

# § 4 НАЛОГОВОЕ АДМИНИСТРИРОВАНИЕ

Савина О.Н.

## ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ В УСЛОВИЯХ ДЕЙСТВУЮЩЕГО РОССИЙСКОГО НАЛОГОВОГО ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА И НАПРАВЛЕНИЯ ЕЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ<sup>1</sup>

**Аннотация:** Налоговое льготирование выступает эффективным инструментом воздействия государства на предпринимательскую, инвестиционную, инновационную, трудовую активность, развитие науки, техники и социальной сферы. Злободневность вопроса заключается в выполнении льготами своего предназначения и в предоставлении их тем, кому они, действительно, нужны. Оценивая действующее законодательство о налогах и сборах Российской Федерации, можно утверждать, что система налоговых льгот и преференций соответствует предъявляемым требованиям лишь отчасти. Назрела необходимость в методике оценки налоговых льгот (преференций), содержащей единую систему критериев их эффективности. В статье наряду с традиционными критериями выдвинуты и иные расчетные показатели, которые позволят углубить и детализировать оценку результативности налоговых льгот, улучшить качество проводимого мониторинга их эффективности и станут ориентиром бюджетного и финансового прогнозирования и планирования деятельности государства и налогоплательщиков.

**Review:** The tax exemptions serve as efficient means of state influence on the entrepreneurial, investment, innovation and labor activities, scientific and technical development, social sphere. The topicality of the issue is due to the fact that the exemptions should meet their goals, and they should be provided only to those who truly need them. Evaluating the Russian legislation on taxes and levies, one may state that the system of tax exemptions and preferences meets its goals only partially. There is a need to form an evaluation method containing a united system of criteria and their efficiency. The article refers both to the traditional criteria and other estimate indicators, allowing to provide more detailed and in-depth analysis of tax exemption efficiency, to improve the quality of monitoring of their efficiency, to establish the reference points for budget and financial forecasting and planning for the state and for taxpayers.

**Ключевые слова:** Налоги и налогообложение, налоговые льготы, преференции, оценка эффективности, налоговая поддержка, налоговое стимулирование, методика, критерии оценки, индикаторы эффективности, налоговые инструменты

**Keywords:** taxes and taxation, tax exemptions, preferences, efficiency evaluation, tax support, tax stimulation, method, evaluation criteria, efficiency indicators, tax instruments.

<sup>1</sup> Статья опубликована в рамках выполнения прикладных научных исследований, выполняемых Финуниверситетом в 2012 году в рамках Государственного задания. Тема научного исследования «Разработка предложений по совершенствованию налогового законодательства в отношении принципов отбора налоговых льгот, порядка их представления, оценки эффективности их применения».

**Н**а этапе формирования российской налоговой системы в условиях построения рыночной экономики действовало значительное число льгот, которые, как правило, использовались для легальной минимизации налогов, а не в качестве стимула дальнейшего развития. Взять, к примеру, налоговые льготы по налогу на прибыль для организаций, использующих труд инвалидов, в результате которых организации фиктивно нанимали инвалидов (в реальности не участвующих в производственном процессе), чтобы минимизировать налоговые выплаты. Многочисленность подобных налоговых льгот привела к злоупотреблению ими, неоправданному уменьшению налоговых баз, нарушению равных условий конкуренции среди хозяйствующих субъектов.

Принятие и поэтапное введение второй части Налогового кодекса РФ, напротив, сопровождалось резким сокращением налоговых льгот, вплоть до их отмены, что также не самым лучшим образом повлияло на развитие экономики. Так, в результате отмены инвестиционной льготы снизился стимул использования прибыли как источника финансирования инвестиций. Недостаточное же количество налоговых льгот способствовало активизации деятельности по незаконному уменьшению налоговых обязательств и уклонению от их уплаты.

Между тем, именно налоговое льготирование выступает эффективным инструментом воздействия государства на предпринимательскую, инвестиционную, инновационную, трудовую активность, развитие науки, техники и социальной сферы. Злободневность вопроса заключается в выполнении льготами своего предназначения и в предоставлении их тем, кому они, действительно, нужны.

Очевидно, что просто вводить те или иные льготы недостаточно, необходимо исследовать их эффективность для изменения ситуации к лучшему. Поэтому прежде чем вводить новые льготы, нужно запустить механизм оценки эффективности уже утвержденных и постоянно проводить их мониторинг. Так, по самому важному направлению налоговой политики, создающему благоприятные условия для предложения инноваций, был задан вектор не в сторону создания новых налоговых льгот, а строго на корректировку существующей системы налогообложения<sup>2</sup>.

В последние годы во многих странах мира наблюдается тенденция к росту статей, направленных на решение задач в области образования, здравоохранения, жилищной сферы, пенсионного обеспечения, поддержки групп с низкими доходами, а также развития определенных секторов экономики. Расширение налоговых льгот наблюдается и в России. Вместе с тем, их применение на практике связано с существенными ограничениями и в ряде случаев с неэффективностью.

#### ***Барьеры в нормативном правовом обеспечении механизма предоставления и применения налоговых льгот и преференций***

Прежде всего, налоговые льготы должны быть ясными и понятными для налогоплательщиков и не допускать неоднозначного их толкования. Так, в имеющихся многочисленных теоретических и практических научных исследованиях, посвященных вопросам воздействия налоговых инструментов на развитие экономики, отсутствует однозначное толкование налоговых льгот и преференций. Нет такого разграничения и в законодательстве – статья 11 На-

<sup>2</sup> «Основные направления налоговой политики на 2012-2014 годы»

логового кодекса РФ понятия «налоговые преференции» не содержит.

Изучая тексты законов о налогах и сборах в разные периоды времени, можно наблюдать подмену одних понятий другими. Например, такие статьи, как: доходы, не учитываемые при определении налоговой базы, особый порядок уплаты квартальных авансовых платежей, пониженные налоговые ставки и пр. в Законе РФ от 27 декабря 1991 г. N 2116-I «О налоге на прибыль предприятий и организаций» (со всеми последующими изменениями и дополнениями) квалифицировались законодателем как налоговые льготы. Однако положения главы 25 Налогового кодекса РФ «Налог на прибыль организаций» соответствующие нормы налоговыми льготами не называют.

Министерство финансов РФ при оценке выпадающих доходов бюджетной системы учитывает как налоговые льготы, так и некоторые налоговые преференции, не разделяя их.

С точки зрения налогоплательщиков также нет разницы между льготами и преференциями, потому что субъективно для них и необлагаемый доход, и более низкая ставка, и налоговый вычет и др. – выступают в качестве налоговых послаблений, то есть льгот, в результате применения которых достигается налоговая экономия. Однако подобные **неясности в трактовке понятий и их подмена** усложняют доказательства налогоплательщиками самого факта осуществления ими деятельности, подпадающей под льготное налогообложение. В отдельных случаях пользование налоговыми льготами налогоплательщику не приносит выгоду, однако от некоторых «льгот» отказаться нельзя, что также усложняет их практическое использование, а, значит, снижает эффективность.

