных платежей и взносов в структуре использования денежных доходов населения).

4. Расчет коэффициента эффективности для льгот социального характера производится по формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{соц}} =$$

где $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ – коэффициент эффективности для льгот социального характера;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

5. Механизм присвоения баллов описан в разделе VIII настоящей Методики.

6. В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ равно 1, льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ равно 0, льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ находится в пределах от 0 до 1, льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

IV Расчет коэффициента экономической (целевой) эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. При оценке экономической (целевой) эффективности в качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда экономических (целевых) показателей.

2. В случае если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки экономической (целевой) эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае, если при введении в действие налоговой льготы целевые показатели установлены не были, их следует определить самостоятельно, исходя из формулировки льготы. Таких показателей должно быть не более 3. При этом для оценки эффективности

могут использоваться как стоимостные показатели, так и показатели в натуральном выражении.

4. В качестве базовых целевых показателей могут использоваться те из них, которые вошли в соответствующий перечень (Приложение к данной Методике).

5. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными, которые публикует Росстат.

6. Для вновь вводимых льготодополнительным источником данных является макроэкономический прогноз Минэкономразвития России, утвержденные прогнозы социально-экономического развития соответствующих субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

7. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

8. Расчет коэффициента экономической эффективности производится по формуле:

$$\mathcal{E}_3 =$$

где \mathcal{E}_3 – коэффициент экономической эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке экономической эффективности;

B_i – балл, присвоенный i-му показателю.

9. Механизм присвоения баллов описан в разделе VIII настоящей Методики.

10. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_3 равно 1, льгота признается экономически эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_3 равно 0, льгота признается экономически неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_3 находится в пределах от 0 до 1, льгота признается экономически малоэффективной.

V Расчет коэффициента социальной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. При оценке социальной эффективности в качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда социальных показателей.

2. В случае если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки социальной эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае если при введении в действие налоговой льготы не были установлены целевые показатели, используются следующие социальные показатели:

- среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в данном виде деятельности, проекте, территории и т.п.;
- среднегодовая численность работников организаций в данном виде деятельности, проекте (или среднегодовая численность занятых в экономике в данном субъекте РФ, проекте);
- объем средств, направленных на решение социальных проблем в данной сфере деятельности/по проекту/территории и количество организаций по данному виду деятельности.

4. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными, которые публикуют Росстат и Росгидромет.

5. Для вновь вводимых льготдополнительным источником данных являются социальные и экологические прогнозы Минэкономразвития России, Минтруда России и других заинтересованных министерств и ведомств, утвержденные прогнозы социально-экономического развития соответствующих субъектов Российской Федерации и муниципальных образований.

6. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

7. Расчет коэффициента социальной эффективности производится по формуле:

$$\mathcal{E}_c =$$

где \mathcal{E}_c – коэффициент социальной эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке социальной эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

8. Механизм присвоения баллов описан в разделе VIII настоящей Методики.

9. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c равно 1, льгота признается социально эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c равно 0, льгота признается социально неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c находится в пределах от 0 до 1, льгота признается социально малоэффективной.

VI Расчет коэффициента бюджетной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициенту бюджетной эффективности присваивается значение 0 или 1 по следующей схеме:

$$\mathcal{E}_6 = \begin{cases} 1, & \text{если соотношение } \frac{\text{НП}_{t_0+1} - \text{НП}_{t_0} \cdot \frac{I_{t_0+1}}{I_{t_0}}}{\text{ПБ}_{t_0+1}} \\ 0, & \text{если соотношение } \frac{\text{НП}_{t_0+1} - \text{НП}_{t_0} \cdot \frac{I_{t_0+1}}{I_{t_0}}}{\text{ПБ}_{t_0+1}} \\ 0,3, & \text{если } 0 < \frac{\text{НП}_{t_0+1} - \text{НП}_{t_0} \cdot \frac{I_{t_0+1}}{I_{t_0}}}{\text{ПБ}_{t_0+1}} \leq 1 \end{cases}$$

где \mathcal{E}_6 – коэффициент бюджетной эффективности;

НП_{t_0+1} – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам первого года, в котором действует льгота;

I_{t_0+1} – индекс-дефлятор ВВП в первом году, в котором действует льгота;

НП_{t_0} – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам года накануне введения льготы;

ПБ_{t_0+1} – величина недополучения налога по данной льготе по итогам первого года, в котором действует льгота.

2. Источником данных по величине налоговых поступлений по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также фискальных платежей, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации, является форма статистической налоговой отчетности ФНС России №1-НМ.

