Налоги и налогообложение

УДК 336.225.66

ПЫТЕЛЬ Наталья Александровна, ведущий специалист
Аналитического сектора Комитет финансов Санкт-Петербурга,
Санкт-Петербург (E-mail: natalya.pytel@yandex.ru)

МОНИТОРИНГ РЕГИОНАЛЬНЫХ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ: ОПЫТ США[1]

Аннотация

Предмет/тема. Предметом исследования является организационно-методическое обеспечение системы мониторинга и оценки результативности региональных налоговых льгот. Существующий в настоящий момент уровень региональных доходов серьезно ограничивает финансовую самостоятельность субъектов РФ. С целью стимулирования социально-экономического и инвестиционного развития территорий регионы продолжают активно применять налоговые льготы. Вместе с тем, мониторинг региональных налоговых льгот осуществляется крайне неэффективно в том числе в связи с некорректным использованием ограниченного числа подходов к его проведению.

Цели/задачи. Целью исследования является анализ опыта Соединенных Штатов Америки в области мониторинга налоговых льгот на региональном уровне.

Методология. Методологическую основу исследования составляют сравнительный и сопоставительный анализ, а также системный подход.

Вывод. В результате исследования разработаны рекомендации по применению лучшей зарубежной и российской практики в отношении системы мониторинга региональных налоговых льгот в России.

Ключевые слова: *налоговая политика, региональные налоги, налоговые льготы, оценка, эффективность, результативность, мониторинг, критерии, показатели, методика.*

JEL classification: H21, H30

Taxes and taxation

Natalya A. Pytel, Leading specialist of the Analytical sector
Finance Committee of Saint Petersburg, Saint Petersburg
(E-mail: natalya.pytel@yandex.ru)

MONITORING OF REGIONAL TAX INCENTIVES: USA EXPERIENCE

Abstract

Subject/Topic The subject of the research is the organizational and methodical support of the system of monitoring and evaluation of the effectiveness of regional tax incentives. The current level of regional income essentially limits the financial independence of the subjects of the Russian Federation. In order to stimulate social, economic and investment development, regions widely use tax incentives. At the same time, monitoring of regional tax incentives is extremely

[1] Объем 47870 печ.зн.

inefficient, due to the incorrect use of a limited number of approaches to its implementation.
Goals/Objectives The objective of the research is to analyze the experience of the United States of America in monitoring tax incentives at the regional level.
Methodology The methodological basis of the research is the comparative analysis and system approach.
Conclusions and Relevance Recommendations on the application of the best foreign and Russian practices regarding the system of monitoring regional tax incentives in Russia are given in the article.
Keywords: *tax policy, regional taxes, tax incentives, assessment, efficiency, effectiveness, monitoring, criteria, indicators, method.*

Вступление

Современная ситуация, характерная для российской экономики, вызывает необходимость комплексного подхода к регулированию действующей системы налогового льготирования. С одной стороны, растущий объем дефицитов региональных бюджетов предполагает реализацию комплекса мер, направленных на сокращение расходов бюджетов субъектов РФ, включая отмену неэффективных налоговых льгот с целью сокращения объема выпадающих доходов, связанных с их применением. Данное направление на протяжении ряда лет постулируется, например, в основных направлениях налоговой политики РФ [1,2].

С другой стороны, реализация задач стратегического государственного планирования, как-то: повышение производительности и обеспечение конкурентоспособности экономики, требует создания условий для устойчивого социально-экономического развития субъектов РФ в целях раскрытия их собственного потенциала. Ввиду того, что собственные доходы бюджетных систем российских территорий более чем на 87% формируются налоговыми поступлениями [3, с.876], определяющее место в данном вопросе занимают объемы налоговой компетенции регионов, включая возможности применения налоговых инструментов, в число которых входят и налоговые льготы. Установление на региональном уровне налоговых льгот определено в качестве одной из приоритетных задач достижения целей государственной политики регионального развития РФ [4]. Это обусловлено, в том числе возможностью встраивания региональных налоговых льгот в общую систему социально-экономического развития региона в зависимости от выбранных приоритетов регионального развития, в то время как инструменты государственной региональной политики не всегда позволяют учитывать качественные различия в развитии регионов, которые, в свою очередь, продолжают расти. Активное применение субъектом РФ налоговых льгот позволяет стимулировать ускоренное экономическое и инвестиционное развитие региона, что непосредственным образом отражается на его доходной базе.

В настоящий момент региональные налоговые льготы применяются во всех субъектах РФ. В среднем, доля недополученных доходов по

региональных налогам и по налогу на прибыль организаций в результате действия налоговых льгот, установленных законодательными органами государственной власти субъектов Российской Федерации, к общему объему поступивших региональных налогов и налога на прибыль организаций, составляет 8 % [5]. По результатам 2015 года всего в 19 субъектах РФ объем выпадающих доходов в связи с предоставлением налоговых льгот снизился в сравнении с 2014 годом[1]. Вместе с тем, эмпирические исследования результативности применения налоговых льгот не всегда имеют положительные результаты. Так, в России отмечается доминирование государственного сектора (и аффилированных с ним организаций) среди бенефициаров мер налоговой поддержки научной и инновационной деятельности, что не позволяет рассчитывать на значимые для экономики эффекты от их реализации [7, с.35-36]. Счетная палата РФ признала неэффективными особые экономические зоны [8], во вновь созданных территориях опережающего развития с еще более льготными условиями деятельности выявлено отсутствие взаимосвязи декларируемой специализации создаваемой территории с приоритетными для региона видами экономической деятельности [9, с.569].

В этой связи перед контрольными органами государственной власти встает вопрос контроля за расходованием бюджетных средств, выраженным в форме предоставления налоговых льгот, а проблема формирования качественных аналитических данных, необходимых для принятия эффективных решений в сфере регулирования системы налогового льготирования, становится все более актуальной.