Сегодня уже стало понятным, что в силу многообразия и специфики налоговой систе-

мы России необходимо выработать единую позицию – является ли преференция отличным от льготы понятием (тогда необходима система критериев для разграничения налоговых льгот и преференций), или она выступает разновидностью налоговых льгот.

**Непроработанность механизмов отдельных видов льгот** способствует их неэффективному использованию. Например, в Москве в дополнение к федеральным, установлено более 70 льгот по налогу на прибыль организаций и налогу на добавленную стоимость, однако, в силу многих причин, ими пользуются не более 1-2 % предприятий.<sup>3</sup> Например, компания ради небольшой налоговой выгоды отдельно не ведет учет облагаемых и не облагаемых операций, в силу того, что экономия от льготы не превышает затрат бухгалтерии на ее применение.

Иногда льгота напрямую не относится к организации, но при определенных интерпретациях деятельности налогоплательщика существует возможность попасть в число льготников.

Другой причиной является **отсутствие прямого влияния льготы на конечные экономические результаты деятельности хозяйствующих субъектов**.

Так, в Архангельской области от уплаты транспортного налога освобождены организации, осуществляющие содержание автомобильных дорог<sup>4</sup>. Однако такое освобождение не имеет прямой связи с ремонтом и качеством ремонтных работ, выполняемых этими организациями. Между тем освобождение от

<sup>3</sup> <http://www.minfin.ru>, <http://www.pravcons.ru/publ13-10-2008-2.php>

<sup>4</sup> Архангельская область. Закон «О транспортном налоге» [редакция от 21.11.2011] № 112-16-ОЗ 01.10.2002 Принят Архангельским областным Собранием депутатов (Постановление от 1 октября 2002 года N 337)

уплаты транспортного налога может снизить себестоимость ремонтных работ. При этом экономия на себестоимости может быть направлена не на снижение общей стоимости работ для заказчика, не на развитие организации, не на повышение зарплаты работникам, а на увеличение прибыли исполнителя и изъята собственником в виде дивидендов. В данном случае эффективность налоговой льготы для собственника является бесспорной, но оборачивается абсолютными потерями для бюджета Архангельской области. Подобная ситуация является аналогичной для многих регионов России.

**Отсутствие достаточных полномочий по введению налоговых льгот и принципов их установления у органов, в компетенции которых находится установление соответствующего налога,** проявляется в невоз-

можности возложения на льготополучателей дополнительных обременений в виде предписаний по использованию финансового эффекта от льготного налогообложения на реализацию тех или иных целей, либо в виде обязанности предоставлять отчетность о размерах полученных льгот и путях их фактического использования. Таким образом, получив налоговую льготу, налогоплательщик фактически не несет за нее ответственности.

**Большинство льгот по региональным и местным налогам вводятся на федеральном уровне,** и органы власти субъектов федерации и местного самоуправления не наделены соответствующими полномочиями по их регулированию. Между тем, количество предоставляемых льгот, их увеличение, приводит к значительному сокращению доходов региональных и местных бюджетов (табл.1).

*Таблица 1. Суммы льгот по региональным и местным налогам, установленные федеральным законодательством, млн руб.*

Субъект РФ	2009			
	Налог на имущество организаций	Земельный налог	Налог на имущество физических лиц	Общая сумма
Удмуртская Республика	871,3	101,30	167,0	<b>1139,3</b>
Чувашская Республика	574,0	18,0	55,0	<b>647,0</b>
Камчатский край	58,0	22,6	27,9	<b>108,5</b>
Краснодарский край	6061,7	105,4	452,0	<b>6619,1</b>
Красноярский край	1864,9	38,2	220,4	<b>2123,5</b>
Пермский край	1336,4	32,6	102,3	<b>1471,3</b>
Волгоградская область	1205,0	75,6	163,0	<b>1443,6</b>
Вологодская область	2776,1	8,9	198,9	<b>2983,9</b>
Липецкая область	713,2	36,7	92,7	<b>842,6</b>
Магаданская область	256,9	6,0	0,8	<b>263,7</b>

**Налоговое администрирование**

Московская область	4817,0	92,0	474,0	<b>5383,0</b>
Мурманская область	987,6	38,3	46,7	<b>1072,6</b>
Нижегородская область	1253,9	37,1	230,5	<b>1521,5</b>
Новгородская область	1485,1	33,7	79,3	<b>1598,1</b>
Ярославская область	1022,9	72,6	181,7	<b>1277,2</b>
г.Москва	10924,7	817,7	865,2	<b>12607,6</b>
г.Санкт-Петербург	3464,0	25,9	506,6	<b>3996,5</b>
...	...	...	...	...
<b>Итого по России, в % к общей сумме льгот</b>	<b>92,3</b>	<b>2,3</b>	<b>5,4</b>	<b>100</b>

Всего по России за 2009 год выпадающая сумма потенциальных налоговых поступлений в связи с предоставлением налоговых льгот по региональным и местным налогам, установленных федеральным законодательством составила 175642,8 млн руб.

Наряду с федеральными, **значительное количество льгот вводятся представительными органами власти субъектов РФ и местного самоуправления** (табл. 2).

*Таблица 2. Льготы, установленные законами субъектов РФ и актами органов местного самоуправления, млн руб.*

Субъект РФ	2009					
	Налог на прибыль	Транспортный налог	Налог на имущество организаций	Земельный налог	Налог на имущество физ. лиц	Общая сумма
Чувашская республика	21,3	14	937,6	390,3	55,7	<b>1418,9</b>
Камчатский край	0,0	0,4	579,5	26,0	28,0	<b>633,9</b>
Краснодарский край	84,0	51,9	6367	143,6	452,6	<b>7099,1</b>
Красноярский край	381,0	124,1	4553,4	893,7	247,8	<b>6200</b>
Пермский край	5434,1	36,2	2986,5	80,4	205,9	<b>8743,1</b>
Приморский край	0,0	14,0	1681,3	137,2	102,3	<b>1934,8</b>
Владимирская область	17,8	219,1	865,7	234,5	45,2	<b>1382,3</b>
Волгоградская область	10,1	21,7	3311,2	159,8	157,1	<b>3659,9</b>
Кировская область	0,0	66,0	1442,3	128,1	12,6	<b>1649</b>

Ленинградская область	215,7	52,7	5663,4	473,1	81,9	<b>6486,8</b>
Липецкая область	4,1	60,4	1862,1	1739,0	92,7	<b>3758,3</b>
Московская область	517,7	90,0	4905,7	1329,9	479,6	<b>7322,9</b>
Мурманская область	0,4	75,8	2314,5	461,9	46,8	<b>2899,4</b>
Нижегородская область	395,8	217,2	3126,7	340	253,2	<b>4332,9</b>
Новгородская область	193,7	48,8	2120,9	90,6	79,2	<b>2533,2</b>
Новосибирская область	50,5	181,5	2292,3	177,6	223,3	<b>2925,2</b>
...	...	...	...	...	...	...
<b>Итого по России, в % к общей сумме льгот</b>	<b>12,6</b>	<b>1,7</b>	<b>71,1</b>	<b>12</b>	<b>2,6</b>	<b>100</b>

Всего за 2009 год по России сумма таких льгот составила 399273,6 млн руб.