3. Источниками данных по величине недополучения налога по данной льготе являются:

- для льгот по налогу на добавленную стоимость – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №1-НДС;

- для льгот по налогу на прибыль организаций – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-П;

- для льгот по единому сельскохозяйственному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ЕСХН;

- для льгот по акцизам – формы статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НП, №5-ПВ, №5-АЛ, №5-АМ, №5-ТИ;

- для льгот по налогу на добычу полезных ископаемых – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НДПИ;

- для льгот по налогу на имущество организаций – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НИО;
- для льгот по водному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ВН;
- для льгот по транспортному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ТН;
- для льгот по местным налогам – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-МН;
- для льгот по сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ВБР;
- для льгот по налогу на доходы физических лиц – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НДФЛ;
- для льгот по страховым платежам – формы статистической отчетности Росстата №9-Ф (СС) №9-Ф (ОМС) и №9-Ф (ПФ).

4. Для вновь вводимых льгот дополнительным источником данных по величине налоговых поступлений по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, фискальных платежей, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации, а также по величине недополучения налога по данной льготе являются проекты бюджетов разных уровней.

4. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 1, льгота признается бюджетно эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 0, льгота признается бюджетно неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 0,3, льгота признается бюджетно малоэффективной.

VII Расчет коэффициента интегральной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициент интегральной эффективности рассчитывается по формуле:

$$\mathcal{E}_n = w_6 \cdot \mathcal{E}_6 + w_c \cdot \mathcal{E}_c + w_3$$

где \mathcal{E}_n - коэффициент интегральной эффективности;

\mathcal{E}_6 – значение коэффициента бюджетной эффективности;

\mathcal{E}_c – значение коэффициента социальной эффективности;

\mathcal{E}_3 - значение коэффициента экономической (целевой) эффективности;

w_6 – вес коэффициента бюджетной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

w_c – вес коэффициента социальной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

w_3 – вес коэффициента экономической эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,6.

2. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какой-либо из коэффициентов эффективности (социальной, бюджетной, экономической), его значение приравнивается нулю, а вес перераспределяется поровну между двумя оставшимися коэффициентами эффективности.

3. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какие-либо 2 коэффициента эффективности (социальной, бюджетной, экономической), их значение приравнивается нулю, а веса перераспределяются в пользу оставшегося коэффициента эффективности.

4. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать ни один из коэффициентов эффективности, коэффициент интегральной эффективности не может быть рассчитан.

5. В случае если значение \mathcal{E}_i равно 1, льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение \mathcal{E}_i равно 0, льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение \mathcal{E}_i находится в пределах от 0 до 1, льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

6. В качестве дополнительной поясняющей информации к результатам оценки эффективности следует использовать выводы, полученные в результате анализа коэффициентов экономической, социальной и бюджетной эффективности (п. 10 раздела IV, п. 9 раздела V, п. 4 раздела VI).

VIII Присвоение баллов

1. Показателю из группы А (A_i) присваивается значение 1, если выполняется соотношение:

$$TnA_{i,t0+1} >$$

где $TnA_{i,t0+1}$ – темп прироста показателя A_i в первом году, в котором действует льгота;

$TnA_{i,t0}$ – темп прироста показателя A_i в году накануне введения льготы.

В противном случае показателю A_i присваивается значение 0.

2. Темпы прироста показателей группы А рассчитываются по формулам (1) и (2):

$$TпA_{i_{t_0+1}} = \frac{A_{i_{t_0+1}} / I_{t_0+1}}{A_i}, \quad (1)$$

где $A_{i_{t_0+1}}$ – значение показателя A_i на конец первого года, в котором действует льгота;

$A_{i_{t_0}}$ – значение показателя A_i на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы);

$$I_{t_0+1} = \begin{cases} \text{индекс цен в первом году, в котором действует льгота – для} \\ \text{показателей в стоимостном выражении} \\ 100 - \text{для показателей в натуральном выражении} \end{cases}$$

Индекс цен – это индекс потребительских цен или дефлятор ВВП, определяется для каждого показателя исходя из его смыслового значения.

$$TпA_{i_{t_0}} = \frac{A_{i_{t_0}} / I_{t_0}}{A_i}, \quad (2)$$

где $A_{i_{t_0-1}}$ – значение показателя A_i на начало года накануне введения льготы (или на конец предыдущего года);

$$I_{t_0} = \begin{cases} \text{индекс цен в году накануне введения льготы – для показателей} \\ \text{в стоимостном выражении} \\ 100 - \text{для показателей в натуральном выражении} \end{cases}$$

3. Показателю из группы В (V_i) присваивается значение 1, если выполняется соотношение

$$TпV_{i_{t_0+1}} < 1,$$

где $TпV_{i_{t_0+1}}$ – темп прироста показателя V_i в первом году, в котором действует льгота;

$TпV_{i_{t_0}}$ – темп прироста показателя V_i в году накануне введения льготы.

В противном случае показателю V_i присваивается значение 0.

4. Темпы прироста показателей группы В рассчитываются по формулам (3) и (4):

$$TпV_{i_{t_0+1}} = \frac{V_{i_{t_0+1}} / I_{t_0+1}}{V_i}, \quad (3)$$

где $V_{i_{t_0+1}}$ – значение показателя V_i на конец первого года, в котором действует льгота;

$V_{i_{t_0}}$ – значение показателя V_i на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы).

$$TпV_{i_{t_0}} = \frac{V_{i_{t_0}} / I_{t_0}}{V_i}, \quad (4)$$

где $V_{i(t_0-1)}$ – значение показателя V_i на начало года накануне введения льготы (или на конец предыдущего года).

