



Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
«Финансовый университет при Правительстве
Российской Федерации»

Методика оценки эффективности налоговых льгот

Гончаренко Любовь Ивановна

Заслуженный работник высшей школы Российской Федерации,

д-р эконом. наук, профессор,

руководитель Департамента налоговой политики и таможенно-тарифного регулирования

Москва 2018

1. Инвентаризация налоговых льгот, предусмотренных российским налоговым законодательством, с целью их систематизации для оценки эффективности

Основные направления налоговой политики

на 2011г. и на плановый период 2012 – 2013гг.



Анализ практики применения и администрирования налоговых льгот

на 2014г. и на плановый период 2015-2016гг.



Оптимизация налоговых льгот по региональным и местным налогам

на 2015г. и на плановый период 2016-2017гг.



Риски государства, возникающие в связи с предоставлением налоговых льгот

на 2016г. и на плановый период 2017-2018гг.



Инвентаризация налоговых льгот

Разработка унифицированной методики оценки с целью последующей оптимизации

Классификационные признаки для проведения инвентаризации налоговых льгот

Первым, установочным положением в методологии проведения инвентаризации будем считать отнесение к налоговым льготам совокупности налоговых инструментов в виде преимуществ, предоставляемых отдельным категориям налогоплательщиков, при соблюдении ими определенных условий, в целях уменьшения налоговых обязательств.

Второй признак – по эффекту от применения налоговых льгот: экономический и социальный.

Третий признак – по территориальному признаку (учет региональных особенностей, включая региональный налоговый потенциал, а также цели региональной фискальной политики), что тесно переплетается с уровнем управления и соответствующей компетенции относительно полномочий по установлению налоговых льгот.

Четвертый признак – по временному периоду предоставления: деление льгот на срочные и бессрочные необходимо, чтобы к периоду окончания срока его действия льгота была привязана к процедуре ее оценки.

Пятый признак – возможность возвратности/безвозвратность тех налоговых расходов, которые обусловлены предоставлением налоговых льгот.

Шестой признак – по характеру оказания воздействия на интересы налогоплательщика: прямые (исчисляемые) и косвенные (условные). Такое деление найдет отражение в методиках оценки эффективности (количественной, вербальной).

Седьмой признак – по наличию предельного размера: лимитированные или без установления ограничения.

Пример идентификации (характеристики) видов налоговых льгот по отдельным налогам

Шаг/1	Вид налога	Налог на имущество организаций
2	Содержание	Освобождение от уплаты части налога организаций, использующих имущество в целях осуществления инвестиционных проектов
3	Источник информации	Гл. 30 НК РФ; Закон Нижегородской области от 27 ноября 2003 г. N 109-З "О налоге на имущество организаций"; Закон Нижегородской области "О внесении изменений в статью 2 Закона Нижегородской области "О налоге на имущество организаций" (проект № 1935-4)
4	Инструмент (механизм) воздействия	Снижение ставки налога: 0,55%, 1,1%, 1,65%.
5	Сфера применения	Экономическая (стимулирующая)
6	Условия предоставления	Организации, которые осуществляют модернизацию, реконструкцию оборудования, применяющегося в инвестиционных проектах
7	Сроки предоставления	В течение срока действия инвестиционного соглашения и не более пяти лет со дня, определенного инвестиционным соглашением, но не ранее вступления в силу закона Нижегородской области об утверждении соглашения
8	Предельный размер	В зависимости от удельного веса стоимости модернизации, реконструкции объекта в его остаточной стоимости на начало квартала, следующего за отчетным периодом, в котором проведена модернизация, реконструкция;
9	Возможность отказа	Возможен
10	Уровень власти, устанавливающий льготу	Региональный (Нижегородская область)
11	Субъект предоставления (вид деятельности)	Организации, осуществляющие инвестиционную деятельность, реализующим приоритетные инвестиционные проекты Нижегородской области
12	Цель введения (инвестиционно-инновационная направленность)	Стимулирование развития приоритетных направлений на территории Нижегородской области
13	Форма налоговой выгоды (сумма льготы) для налогоплательщика	Сумма льготы
14	Оценка риска для государства	Суммы налога, недополученные бюджетом

Проблемы, возникающие в ходе работы по инвентаризации и систематизации налоговых льгот с целью эффективности их применения

Формы налоговой отчетности не содержат данных по категориям налогоплательщиков - льготников и видам их экономической деятельности, что затрудняет проведение инвентаризации и систематизации.