Потери московского бюджета с 2008 по 2010 гг. в результате предоставления льгот по местным и региональным налогам составили почти 195 млрд руб.<sup>5</sup> (для сравнения, в 2011 году бюджет г. Москвы составил 1,4 трлн руб.). При этом основная часть выпадающих доходов – 83%, или 161 млрд руб. – сформировалась в результате применения льгот, установленных на уровне законодательства г. Москвы. Из этой суммы только в 2010 году льготы по налогу на имущество составили более 35 млрд руб., по земельному налогу – 15 млрд руб., по транспортному – 533 млн руб. Остальные 33 млрд руб. приходятся на льготы, установленные для местных и региональных налогов на федеральном уровне.

Наличие льгот по региональным и местным налогам является серьезной проблемой для сбалансированности консолидированных бюджетов субъектов России. Сумма таких льгот в прошлом году выросла на 10% – с 181,9 млрд руб. до 199,8 млрд руб.

<sup>5</sup> <http://www.ksp.mos.ru/>

В связи с этим, вызывает вопрос продолжающаяся дискуссия по введению регионального налога с продаж. По нашему мнению, региональные бюджеты можно наполнить за счет отмены неэффективных льгот по региональным и местным налогам.

Общая сумма выпадающих доходов по России от предоставления налоговых льгот за 2010 год составила около 1,0 трлн руб., из которых только по налогу на добычу полезных ископаемых объем выпадающих доходов составил около 100 млрд руб.

Объем льгот по федеральным налогам в 2011 году по России составил уже 2,103 трлн руб., а льгот по уплате таможенных платежей – 315,4 млрд руб. Сумма льгот по всем налогам за 2011 год составила около 3 трлн руб.

Очевидно, что, при сложившейся ситуации невозможность введения новых льгот продиктована тем, что у государства в современных условиях нет реальных путей сокращения бюджетных расходов.

**Установление налоговых льгот без учета их целевой направленности и сложившихся диспропорций социально-экономического развития российских регионов**

также снижает их результативность, в силу того, что значительная часть льгот направлена не на стимулирование, а на оптимизацию встречных финансовых потоков. Между тем каждый регион имеет специфические особенности социально-экономического развития. Так, в регионах с высоким уровнем развития налоговые льготы, прежде всего, могут быть ориентированы на решение социальных задач, и только потом экономических. В депрессивных регионах необходимо первоочередное внимание уделять экономическим задачам. Целью является стимулирование роста налогооблагаемой базы региона и обеспечения в перспективе роста налоговых поступлений в бюджетную систему. Поэтому оценивая эффективность налоговых льгот для депрессивных регионов, приоритетом в принятии решения об их введении или отмене должна выступать экономическая эффективность.

По причине тяжёлого финансового состояния бюджетов слаборазвитых регионов, льготы местного значения должны иметь ярко выраженную социальную направленность и сводиться к решению социальных задач. В основном это касается поддержки социально незащищённых слоев населения или бюджетных учреждений культурной и социальной сферы. Здесь, напротив, перспективы роста налоговых поступлений в бюджеты незначительны, однако социальный эффект от применения льготы может быть достигнут, а значит льгота будет считаться эффективной.

**Отсутствие налаженной системы формирования сводной отчётности налоговых органов** о суммах предоставленных налоговых льгот не позволяет оценить реальную их эффективность. Например, налоговыми органами не ведётся учёт налоговых льгот с точки зрения их разбивки по целевым направлениям налогового регулирования, отраслям

народного хозяйства, категориям налогоплательщиков. При этом обязанность о предоставлении информации о результатах использования налоговых льгот в законодательстве о налогах и сборах не установлена, из чего следует, что налогоплательщик вовсе не обязан ее предоставлять. Это, в свою очередь, не дает осуществлять полноценный статистический учёт всех налоговых льгот, искажая показатели их эффективности.

В бюджетном послании на 2012-2014 гг. обозначена необходимость проведения инвентаризации всех налоговых льгот и оценки их эффективности. При этом акцент сделан не на введении новых налогов, а на повышении собираемости уже действующих. По данным ФНС собираемость налогов в России составляет 70 процентов, тогда как в развитых странах этот показатель достигает 90 процентов<sup>6</sup>.

Любые внесения изменений в действующий порядок применения той или иной льготы, требуют дополнительных мер контроля и затрат со стороны налоговых органов, что безусловно, отражается на эффективности этих льгот. **Многочисленность налоговых льгот**, а также систематическое их изменение, дополнение, уточнение усложняют расчеты налогов и актуализируют вопрос об оптимизации количества налоговых льгот.

На современном этапе Ульяновской областью, Забайкальским краем, Курской областью обсуждаются вопросы отмены льгот по налогу на имущество организаций для фармацевтических, протезно-ортопедических предприятий и в отношении железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий электропередач, а также по налогу на имущество организаций

<sup>6</sup> Бюджетное послание Президента России о бюджетной политике в 2012–2014 годах

и земельному налогу в отношении организаций и учреждений уголовно-исполнительной системы. Так, в 2012 году дополнительные поступления в бюджетную систему в результате отмены этих льгот в целом по России составят 30,4 млрд руб., в 2013 году – 73,2 млрд руб., в 2014 году – 134,3 млрд руб.<sup>7</sup>

По нашему мнению, к оптимизации налоговых льгот нужно подходить с высокой степенью осторожности и целесообразности. Так, отмена льготы по налогу на имущество для организаций в части железнодорожных путей общего пользования, может привести к удорожанию тарифов на услуги железнодорожных перевозок; отмена такой же льготы для «Московского метрополитена» может привести к увеличению себестоимости услуг на 37%, что, в свою очередь, повлечет за собой рост цен на билеты почти на треть.<sup>8</sup>

**Фрагментарный характер анализа результативности налоговых льгот на федеральном уровне**, также не способствует их объективной оценке. Министерство финансов РФ вместе с Федеральной налоговой службой России чаще рассчитывают лишь бюджетную эффективность налоговых льгот.

Работа по анализу эффективности применения льгот по налогам и сборам, разработке критериев и методики оценки их эффективности ведется только на региональном и отчасти местном уровнях. Во многих субъектах и муниципальных образованиях приняты региональные (муниципальные) методики оценки эффективности налоговых льгот, механизмы которых известны региональной практике. Однако они имеют принципиальные отличия по многим основаниям. Критерии эффектив-

ности, представленные в них, крайне отличаются, не содержат комплексного и системного подхода к исследованию результативности инструментов налоговой поддержки, не учитывают показатели функционирования льгот в качестве стимула к развитию конкретных отраслей или видов деятельности хозяйствующих субъектов. Поэтому проводить обоснованный расчет целесообразности действующих или вновь вводимых налоговых льгот зачастую не представляется возможным.

В ряде регионов методики разработаны, но реально эффективность налоговых льгот оценивается только в отдельных муниципальных образованиях и только по местным налогам и сборам. К ним относятся: г.Барнаул, г.Хабаровск, г.Киров, г.Пенза, г.Пермь, г.Ульяновск, г.Ярославль.

