

§4 ТЕОРИЯ И ИСТОРИЯ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ

Шакирова Р. К.

О СООТНОШЕНИИ ПОНЯТИЙ «НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ» И «НАЛОГОВЫЕ РАСХОДЫ БЮДЖЕТА» И ОЦЕНКЕ ИХ ЭФФЕКТИВНОСТИ

***Аннотация.** Одним из методов государственного регулирования социально-экономических процессов является предоставление налоговых преференций. Отсутствие научно обоснованной теории налоговых льгот, содержащей четкое определение и полную, адаптированную к современному российскому законодательству классификацию, разбросанность и завуалированность льгот в системе законодательства о налогах и сборах РФ, трудности в выборе методов оценки эффективности налоговых преференций побуждают обратиться к обозначенной теме. Целью статьи является обобщение подходов к составу и содержанию основных элементов методики оценки налоговых льгот, строящейся с учетом структуры налога, соотнесенной в свете налогового законодательства РФ и концепции налоговых расходов. В работе применяется совокупность общих формально-логических методов и приемов, таких как анализ и синтез, индукция и дедукция, сравнение. В результате исследования выявлены существенные характеристики налоговых льгот и налоговых расходов бюджета, определяемая российским налоговым законодательством структура налога рассмотрена в ключе концепции налоговых расходов. Выделены основные элементы методики оценки эффективности налоговых льгот, дана их общая характеристика. Обоснована целесообразность составления общего классификатора налоговых льгот с целью последующего его использования на практике. Впервые приведен краткий критический анализ установленного в г. Йошкар-Оле Республики Марий Эл порядка оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот по местным налогам. Материал исследования может найти практическое применение в процессе разработки единой методологии оценки эффективности*

Материал подготовлен при финансовой поддержке РГНФ. Грант № 14-12-12005 а (р).

налоговых льгот, а также в деятельности органов исполнительной власти, уполномоченных в области контроля за эффективностью налоговых льгот. Сделан вывод о том, что действующие нормативно-правовые акты, регламентирующие порядок проведения мониторинга налоговых льгот, требуют тщательнейшего изучения и детальной проработки каждого положения с целью дальнейшего их совершенствования. Процедура отмены налоговых льгот должна носить взвешенный характер и обосновываться результатами оценки налоговых льгот, осуществляемой уполномоченными органами на базе единой методологии.

Ключевые слова: налоговое регулирование, налоговые льготы, налоговые расходы бюджета, базовая структура налога, нормативная структура налога, принципы установления льгот, оценка эффективности, элементы методики, этапы мониторинга, бюджетная эффективность.

Льготы по налогам и сборам являются одним из основных методов налогового регулирования социально-экономических процессов. Зарубежной практикой налогово-бюджетных отношений накоплен значительный опыт государственной оценки количества и качества налоговых преференций, относящихся к налоговым расходам бюджета.

Отечественными учеными осмысливаются теоретические изыскания и практические разработки иностранных коллег^[4,8], вследствие чего делается обоснованный вывод, что организация мониторинга налоговых льгот является необходимым условием для оценки качества налоговой системы РФ и для принятия обоснованных решений в данной области общественных отношений.

Российским государством предпринимаются определенные меры для реализации концепции налоговых расходов бюджета. В течение ряда последних лет Бюджетные послания Президента РФ о бюджетной политике и, соответственно, Основные направления налоговой политики содержали положения о необходимости оптимизации налоговых льгот^[1]. Для адаптации зарубежного опыта к условиям РФ, разработки методик оценки налоговых послаблений и адекватного их практического применения необходимо разобраться с понятийным аппаратом и сущностью явления.

Понятие «налоговые расходы» для российской экономики относительно новое, поэтому точного определения не имеет. Большинство предлагаемых трактовок термина базируется на подходах, сложившихся в странах Западной

Европы и Северной Америки. Исторически первые отчеты о налоговых преференциях стали формироваться в Германии, они составлялись регулярно с 1959 года. Тем не менее, теоретически подкрепленная идеология налоговых расходов разработана в США С. Сюрреем, утверждавшим, что налоговые стимулы (или налоговые субсидии) являются отступлением от нормальной структуры налогов и «представляют собой государственные расходы на льготизируемые виды деятельности или группы налогоплательщиков».

Возникновение налоговых расходов основано на действии налоговых льгот, введенных государством для решения определенных социально-экономических целей. Однако налоговые расходы не тождественны налоговым льготам. Указанное обстоятельство позволяет сделать вывод, что для корректной формулировки рассматриваемой дефиниции необходимо наличие научного определения термина «налоговые льготы» и разграничение его с понятием «налоговые расходы».