В настоящее время российскими и зарубежными авторами проводятся исследования, направленные на выявление и анализ методологических барьеров в обеспечении системы мониторинга налоговых льгот (см., например, И.А.Майбуров, Ю.Б.Иванов, В.Г.Пансков, Н.А.Соловьева, Р. Буссе, А.М.Соколовская и др.). Также проводится работа по анализу действующих в субъектах РФ нормативных правовых актов, устанавливающих методическое обеспечение оценки эффективности региональных налоговых льгот (см., например, Т.А.Малинина, А.И.Татаркин, О.И.Тимофеева и др.). В этой области, как правило, все авторы сходятся во мнении о том, что действующая система мониторинга налоговых льгот в РФ не обладает необходимой степенью эффективности. Существующее методическое обеспечение не предусматривает применение механизмов факторного анализа изменений налоговых поступлений, отраслевого и проектного подходов к оценке, не обосновывает выбор тех или иных показателей, применяемых в оценке, что не позволяет сделать

[1] По данным публикуемых субъектами РФ на официальных сайтах органов государственной власти в сети Интернет аналитических материалов по оценке эффективности налоговых льгот в соответствии с требованиями рейтинга субъектов РФ по уровню открытости бюджетных данных [6].

однозначный вывод о достижении налоговой льготой эффективности и реализации целей, определенных региональными органами государственной власти [10, с.200]. В соответствии с анализом публикуемых органами государственной власти субъектов РФ результатов оценки эффективности налоговых льгот формируемые регионами данные характеризуются низким качеством, недостоверностью, отсутствием аргументированности, следствием чего является принятие неэффективных решений в отношении системы налогового льготирования в регионе [11, с.54].

Представляется, что для целей совершенствования системы налогового льготирования в РФ необходимо помимо изучения опыта регионов в данной области обратиться также к опыту зарубежных стран, на основе анализа которого возможно разработать практические рекомендации по оптимизации действующей системы мониторинга региональных налоговых льгот.

Региональные налоговые льготы в США

В рамках данной работы автором была проанализирована действующая система оценки эффективности региональных налоговых льгот в Соединенных Штатах Америки (США). Выбор данного государства не случаен. С одной стороны, налоговые системы США и РФ имеют во многом схожие черты, основные из которых обусловлены федеративным устройством обоих государств, вследствие которого налоговые системы США и РФ состоят из трех уровней – федерального, регионального и местного. Это с некоторой долей условности позволяет проводить аналогии между субъектами РФ и штатами США. Между тем, необходимо учитывать, что формирование межбюджетных отношений в федеративных государствах возможно в соответствии с различными моделями бюджетного федерализма, что подтверждает мировой опыт. В отношении США, например: каждый вид налога закреплен за определенным уровнем бюджетной системы, и штаты конкурируют за привлечение инвесторов с целью увеличения бюджетных доходов, в связи с чем перераспределительные механизмы не играют заметной роли [12, с.1160]. Штаты США обладают большей автономностью, в том числе и в части реализации налоговой политики.

С другой стороны, США, безусловно, обладает значительным опытом, как по предоставлению налоговых льгот, так и по оценке их эффективности. Первый бюджет налоговых расходов был подготовлен Казначейством США еще в 1967 году. Кроме того, в 2012 году в США было инициировано проведение масштабного исследования на общегосударственном уровне, целью которого являлось изучение достигнутых штатами США результатов по оценке эффективности налоговых льгот, а также выработка практических рекомендаций по совершенствованию действующих на тот момент в штатах систем оценки. Данное исследование проводила независимая некоммерческая

негосударственная организация *The Pew Charitable Trusts*.

Согласно данным *The Pew Charitable Trusts*, в 2012 году в каждом штате действовала, по крайней мере, одна налоговая льгота, в большинстве штатов – ряд налоговых льгот. Объем предоставляемых штатами налоговых льгот ежегодно достигает величин, измеряемых миллиардами долларов США, они активно применяются штатами для достижения различных целей, а также как инструмент конкурентной борьбы между штатами за привлечение компаний на свою территорию. Их применение не было сокращено даже под влиянием мирового экономического кризиса. [13, с.1]

Несмотря на развитость экономической системы США и их передовой опыт в области налогового регулирования, проведенная в рамках исследования *The Pew Charitable Trusts* оценка качества осуществляемой штатами оценки эффективности налоговых льгот выявила неудовлетворительное качество проведения такой оценки в половине штатов США и в городе Вашингтоне (столица США - Вашингтон или округ Колумбия был включен в исследование *The Pew Charitable Trusts* наравне с 50 штатами США), как соответствующих только одному или менее из следующих критериев такой оценки [13, с.4]:

- встраивание оценки эффективности налоговых льгот в процесс принятия политических решений, а также в бюджетный процесс;
- проведение оценки всех действующих налоговых льгот в соответствии с принятыми стратегическими и текущими планами-графиками;
- измерение влияния налоговых льгот на экономику, с использованием достоверных данных и качественного анализа;
- определение ясных и конкретных результатов оценки, установление соответствия налоговых льгот стратегическим целям штата.

Тем не менее, *The Pew Charitable Trusts* на основании лучшей практики штатов США, как по предоставлению налоговых льгот, так и по оценке их эффективности, выработала рекомендации по построению системы такой оценки в каждом штате, а также начала работу по оптимизации действующих систем оценки в штатах США при непосредственном взаимодействии с органами государственной власти штатов. За период с 2012 года по настоящее время 22 штата (Алабама, Аляска, Вашингтон (штат), Виргиния, Гавайи, Индиана, Колорадо, Луизиана, Мэн, Мэриленд, Миннесота, Миссисипи, Небраска, Нью-Гэмпшир, Оклахома, Орегон, Род-Айленд, Северная Дакота, Теннесси, Техас, Флорида, Юта) и Вашингтон ввели в действие законы, устанавливающие регулярную оценку налоговых льгот, либо усовершенствовали существующие законы. Данная деятельность ведется и в текущий момент с другими штатами. [14, с.1]

Согласно данным отчета *The Pew Charitable Trusts* по результатам проведенного исследования для повышения результативности применения налоговых льгот штатам необходимо реализовать следующие три ключевых этапа:

1. Составить план: определить кто, когда и как будет проводить оценку эффективности налоговых льгот.