Отсутствие обязанности налоговых органов предоставлять в региональные и местные органы власти и самоуправления информацию о фактических суммах применяемых налоговых льгот по всем их формам.

Отсутствие данных по налоговым льготам по организациям, реализующим бюджетно-эффективные инвестиционные проекты.

Для углубленного анализа состояния с недопоставившими вследствие льготирования суммами налоговых платежей в отдельные бюджеты бюджетной системы целесообразно рассмотреть вопрос о возврате в налоговое законодательство нормы, устанавливающей виды налоговых льгот.

Для качественного проведения инвентаризации важно предусмотреть передачу (доступ к информации) территориальными управлениями ФНС России данных (информации) по согласованным формам и форматам органам исполнительной власти субъекта Российской Федерации и местного самоуправления по каждому налогоплательщику, по группе налогоплательщиков по видам экономической деятельности (по классификатору ОКВЭД).

Выводы из исследования законодательных, нормативно-правовых, методических актов федерального, регионального и муниципального уровней в сфере мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот

Оценка эффективности налоговых льгот на федеральном уровне на постоянной основе не проводится. Оцениваются лишь выпадающие доходы бюджета.

На федеральном уровне отсутствует единый, закрепленный нормативно, порядок проведения оценки эффективности налоговых льгот.

Существующие методики и подходы к оценке эффективности налоговых льгот на федеральном уровне обладают рядом недостатков и не могут быть применены на региональном уровне без соответствующих изменений и адаптации.

Оценка эффективности налоговых льгот в регионах и муниципальных образованиях, как правило, проводится на основе разработанных обобщенных расчетных показателей, которые крайне редко дифференцируются в зависимости от целей предоставления налоговых льгот.

Отдельные субъекты и муниципальные образования не применяют расчетных показателей для оценки эффективности налоговых льгот, особенно это характерно для показателей экономической и социальной эффективности. В таких случаях для оценки эффективности обычно проводится анализ динамики разнообразных показателей, изменение которых происходит под влиянием налоговых льгот. Перечень таких показателей имеет существенные различия.

В качестве расчетных показателей в методиках оценки эффективности налоговых льгот отдельных регионов и муниципальных образований используются абсолютные показатели, последующая оценка которых основывается на простейшем выявлении их динамики.

Ввиду отсутствия единого подхода к оценке эффективности налоговых льгот в целом по стране отсутствует возможность сопоставления эффективности схожих налоговых льгот, действующих на территории разных регионов; возникает ситуация, когда в одном регионе льгота может быть признана эффективной, в другом – неэффективной только на основе различий в методике расчета показателей.

1. Льготы, направленные на развитие и стимулирование определенных видов деятельности и использования финансовых ресурсов налогоплательщиков

Критерий эффективности: достижение максимального финансового результата при оптимальном значении налоговых затрат, т.е. задача заключается в максимизации результата, приходящегося на единицу затрат.

Обобщающий показатель оценки эффективности - коэффициент эффективности налогообложения - рассчитывается как отношение чистой прибыли, остающейся в распоряжении организации, к совокупным налоговым издержкам.

Частные показатели - коэффициент налогового стимулирования, коэффициент налоговой нагрузки, коэффициент налоговой экономии, коэффициент эффективности капитальных вложений на основе льготного налогообложения.