С учетом мнений отечественных и зарубежных специалистов можно сформулировать признаки данных явлений (представлены в таблице 1), среди которых в том числе выделяются идентифицирующие параметры.

Определение, которое дается в статье 56 НК РФ льготам по налогам и сборам, зачастую не выдерживает критики, поэтому можно предложить другую формулировку. Льготы по налогам и сборам — инструмент налоговой политики, представляющий собой законное снижение налоговых обязательств отдельных категорий

Таблица 1. Характерные признаки налоговых льгот и налоговых расходов

Вид признака	Налоговые льготы	Налоговые расходы	Общие (+), отличительные (-) признаки
1	2	3	4
Отношение к нормам права	Имеют законный характер	Имеют правовой характер	+
Сущность явления	Инструмент налогового регулирования (налоговой политики)	Упущенные доходы государственного бюджета	-
Характер проявления	Имеют характер правового облегчения: снижение налоговых обязательств отдельных категорий налогоплательщиков	Проявляются в создании преимуществ для определенных видов деятельности или групп налогоплательщиков (т.е. налоговые расходы возникают в связи с установлением налоговых льгот и освобождений)	+
Целевая направленность	Имеют целевой характер: направленность на определенные общественные интересы	Вводятся для реализации целей государственной социально-экономической политики	+
Отношение к государственным расходам	×	Имеется возможность альтернативной замены указанных расходов прямыми государственными расходами	-
Отношение к структуре налога	Являются не основным, а факкультативным элементом налога	Представляют собой отступление от базовой структуры налога	-

налогоплательщиков в результате применения специальных норм законодательства о налогах и сборах, направленных на достижение различных социально-экономических целей [9].

В отличие от налоговых расходов льготы не всегда влекут уменьшение доходов государственного бюджета. Показательным примером в этом случае является действовавшая до 01.01.2015. ставка НДФЛ, установленная в отношении дивидендов. С точки зрения физического лица ставка 9% является пониженной (льготной) по сравнению с общей ставкой 13%, однако с позиции доходов государственного бюджета взимание НДФЛ с дивидендов по действующей ставке не приводит к потерям доходов, т.к. указанные доходы облагаются также налогом на прибыль у выплачивающей дивиденды организации. Целесообразно также согласиться с тем, что налоговые льготы нельзя отнести к налоговым расходам в случае невозможности их замены прямыми расходами бюджета на сопоставимых условиях. Именно этот аргумент лежит в основе всей концепции налоговых расходов. Ключевым моментом в опреде-

лении сущностных характеристик налоговых расходов является отступление от «базовой структуры» налогов. При этом в понятие базовой структуры включаются [7] положения налогового законодательства, которые формируют структуру налога:

- 1) технически (определяют объект, базу налога и т.п.);
- 2) качественно (повышают нейтральность справедливость, эффективность налоговой системы, облегчают администрирование и исполнение законодательства о налогах и сборах).

Учитывая изложенное, налоговые расходы — это доходы государственного бюджета, упущенные в результате законного применения установленных налоговых льгот, представляющих собой отступление от базовой структуры налога, и являющиеся альтернативой прямым расходам бюджета государства.

Оценка и анализ налоговых льгот, в том числе налоговых расходов, основываются на выяснении базовой структуры налога. Поэтому особую актуальность на сегодняшний момент приобретает общее определение содержания