2. Измерить влияние: оценить результаты применения налоговых льгот для экономики и бюджета штата.

3. Создать информационную базу данных для выбора стратегии: встроить систему оценки в процесс обсуждения стратегии и бюджета штата. [14, с.1]

Рассмотрим эти этапы подробнее.

Планирование оценки эффективности налоговых льгот

Основное место в процессе планирования оценки эффективности налоговых льгот согласно *The Pew Charitable Trusts* занимает составление календарного плана или графика проведения оценки, который бы обеспечивал, с одной стороны, регулярность оценки эффективности налоговых льгот, с другой – ее релевантность, а также помогал достигать баланс между необходимостью обеспечения представителей органов государственной власти актуальной информаций для принятия ими политических решений и требуемым сроком для формирования аналитиками достоверных данных для проведения оценки. Согласно действующим в настоящее время законам штатов США, периодичность оценки налоговых льгот чаще всего составляет от 3 до 5 лет (табл. 1).

Таблица 1 – Периодичность проведения оценки эффективности налоговых льгот в штатах США[1]

Штат США	Количество лет цикла оценки эффективности налоговых льгот
Вашингтон	10
Орегон	6
Северная Дакота	6
Округ Колумбия	5
Нью-Гэмпшир	5
Индиана	5
Теннесси	4
Оклахома	4
Миссисипи	4
Род-Айленд	3
Флорида	3
Небраска	3
Луизиана	1

Важно отметить, при этом, что работа штатов по оценке эффективности налоговых льгот ведется каждый год, периодичность означает только то, что каждые n лет будет проведена оценка эффективности всех налоговых льгот без исключения. В некоторых штатах для разных налоговых льгот

[1] Таблица составлена по данным источников [14, 15, 16, 17, 18].

установлена различная периодичность оценки, а план или график составлен таким образом, чтобы нагрузка на организацию, которая проводит оценку, была равномерной. В штате Оклахома применяется следующий подход - чем большее фискальное влияние налоговая льгота оказывает на налоговые доходы штата, тем раньше должна быть проведена оценка ее эффективности, а налоговые льготы, имеющие минимальное фискальное влияние (пороговое значение для текущего цикла оценки определяется специальной комиссией), могут быть исключены из оценки [18, с. 4-5].

Подходы штатов США к определению цикличности и периодичности проведения оценки эффективности налоговых льгот в значительной степени отличаются от практики субъектов РФ по проведению ежегодной оценки всей совокупности действующих налоговых льгот без учета их фискального влияния и сроков, необходимых для сбора необходимых данных. Некоторые схожие черты имеет применение исключений по оценке эффективности налоговых льгот для определенных категорий налогоплательщиков, которые установлены нормативными правовыми актами практически половины субъектов РФ. Наиболее распространено исключение из оценки налоговых льгот для физических лиц (кроме индивидуальных предпринимателей), государственных учреждений, а также органов государственной власти и органов местного самоуправления, тем не менее, подобные исключения в ряде случаев не представляются обоснованными.

После определения календарных сроков проведения оценки, по мнению *The Pew Charitable Trusts,* необходимо распределить полномочия по оценке между органами государственной власти, а также различными экспертными и научно-исследовательскими сообществами, с целью повышения достоверности используемых в оценке аналитических данных и, как следствие, улучшения качества оценки. В качестве лучшей практики можно привести подход, применяемый в штате Оклахома – оценка проводится специальной комиссией, состав которой закрепляется законодательно и включает в себя внутреннего или внешнего аудитора, представителя научного сообщества в направлении «экономика», юриста, представителя налоговой службы штата и т.д. (избираемые должностные лица не могут быть членами данной комиссии). При необходимости, Комиссия может привлекать к оценке частные компании, некоммерческие организации либо научные учреждения, для оказания помощи в проведении оценки [18, с. 2-3].

Подобный подход, заключающийся в распределении полномочий по оценке и/или по сбору и расчету необходимых данных между ведомственными исполнительными органами власти, контролирующими определенную отрасль, применяется в 11 субъектах РФ. Также встречаются попытки создания разнообразных экспертных и рабочих групп по оценке (например, опыт Орловской [19] и Свердловской областей [20]), однако, их состав ограничен только государственными служащими, что

принципиально отличается от подхода, применяемого в штатах США.

Грамотная организация взаимодействия представителей различных сообществ в процессе оценки эффективности налоговых льгот также в значительной степени помогает предотвратить проблемы формирования достоверной и релевантной базы данных для проведения оценки. С данными проблемами сталкиваются все страны, в связи с выполнением условия о конфиденциальности информации по налогам. Штаты США предлагают следующие практические инструменты преодоления подобных трудностей: во-первых, необходимо налаживать обмен всей доступной релевантной информацией, а во-вторых, полученные данные необходимо качественно проверять с целью исключения ошибок в расчетах.

Обмен конфиденциальными налоговыми данными возможен при подписании многосторонних соглашений о сохранении конфиденциальности и тайны налогоплательщиков при использовании данной информации. Также такие условия в ряде случаев прописываются непосредственно в нормативных правовых актах штатов США, устанавливающих порядок проведения оценки эффективности налоговых льгот. Так, в аналогичном законе штата Индиана в части содержания отчета по оценке налоговых льгот установлено следующее: «Данный отчет не должен раскрывать какую-либо информацию о собственности или иную конфиденциальную информацию налогоплательщиков» [17, с.4]. В таких штатах, как Оклахома, Луизиана, Северная Дакота, орган, осуществляющий оценку эффективности налоговых льгот, наделяется полномочиями по запросу любой необходимой для оценки информации в государственных органах, при выполнении условия о неразглашении и нераспространении полученных данных [15, с.4; 16, с.3].