5. Для вновь вводимых льгот по приведенным формулам (1)-(4) производится расчет темпов прироста прогнозных показателей по сравнению с показателями текущего года. При этом вместо показателей (t_0+1) -го года в формулу следует подставить значения прогнозных показателей.

IX Оценка востребованности и применимости налоговых льгот

1. Для оценки востребованности и применимости налоговых льгот используются следующие показатели:

- величина недоуплаченных в связи с данной льготой налогов;
- объем налоговых поступлений по данному виду налога;
- величина налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ФНС России;
- число выигранных судов по делам, инициированным ФНС России в отношении незаконного использования налоговых льгот;
- число проигранных судов по делам, инициированным ФНС России в отношении незаконного использования налоговых льгот.

2. Источником данных по объему налоговых поступлений, недоуплаченных и доначисленных налогов является статотчетность ФНС России. Источником данных по числу проигранных и выигранных судов является ФНС России (данные можно получить по запросу).

3. В случае если соотношение величин недоуплаченных в связи с данной льготой налогов и выплаченных налогов по данному виду налога существенно ниже нормативного (рассчитываемого исходя из того, что льготами пользуются все налогоплательщики, имеющие на них право), льготу можно признать неэффективной в разрезе востребованности и применимости. Данный показатель не следует использовать при оценке востребованности и применимости налоговых вычетов.

4. Для оценки востребованности и применимости налоговых вычетов используется соотношение величин налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ФНС России, и выплаченных налогов по данному виду налога. Если указанное соотношение выше нормативного (равного 0,2), это может говорить о злоупотреблениях при использовании льготы.

5. В случае если соотношение числа выигранных и проигранных судов по делам, инициированным ФНС России в отношении незаконного использования налоговых льгот

меньше 1, это может говорить о сложностях администрирования налоговой льготы. Если соотношение больше 1 (особенно если оно существенно больше), это говорит о распространенности злоупотреблений при использовании налоговых льгот.

ПЕРЕЧЕНЬ БАЗОВЫХ ЦЕЛЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ, ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ПРИ
РАСЧЕТЕ КОЭФФИЦИЕНТА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЛЯ ОЦЕНКИ
ЭФФЕКТИВНОСТИ ЛЬГОТ СТИМУЛИРУЮЩЕГО ХАРАКТЕРА

Цель льготы – *развитие определенных видов экономической деятельности (ВЭД).*

Показатели:

- инвестиции в основной капитал в данном ВЭД;
- оборот организаций в данном ВЭД (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);
- производство основных видов продукции в натуральном выражении в данном ВЭД;
- уровень занятости в данном ВЭД;
- размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платы в данном ВЭД;
- отношение затрат на производство и реализацию продукции в данном ВЭД к объему производства продукции в данном ВЭД.

Цель льготы – *развитие определенных территорий.* Показатели:

- ВРП данного региона;
- инвестиции в основной капитал в данном регионе;
- оборот организаций в данном регионе (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);
- размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платы в данном регионе;
- уровень занятости в данном регионе.

Цель льготы – *развитие определенных форм предпринимательства.* Показатели:

- число предприятий данной формы предпринимательства;
- среднесписочная численность работников на предприятиях данной формы предпринимательства;
- инвестиции в основной капитал на предприятиях данной формы предпринимательства;

- оборот на предприятиях данной формы предпринимательства.

Цель льготы – *обновление основных фондов*. Показатели:

- коэффициенты обновления и выбытия основных фондов;
- доля полностью изношенных основных фондов;
- степень износа основных фондов на конец года;
- ввод в действие основных фондов.

Цель льготы – *улучшение условий труда*. Показатели:

- удельный вес работников организаций, занятых во вредных и (или) опасных условиях труда;
- удельный вес работников, подвергавшихся воздействию вредных производственных факторов;
- численность пострадавших при несчастных случаях на производстве на 1000 работающих.

Цель льготы – *улучшение экологической ситуации в отдельных регионах*. Показатели:

- ввод в действие мощностей по охране водных ресурсов и атмосферного воздуха от загрязнения;
- инвестиции в основной капитал, направленные на охрану окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов;
- поступление отдельных видов загрязняющих веществ со сточными водами в водоемы;
- выбросы в атмосферу загрязняющих веществ, отходящих от стационарных источников;
- заболеваемость различными заболеваниями.

МЕТОДИКА МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ (на основе экспертного подхода)

I. Общие положения

1. Методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот предназначена для оценки эффективности налоговых льгот (далее – оценка эффективности), а также мониторинга показателей, необходимых для проведения этой оценки.

2. Методика мониторинга и оценки эффективности является единой и применяется одинаково для всех видов налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также страховых взносов, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации.

3. Оценка эффективности осуществляется на основе экспертного подхода.