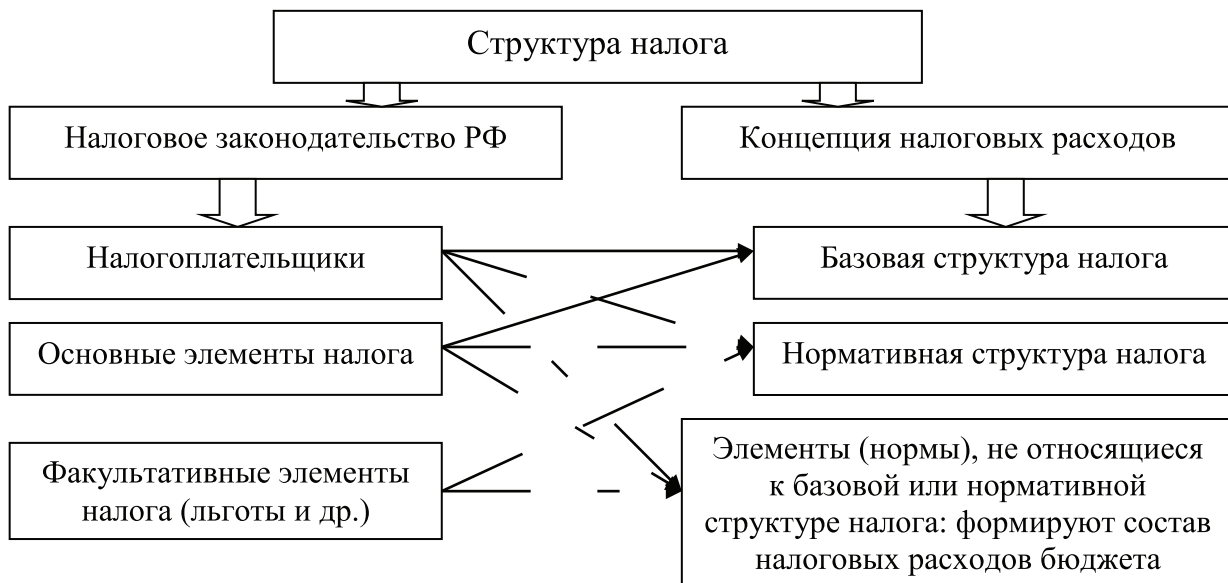


Рисунок 1. Соотношение структурных элементов налога в свете налогового законодательства РФ и концепции налоговых расходов.

данной категории и дальнейшее практическое её применение в отношении каждого налога, подвергающегося мониторингу.

Организацией экономического сотрудничества и развития рекомендуется выделять базовую и нормативную структуру налога. Базовая структура должна отличаться полнотой (максимальной эффективностью с точки зрения доходов бюджета) и универсальностью (однозначным восприятием для разных стран), не должна содержать никаких налоговых преференций^[8]. Нормативная структура отражает национальные приоритеты в социальной и экономической политике, которые считаются неотъемлемой частью налоговой политики государства; учитывает возможности налогового администрирования и культурно-исторические аспекты.

Таким образом, базовая структура налога — совокупность структурных элементов налога, отвечающих принципу максимальной бюджетной эффективности налога. Нормативная структура налога — совокупность элементов налога, учитывающих особенности национальной системы налогового администрирования, одновременно отвечающих принципу бюджетной эффективности налога.

Отсутствие научно обоснованной теории налоговых льгот, содержащей четкое определение и полную, адаптированную к современному российскому законодательству классификацию, разбросанность и завуалированность льгот в системе законодательства о налогах и сборах РФ приводят к трудностям в формировании базовой и нормативной структуры российских налогов.

Одобрённые в июле 2014 года Основные направления налоговой политики на 2015 год предполагают построение налоговой политики Правительства РФ в среднесрочной перспективе с учетом следующих подходов:

- 1) поэтапное принятие решений об отмене большинства действующих федеральных льгот по региональным и местным налогам;
- 2) отказ от установления на федеральном уровне новых льгот по указанным налогам;
- 3) передача на региональный или местный уровень полномочий по введению новых льгот по федеральным налогам и специальным налоговым режимам, доходы от которых поступают в бюджеты соответствующих уровней;
- 4) введение процедуры оценки эффективности новых налоговых льгот в качестве обязательного элемента процесса введения льгот^[2].

Процесс отмены федеральных льгот должен носить обоснованный и взвешенный характер, чтобы не вызвать негативных социальных и экономических последствий. Вместе с тем, учитывая тот факт, что компетенции регионов и муниципальных образований в области налогообложения весьма незначительны^[9], вполне оправданным является решение о расширении полномочий органов власти субфедерального уровня в части принятия решений об установлении налоговых льгот по налогам, доходы от взимания которых поступают в соответствующие бюджеты.

Проблемой, с которой сталкиваются отечественные экономисты, является выбор методики оценки налоговых преференций. Наиболее распространенным в мировой практике является метод оценки налоговых расходов по упущенным доходам^[7]. Другие методы (по восстановленным доходам, по эквивалентным расходам) более сложны в применении. Анализ массы постановлений представительных органов местного самоуправления, регулирующих соответствующие вопросы, свидетельствует о том, что в РФ первый метод также является наиболее востребованным (более того, единственным).