В Самарской области методика оценки эффективности налоговых льгот отсутствует, однако в отдельных муниципальных образованиях области такая оценка по местным налогам и сборам все же проводится.

В Архангельской области оценка эффективности «практически не проводится»<sup>9</sup>. В качестве обоснования такой позиции называется невозможность выявления эффекта от применения льгот, которые действуют на территории области с 1995 года по настоящее время: «в таких условиях сравнение показателей финансово-экономической деятельности за 2010 год с аналогичными показателями за 1994 год (до предоставления льгот) бессмысленно».<sup>10</sup>

В республиках Бурятия, Ингушетия, Краснодарском крае, Калининградской,

<sup>7</sup> <http://www.minfin.ru/ru/>

<sup>8</sup> РИА Новости. Интервью с аудитором КСП Татьяной Юшиной /<http://www.lenta.ru/news/2012/03/12/losses/>

<sup>9</sup> Тезисы выступления 14 апреля 2011 года «Налоговые льготы: анализ практики применения и методика оценки эффективности действия». В.Р. Баданин, заместитель председателя Комитета по бюджету и налогам Архангельского областного Собрания депутатов.

<sup>10</sup> Там же

Рязанской областях, Еврейском, Чукотском автономных округах отсутствуют нормативные акты, регламентирующие порядок оценки эффективности действующих или планируемых к введению налоговых льгот, устанавливаемых законами субъектов Российской Федерации. Не проводится такая оценка и муниципальными образованиями этих регионов.

Как правило, все методики отличаются субъективным и эпизодическим подходом. Так, в Ненецком автономном округе оценка эффективности проводится перед принятием нормативных актов о предоставлении льгот. В Мурманской области дается только оценка выпадающих бюджетных доходов. В Новосибирской области осуществляется проверка условий предоставления льгот. В муниципальном образовании «г. Пенза» действует методика оценки только бюджетной и социальной эффективности муниципальных унитарных предприятий. В муниципальном образовании «г. Ижевск» проводится оценка лишь социальной эффективности и только по местным налогам.

Несмотря на то, что изменения, направленные на совершенствование механизма оценки эффективности налоговых льгот, постепенно вводятся, они носят точечный, локальный и бессистемный характер. Так, в Красноярском крае, Волгоградской, Магаданской, Московской областях в формы налоговой отчетности введена дополнительная информация по применению льгот налогоплательщиками в разрезе отдельных видов, их количестве, категориях налогоплательщиков, муниципальных образований. Брянской, Самарской, Волгоградской областями, а также в Камчатском крае выдвинуты предложения по отмене федеральных льгот по региональным и местным налогам.

В «Основных направлениях налоговой политики на 2011 и на плановый период 2012 – 2013 гг.»<sup>11</sup> был сделан акцент на **анализ** практики применения и **администрирования налоговых льгот**, содержащихся в налоговом законодательстве. Принятие решений по вопросам сохранения действующих льгот было признано осуществлять по результатам такого анализа, а введения новых – на ограниченный период, чтобы по истечении некоторого времени оценить их эффективность и либо пролонгировать их, либо нет. В частности, ФНС РФ внесла в формы налоговых деклараций дополнительные показатели, которые позволяют точно рассчитать выпадающие доходы по каждому виду предоставляемых налоговых преимуществ<sup>12</sup>.

Необходимость такого анализа подтверждают цифры: всего пунктов, устанавливающих льготы, освобождения, вычеты и прочие преференции, в действующем налоговом законодательстве насчитывается более двух сотен. При этом почти половина из них – это механизмы снижения налогового бремени по налогу на добавленную стоимость, треть – по налогу на прибыль организаций. Соответствующие же налоговые декларации по количеству страниц очень объемны.

При практической реализации такого множества налоговых льгот возникает проблема обеспечения их адресности, а также возможность злоупотребления льготами и уклонения от уплаты налогов за счет недостаточности продуманного механизма предоставления налоговых льгот и оценки его эффективности.

В «Основных направлениях налоговой политики на 2012 год и на плановый пе-

<sup>11</sup> «Основные направления налоговой политики на 2011 и на плановый период 2012 – 2013 гг.»

<sup>12</sup> «Основные направления налоговой политики на 2011 и на плановый период 2012 – 2013 гг.»

риод 2013-2014 гг.»<sup>13</sup> отмечено следующее важное направление работы, связанное с **анализом эффективности** предоставляемых налоговых льгот. Использование таких льгот является законным способом уменьшения налоговых обязательств, однако, их законное использование отнюдь не означает недобросовестного поведения налогоплательщиков. Поэтому оценка эффективности налоговой льготы представляется необходимой составляющей в принятии решения о дальнейшем предоставлении данной льготы или о целесообразности введения новой. Смысл оценки сводится к решению следующих вопросов:

- какие последствия оказывает налоговая льгота для бюджета на федеральном, региональном и местном уровнях,
- насколько предоставленная льгота сократит суммы прямого финансирования, не сократив при этом бюджетные доходы,
- с какой целью введена льгота с точки зрения самой организации (компании),
- сколько прибыли принесет организации (компании) конкретная льгота на каждый вложенный рубль,
- как влияет льгота на изменение уровня расходов на осуществление деятельности организации (компании) с учетом инфляции.

Одновременно следует учитывать, что любые внесения изменений в отношении применения той или иной льготы, требуют дополнительных мер контроля со стороны налоговых органов и дополнительных затрат, связанных с их администрированием, что также отражается на их эффективности.

Для решения данной проблемы необходим комплексный подход, обеспечивающий качество и результативность оценки эффективности налоговых льгот, и включающий установление единых критериев эффективности налоговых льгот, разработку рекомендаций, способствующих повышению качества оценки эффективности налоговых льгот.

#### *Установление единых критериев эффективности налоговых льгот*

Оценка эффективности льгот означает анализ взаимосвязи налоговых поступлений, выпадающих доходов, с одной стороны, и экономических (объем производства, производительность труда) и социальных показателей (доходы населения, обеспеченность жильем, качество медицинских услуг), с другой.

Оценивая законодательство о налогах и сборах Российской Федерации на текущий момент, можно утверждать, что система налоговых льгот и преференций соответствует предъявляемым требованиям лишь отчасти. Назрела необходимость в методике оценки налоговых льгот, содержащей единую систему критериев их эффективности. Нами наряду с традиционными критериями выдвинуты и иные расчетные показатели ( $K_4$ ,  $K_6$ ,  $K_{11-17}$ ) которые позволят углубить и детализировать оценку результативности налоговых льгот, улучшить качество проводимого мониторинга их эффективности и станут ориентиром бюджетного и финансового прогнозирования и планирования деятельности государства и налогоплательщиков (таблица 3).

<sup>13</sup> «Основные направления налоговой политики на 2012 и на плановый период 2013 – 2014 гг.»