Также в штатах США распространена практика получения необходимой информации непосредственно от налогоплательщиков, которые воспользовались правом получения налоговой льготы, что также частично встречается и в опыте субъектов РФ (например, в Республике Алтай предусмотрено предоставление пользователем налоговой льготы обязательной отчетности [21]). Тем не менее, в данном случае возникает вопрос достоверности и качества предоставленных данных. В штате Гавайи в 2012 году проводился аудит налоговых льгот, который выявил, что власти штата, опираясь исключительно на данные, предоставляемые самими налогоплательщиками, принимали решение о предоставлении налоговых льгот по двум программам льготирования высокотехнологичных предприятий и проводили оценку их эффективности. В результате проведенного аудита было сделано заключение о том, что штат не мог произвести качественную оценку, а также эффективное предоставление налоговых льгот в объеме около 1 млрд. долл. [15, с. 3]

Для преодоления подобных ситуаций, *The Pew Charitable Trusts* предлагает различные стратегии: комбинировать данные из различных

источников, в том числе через применение так называемых «облачных» технологий хранения данных для открытия доступа к информации в режиме реального времени, соблюдать единство терминологического аппарата, используемого различными источниками ресурсов, для реализации возможности сравнения и интеграции получаемых данных.

Измерение влияния налоговых льгот на экономику и бюджет

Планирование оценки эффективности налоговых льгот затрагивает в большей степени организационные аспекты и определяет порядок проведения оценки, являясь, безусловно, немаловажным элементом. Тем не менее, значительные разногласия исследователей в данной области вызывают вопросы применяемой в процессе оценки методологии:

- выбор качественных критериев для определения эффективности действия налоговых льгот;
- рассмотрение факторов и эффектов применения налоговых льгот;
- оценка чистого эффекта от применения налоговых льгот;
- сравнение полученных результатов с альтернативными стратегиями экономического развития региона.

Отличительной особенностью методологии оценки эффективности налоговых льгот для штатов США является практически повсеместное применение экспертного подхода. В нормативных правовых актах, утверждающих порядок и методику такой оценки, как правило, не устанавливаются конкретные показатели и критерии оценки, предполагается, что их разработка будет осуществляться в процессе проведения оценки отдельно для каждой налоговой льготы. Методология проведения оценки прописывается непосредственно в итоговом отчете об оценке и может изменяться из года в год, в связи с чем отчетные документы по оценке эффективности налоговых льгот представляют собой серьезные, детально проработанные и значительные по объему работы. В этом смысле практика субъектов РФ также сильно отличается от практики штатов США – объем аналитических материалов по оценке налоговых льгот редко превышает 5-10 страниц.

Выделим наиболее существенные, с точки зрения особенностей методологии проведения оценки эффективности налоговых льгот в штатах США, подходы к определению содержания такой оценки.

В первую очередь необходимо отметить аспекты, отражение которых при оценке эффективности налоговых льгот является следствием общих тенденций экономического развития США: для системы налогового льготирования в США характерны такие экономические цели введения налоговых льгот, как повышение занятости населения штата через создание новых рабочих мест и как следствие повышение конкурентоспособности штата. В результате, например, в соответствии с законом штата Индиана в отчете об оценке эффективности налоговых льгот находят отражение следующие аспекты: оценка количества рабочих мест, которые были образованы как прямой результат действия налоговой льготы, а также

оценка того, в какой степени выгоды от применения налоговой льготы остались в штате или перетекли за его пределы [17, с. 2-3].

Обязательным элементом проведения оценки эффективности налоговых льгот для большинства штатов США является оценка того, насколько эффективно осуществляется администрирование налоговой льготы, через расчет оценочной стоимости соответствующих затрат штата (пример – штаты Оклахома [18, с. 6] и Индиана [17, с. 3]).

Следующим важным моментом является применение штатами США факторного подхода к оценке эффективности налоговых льгот. Оценивая, достигла ли льгота своих целей, штаты США проводят оценку того, оказала ли льгота действительное влияние на поведение получателей налоговых льгот, или же такое поведение, вероятно, могло произойти и без льготы (пример - штат Северная Дакота [16, с. 1]). Кроме того, обязательным элементом является оценка, как косвенного влияния налоговых льгот, так и любых негативных эффектов на экономику штата в целом и на компании штата, не являющиеся пользователями соответствующих налоговых льгот (пример – штаты Оклахома [18, с. 6] и Индиана [17, с. 3]). И, наконец, штаты США оценивают степень дополнительного или дублирующего эффекта от применения иных льгот или государственных программ, инструментов экономического развития со схожими целями (пример – штаты Оклахома [18, с. 6] и Северная Дакота [16, с. 1]).

Значимым практическим инструментом проведения факторного анализа эффектов от применения налоговых льгот для штатов США является сравнение инструментов льготирования, применяемых в различных штатах и являющихся в некоторой степени аналогами, либо имеющих одинаковые цели введения. Проводится анализ экономической ситуации штата, использующего конкретную налоговую льготу и штата, не использующего никакие инструменты со схожими целями. Возможности для подобных сравнений предоставляет широкая практика применения штатами налоговых льгот, а также накопленные аналитические материалы в данной области.