Единая методология оценки эффективности налоговых льгот (налоговых расходов) в отечественной практике отсутствует. Очевидно, что на уровне федеральных органов исполнительной власти должны разрабатываться общие методики оценки (мониторинга) налоговых льгот. Причем для каждого вида налоговых льгот желательно предусмотреть собственный порядок и набор критериев оценки. Указанные методики обязательно должны содержать следующие элементы:

- 1) выделение объектов мониторинга;
- 2) регламентацию периодичности оценки эффективности налоговых льгот;
- 3) установление состава оценочных критериев результативности и эффективности налоговых льгот;
- 4) описание алгоритма оценки;
- 5) механизм информационного обеспечения указанной процедуры;

б) порядок принятия решений по результатам мониторинга (таблица 2).

Кроме того, в обязательном порядке должен быть определен субъект, на который будут возлагаться функции по мониторингу налоговых льгот, и установлен круг его полномочий в данной области. В дополнение к указанным элементам методика оценки налоговых льгот может предусматривать процедуру идентификации рисков, связанных с рассматриваемым процессом.

Справедливым представляется мнение^[4] о необходимости возложить полномочия по разработке единой методологии оценки налоговых преференций, организации и общей координации практической работы в указанной области на Министерство финансов РФ. Реализация процедуры мониторинга налоговых льгот, включая принятие решений по его результатам и доведение данных решений до воплощения в практику налогообложения, должна осуществляться финансовыми органами различных уровней в зависимости от того, на каком уровне было принято решение о введении налоговой льготы, и в бюджет какого уровня поступают средства от взимания налога.

В состав объектов мониторинга целесообразно включать все предусмотренные налоговым законодательством Российской Федерации преимущества по сравнению другими налогоплательщиками. Указанные преимущества, как было отмечено ранее, в большинстве своем квалифицируются нормативно-правовыми актами отнюдь не как налоговые льготы.

Налоговые преференции имеют весьма разнообразную форму: освобождение отдельных категорий юридических и физических лиц от исполнения обязанности налогоплательщика конкретного налога; исключения из состава объектов налогообложения; уменьшение налоговой базы на определенную величину, применение пониженных налоговых ставок; изменение срока уплаты налога. По своей природе льготой является применение специальных налоговых режимов, создание консолидированных групп налогоплательщиков, начисление амортизации

Таблица 2. Общая характеристика элементов методики оценки налоговых льгот

№ пп	Элемент методики	Общая характеристика элемента
1	2	3
1	Объект мониторинга	Преимущества, предоставляемые плательщикам налогов и боров налоговым законодательством РФ по сравнению с другими налогоплательщиками. Объект мониторинга должен определяться четко и однозначно в отношении каждого налога
2	Периодичность мониторинга	От 3 до 5 лет в зависимости от вида налоговых льгот
3	Показатели эффективности налоговых льгот	Разрабатываются отдельно для каждого вида налоговых льгот с учетом целей, на достижение которых было направлено их установление.
4	Информационное обеспечение	Информационной основой мониторинга льгот в зависимости от вида оцениваемых льгот могут составлять: - данные отчетности налоговых органов, - официальные данные государственных органов статистического наблюдения; - данные, запрашиваемые у отдельных групп юридических и физических лиц, относящихся к категориям налогоплательщиков-получателей налоговых льгот.
5	Алгоритм оценки	Алгоритм оценки льгот должен включать следующие этапы: 1. Определение размера выгоды, упущенной бюджетом соответствующего уровня. 2. Установления размера выгоды, полученной экономикой страны (региона) и отдельными категориями налогоплательщиков. 3. Сопоставление результатов. Оценка эффективности льготы на основании установленных критериев — коэффициентов и норм. 4. Формулировка вывода о результативности льготы. 5. Выявление преференций, которые в перспективе целесообразно подвергать процедуре оценки.
6	Порядок принятия решений по результатам мониторинга	Принимается взвешенное решение о продлении срока действия или об отмене налоговой льготы. Формулируются предложения о дополнении перечня объектов мониторинга и о дополнении форм налоговой, бухгалтерской, статистической отчетности данными для мониторинга льгот.

онных премий, применение механизма ускоренной амортизации основных средств, применение понижающих коэффициентов при исчислении налога. К преимуществам в сфере налогообложения можно отнести также уменьшение налоговой базы по налогу на прибыль на сумму расходов на научно-исследовательские работы, на поиск новых месторождений полезных ископаемых, на отдельные виды социальных расходов, на покрытие убытков прошлых лет и др.

Отнесение какого-либо явления, предусмотренного налоговым законодательством, к числу налоговых льгот не должно означать автоматической отмены соответствующих положений налогового законодательства, пусть даже и на основе оценки результативности их применения. Мониторинг налоговых льгот должен проводиться с учетом того обстоятельства,

что часть преференций относится к нормативной структуре налога. Работы по определению нормативной структуры налога, в свою очередь, должно носить взвешенный характер. Установление нормативной структуры налога, с одной стороны, должно стать препятствием для возникновения предпосылок злоупотребления правом в данной области, и с другой стороны, не лишить российскую налоговую систему возможности учитывать особенности социально-экономического развития страны и пределы налогового администрирования.