Таблица 3. Показатели результативности налоговых льгот

Показатель	Способ расчета	Примечание
1	2	3
Коэффициент льготного налогообложения	$K_1 = \frac{НЭ_{исп.л.}}{НП_{без л.}}$ , где: $K_1$ - коэффициент льготного налогообложения; $НЭ_{исп.л.}$ - налоговая экономия в результате использования льгот; $НП_{без л.}$ - сумма налоговых обязательств без учета льгот.	Эту формулу можно использовать как при выборе той или иной льготы (то есть рассчитать для предполагаемой экономии), так и по итогам работы. Сравниваются показатели. Чем ближе коэффициент к единице, тем лучше. Если этот показатель очень низок, то в этом случае необходимо решить, нужна ли вообще эта льгота.
Сумма потерь (недополученных доходов) соответствующего бюджета в связи с предоставлением налоговых льгот	$СПБ = ССНБ \text{ ин} \times НС \text{ ин}$ , где: СПБ – сумма потерь (недополученных доходов) соответствующего бюджета в связи с <b>применением</b> налоговых льгот; ССНБ – сумма сокращения налоговой базы по причине предоставления налоговых льгот; НС – налоговая ставка, действующая в период предоставления налоговых льгот. $СПБ_{пред.л.} = ССНБ_{пред.л.} \times НС$ , где СПБ <sub>пред.л.</sub> - сумма потерь (недополученных доходов) соответствующего бюджета в связи с <b>предоставлением</b> налоговых льгот; ССНБ <sub>пред.л.</sub> - сумма сокращения налоговой базы по причине предоставления налоговых льгот; НС - налоговая ставка, действующая в период предоставления налоговых льгот.	Данный шаг предполагает заполнение Формы № 2 к Порядку проведения оценки эффективности налоговых льгот (см. приложения). Размер потерь налоговых поступлений можно рассчитать прямым способом, используя данные налоговых органов о поданных налоговых декларациях за соответствующий период.
Показатель соотношения суммы потерь по региональным (местным) налогам в связи с предоставлением льготы с суммой увеличения дотаций бюджетам субъектов РФ	$K_2 = \frac{ССНБ}{\Delta Д} \leq 1$ $K_2 = \frac{ССНБ_{пред.л.}}{\Delta Д}$ , где: $K_2$ - показатель соотношения суммы потерь по региональным (местным) налогам в связи с предоставлением льготы с суммой увеличения дотаций бюджетам субъектов РФ; ССНБ <sub>пред.л.</sub> - сумма сокращения налоговой базы по причине предоставления налоговых льгот; ΔД – сумма увеличения дотаций бюджетам субъектов РФ.	Показывает, насколько недополученные в бюджет суммы (предоставленные льготы) сократили суммы прямого финансирования, не сократив при этом бюджетные доходы. $K_2 \leq 1$ указывает на сбалансированность.

<p>Коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот;</p>	<p><math>K_3 = \sum(\Delta \text{НБ}_{ij} * \text{НС}_{ij})/\text{НД}</math>, где:  <math>K_3</math> – коэффициент бюджетной эффективности налоговых льгот;  <math>\Delta \text{НБ}_{ij}</math> – увеличение налогооблагаемой базы по <math>i</math> – ому виду налоговых льгот и по <math>j</math> – ой категории налогоплательщиков (отрасли...);  <math>\text{НС}_{ij}</math> – соответствующая налоговая ставка по <math>i</math> – ому виду налоговых льгот и по <math>j</math> – ой категории налогоплательщиков (отрасли...);  <math>\text{НД}</math> – налоговые доходы бюджета.</p>	<p>При этом увеличение налогооблагаемой базы по <math>i</math> – ому виду налоговых льгот и по <math>j</math> – ой категории налогоплательщиков определяется как разница между налогооблагаемой базой налога на конец отчетного периода (<math>\text{НБ}_{\text{к.г.}}</math>) и налогооблагаемой базой налога на начало отчетного периода (<math>\text{НБ}_{\text{н.г.}}</math>) в тыс. руб.:  <math display="block">\Delta \text{НБ}_{ij} = \text{НБ}_{\text{к.г.}} - \text{НБ}_{\text{н.г.}}</math></p>
<p>Показатель эффективности предоставленной (планируемой к предоставлению) налоговой льготы</p>	<p><math>K_4 = \text{ДБЭ}/\text{СПБ}</math>, где:  <math>K_4</math> – показатель эффективности предоставленной (планируемой к предоставлению) налоговой льготы    ДБЭ - сумма бюджетной или социальной эффективности предоставления налоговых льгот,  СПБ - сумма потерь бюджета по данному налогу.</p>	<p>Сводная оценка эффективности налоговых льгот осуществляется по Форме № 4 к Порядку проведения оценки эффективности налоговых льгот, дополненной значениями 6 и 7 в случае, если оценивается эффективность налоговых льгот, направленных на поддержку инновационной деятельности (др. видов деятельности, отраслей) с целью поддержки политики субъектов РФ по созданию благоприятных условий для осуществления инновационной деятельности (см. приложения).  Превышение суммы эффективности от предоставления, к примеру, инновационных налоговых льгот над суммами потерь бюджета означает высокую эффективность оцениваемых налоговых льгот, предоставляемых субъектам, осуществляющим инновационную деятельность.  Получение (планирование) меньшей эффективности от предоставления налоговых льгот по сравнению с фактическими (плановыми) потерями бюджета, вызванными предоставлением налоговых льгот, означает их низкую эффективность.  Обработка данных раздела 6 направлена на расчет налоговой экономии, которая потенциально может быть направлена на финансирование и развитие деятельности (отрасли).</p>
<p>Общая налоговая эффективность региона (территории)</p>	<p><math>K_5 = \sum \text{Ni}(t)/\text{Va}(t)</math>, где:  <math>K_5</math> - коэффициент общей налоговой эффективности региона (территории);  <math>\text{Va}(t)</math> – объем выручки от реализации вашей компании (за период);  <math>\sum \text{Ni}(t)</math> -общая величина налоговых обязательств в регионе (за этот же период).</p>	<p>Оценивает результативность деятельности хозяйствующего субъекта в данном регионе с точки зрения налоговых последствий:  При <math>K_5</math>, стремящемся к минимуму, привлекательность функционирования в регионе повышается.  Показатель <math>\text{Va}(t)</math> может быть и другим, например: объем товарооборота, величина добавленной стоимости, валовой доход и т.д., который организация выбирает в зависимости от направлений деятельности и видов получаемых доходов.</p>