Подобная возможность потенциально характерна и для России, принимая во внимание значительное количество территориальных единиц и относительное единообразие применяемых налоговых льгот субъектами РФ в сравнении со штатами США. Кроме того, необходимо отметить, что в практике оценки эффективности налоговых льгот субъектами РФ экспертный подход практически не применяется за исключением отдельных элементов как то: выбор одного из двух предлагаемых способов оценки в Ивановской области [22], оценка негативных внешних эффектов от применения налоговой льготы в Ямало-Ненецком автономном округе [23] и Ивановской области [22], применение повышающего коэффициента к показателю бюджетной эффективности в случаях – наличия объективных причин снижения поступлений налогов и сборов в бюджет региона в Республике Карелия [24].

Более того, анализ нормативно-методических документов субъектов РФ по оценке эффективности налоговых льгот выявляет значительное единообразие применяемых подходов, показателей и критериев такой оценки. Такое положение дел, с одной стороны, является приемлемым, по мнению автора, для российской практики осуществления органами государственной власти своих контрольных функций (действительно, применение повсеместного экспертного подхода ограничено квалификацией государственных служащих в регионах, а также нецелесообразно с точки зрения затрат на проведение такой оценки, учитывая не столь значительные объемы предоставления налоговых льгот субъектами РФ в сравнении со штатами США), с другой стороны, в случае разработки методической поддержки на федеральном уровне позволило бы проводить масштабные региональные сравнения и внедрять элементы факторного анализа, тем самым значительно повышая качество проводимой оценки.

Встраивание системы оценки в процесс обсуждения стратегии и в бюджетный процесс

Обязательным завершающим этапом оценки эффективности налоговых льгот, направленным на достижение цели оценки, для штатов США является формулирование выводов и разработка рекомендаций по оптимизации действующей системы налоговых льгот, включая, в том числе, и систему оценки их эффективности. Так, законом штата Оклахома прописана необходимость отражения в рамках оценки, во-первых, рекомендаций в части того, как штат Оклахома может более эффективно достигать целей льготы, включая рекомендации относительно того, должна ли конкретная льгота быть сохранена, реформирована или отменена, а, во-вторых, рекомендаций относительно изменений политики штата, правил или норм, которые бы позволили в будущем проще или в полной мере оценивать льготу (включая изменения по сбору, обобщению и обмену информацией, а также пересмотр и разъяснение цели льготы) [18, с. 6]. В соответствии с законом штата Северная Дакота «если анализ налоговой льготы ограничен в связи с недостатком информации, должны быть проведены законодательные либо административные изменения для улучшения собираемости и доступности данных» [16, с. 5].

Помимо непосредственно разработки рекомендаций принципиальным подходом штатов США является рассмотрение результатов оценки эффективности налоговых льгот в рамках процесса обсуждения стратегии и бюджета штата. В качестве примера рассмотрим практику штата Индиана, в котором ежегодно проводится по крайней мере одно публичное слушание, на котором представляется подготовленный отчет с результатами анализа и оценки эффективности налоговых льгот. В рамках данных слушаний разрабатываются, выносятся на рассмотрение и формулируются итоговые рекомендации, которые далее представляются в адрес законодательного органа штата. [17, с. 5].

В отличие от штатов США в аналитических материалах по оценке эффективности налоговых льгот субъектов РФ выводы и рекомендации, чаще всего, отсутствуют, такая необходимость не прописана в нормативно-методических документах, регулирующих оценку. Как правило, на основе расчета количественных показателей каждой налоговой льготе присваивается определенная степень эффективности (например, высокоэффективные, среднеэффективные, низкоэффективные), что и является конечным результатом оценки. По мнению автора, это один из наиболее серьезных недостатков действующей системы оценки эффективности налоговых льгот в России, который ведет, по факту, к не достижению основной цели проведения такой оценки, заключающейся в оптимизации действующих налоговых льгот.

Кроме того, в настоящий момент оценка эффективности налоговых льгот в России не имеет прямой взаимосвязи с бюджетным процессом регионов. В связи с требованиями Министерства финансов РФ по повышению открытости бюджетных данных часть субъектов составляет и публикует в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» аналитические материалы, качество которых, однако, свидетельствует о том, что это делается скорее для выполнения формальных требований. Между тем, решения по изменению действующей системы налоговых льгот в регионе принимаются на основе аналитических материалов, разрабатываемых финансовым органом субъекта РФ непосредственно к каждому проекту таких изменений. Данные материалы остаются за рамками, как бюджетного процесса, так и программ реализации принципов открытости бюджетных данных.

Между тем, по мнению автора, прогноз и анализ выпадающих доходов региона в связи с применением налоговых льгот необходимо включить в состав нормативных правовых документов, формируемых в рамках осуществления регионом бюджетного процесса: закона субъекта РФ о бюджете на среднесрочный период (в части прогноза) и закона субъекта РФ об исполнении бюджета за отчетный год (в части фактических значений объемов выпадающих доходов). Действительно, решение о предоставлении тех или иных налоговых льгот отражается непосредственно на объеме налоговых доходов региона, что может быть выраженно количественно – в части расходов бюджета, так и в части доходов бюджета со знаком «минус».

Для этих целей необходимо внедрение широко распространенной в развитых странах концепции «налоговых расходов» применительно к налоговым льготам в бюджетное законодательство РФ и создание формализованной системы учета и отчетности «налоговых расходов». Предпосылки к этому можно отметить, принимая во внимание Основные направления налоговой политики на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов, в рамках которых под «налоговыми расходами» понимаются выпадающие доходы бюджетов бюджетной системы Российской

Федерации, обусловленные применением налоговых льгот и иных инструментов (преференций), установленных законодательством Российской Федерации о налогах и сборах, а также приводятся данные об объемах «налоговых расходов» в 2010-2013 гг. по видам налогов [1, с. 23-24].

