



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 недопустившими 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
<b>Сумма налоговых платежей, начисленных к уплате в текущем году</b>	млн руб.	9 937 949	11 058 164	+ 1 120 215	<b>111,3</b>
<b>Сальдированный финансовый результат</b>	млн руб.	5 902 732	8 421 674	+ 2 518 942	<b>142,7</b>
<b>Чистая прибыль</b>	млн руб.	3 608 593	5 979 500	+ 2 370 907	<b>165,7</b>
<b>Коэффициент эффективности налогообложения (Кэфф н/обл)</b>	ед.	<b>0,36</b>	<b>0,54</b>	<b>+ 0,18</b>	<b>150,0</b>



## 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.

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

# 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
<b>ИТОГО</b>				<b>5</b>
<b>ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ (Ээфф.)</b>				<b>0,5</b>

## **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.**