Пример расчета коэффициента эффективности налогообложения

Показатели	Единица измерения	На 1.01.2016 г	На 1.01.2017 года	Изменение	Отчетный год в % к предыдущему
Сумма налоговых платежей, начисленных к уплате в текущем году	млн руб.	9 937 949	11 058 164	+ 1 120 215	111,3
Сальдированный финансовый результат	млн руб.	5 902 732	8 421 674	+ 2 518 942	142,7
Чистая прибыль	млн руб.	3 608 593	5 979 500	+ 2 370 907	165,7
Коэффициент эффективности налогообложения (Кэфф н/обл)	ед.	0,36	0,54	+ 0,18	150,0

Пример расчета коэффициента эффективности налогообложения по видам экономической деятельности

Виды экономической деятельности	2016 год			2017 год	
	R продаж, %	R затрат, %	Кэфф. н/обл	R продаж, %	Кэфф. н/обл
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	17,4	9,8	7,8	21,3	8,5
Добыча полезных ископаемых	19,2	22,3	0,47	26,8	0,51
Обрабатывающие производства	9,9	3,1	0,40	12,4	0,75
Оптовая и розничная торговля	6,1	7,9	0,52	7,1	1,27
Строительство	3,4	-6,7	-0,36	5,4	0,03
Связь	20,8	8,3	0,62	21,4	0,69

Частные показатели оценки эффективности налогообложения

Коэффициент налогового стимулирования

$$K_{нс} = \frac{(1 - \alpha_{пр}) * \left[((1 - \alpha_{ндс}) * (C - M)) - (\alpha_{ни} * F) - ((1 + \alpha_{зн}) * Z) \right] - \sum_{ндни}}{C - M - Z}$$

Виды экономической деятельности	Коэффициенты налогового стимулирования
Сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство	0,60
Добыча полезных ископаемых	0,67
Обрабатывающие производства	0,69
Оптовая и розничная торговля	0,63
Строительство	0,32
Связь	0,54

2. Льготы, направленные на повышение уровня жизни и социальной защиты населения

Критерий эффективности:

повышение уровня жизни социально незащищенных групп населения,
удовлетворение личных нужд граждан.

Обобщающий показатель: динамический норматив.

Нормативный ранг	Показатели
1	Оборот от реализации работ, услуг
2	Среднемесячная заработная плата
3	Реальные доходы населения
4	Среднесписочная численность работников
5	Прожиточный минимум

Оценка эффективности на основе динамического норматива

Критерий эффективности:

повышение уровня жизни социально незащищенных групп населения,
удовлетворение личных нужд граждан.

Обобщающий показатель: динамический норматив.

$$\text{Ээф} = 1 - 2 * \sum \frac{m_i}{n(n-1)}$$

- m_i – количество перестановок в фактическом порядке по сравнению с динамическим рядом (инверсии);
- $i - 1, 2, 3, \dots, n$;
- n – число показателей в динамическом нормативе.

Пример

Показатели	Нормативный ранг	Темп роста показателей 2014/2013 году	Фактический ранг	Инверсии
Оборот от реализации	1	103,4	2	1
Среднемесячная заработная плата	2	101,8	3	1
Реальные доходы	3	97,2	5	2
Среднегодовая численность работников	4	99,5	4	1
Прожиточный минимум	5	110,2	1	0
ИТОГО				5
ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ (Ээфф.)				0,5

Выявление достаточности данных официальной статистической и налоговой отчетности для анализа объемов, структуры и динамики отдельных налоговых льгот с целью формирования показателей, необходимых для проведения оценки их эффективности

Формы статической налоговой отчетности:

- **содержащие детализированную информацию о всех предоставляемых налоговых льготах (№ 1-ИБ, 5-НИО, 5-ВН);**
- **содержащие либо выборочную информацию, либо только общую информацию о сумме налоговых льгот (либо освобожденной от налогообложения налоговой базы) и количестве налогоплательщиков, их применяющих (№ 1-НДС, 5-П, 5-МН, 5-ТН, № 5-ВБР, 5-КГН, 5-НДФЛ, 1-ДДК, 5-ПМ).**

Сформулированы детальные предложения по совершенствованию форм статистической налоговой отчетности организаций.

Предлагаемые изменения направлены на конкретизацию и детализацию информации о количестве предоставляемых экономическим субъектам налоговых льгот, их объеме, количестве налогоплательщиков, которые действительно пользуются данными льготами, кроме того, совершенствование форм статистической отчетности позволит наиболее объективно оценить адресность и целесообразность применения налоговых льгот.