Элементы практики внедрения оценки эффективности налоговых льгот уже сейчас можно встретить в опыте субъектов РФ, например, в Тюменской области ежегодно на завершающем этапе бюджетного процесса принимается закон «О предоставлении налоговых льгот на очередной финансовый год и плановый период отдельным категориям налогоплательщиков» [25], в Липецкой области методика оценки эффективности налоговых льгот установлена в качестве приложения к закону «О бюджетном процессе Липецкой области» [26].

Заключение

По результатам проведенного исследования можно сделать вывод о том, что основные методологические проблемы при проведении оценки эффективности налоговых льгот характерны как для США, так и для России. В этой связи, действительные результаты может дать только разработка практических механизмов и инструментов преодоления таких проблем или нивелирования их последствий, с учетом специфики российской практики бюджетного и налогового регулирования. Учитывая проведенный сравнительный анализ систем оценки эффективности региональных налоговых льгот в России и США, можно сделать вывод о том, что основную специфику применения налоговых льгот в субъектах РФ составляет значительно большая самостоятельность в части реализации налоговой политики штатов США по сравнению с субъектами РФ, в связи с чем, представляется, что в настоящее время в РФ оптимизация действующей системы оценки эффективности налоговых льгот должна проводиться по инициативе и при поддержке, прежде всего, федеральных органов государственной власти.

На основе данных предпосылок автором были сформулированы следующие рекомендации по оптимизации действующей системы оценки эффективности региональных налоговых льгот:

– создание механизмов стимулирования субъектов РФ для работы с собственной налоговой базой и, в частности, с налоговыми льготами;

- формирование единой методологической базы с учетом лучшей практики развитых стран, включая переход от ежегодной оценки налоговых льгот к 3-хлетнему периоду оценки в соответствии с утвержденными календарными планами-графиками и распределение полномочий по оценке между органами государственной власти;

- разработка единых информационно-аналитических принципов проведения оценки для реализации возможности накопления статистических данных, интегрируемых и сопоставимых между собой;

- проведение межрегионального сопоставительного анализа с целью

выделения прямых и косвенных, положительных и негативных факторов влияния налоговых льгот на экономику региона для повышения качества проводимых оценок;

- внедрение концепции «налоговых расходов» в бюджетное законодательство РФ;

- встраивание оценки в бюджетный процесс.

Список источников:

1. Основные направления налоговой политики на 2016 год и плановый период 2017 и 2018 годов. М.: Министерство финансов РФ. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/07/main/ONNP_2016-2018.pdf (дата обращения: 04.05.2017).

2. Основные направления налоговой политики на 2017 год и плановый период 2018 и 2019 годов. М.: Министерство финансов РФ. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://minfin.ru/ru/document/?id_4=116206&page_id=2104&popup=Y&area_id=4# (дата обращения: 04.05.2017).

3. *Печенская М.А., Ускова Т.В.* Межбюджетное распределение налогов в России: концентрация полномочий или децентрализация управления // Экономика региона. 2016. Т.12, вып. 3. С. 875-886.

4. Указ Президента Российской Федерации от 16.01.2017 № 13 «Об утверждении Основ государственной политики регионального развития Российской Федерации на период до 2025 года». [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://docs.cntd.ru/document/420389221 (дата обращения: 05.05.2017).

5. Письмо Минфина России от 20.09.2016 № 06-06-09/55522 «Информация о результатах Оценки качества и рекомендации по повышению качества управления региональными финансами». [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://minfin.ru/common/upload/library/2016/10/main/SKM_C554e16100317380.pdf (дата обращения: 19.05.2017).

6. Методика проведения мониторинга и составления рейтинга субъектов РФ по уровню открытости бюджетных данных в 2016 году. М.: Федеральное государственное бюджетное учреждение «Научно-исследовательский финансовый институт». [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.nifi.ru/images/FILES/Ratings/raiting2016/2016_metodika_10.10.2016.docx (дата обращения: 20.02.2017).

7. *Гохберг Л., Китова Г., Рудь В.* Налоговая поддержка науки и инноваций: спрос и эффекты // Форсайт. 2014. Т. 8. № 3. С. 18-41.

8. *Фаляхов Р.* Зоны особых затрат // Газета.Ру [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://www.gazeta.ru/business/2017/04/10/10619267.shtml (дата обращения: 26.05.2017).

9. *Кашина Н.В.* Территории опережающего развития: новый инструмент привлечения инвестиций на Дальний Восток России // Экономика региона. 2016. Т.12, вып. 2. С. 569-585.

10. *Татаркин А.И., Максимов А.Д., Максимов Т.А.* Оптимизация методического сопровождения применения налоговых льгот в регионах: практика Пермского края // Экономика региона. 2015. № 1. С. 197-213.

11. *Тимофеева О.И.* К вопросу об оценке эффективности налоговых льгот на региональном уровне // Финансы. 2016. № 4. С. 50 - 55.

12. *Arzaghi M., Henderson J.* Why countries are fiscally decentralizing // Journal of Public Economics. 2005. № 7. Vol. 89. pp. 1157-1189.

13. Report «Evidence counts: Evaluating state tax incentives for Jobs and Growth». The Pew Charitable Trusts, April 2012. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.pewtrusts.org/~/media/assets/2012/04/12/pew_evaluating_state_tax_incentives_report.pdf (дата обращения: 19.05.2017).

14. Brief «Tax incentive Programs: Evaluate Today, Improve Tomorrow». The Pew Charitable Trusts, January 2015. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.pewtrusts.org/~/media/assets/2015/01/statetaxincentivesbriefjanuary2015.pdf (дата обращения: 19.05.2017).

15. Brief «Better Incentive Information». The Pew Charitable Trusts, April 2016. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.pewtrusts.org/~/media/assets/2016/04/betterincentiveinformation.pdf (дата обращения: 18.05.2017).

16. Excerpt from North Dakota S.B. 2057, enacted April 1, 2015. The Pew Charitable Trusts. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.pewtrusts.org/en/research-and-analysis/state-fact-sheets/2015/01/tax-incentive-evaluation-law-north-dakota (дата обращения: 17.05.2017).