Отметим, что темой самостоятельного исследования должен стать вопрос научно обоснованной классификации налоговых льгот ^[5], соответствующей реалиям современной экономики, учитывающей структуру налоговых платежей, специфику отечественного налогового

законодательства, а также концепции о базовой и нормативной структуре налога. На основе указанных разработок целесообразно составление классификатора налоговых льгот с целью последующего его использования в практической деятельности органов, уполномоченных осуществлять мониторинг эффективности налоговых преференций.

Льготы, предусмотренные в отношении обязательных платежей, не входящих в налоговую систему и регулируемых нормами законодательства, не относящегося к налоговому, могут подвергаться самостоятельной процедуре мониторинга в аналогичном порядке на основании соответствующих решений Минфина РФ.

Периодичность процедуры мониторинга должна составлять не менее 3 лет, так как эффект от введения налоговых льгот (или их отмены) имеет значительный временной лаг и проявляется не сразу^[8]. Наиболее отдаленным эффектом отличаются льготы, направленные на стимулирование инвестиционной и инновационной деятельности, на развитие отдельных отраслей экономики или ослабленных территорий. Указанное обстоятельство приводит к выводу, что при установлении новых налоговых льгот следует предусматривать ограниченный срок их действия с учетом расчетного периода времени, необходимого для достижения требуемой цели. Данная мера повысит «предсказуемость» налогового законодательства, увеличит достоверность планов и прогнозов экономического развития субъектов рынка.

В процессе оценки эффективности льгот необходимо выделять показатели, на которые направлено положительное (или отрицательное) влияние нормы права о налоговых льготах. Эти показатели могут служить основой формулы расчета эффективности, однако не всегда есть возможность определить их однозначно. Кроме того, финансово-экономические последствия введения или отмены налоговых преференций зависят от изменения поведения экономических субъектов, а его также сложно просчитать. Результат применения льгот чаще всего проявляется не сразу, а это, безусловно,

затрудняет расчеты. И, наконец, практически отсутствуют полноценные методики определения социальной эффективности льгот, предоставляемых физическим лицам. В данном случае на практике обычно ограничиваются словесным описанием льготы или её эффективность считают равной величине упущенных доходов. Выводы, сформулированные в указанных условиях, имеют значительную долю погрешности и не могут быть однозначными. Не будем углубляться в анализ методик расчета показателей эффективности льгот. Подобные исследования отечественными учеными ведутся^[4, 9–13] и, очевидно, что будут продолжаться в силу их практической востребованности.

Порядок (алгоритм) проведения оценки налоговых льгот должен охватывать этапы процедуры, включая подготовительный, основной и заключительный. Предварительный этап заключается в сборе обобщении и систематизации материала о действующих льготах по конкретному налогу, в определении перечня подлежащих оценке в текущем году преференций, в выявлении круга фактических получателей каждой из указанных льгот, в выборе конкретной методики оценки, в сборе конкретной информации для расчета показателей эффективности льготы.

Предварительный этап процедуры мониторинга налоговых льгот должен включать мероприятия, связанные с ее информационным обеспечением. В связи с этим методика оценки налоговых льгот должна содержать порядок информационного обеспечения процедуры мониторинга, включающий:

- 1) перечень данных, необходимых для расчета показателей эффективности льгот;
- 2) указание на конкретный источник информации со ссылкой на номер и название формы отчетности Федеральной налоговой службы или других официальных служб, включая статистику;
- 3) возможность направления запросов в адрес юридических лиц и индивидуальных предпринимателей в случае недостаточности информации, имеющейся в материалах отчетности уполномоченных органов, для проведе-

ния мониторинга. Поскольку представление материалов по соответствующим запросам носит не обязательный характер, впоследствии на заключительном этапе рассматриваемой процедуры следует формулировать предложения о включении необходимых для проведения мониторинга данных в формы бухгалтерской, налоговой или статистической отчетности;

4) порядок и сроки получения данных от налоговых и статистических служб или экономических агентов.