4. Расчет социальной, бюджетной, экономической (целевой) эффективности осуществляется в целях дополнительной углубленной оценки.

5. Инвентаризация налоговых льгот и выявление тех из них, которые целесообразно оценить в первоочередном порядке, являются подготовительными этапами работы по оценке эффективности налоговых льгот. При этом в качестве налоговых льгот целесообразно рассматривать и подвергать соответствующей оценке весь комплекс изъятий из установленных правил налогообложения

II. Инвентаризация налоговых льгот

2.1 Определяется общее количество налоговых льгот, действующих в России, их общий объем в денежном выражении, доля в % к ВВП, бюджетным расходам и налоговым сборам (информационная основа – НК РФ)

2.2 Налоговые льготы классифицируются по их основным характеристикам:

- вид налога (налог на прибыль, НДФЛ, НДС др.);
- наименование (существо) льготы;
- цель введения;
- финансовые показатели (объем средств, недополученных бюджетом в результате действия льготы);
- вид экономической деятельности;
- тип (целевая функция):
стимулирующая, перераспределительная или техническая;

- инструменты воздействия (уменьшение налогооблагаемой базы, снижение ставки налога на прибыль, повышение размера налогового вычета и пр.).

III. Выявление льгот, которые целесообразно оценить в первоочередном порядке

Определяются налоговые льготы, представляющие наибольший интерес с точки зрения их эффективности (например, самые крупные по объему льготы или те из них, которые направлены на стимулирование инновационной деятельности и т.п.) для проведения оценки в соответствии с набором основных критериев.

IV. Оценка льготы в формате оценочного листа с привлечением экспертов

4.1 Описание льготы (вид налога, наименование (существо) льготы; нормативный акт, которым введена льгота; год введения, время действия, цель введения, условия получения).

4.2 Оценочная характеристика льготы

- бенефициары и востребованность льготы, в том числе с учетом оценок предпринимателей на основе опроса с привлечением предпринимательских объединений;
- влияние на уровень конкуренции;
- доступность для налогоплательщиков, ясность правил получения льготы, затрат времени и других ресурсов на ее получение (транспарентность статьи налоговых расходов), , в том числе с учетом оценок предпринимателей на основе опроса с привлечением предпринимательских объединений;
- наличие в НК РФ других льгот, преследующих аналогичные цели;
- затраты на администрирование;
- результаты предыдущих оценок или исследований действия данной льготы (если такие есть); сравнение с зарубежным опытом оценки этой же льготы;
- наличие альтернативных возможностей для достижения целей, которые преследует рассматриваемая льгота (другие статьи налоговых расходов, бюджетные программы, субсидии и пр.);

4.3 Конкретные результаты действия льготы (по целевым функциям): отсутствие результатов или несущественные результаты свидетельствуют о необходимости прекращения данной льготы; льгота признается неэффективной.

4.4 Эффективность достижения поставленных перед льготой целей (высокая, средняя, низкая по результатам экспертной оценки); эксперты представляют обоснование своей оценки эффективности с учетом пункта 4.2.

4.5 Выводы и рекомендации экспертов: льготу ликвидировать (при отсутствии результатов по целевым функциям в соответствии с п. 4.3); льготу сохранить в неизменном виде или с возможными небольшими изменениями (при наличии доказательств высокой эффективности действия данной льготы); провести дополнительный углубленный анализ действия льготы с целью выработки рекомендаций по повышению ее эффективности (при средней или низкой эффективности действия льготы).

4.6 Таблица критериев

Таблица В - Критерии экспертной оценки эффективности льготы

Критерий оценки	Количественное представление критерия	Оценка льготы по данному показателю
Бенефициары и востребованность	Льготой пользуются более 50% потенциальных получателей	2
	Льготой пользуются от 10 до 50 % потенциальных получателей	1
	Льготой пользуются менее 10% потенциальных получателей	0
Влияние на уровень конкуренции;	Льгота повышает уровень конкуренции (благодаря ей увеличивается число экономических агентов, способствующих достижению поставленных целей)	2
	Льгота не влияет на уровень конкуренции	1
	Льгота снижает уровень конкуренции	0
Доступность для налогоплательщиков, ясность правил получения льготы, затрат времени и других ресурсов на ее получение	Требования для получателей льготы сформулированы просто и понятно, их формальное соблюдение и представление в отчетности не вызывает трудностей	2
	Требования неоднозначны, требуют дополнительных консультаций в налоговых органах, их отражение в отчетности занимает достаточно много времени и отнимает много сил сотрудников	1

	Требования не понятны получателям льготы, неоднозначны или противоречивы	0
--	--	---