17. Indiana House Bill No. 1142, enacted April 17, 2015. [Электронный ресурс]. Режим доступа: https://iga.in.gov/static-documents/2/e/4/6/2e46b813/HB1142.04.ENRH.pdf (дата обращения: 16.05.2017).

18. Oklahoma House Bill No. 2182, enacted April 27, 2015. [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://webserver1.lsb.state.ok.us/2015-16bills/HB/hb2182_enr.rtf (дата обращения: 17.05.2017).

19. Постановление Правительства Орловской области от 30.06.2009 № 70 «О порядке ежегодной оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности установленных (планируемых к установлению) налоговых льгот».

20. Постановление Правительства Свердловской области от 16.01.2007 № 13-ПП «О порядке рассмотрения обращений налогоплательщиков в свердловской области о возможности предоставления налоговых льгот и оценке их эффективности».

21. Постановление Правительства Республики Алтай от 30.06.2006 № 158 «Об утверждении порядка оценки эффективности установленных (планируемых к установлению) налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков».

22. Постановление Правительства Ивановской области от 25.06.2008 № 150-п «О порядке оценки эффективности предоставления налоговых льгот».

23. Постановление Правительства Ямало-Ненецкого автономного округа от 20.11.2014 № 930-П «Об утверждении порядка и методики оценки эффективности льгот по налогам, подлежащим зачислению в окружной бюджет».

24. Постановление Правительства Республики Карелия от 25.03.2011 № 76-П «Об утверждении порядка оценки бюджетной и (или) социальной эффективности установленных налоговых льгот на территории Республики Карелия».

25. Закон Тюменской области от 05.11.2015 № 113 «О предоставлении налоговых льгот на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов отдельным категориям налогоплательщиков».

26. Закон Липецкой области от 09.10.2007 № 94-ОЗ «О бюджетном процессе Липецкой области».

References:

The main directions of the tax policy for 2016 and the planning period of 2017 and 2018 [Osnovnyie napravleniya nalogovoy politiki na 2016 god i planovyiy period 2017 i 2018 godov], Moscow: Ministry of Finance of the Russian Federation. Available at: http://www.minfin.ru/common/upload/library/2015/07/main/ONNP_2016-2018.pdf (accessed 4 May 2017) [in Russian].

The main directions of the tax policy for 2017 and the planning period of 2018 and 2019 [Osnovnyie napravleniya nalogovoy politiki na 2017 god i planovyiy period 2018 i 2019 godov], Moscow: Ministry of Finance of the Russian Federation. Available at: http://minfin.ru/ru/document/?id_4=116206&page_id=2104&popup=Y&area_id=4# (accessed 4 May 2017) [in Russian].

Pechenskaya M.A., Uskova T.V. Interbudgetary distribution of taxes in Russia: concentration of power or management decentralization [Mezhbyudzhetnoe raspredelenie nalogov v Rossii: kontsentratsiya polnomochiy ili detsentralizatsiya upravleniya], Economy of Region [Ekonomika regiona] 2016 Vol.12, Issue 3. pp. 875-886 [in Russian].

Decree of the President of the Russian Federation of 16.01.2017 No. 13 «On approval of the Fundamentals of the state policy of regional development of the Russian Federation for the period until 2025» [Ukaz Prezidenta Rossiyskoy Federatsii ot 16.01.2017 # 13 «Ob utverzhdenii Osnov gosudarstvennoy politiki regionalnogo razvitiya Rossiyskoy Federatsii na period do 2025 goda] Available at: http://docs.cntd.ru/document/420389221(accessed 5 May 2017) [in Russian].

Letter of the Ministry of Finance of the Russian Federation of 20.09.2016 No. 06-06-09/55522 «Information on the results of the quality assessment and recommendations for improving the quality of regional finance management» [Pismo Minfina Rossii ot 20.09.2016 # 06-06-09/55522 «Informatsiya o rezultatah Otsenki kachestva i rekomendatsii po povyisheniyu kachestva upravleniya regionalnyimi finansami»] Available at: http://minfin.ru/common/upload/library/2016/10/main/SKM_C554e16100317380.pdf (accessed 19 May 2017) [in Russian].

Methodology for monitoring and rating of subjects of the Russian Federation on the level of openness of budget data in 2016. [Metodika provedeniya monitoringa i sostavleniya reytinga sub'ektov RF po urovnyu otkryitosti byudzhetnyih dannyih v 2016 godu], Moscow: Federal state budgetary institution «Financial Research Institute». Available at: http://www.nifi.ru/images/FILES/Ratings/raiting2016/2016_metodika_10.10.2016.docx (accessed 20 February 2017) [in Russian].

Gokhberg L., Kitova G., Roud V. Tax incentives for R&D and innovation: demand versus effects [Nalogovaya podderzhka nauki i innovatsiy: spros i effektyi], Foresight-Russia [Forsayt] 2014 Vol. 8, # 3. pp. 18-41 [in Russian].

Falyahov R. Zones of special expenses [Zonyi osobyih zatrat], Gazeta.Ru [Gazeta.Ru] Available at: https://www.gazeta.ru/business/2017/04/10/10619267.shtml (accessed 26 May

2017) [in Russian].

Kashina N.V. Priority development areas: a new tool for attracting investment in the Far East of Russia [Territorii operezhayuschego razvitiya: novyiy instrument privlecheniya investitsiy na Dalniy Vostok Rossii], Economy of Region [Ekonomika regiona] 2016 Vol. 12, Issue 2. pp. 569-585 [in Russian].

Tatarkin A.I., Maksimov A.D., Maksimov T.A. Optimization of methodological support of application of tax benefit in regions: practice of Perm region [Optimizatsiya metodicheskogo soprovozhdeniya primeneniya nalogovyih lgot v regionah: praktika Permskogo kraya], Economy of Region [Ekonomika regiona] 2015 # 1. pp. 197-213 [in Russian].