Основной этап процедуры оценки эффективности налоговых льгот должен включать следующие элементы:

1. Выявление размера выгоды, упущенной бюджетом соответствующего уровня в результате применения налоговой льготы. Порядок расчета указанного показателя на сегодняшний день имеется и успешно применяется в практической деятельности органов исполнительной власти большинства субфедеральных территориальных образований. Методики оценки в данном случае строятся на определении разницы между суммой налога, исчисленного на основании налоговой базы и налоговых ставок, определенных без учета льгот и с учетом таковых.

2. Установление размера выгоды, полученной экономикой страны (региона) и отдельными категориями налогоплательщиков. Этот элемент методики требует наиболее тщательной проработки, так как множественность налогов, видов налоговых льгот и проблем, на решение которых они направлены, вызывает сложности при установлении критериев эффективности и порядка их расчета.

3. Сопоставление полученных данных. Оценка эффективности льготы (насколько оправданы потери бюджета, связанные с действием налоговых льгот) на основании установленных критериев — коэффициентов и норм. Предельная величина показателя, на основании которого устанавливается, является льгота эффективной или неэффективной, определяется заранее и является элементом методики мониторинга.

4. Сравнение целевых и фактически достигнутых показателей эффективности льготы. Фор-

мулировка вывода о результативности льготы (о достижении целей, которым было подчинено введение налоговой льготы).

На заключительном этапе процедуры мониторинга льгот принимается решение по результатам оценки эффективности налоговых льгот. Если по результатам оценки эффективности льготы был получен отрицательный результат, то решение о ее отмене необходимо принимать после тщательного взвешивания всех доводов «за» и «против». Нужно учитывать наличие вероятности получения положительного результата после увеличения продолжительности применения льготы. Завершающий этап мониторинга должен предусматривать проведение инвентаризации актов законодательства на предмет наличия «неявных» налоговых льгот, которые не вошли в состав объектов мониторинга и которые в перспективе целесообразно подвергать процедуре оценки.

Применяемые на сегодняшний день методики несовершенны. К их основным недостаткам можно отнести:

1) неполную оценку упущенных доходов вследствие отсутствия четких методик их расчета в отношении некоторых видов налоговых льгот,

2) проблематичность определения размера эффективности льгот (особую трудность вызывает определение величины социальной эффективности).

На уровне муниципальных образований РФ обычно проводится инвентаризация налоговых преференций по налогам соответствующего уровня, определяется размер упущенных доходов бюджета, а также просчитывается бюджетная и социальная эффективность преференций^[3]. Полученные данные сопоставляются, затем делается общий вывод о целесообразности применения льготы. Например, в столице Республики Марий Эл применяется Порядок оценки бюджетной и социальной эффективности налоговых льгот по местным налогам, утвержденный Постановлением мэра г. Йошкар-Олы от 27.06.2008 № 1540^[3]. Документ был разработан и принят около семи лет назад, поэтому не мо-

жет учитывать рекомендации ученых-экономистов ряда последних лет. Даже поверхностный анализ положений данного нормативно-правового акта приводит к следующим выводам:

1) в качестве объекта мониторинга указана «бюджетная и социальная эффективность» льгот по земельному налогу и налогу на имущество физических лиц». Представляется, что точнее было бы назвать это «предметом» мониторинга;

2) список льгот, предоставленных по местным налогам на уровне муниципального образования весьма незначителен. Тем не менее, объект мониторинга обозначен слишком обобщенно: оценка производится «в разрезе отдельных видов местных налогов, в отношении каждой из предоставленных (планируемых к предоставлению) льгот, и по каждой категории их получателей в разрезе отдельных отраслей экономики (видов деятельности)». Вместе с тем, в тексте документа указано, что на первом этапе мониторинга производится инвентаризация и составляется реестр предоставленных льгот. Логично предположить (хотя следовало бы прямо прочесть в тексте документа), что оценка осуществляется в отношении всех льгот, включенных в данный перечень;

3) оценка эффективности действующих льгот проводится «в срок до 1 июня года, следующего за отчетным». Периодичность проведения оценки по разным видам льгот не установлена. Тем не менее, приведенная формулировка нормативного акта обязывает проводить оценку ежегодно, что не всегда приводит к корректным результатам;

4) одним из показателей, включаемых в расчет бюджетной эффективности, является «снижение расходов бюджета города». Прямое увеличение бюджетной эффективности льготы на сумму «общего снижения расходов бюджета» некорректно, так как экономия бюджетных средств зависит от множества факторов. Правильнее было бы отражать в расчетах экономию, прямо или косвенно связанную с действием льгот;