<p>Коэффициент результативности налоговых льгот</p>	<p><math>K_6 = \text{НЛ}\varepsilon\phi(+)/\sum\text{НЛ}</math>, где:   <math>K_6</math> – коэффициент результативности налоговых льгот;  НЛ\varepsilon\phi(+) – объем налоговых льгот, имеющих положительную оценку эффективности;  <math>\sum\text{НЛ}</math> – общий объем налоговых льгот.</p>	<p>При <math>K_6</math>, стремящемся к минимуму, привлекательность функционирования в регионе повышается. <math>K_6</math> позволяет, во-первых, сравнить результативность действия в регионе с точки зрения возможности снижения налогового бремени и увеличения собственных финансовых ресурсов и, во-вторых, сформировать величину налоговой экономии, получаемой в данном регионе по сравнению с другими.</p>
<p>Соотношение бюджетных потерь и дополнительных поступлений налоговых платежей от хозяйствующих субъектов, применяющих льготы</p>	<p><math>K_7 = \text{Бпот} / \text{НДл}</math>, где:   <math>K_7</math> – показатель соотношения бюджетных потерь и дополнительных поступлений налоговых платежей от хозяйствующих субъектов, применяющих льготы;  Бпот – бюджетные потери в результате предоставления налоговых льгот хозяйствующим субъектам;  НДл – дополнительные поступления налоговых платежей от хозяйствующих субъектов, применяющих льготы</p>	<p>При <math>K_7</math>, стремящемся к минимуму (<math>&lt; 1</math>), можно судить о высокой степени результативности применения налоговых льгот хозяйствующими субъектами, заключающейся в увеличении поступлений налоговых обязательств, в результате применения налоговых льгот хозяйствующими субъектами</p>
<p>Расширение налоговой базы в результате предоставления (применения) налоговых льгот по сравнению с базовыми поступлениями налогов</p>	<p><math>K_8 = \Delta\text{НБл} / \sum\text{НДбаз}</math>, где:   <math>K_8</math> – коэффициент расширения налоговой базы в результате предоставления (применения) налоговых льгот по сравнению с базовыми поступлениями налогов;  <math>\Delta\text{НБл}</math> – прирост налоговых баз в результате предоставления (применения) налоговых льгот;  <math>\sum\text{НДбаз}</math> – базовые показатели налоговых доходов.</p>	<p>При <math>K_8</math>, стремящемся к минимуму (<math>&lt; 1</math>), можно судить об эффективном влиянии налоговых льгот на величину налоговой базы территории (налоговых баз по отдельным видам налогов)</p>
<p>Увеличение налоговых доходов бюджета в результате предоставления (применения) налоговых льгот по сравнению с базовыми поступлениями</p>	<p><math>K_9 = \Delta\text{НДл} / \sum\text{НДбаз}</math>, где:   <math>K_9</math> – коэффициент увеличения налоговых доходов бюджета в результате предоставления (применения) налоговых льгот;  <math>\Delta\text{НДл}</math> – прирост налоговых доходов в результате предоставления (применения) налоговых льгот;  <math>\sum\text{НДбаз}</math> – базовые показатели налоговых доходов.</p>	<p>При <math>K_9</math>, стремящемся к минимуму (<math>&lt; 1</math>), можно судить об увеличении налоговых платежей (степени реализации имеющихся на территории налоговых баз в результате применения налоговых льгот)</p>
<p>Влияние налоговых льгот на показатели деятельности государства в целом.</p>	<p><math>K_{10} = \Delta\text{ВВП} / \Delta\text{СПБ}</math>, где:   <math>K_{10}</math> – коэффициент, показывающий соотношение изменения ВВП, вызванного введением налоговых льгот, к изменению налоговых доходов государства:  <math>\Delta\text{ВВП}</math> – изменение ВВП, вызванное введением налоговых льгот;  <math>\Delta\text{СПБ}</math> – сумма потерь бюджета в результате применения льгот.</p>	<p>Основным показателем эффективности деятельности государства и его благосостояния является валовой внутренний продукт (ВВП). Несмотря на то, что на практике сложно рассчитать такое изменение ВВП, поскольку требуется анализ огромного количества информации, в числе которой должны быть учтены все факторы, возникающие как последствия налоговых льгот. Однако такой коэффициент дает оценку эффективности налоговых льгот в части влияния на благосостояние государства в целом.</p>

<p>Налоговая экономия в результате использования льготы</p>	<p><math>K_{11} = НЭ_{исп.л.} / ОР</math>, где:</p> <p><math>K_{11}</math> - коэффициент налоговой экономии в результате использования льготы;  <math>НЭ_{исп.л.}</math> - налоговая экономия в результате использования льгот;  <math>ОР</math> - общий объем реализации.</p>	<p>Этот показатель целесообразно рассчитать как до, так и после использования льготы. Чем выше показатель, тем лучше. Если в конце года показатель по сравнению с тем, который планировали (или с тем, который был в прошлом году), уменьшается, – надо задуматься о том, правильно ли используется льгота и нужна ли она.</p>
<p>Соотношение прироста расходов на осуществление исследуемой деятельности и сокращения доходов государства (в виде потерь налоговых поступлений от налоговых льгот)</p>	<p><math>K_{12} = ΔР / ΔСПБ</math>, где:</p> <p><math>K_{12}</math> - коэффициент, отражающий соотношение прироста расходов на осуществление исследуемой деятельности и сокращения доходов государства (в виде потерь налоговых поступлений от налоговых льгот);  <math>ΔР</math> - прирост расходов организаций за счет введения налоговых льгот;  <math>ΔСПБ</math> – сумма потерь бюджета (сокращение налоговых доходов государства) в результате введения налоговых льгот.</p>	<p>Оценивается прямое соотношение «результата» и «себестоимости», то есть прироста расходов организаций на осуществление исследуемой деятельности в результате введения налоговых льгот. В зависимости от желаемого «результата» введения льгот меняется только числитель в формуле расчета коэффициента эффективности.  Для расчета <math>K_{12}</math> необходимы данные о потерях бюджета от введения налоговых льгот и о приросте затрат в результате введения налоговых льгот. При этом прирост затрат нельзя рассчитать как простую разность между затратами в году, следующем после введения налоговых льгот, и году, предшествовавшему этому; необходимо исключить влияние такого фактора как инфляция.</p>
<p>Коэффициент активов предприятия за счет снижения его налоговых обязательств.</p>	<p><math>K_{13} = ΔА / ΔСПБ</math>, где:</p> <p><math>K_{13}</math> - коэффициент, отражающий соотношение прироста расходов на осуществление льготизируемой деятельности и сокращения доходов государства (в виде потерь налоговых поступлений от налоговых льгот);  <math>ΔА</math> - прирост активов организации за счет введения налоговых льгот;  <math>ΔСПБ</math> – сумма потерь бюджета (сокращение налоговых доходов государства) в результате введения налоговых льгот.</p>	<p>Анализируется прирост активов предприятия за счет снижения его налоговых обязательств. Коэффициент <math>K_{13}</math> показывает, какова эффективность каждого рубля вложенного государством в поддержку активности предприятия (отрасли, деятельности и пр.) путем предоставления льгот. Минимальным значением для этого коэффициента является единица, когда отдача равна затратам, и организации вкладывают все высвободившиеся за счет налоговых льгот средства в льготизируемую деятельность. Если <math>K_{13} &lt; 1</math>, это свидетельствует о том, что организации направляют не все средства от экономии на налоговых льготах, а лишь их часть.</p>
<p>Соотношение темпа прироста объема продукции и темпа прироста расходов на осуществление деятельности (развитие отрасли...).</p>	<p><math>K_{14} = Тпр_{продукции} / Тпр_{расходов}</math> где:</p> <p><math>K_{14}</math> - коэффициент, отражающий соотношение прироста объема продукции и расходов на осуществление деятельности (отрасли...);  <math>Тпр_{продукции}</math> - темп прироста продукции, выпускаемого организацией, ставшего результатом льгот;  <math>Тпр_{расходов}</math> - темп прироста расходов вследствие введения налоговых льгот.</p>	<p>Оценивается опосредованное влияние налоговых льгот на эффективность расходов на осуществление деятельности, выражающуюся опережающем приросте объемов реализуемых товаров, работ, услуг по сравнению с приростом расходов на осуществление деятельности (отрасли...). Данный показатель указывает на степень необходимости практического применения исследуемой деятельности (отрасли) в производственном процессе. Влияние налоговых льгот на уровень макропоказателей социально-экономического состояния общества исследуется для того, чтобы оценить насколько налоговые льготы «протимулировали» организации увеличивать свой вклад в благосостояние государства.</p>