Timofeeva O.I. On the issue of assessing the effectiveness of tax incentives at the regional level [K voprosu ob otsenke effektivnosti nalogovyih lgot na regionalnom urovne], Finance [Finansyi] 2016 # 4. pp. 50-55 [in Russian].

Arzaghi M., Henderson J. Why countries are fiscally decentralizing, Journal of Public Economics 2005 # 7, Vol. 89. pp. 1157-1189.

Report «Evidence counts: Evaluating state tax incentives for Jobs and Growth». The Pew Charitable Trusts, April 2012. Available at: http://www.pewtrusts.org/~/media/assets/2012/04/12/pew_evaluating_state_tax_incentives_report.pdf (accessed 19 May 2017).

Brief «Tax incentive Programs: Evaluate Today, Improve Tomorrow». The Pew Charitable Trusts, January 2015. Available at: http://www.pewtrusts.org/~/media/assets/2015/01/statetaxincentivesbriefjanuary2015.pdf (accessed 19 May 2017).

Brief «Better Incentive Information». The Pew Charitable Trusts, April 2016. (Accessed 18 May 2017) Available at: http://www.pewtrusts.org/~/media/assets/2016/04/betterincentiveinformation.pdf

Excerpt from North Dakota S.B. 2057, enacted April 1, 2015. The Pew Charitable Trusts. Available at: http://www.pewtrusts.org/en/research-and-analysis/state-fact-sheets/2015/01/tax-incentive-evaluation-law-north-dakota (accessed 17 May 2017).

Indiana House Bill No. 1142, enacted April 17, 2015. Available at: https://iga.in.gov/static-documents/2/e/4/6/2e46b813/HB1142.04.ENRH.pdf (accessed 16 May 2017).

Oklahoma House Bill No. 2182, enacted April 27, 2015. Available at: http://webserver1.lsb.state.ok.us/2015-16bills/HB/hb2182_enr.rtf (accessed 17 May 2017).

The resolution of the government of the Oryol region of 30.06.2009 No. 70 «On the procedure for the annual assessment of the budget, social and economic efficiency of the tax incentives (planned to be established)» [Postanovlenie Pravitelstva Orlovskoy oblasti ot 30.06.2009 # 70 «O poryadke ezhegodnoy otsenki byudzhetnoy, sotsialnoy i ekonomicheskoy effektivnosti ustanovlennyih (planiruemyih k ustanovleniyu) nalogovyih lgot»] [in Russian].

The resolution of the government of the Sverdlovsk Region of 16.01.2007 No. 13-PP «On the procedure for considering taxpayers' appeals in the Sverdlovsk region on the possibility of granting tax incentives and assessing their effectiveness» [Postanovlenie Pravitelstva Sverdlovskoy oblasti ot 16.01.2007 # 13-PP «O poryadke rassmotreniya obrascheniy nalogoplatelschikov v sverdlovskoy oblasti o vozmozhnosti predostavleniya nalogovyih lgot i otsenke ih effektivnosti»] [in Russian].

The resolution of the government of the Republic of Altai of 30.06.2006 No.

158 «On approval of the procedure for assessing the effectiveness of tax incentives established (planned to be established) for certain categories of taxpayers» [Postanovlenie Pravitelstva Respubliki Altay ot 30.06.2006 # 158 «Ob utverzhdenii poryadka otsenki effektivnosti ustanovlennyih (planiruemyih k ustanovleniyu) nalogovyih lgot otdelnyim kategoriyam nalogoplatelschikov»] [in Russian].

The resolution of the government of the Ivanovo region of 25.06.2008 No. 150-p «On the procedure for assessing the effectiveness of granting tax incentives» [Postanovlenie Pravitelstva Ivanovskoy oblasti ot 25.06.2008 # 150-p «O poryadke otsenki effektivnosti predostavleniya nalogovyih lgot»] [in Russian].

The resolution of the government of the Yamalo-Nenets Autonomous District of 20.11.2014 No. 930-P «On approval of the procedure and methodology for assessing the effectiveness of tax incentives to be credited to the district budget» [Postanovlenie Pravitelstva Yamalo-Nenetskogo avtonomnogo okruga ot 20.11.2014 # 930-P «Ob utverzhdenii poryadka i metodiki otsenki effektivnosti lgot po nalogam, podlezhaschim zachisleniyu v okruzhnoy byudzhet»][in Russian].

The resolution of the government of the Republic of Karelia of 25.03.2011 No. 76-P «On approval of the procedure for assessing the budgetary and (or) social effectiveness of the established tax incentives in the territory of the Republic of Karelia» [Postanovlenie Pravitelstva Respubliki Kareliya ot 25.03.2011 # 76-P «Ob utverzhdenii poryadka otsenki byudzhetnoy i (ili) sotsialnoy effektivnosti ustanovlennyih nalogovyih lgot na territorii Respubliki Kareliya»] [in Russian].

Law of the Tyumen region of 05.11.2015 No. 113 «On granting tax incentives for 2016 and for the planned period of 2017 and 2018 to certain categories of taxpayers» [Zakon Tyumenskoy oblasti ot 05.11.2015 # 113 «O predostavlenii nalogovyih lgot na 2016 god i na planovyiy period 2017 i 2018 godov otdelnyim kategoriyam nalogoplatelschikov»] [in Russian].

Law of the Lipetsk region of 09.10.2007 No. 94-OZ «On the budgetary process of the Lipetsk region» [Zakon Tyumenskoy oblasti ot 05.11.2015 # 113 «O predostavlenii nalogovyih lgot na 2016 god i na planovyiy period 2017 i 2018 godov otdelnyim kategoriyam nalogoplatelschikov»] [in Russian].