Продолжение Таблицы В

Критерий оценки	Количественное представление критерия	Оценка льготы по данному показателю
Наличие в НКРФ других льгот, преследующих аналогичные цели;	Подобные льготы отсутствуют	2
	Количество таких льгот находится в пределах от 1 до 3	1
	В НК имеется более 3-х налоговых льгот, преследующих аналогичные цели	0
Затраты на администрирование	Расходы на администрирование составляют от 0 до 10% от объема налоговой льготы в стоимостном выражении	2
	Расходы на администрирование составляют от 10 до 90% от объема налоговой льготы в стоимостном выражении	1
	Расходы на администрирование составляют более 90% от объема налоговой льготы в стоимостном выражении	0
Результаты предыдущих оценок или исследований действия данной льготы (в том числе, за рубежом)	Имеющиеся к настоящему времени оценки носят исключительно позитивный характер	2
	Существующие оценки противоречивы	1
	Существующие оценки носят негативный характер	0
Наличие альтернативных возможностей для достижения целей, которые преследует рассматриваемая льгота (другие статьи налоговых расходов, бюджетные программы, субсидии и пр.)	Альтернативных возможностей не существует	2
	Альтернативные возможности существуют, но они не соответствуют поставленным целям в полной мере	1
	Существующие альтернативные возможности соответствуют поставленным целям в большей степени	0
ИТОГОВАЯ ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ ЛЬГОТЫ		

Результаты действия льготы	Результаты отсутствуют Льгота должна быть ликвидирована	Общая оценка эффективности 0
----------------------------	---	--

Продолжение Таблицы В

Критерий оценки	Количественное представление критерия	Оценка льготы по данному показателю
Уровень эффективности / достижения поставленных перед льготой целей	Льгота является высокоэффективной и должна быть сохранена в неизменном виде (более 12 баллов по результатам проведенной экспертной оценки)	Общая оценка эффективности 3 балла
	Эффективность льготы является средней, рекомендуется провести ее углубленную оценку и выработать по ее результатам рекомендации для повышения эффективности (от 9 до 12 баллов по результатам проведенной экспертной оценки)	Общая оценка эффективности 2 балла
	Эффективность льготы является низкой, рекомендуется провести ее углубленную оценку и выработать по ее результатам рекомендации для существенной модификации льготы (менее 9 баллов по результатам проведенной экспертной оценки)	Общая оценка эффективности 1 балл

4.7 При явном расхождении мнений экспертов в оценке эффективности льготы проводится процедура их согласования с целью выработки общей рекомендации.

V. Оценка эффективности налоговых льгот с расчетом бюджетной, социальной и экономической (целевой) эффективности

(для оценки льгот, эффективность которых по результатам экспертной оценки признана низкой и средней).

Оценка эффективности осуществляется на основе коэффициентов социальной, бюджетной, экономической (целевой) эффективности, рассчитываемых как соотношение интегрированного результата (социального, бюджетного или экономического) от введения

налоговой льготы и затрат, а также показателей востребованности и применимости данной налоговой льготы.

При этом наборы показателей, рассчитываемых для оценки эффективности отдельных налоговых льгот, могут отличаться в зависимости от категории льготополучателей, типа льготы и целей льготы.

Для оценки эффективности действующих и вводимых налоговых льгот применяется одинаковый подход, описанный в настоящей Методике, однако при расчете коэффициентов эффективности используются данные из разных источников.

А. Алгоритм оценки эффективности налоговой льготы

1. При проведении оценки эффективности налоговой льготы должны учитываться цели введения льготы. Цели введения льготы могут устанавливаться законодательно или иным нормативным путем. Если цели не установлены, следует определить их исходя из формулировки/характеристик льготы. Если такие цели установлены, то следует определить, к какой группе целей они относятся.

2. Цели введения льгот разбиваются на следующие три группы:

- а) устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов;
- б) поддержка определенных групп населения;
- в) стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования).

3. Дальнейшая оценка эффективности проводится в зависимости от того, какую группу целей преследует данная налоговая льгота:

3.1. Если цель – устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов, то эффективность таких льгот определяется тем, устраняются/уменьшаются ли встречные финансовые потоки. Если такая цель достигается, то льгота признается эффективной.

3.2. Если цель – материальная поддержка определенных групп населения и, в первую очередь, социально незащищенных, то эффективность таких льгот определяется оценкой того, повысился ли уровень жизни этих групп населения

3.3. Если цель – стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования), то для оценки эффективности рассчитываются показатели экономической (целевой), бюджетной и социальной эффективности, а также показатели востре-

бованности и применимости налоговых льгот. На основании рассчитанных показателей делается вывод об эффективности или неэффективности налоговой льготы.

4. Основная содержательная работа по оценке эффективности налоговых льгот проводится по льготам социального и стимулирующего характера (п. 1, пп. 3, Б, В).

Б. Оценка эффективности для льгот социального характера

1. При оценке эффективности льгот социального характера в качестве меры эффективности используются показатели динамики следующих показателей:

- реальные располагаемые доходы населения;
- среднедушевые денежные доходы населения;
- численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума;

- коэффициент фондов(коэффициент дифференциации доходов).

2. Исходя из формулировки льготы следует выбрать не более 3 показателей из перечисленных в п. 1 раздела Б настоящей Методики, на которые оцениваемая льгота оказывает наибольшее влияние.

3. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (реальные располагаемые доходы населения, среднедушевые денежные доходы населения). В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (уровень бедности, коэффициент фондов, доля оплаты обязательных платежей и взносов в структуре использования денежных доходов населения).

4. Расчет коэффициента эффективности для льгот социального характера производится по формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{соц}} =$$

где $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ – коэффициент эффективности для льгот социального характера;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

5. Механизм присвоения баллов описан в разделе Ж настоящей Методики.

6. В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ равно 1, льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ равно 0, льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если

значение коэффициента $\mathcal{E}_{\text{соц}}$ находится в пределах от 0 до 1, льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

В. Расчет коэффициента экономической (целевой) эффективности

1. При оценке экономической (целевой) эффективности в качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда экономических (целевых) показателей.

2. В случае, если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки экономической (целевой) эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае, если при введении в действие налоговой льготы целевые показатели установлены не были, их следует определить самостоятельно, исходя из формулировки льготы. Таких показателей должно быть не более 3. При этом для оценки эффективности могут использоваться как стоимостные показатели, так и показатели в натуральном выражении.

4. В качестве базовых целевых показателей могут использоваться те из них, которые вошли в соответствующий перечень (Приложение к данной Методике).

5. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными, которые публикует Росстат.

6. Для вновь вводимых льгот дополнительным источником данных является макроэкономический прогноз Минэкономразвития России.

7. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

8. Расчет коэффициента экономической эффективности производится по формуле:

$$\mathcal{E}_i =$$

где \mathcal{E}_i – коэффициент экономической эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке экономической эффективности;

B_i – балл, присвоенный i -му показателю.

9. Механизм присвоения баллов описан в разделе Ж настоящей Методики.

10. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E} , равно 1, льгота признается экономически эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E} , равно 0, льгота признается экономически неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E} , находится в пределах от 0 до 1, льгота признается экономически малоэффективной.

Г. Расчет коэффициента социальной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. При оценке социальной эффективности в качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда социальных показателей.

2. В случае, если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки социальной эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае, если при введении в действие налоговой льготы не были установлены целевые показатели, используются следующие социальные показатели:

- среднемесячная номинальная начисленная заработная плата в данном виде деятельности, проекте, территории и т.п.;
- среднегодовая численность работников организаций в данном виде деятельности, проекте (или среднегодовая численность занятых в экономике в данном субъекте РФ, проекте).

4. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными, которые публикуют Росстат и Росгидромет.

5. Для вновь вводимых льгот дополнительным источником данных являются социальные и экологические прогнозы Минэкономразвития России, Минтруда России и других заинтересованных министерств и ведомств.

6. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

7. Расчет коэффициента социальной эффективности производится по формуле:

$$\mathcal{E}_c =$$

где \mathcal{E}_c – коэффициент социальной эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке социальной эффективности;

B_i – балл, присвоенный i-му показателю.

8. Механизм присвоения баллов описан в разделе Ж настоящей Методики.

9. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c равно 1, льгота признается социально эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c равно 0, льгота признается социально неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_c находится в пределах от 0 до 1, льгота признается социально малоэффективной.

Д. Расчет коэффициента бюджетной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициенту бюджетной эффективности присваивается значение 0 или 1 по следующей схеме:

$$\mathcal{E}_6 = \begin{cases} 1, & \text{если соотношение } \frac{НП_{t_0+1} - НП_{t_0} \cdot \frac{I_{t_0+1}}{I_{t_0}}}{ПБ_{t_0+1}} \\ 0, & \text{если соотношение } \frac{НП_{t_0+1} - НП_{t_0} \cdot \frac{I_{t_0+1}}{I_{t_0}}}{ПБ_{t_0+1}} \\ 0,3, & \text{если } 0 < \frac{НП_{t_0+1} - НП_{t_0} \cdot \frac{I_{t_0+1}}{I_{t_0}}}{ПБ_{t_0+1}} \leq \end{cases}$$

где \mathcal{E}_6 – коэффициент бюджетной эффективности;

$НП_{t_0+1}$ – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам первого года, в котором действует льгота;

I_{t_0+1} – индекс-дефлятор ВВП в первом году, в котором действует льгота;

$НП_{t_0}$ – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам года накануне введения льготы;

$ПБ_{t_0+1}$ – величина недополучения налога по данной льготе по итогам первого года, в котором действует льгота.

2. Источником данных по величине налоговых поступлений по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, а также фискальных платежей, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации, является форма статистической налоговой отчетности ФНС России №1-НМ.

3. Источниками данных по величине недополучения налога по данной льготе являются:

- для льгот по налогу на добавленную стоимость – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №1-НДС;

- для льгот по налогу на прибыль организаций – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-П;
- для льгот по единому сельскохозяйственному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ЕСХН;
- для льгот по акцизам – формы статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НП, №5-ПВ, №5-АЛ, №5-АМ, №5-ТИ;
- для льгот по налогу на добычу полезных ископаемых – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НДПИ;
- для льгот по налогу на имущество организаций – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НИО;
- для льгот по водному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ВН;
- для льгот по транспортному налогу – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ТН;
- для льгот по местным налогам – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-МН;
- для льгот по сбору за пользование объектами водных биологических ресурсов – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-ВБР;
- для льгот по налогу на доходы физических лиц – форма статистической налоговой отчетности ФНС России №5-НДФЛ;
- для льгот по страховым платежам – формы статистической отчетности Росстата №9-Ф (СС) №9-Ф (ОМС) и №9-Ф (ПФ).