		<p>Коэффициент <math>K_{14}</math> оценивает насколько эффективны затраты организации, какая доля из них успешна и воплотилась в производимом продукте (развитии отрасли...). Минимальным желательным значением для этого коэффициента является единица, однако его величина может быть и выше.</p> <p>В случае, если значение <math>K_{14}</math> менее единицы, рост объемов продукции отстает от роста затрат. Причиной этому может быть то, что часть расходов безрезультатна, либо налоговые льготы неэффективны</p>
<p>Коэффициент развития в результате высвобождения средств за счет полученных льгот)</p>	<p><math>K_{15} = V_1 / V_2</math>, где:</p> <p><math>K_{15}</math> – коэффициент развития;</p> <p><math>V_1</math> - количество работ и услуг (за год), связанных с оцениваемой деятельностью, предоставляемых на текущий момент.</p> <p>Рассчитывается как общий объем выполненных работ и оказанных услуг в рассматриваемом периоде;</p> <p><math>V_2</math> - количество работ и услуг (за год), предоставляемых в результате расширения оцениваемой деятельности организаций. Рассчитывается на основе данных организаций;</p>	<p>Показывает долю (процент) средств организации, высвобожденные от полученных льгот на развитие деятельности (отрасли).</p>
<p>Показатель темпов роста объемов производства организации, получившей налоговую льготу</p>	<p><math>K_{16} = T_{пр} / V_{ср}</math></p> <p><math>T_{пр} = T_{ср} - 100</math>, где:</p> <p><math>T_{пр}</math> - темпы роста (прироста) объемов производства организации, получившей налоговую льготу;</p> <p><math>T_{ср}</math> - среднее значение объемов производства по соответствующему виду экономической деятельности.</p>	<p>Анализ объема производства и продаж начинают с изучения его динамики, расчета индексов роста и прироста. В процессе анализа фактические данные сравнивают с плановыми, с данными предшествующих периодов, при этом проводится полный сравнительный вертикальный и горизонтальный анализ, т.е. рассчитывается процент выполнения плана, абсолютное и относительное отклонение от плановых значений или от показателей периода, принятого за базисный. Базисные темпы роста определяются относительно базисного периода:</p> <p><math>T_b = V_i / V_0 * 100\%</math>,</p> <p>цепные – относительно предыдущего периода:</p> <p><math>T_{ц} = V_i / V_{i-1} * 100\%</math>.</p> <p>где <math>V_{i-1}</math>, <math>V_i</math> – объем производства товаров в стоимостном выражении в сопоставимых ценах в <math>i-1</math> и <math>i</math>-ом периоде соответственно;</p> <p><math>V_0</math> - объем производства товаров за период, принятый за базу сравнения.</p> <p>На основе полученных данных можно рассчитать среднегодовые темпы роста <math>T_{ср}</math> и прироста <math>T_{пр}</math> данных показателей по среднеарифметической <math>T_{ср а}</math> или среднегеометрической <math>T_{ср г}</math> взвешенной:</p> <p><math>T_{ср о} = \frac{T_1 + T_2 + \dots + T_n}{n}</math>;</p> <p><math>T_{ср г} = \sqrt[n]{T_1 * T_2 * \dots * T_n}</math>;</p> <p><math>T_{пр} = T_{ср} - 100</math></p>

Эффективность финансирования вложений за счет налоговой экономии	$K_{17} = \frac{\Theta}{I}$ , где: $K_{17}$ - коэффициент льготного инвестирования; $\Theta$ - величина налоговой экономии, полученной по льготе; $I$ - сумма инвестиций, вложений, другого использования прибыли, подлежащая льготированию.	При $K_{17}$ , стремящемся к 1, налоговая эффективность инвестиций повышается.
Льготирование физических лиц	$\Sigma$ НЛ фл	При предоставлении налоговых льгот физическим лицам (инновационный, социальный и пр.) эффект принимается равным сумме предоставленной налоговой льготы.

Приведенные показатели могут дополняться частными показателями, характеризующими отдельные налоговые льготы по их видам, группам налогов, категориям налогоплательщиков, отраслям, видам деятельности и пр. в зависимости от целей исследования. С помощью вышеприведенных показателей принимаются решения по отбору эффективных налоговых льгот.

Особенностью налогового регулирования посредством льготирования является временной лаг, то есть сильный разрыв во времени между принятием решений (установление льгот и сокращение налоговых доходов) и достижением конечных целей (прирост налоговых доходов, экономических показателей), поэтому при расчете эффективности налоговых льгот необходимо рассматривать показатели в долгосрочном периоде (не менее 2-3 лет).

***Предложения по совершенствованию качества оценки эффективности налоговых льгот***

1) Ввести норму в Налоговый кодекс РФ, устанавливающую виды налоговых льгот и преференций, а также критерии их отбора. Производить оценку эффективности не только по льготам, но и по преференциям.

2) Решить на федеральном уровне проблему взаимодействия органов государственной власти субъектов РФ и территориальных налоговых органов, в отношении доступности информации об объеме и структуре предоставляемых налоговых льгот в разрезе отдельных налогоплательщиков; предусмотреть доступ органов государственной власти субъектов РФ и местного самоуправления к информации о налогоплательщиках в рамках статьи 102 Налогового кодекса РФ.

3) Внести изменения в Налоговый кодекс РФ и законодательно закрепить обязанность налогоплательщиков – организаций и индивидуальных предпринимателей, использующих налоговые льготы и преференции, представлять в налоговые органы и органы исполнительной власти отчетность о результатах и целевом их использовании.

4) Ввести в формы налоговой отчетности информацию о суммах льгот, количестве налогоплательщиков – получателей льгот и объектов налогообложения с детализацией, учитывающей структурный подход к анализу предоставляемых или планируемых льгот (см. приложения).

5) Сделать публичной отчетность по целевому использованию налоговых льгот.

Для этого исключить сведения об их суммах из состава налоговой тайны.

6) Оптимизировать федеральные льготы по региональным и местным налогам, закрепив в Налоговом кодексе РФ принцип установления налоговых льгот тем органом, в компетенции которого находится установление соответствующего налога.

7) Разработать и утвердить на федеральном уровне единую типовую методику оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности действия установленных и вновь вводимых налоговых льгот и преференций, с учетом специфических особенностей и приоритетов социально-экономического развития регионов и муниципальных образований и учитывающей нарабатанный опыт в субъектах РФ.