5) в расчет бюджетной эффективности включается также показатель, рассчитываемый как произведение суммы, отражающей увеличение фонда оплаты труда, и «соответствующей ставки налога». Возникает вопрос, ставку какого налога необходимо использовать в расчете данной части формулы? Ни при исчислении земельного налога, ни при расчете налога на имущество граждан показатель фонда оплаты труда не участвует, поэтому использование «соответствующей» ставки налога невозможно;

6) для расчета социальной эффективности льгот применяются две формулы в зависимости от категории получателя льготы (оказывающих и не оказывающих услуг населению). Несмотря на то, что документом предполагается исчисление данного показателя по «каждой из предоставленных налоговых льгот по виду налога и по каждой категории налогоплательщика», в отношении льгот по налогу на имущество физических лиц и большей части льгот по земельному налогу сделать это практически невозможно. Показатель может быть рассчитан только в отношении льгот по земельному налогу, предоставляемым организациям образования, здравоохранения, культуры, социального обеспечения, физкультуры и спорта, имеющих бюджетное финансирование.

Список можно продолжить, но даже приведенных примеров достаточно, чтобы понять потребность в тщательной проработке каждого из положений документа, служащего основанием для осуществления мониторинга налоговых льгот на местном уровне. При этом методологические основы оценки эффективности налоговых преференций, как отмечалось ранее, должны разрабатываться на федеральном уровне.

Каждая из отраженных в настоящей статье проблем требует дальнейшего детального изучения и принятия научно обоснованного решения, приемлемого для практического применения. Очевидно, процесс государственного инспектирования налоговых расходов займет немало времени, но его практическая значимость не вызывает сомнений.

БИБЛИОГРАФИЯ

1. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2013 год и на плановый период 2014 и 2015 годов [Электронный ресурс].— Доступ из СПС «КонсультантПлюс»
2. Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2015 год и на плановый период 2016 и 2017 годов [Электронный ресурс].— Доступ из СПС «КонсультантПлюс»
3. Постановление мэра г. Йошкар-Олы от 27.06.2008 № 1540 «Об утверждении порядка оценки бюджетной и социальной эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот по местным налогам» [Электронный ресурс].— Доступ из СПС «КонсультантПлюс».
4. Баруллин С. В. Оптимизация налоговых льгот на основе их оценки / С. В. Баруллин, А. Ю. Казак, Ю. Э. Слепухина // Вестник УРФУ. Серия Экономика и управление.— 2014.— № 6, с. 117–127
5. Быков С. С. Классификация налоговых льгот как условие и этап оценки их эффективности / С. С. Быков // Известия Иркутской государственной экономической академии, 2013.— № 5.— с. 20–26
6. Грибкова Н. Б. Налоги в системе государственного регулирования экономики России / Н. Б. Грибкова.— М.: Изд-во экономико-правовой литературы, 2004.— 536 с.
7. Малинина Т. А. Оценка налоговых льгот и освобождений: зарубежный опыт и российская практика / Т. А. Малинина.— М.: ИЭПП, 2010.— 212 с.
8. Майбуров И. А. Проблема идентификации и оценки налоговых расходов: методологический подход к решению / И. А. Майбуров // Проблемы экономики (Харьков).— 2012.— № 4.— с.187–193
9. Нигматуллин И. Г. Подходы к оценке эффективности налоговых льгот в Республике Башкортостан // Налоги и налогообложение.—2014.—1.— С. 23–37. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.1.10728
10. Савина О. Н. Оценка эффективности налоговых льгот в условиях действующего российского налогового законодательства и направления ее совершенствования // Налоги и налогообложение.—2012.—6.— С. 76–88.
11. Савина О. Н. Оценка эффективности налоговых льгот в условиях действующего российского налогового законодательства и направления ее совершенствования // Налоги и налогообложение.—2012.—9.— С. 15–29.
12. Савина О. Н., Малкова Ю. В. Мониторинг эффективности системы налоговых инструментов стимулирования развития инновационной экономики в условиях действующего законодательства и направления его совершенствования // Налоги и налогообложение.—2012.—4.— С. 24–34.
13. Савина О. Н. Оценка эффективности налоговых льгот в условиях действующего российского налогового законодательства и направления ее совершенствования // Налоги и налогообложение.—2013.—8.— С. 579–598. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.8.6580.
14. Шакирова Р. К. Налоговые льготы как инструмент регулирования развития региона / Р. К. Шакирова // «Актуальные проблемы экономики современной России»: материалы научно-практической конференции.— Йошкар-Ола: Мар гос. ун-т, 2014.— с. 285–291
15. Шакирова Р. К. Потенциал налоговых компетенций региона и его использование в Республике Марий Эл / Р. К. Шакирова // «Социально-экономические проблемы развития предприятий и регионов»: сборник статей XVIII Международной научно-практической конференции.— Пенза: Приволжский дом знаний, 2013.— с.126–128