4. Для вновь вводимых льгот дополнительным источником данных по величине налоговых поступлений по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы Российской Федерации, фискальных платежей, поступающих во внебюджетные фонды Российской Федерации, а также по величине недополучения налога по данной льготе являются проекты бюджетов разных уровней.

4. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 1, льгота признается бюджетно эффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 0, льгота признается бюджетно неэффективной. В случае, если значение коэффициента \mathcal{E}_6 равно 0,3, льгота признается бюджетно малоэффективной.

Е. Расчет коэффициента интегральной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициент интегральной эффективности рассчитывается по формуле:

$$\mathcal{E}_n = w_{\mathcal{E}_6} \cdot \mathcal{E}_6 + w_{\mathcal{E}_c} \cdot \mathcal{E}_c + w_{\mathcal{E}_i}$$

где $\mathcal{E}_и$ - коэффициент интегральной эффективности;

$\mathcal{E}_б$ – значение коэффициента бюджетной эффективности;

$\mathcal{E}_с$ – значение коэффициента социальной эффективности;

$\mathcal{E}_э$ - значение коэффициента экономической (целевой) эффективности;

$w_б$ – вес коэффициента бюджетной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

$w_с$ – вес коэффициента социальной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

$w_э$ – вес коэффициента экономической эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,6.

2. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какой-либо из коэффициентов эффективности (социальной, бюджетной, экономической), его значение приравнивается нулю, а вес перераспределяется поровну между двумя оставшимися коэффициентами эффективности.

3. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какие-либо 2 коэффициента эффективности (социальной, бюджетной, экономической), их значение приравнивается нулю, а веса перераспределяются в пользу оставшегося коэффициента эффективности.

4. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать ни один из коэффициентов эффективности, коэффициент интегральной эффективности не может быть рассчитан.

5. В случае если значение $\mathcal{E}_и$ равно 1, льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение $\mathcal{E}_и$ равно 0, льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение $\mathcal{E}_и$ находится в пределах от 0 до 1, льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

6. В качестве дополнительной поясняющей информации к результатам оценки эффективности следует использовать выводы, полученные в результате анализа коэффициентов экономической, социальной и бюджетной эффективности (п. 10 раздела IV, п. 9 раздела V, п. 4 раздела VI).

Ж. Присвоение баллов

1. Показателю из группы А (A_i) присваивается значение 1, если выполняется соотношение:

$$TnA_{i,t0+1} > ,$$

где $TnA_{i,t0+1}$ – темп прироста показателя A_i в первом году, в котором действует льгота;

$TпA_{i_{t_0}}$ – темп прироста показателя A_i в году накануне введения льготы.

В противном случае показателю A_i присваивается значение 0.

2. Темпы прироста показателей группы А рассчитываются по формулам (1) и (2):

$$TпA_{i_{t_0+1}} = \frac{A_{i_{t_0+1}}/I_{t_0+1}}{A_i}, \quad (1)$$

где $A_{i_{t_0+1}}$ – значение показателя A_i на конец первого года, в котором действует льгота;

$A_{i_{t_0}}$ – значение показателя A_i на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы);

$$I_{t_0+1} = \begin{cases} \text{индекс цен в первом году, в котором действует льгота – для} \\ \text{показателей в стоимостном выражении} \\ 100 - \text{для показателей в натуральном выражении} \end{cases}$$

Индекс цен – это индекс потребительских цен или дефлятор ВВП, определяется для каждого показателя исходя из его смыслового значения.

$$TпA_{i_{t_0}} = \frac{A_{i_{t_0}}/I_{t_0}}{A_i}, \quad (2)$$

где $A_{i_{t_0-1}}$ – значение показателя A_i на начало года накануне введения льготы (или на конец предыдущего года);

$$I_{t_0} = \begin{cases} \text{индекс цен в году накануне введения льготы – для показателей} \\ \text{в стоимостном выражении} \\ 100 - \text{для показателей в натуральном выражении} \end{cases}$$

3. Показателю из группы В (V_i) присваивается значение 1, если выполняется соотношение

$$TпV_{i_{t_0+1}} < 1,$$

где $TпV_{i_{t_0+1}}$ – темп прироста показателя V_i в первом году, в котором действует льгота;

$TпV_{i_{t_0}}$ – темп прироста показателя V_i в году накануне введения льготы.

В противном случае показателю V_i присваивается значение 0.