8) Разработать единые критерии (показатели) в целях проведения оценки эффективности или выявления эффекта от применения налоговых льгот (эффективность налоговых льгот должна опираться на потенциальную возможность пополнения бюджета как результата роста таких показателей).

9) Постепенно вводить взаимосвязь между использованием налоговых льгот и активными действиями со стороны налогоплательщиков (например, ежегодный прирост инвестиций в оборудование или увеличение расходов на НИОКР не менее чем на 10-15 %).

10) Оценка экономической эффективности налоговых льгот должна учитывать прирост промышленного производства, валового регионального продукта и социально-экономических показателей развития региона (обеспечение жильем, качество медицинского обслуживания).

11) Дополнить методику оценки эффективности налоговых льгот и преференций

едиными критериями экономической эффективности, направленными на модернизацию экономики (в т.ч. с целью поддержки политики субъектов РФ по созданию благоприятных условий для осуществления инновационной деятельности (см приложения).

12) Включить в расчет включить, за счет влияния какого фактора (льготы, преференции, изменения законодательства, улучшение экономической конъюнктуры) произошел эффект.

13) Исключить случаи извлечения налогоплательщиками необоснованной налоговой выгоды в виде неправомерного получения налоговой льготы и применения более низкой ставки налога.

14) Осуществлять проведение предпроектной экспертизы вводимой льготы с участием представителей законодательной и исполнительной власти субъектов РФ и налоговых органов, экспертов.

15) Установить норму, предусматривающую взыскание возможных потерь бюджета с учредителей организаций в результате их ликвидации или реорганизации после истечения срока для предоставления льгот.

16) По результатам оценки эффективности действующих и планируемых к предоставлению налоговых льгот и прочих инструментов налоговой поддержки составлять аналитическую записку (отчет) с детальным обоснованием за истекший финансовый год для вынесения решения об их отмене или замене на эффективные.

17) Внедрять для поддержки экономики иные инструменты, например, кредитование, государственные социальные выплаты и т.д., которые носят адресный характер, а инструмент налоговых льгот использовать в чрезвычайных условиях.

**Библиография:**

1. Налоговый кодекс РФ.
2. Бюджетное послание Президента России о бюджетной политике в 2012–2014 годах
3. Федеральный закон от 19.07.07 № 195-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части формирования благоприятных налоговых условий для финансирования инновационной деятельности».
4. Закон Московской области от 24.11.2004 г. № 151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области».
5. Приказ Министерства регионального развития Российской Федерации от 19.03.2009 № 64 «Об организации мониторинга финансово-экономического состояния предприятий регионального значения».
6. Постановление Правительства РФ от 12.08.2004 г. № 410 «О порядке взаимодействия органов государственной власти субъектов Российской Федерации и органов местного самоуправления с территориальными органами федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов».
7. Постановление Правительства Москвы от 26.12.2011 г. № 632-ПП «Об утверждении порядка оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок налогов, установленных законами города Москвы».
8. Постановление главы администрации Волгоградской области от 04.12.2008 г. № 1665 «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»;
9. Постановление Правительства Ярославской области от 11.03.2009 г. № 223-п «Об оценке бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот».
10. Постановление Правительства Кировской области от 28.09.2007 № 107/407 «Об оценке эффективности региональных налоговых льгот»;
11. Постановление Администрации Псковской области от 29.06.2007 г. № 272 «О методике оценки финансовых последствий предоставляемых налоговых льгот»;
12. Постановление Правительства Калининградской области от 28.06.2007 г. № 406 «Об утверждении порядка оценки эффективности налоговых льгот»;
13. Постановление Законодательного собрания Краснодарского края от 20.03.2007 г. № 2993-П «Об утверждении положения об условиях предоставления отдельных видов государственной поддержки при реализации инвестиционных проектов на территории Краснодарского края»; Постановление Правительства Ленинградской области от 16.05.2006 г. № 151 «Об утверждении Методических рекомендаций по оценке эффективности предоставления региональных налоговых льгот в Ленинградской области».

**Приложения**

(Форма № 1)

РЕЕСТР

предоставленных налоговых льгот (преференций) по состоянию

на «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_\_года

N п/п	Вид налога	Содержание льготы	Условия предоставления	Категория получателей, отрасли экономики виды деятельности пр.	Нормативный правовой акт
1	2	3	4	5	6

(Форма № 2)

Сводная отчетная форма

для оценки потерь бюджета

при использовании налоговых льгот (преференций) для организаций, осуществляющих ... деятельность

по состоянию на «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_\_года

Вид налога \_\_\_\_\_

Содержание налоговой льготы \_\_\_\_\_

Категория получателей льготы (наименование отраслей экономики, видов деятельности на которые распространяется налоговая льгота) \_\_\_\_\_

Стр.	Показатель	Значения показателя по годам (не менее трех лет)	Примечание
1	2	3	4
1	Налоговая база по налогу за период с начала года, тыс. руб.		
2	Размер сокращения налоговой базы по налогу за период с начала года, тыс. руб.		
3	Базовая ставка налога, зачисляемого в бюджет, %		
4	Льготная ставка налога, зачисляемого в бюджет, %		
5	Сумма потерь бюджета (сумма недополученных доходов) по причине предоставления налоговых льгот, тыс. руб.		

(Форма № 3)  
Сводная оценка  
бюджетной эффективности предоставления налоговых льгот (преференций)  
по состоянию на «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_\_ года

Вид налога \_\_\_\_\_  
Содержание налоговой льготы \_\_\_\_\_  
Категория получателей льготы (наименование отраслей экономики, видов деятельности на которые распространяется налоговая льгота) \_\_\_\_\_

Стр.	Показатель	Значения показателя по годам (не менее трех лет)			Примечание
		год	год	год	
1	2		3	4	
1	Налоговая база по налогу на начало года, тыс. руб.				
2	Налоговая база по налогу за период с начала года, тыс. руб.				
3	Стоимость основных средств по состоянию на начало года, тыс. руб.				
4	Стоимость основных средств по состоянию на отчетную дату, тыс. руб.				
5	Фонд оплаты труда на начало года, тыс. руб.				
6	Фонд оплаты труда за период с начала года, тыс. руб.				
7	Недополученные доходы, тыс. руб.				
8	Сумма бюджетной эффективности от предоставления налоговых льгот, тыс. руб.				

(Форма № 4)  
Сводная оценка  
эффективности предоставленных  
(планируемых к предоставлению) налоговых льгот (преференций)  
по состоянию на «\_\_» \_\_\_\_\_ 200\_\_ года

Заполняется на основе данных приложений 2 и 3.

N п/п	Наименование категории налогоплательщиков	Сумма потеря бюджета по годам (не менее трех лет)	Сумма бюджетной (социальной) эффективности по годам (не менее трех лет)	Оценка эффективности налоговых льгот по годам (не менее трех лет)	Влияние налоговых льгот на исследуемую активность организации	Доля налоговой экономии, направляемая на финансирование развития, модернизацию, исследования и разработку и пр. деятельность	Направления расходования средств, высвобожденных в результате применения налоговой льготы
1	2	3	4	5	6	7	8