REFERENCES (TRANSLITERATED)

1. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki Rossiiskoi Federatsii na 2013 god i na planovyi period 2014 i 2015 godov [Elektronnyi resurs].— Dostup iz SPS 'Konsul'tantPlyus'
2. Osnovnye napravleniya nalogovoi politiki Rossiiskoi Federatsii na 2015 god i na planovyi period 2016 i 2017 godov [Elektronnyi resurs].— Dostup iz SPS 'Konsul'tantPlyus'
3. Postanovlenie mera g. Ioshkar-Oly ot 27.06.2008 № 1540 'Ob utverzhdenii poryadka otsenki byudzhethnoi i sotsial'noi effektivnosti predostavlyaemykh (planiruemykh k predostavleniyu) nalogovykh l'got po mestnym nalogam' [Elektronnyi resurs].— Dostup iz SPS 'Konsul'tantPlyus'.
4. Barullin S. V. Optimizatsiya nalogovykh l'got na osnove ikh otsenki / S. V. Barullin, A. Yu. Kazak, Yu. E. Slepukhina // Vestnik URFU. Seriya Ekonomika i upravlenie.— 2014.— № 6, s. 117–127
5. Bykov S. S. Klassifikatsiya nalogovykh l'got kak uslovie i etap otsenki ikh effektivnosti / S. S. Bykov // Izvestiya Irkutskoi gosudarstvennoi ekonomicheskoi akademii, 2013.— № 5.— s. 20–26
6. Gribkova N. B. Nalogi v sisteme gosudarstvennogo regulirovaniya ekonomiki Rossii / N. B. Gribkova.— M.: Izd-vo ekonomiko-pravovoi literatury, 2004.— 536 s.
7. Malinina T. A. Otsenka nalogovykh l'got i osvobozhdenii: zarubezhnyi opyt i rossiiskaya praktika / T. A. Malinina.— M.: IEPP, 2010.— 212 s.
8. Maiburov I. A. Problema identifikatsii i otsenki nalogovykh raskhodov: metodologicheskii podkhod k resheniyu / I. A. Maiburov // Problemy ekonomiki (Khar'kov).— 2012.— № 4.— s. 187–193
9. Nigmatullin I. G. Podkhody k otsenke effektivnosti nalogovykh l'got v Respublike Bashkortostan // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2014.— 1.— С. 23–37. DOI: 10.7256/1812–8688.2014.1.10728
10. Savina O. N. Otsenka effektivnosti nalogovykh l'got v usloviyakh deistvuyushchego rossiiskogo nalogovogo zakonodatel'stva i napravleniya ee sovershenstvovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2012.— 6.— С. 76–88.
11. Savina O. N. Otsenka effektivnosti nalogovykh l'got v usloviyakh deistvuyushchego rossiiskogo nalogovogo zakonodatel'stva i napravleniya ee sovershenstvovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2012.— 9.— С. 15–29.
12. Savina O. N., Malkova Yu. V. Monitoring effektivnosti sistemy nalogovykh instrumentov stimulirovaniya razvitiya innovatsionnoi ekonomiki v usloviyakh deistvuyushchego zakonodatel'stva i napravleniya ego sovershenstvovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2012.— 4.— С. 24–34.
13. Savina O. N. Otsenka effektivnosti nalogovykh l'got v usloviyakh deistvuyushchego rossiiskogo nalogovogo zakonodatel'stva i napravleniya ee sovershenstvovaniya // Nalogi i nalogooblozhenie.— 2013.— 8.— С. 579–598. DOI: 10.7256/1812–8688.2013.8.6580.
14. Shakirova R. K. Nalogovye l'goty kak instrument regulirovaniya razvitiya regiona / R. K. Shakirova // 'Aktual'nye problemy ekonomiki sovremennoi Rossii': materialy nauchno-prakticheskoi konferentsii.— Ioshkar-Ola: Mar gos. un-t, 2014.— s. 285–291
15. Shakirova R. K. Potentsial nalogovykh kompetentsii regiona i ego ispol'zovanie v Respublike Marii El / R. K. Shakirova // 'Sotsial'no-ekonomicheskie problemy razvitiya predpriyatii i regionov': sbornik statei XVIII Mezhdunarodnoi nauchno-prakticheskoi konferentsii.— Penza: Privolzhskii dom znaniy, 2013.— s. 126–128