4. Темпы прироста показателей группы В рассчитываются по формулам (3) и (4):

$$TпV_{i_{t_0+1}} = \frac{V_{i_{t_0+1}}/I_{t_0+1}}{V_i}, \quad (3)$$

где $V_{i_{t_0+1}}$ – значение показателя V_i на конец первого года, в котором действует льгота;

$V_{i_{t_0}}$ – значение показателя V_i на начало первого года, в котором действует льгота (или на конец года накануне введения льготы).

$$TnVi_{t_0} = \frac{Vi_{t_0} / \frac{1}{40}}{Vi} \quad (4)$$

где Vi_{t_0-1} – значение показателя Vi на начало года накануне введения льготы (или на конец предыдущего года).

5. Для вновь вводимых льгот по приведенным формулам (1)-(4) производится расчет темпов прироста прогнозных показателей по сравнению с показателями текущего года. При этом вместо показателей (t_0+1) -го года в формулу следует подставить значения прогнозных показателей.

3. Оценка востребованности и применимости налоговых льгот

1. Для оценки востребованности и применимости налоговых льгот используются следующие показатели:

- величина недоуплаченных в связи с данной льготой налогов;
- объем налоговых поступлений по данному виду налога;
- величина налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ФНС России;
- число выигранных судов по делам, инициированным ФНС России в отношении незаконного использования налоговых льгот;
- число проигранных судов по делам, инициированным ФНС России в отношении незаконного использования налоговых льгот.

2. Источником данных по объему налоговых поступлений, недоуплаченных и доначисленных налогов является статотчетность ФНС России. Источником данных по числу проигранных и выигранных судов является ФНС России (данные можно получить по запросу).

3. В случае если соотношение величин недоуплаченных в связи с данной льготой налогов и выплаченных налогов по данному виду налога существенно ниже нормативного (рассчитываемого исходя из того, что льготами пользуются все налогоплательщики, имеющие на них право), льготу можно признать неэффективной в разрезе востребованности и применимости. Данный показатель не следует использовать при оценке востребованности и применимости налоговых вычетов.

4. Для оценки востребованности и применимости налоговых вычетов используется соотношение величин налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ФНС России, и выплаченных налогов по данному виду налога. Если указанное соотношение выше нормативного (равного 0,2), это может говорить о злоупотреблениях при использовании льготы.

5. В случае если соотношение числа выигранных и проигранных судов по делам, инициированным ФНС России в отношении незаконного использования налоговых льгот меньше 1, это может говорить о сложностях администрирования налоговой льготы. Если соотношение больше 1 (особенно если оно существенно больше), это говорит о распространенности злоупотреблений при использовании налоговых льгот.

ПЕРЕЧЕНЬ БАЗОВЫХ ЦЕЛЕВЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ, ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ПРИ
РАСЧЕТЕ КОЭФФИЦИЕНТА ЭКОНОМИЧЕСКОЙ ЭФФЕКТИВНОСТИ ДЛЯ ОЦЕНКИ
ЭФФЕКТИВНОСТИ ЛЬГОТ СТИМУЛИРУЮЩЕГО ХАРАКТЕРА

Цель льготы – *развитие определенных видов экономической деятельности (ВЭД).*

Показатели:

- инвестиции в основной капитал в данном ВЭД;
- оборот организаций в данном ВЭД (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);
- производство основных видов продукции в натуральном выражении в данном ВЭД;
- уровень занятости в данном ВЭД;
- размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платы в данном ВЭД;
- отношение затрат на производство и реализацию продукции в данном ВЭД к объему производства продукции в данном ВЭД.

Цель льготы – *развитие определенных территорий.* Показатели:

- ВРП данного региона;
- инвестиции в основной капитал в данном регионе;
- оборот организаций в данном регионе (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);
- размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платы в данном регионе;
- уровень занятости в данном регионе.

Цель льготы – *развитие определенных форм предпринимательства.* Показатели:

- число предприятий данной формы предпринимательства;
- среднесписочная численность работников на предприятиях данной формы предпринимательства;

- инвестиции в основной капитал на предприятиях данной формы предпринимательства;
- оборот на предприятиях данной формы предпринимательства.

Цель льготы – *обновление основных фондов*. Показатели:

- коэффициенты обновления и выбытия основных фондов;
- доля полностью изношенных основных фондов;
- степень износа основных фондов на конец года;
- ввод в действие основных фондов.

Цель льготы – *улучшение условий труда*. Показатели:

- удельный вес работников организаций, занятых во вредных и (или) опасных условиях труда;
- удельный вес работников, подвергавшихся воздействию вредных производственных факторов;
- численность пострадавших при несчастных случаях на производстве на 1000 работающих.

Цель льготы – *улучшение экологической ситуации в отдельных регионах*. Показатели:

- ввод в действие мощностей по охране водных ресурсов и атмосферного воздуха от загрязнения;
- инвестиции в основной капитал, направленные на охрану окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов;
- поступление отдельных видов загрязняющих веществ со сточными водами в водоемы;
- выбросы в атмосферу загрязняющих веществ, отходящих от стационарных источников;
- заболеваемость различными заболеваниями.