|  |
| --- |
| Глобальная группа по торговле и конкурентоспособности, Всемирный банк |
| Рекомендации по оценке эффективности налоговых льгот |
| Проект по улучшению инвестиционного климата в Кыргызской Республике |
|  |
|  |
| 13.11.2015 |

|  |
| --- |
| Критерии оценки эффективности налоговых льгот должны рассматриваться в прикладном, бюджетном, экономическом и социальном аспектах; должны быть определены инструменты и механизмы для методологии оценки эффективности налоговых льгот. |

Оглавление

[Введение 4](#_Toc437505664)

[Часть 1: Оценка эффективности налоговых льгот 7](#_Toc437505665)

[Обзор международной практики по оценке эффективности налоговых льгот 7](#_Toc437505666)

[Великобритания 8](#_Toc437505667)

[Германия 10](#_Toc437505668)

[Франция 11](#_Toc437505669)

[Выводы 13](#_Toc437505670)

[Налоговые расходы 13](#_Toc437505671)

[Методологические подходы к оценке эффективности налоговых льгот 16](#_Toc437505672)

[Бюджетная эффективность 17](#_Toc437505673)

[Социальная эффективность 18](#_Toc437505674)

[Экономическая (целевая) эффективность 19](#_Toc437505675)

[Прикладной аспект (востребованность и применимость) 20](#_Toc437505676)

[Оценка эффективности налоговых льгот социального характера 22](#_Toc437505677)

[Оценка эффективности льгот стимулирующего характера 25](#_Toc437505678)

[Заключение по эффективности налоговых льгот 32](#_Toc437505679)

[Часть 2: Оценка эффективности налоговых льгот 36](#_Toc437505680)

[Концептуальная основа для оценки выгод и затрат на льготы 38](#_Toc437505681)

[Оценка выгод 40](#_Toc437505682)

[Оценка затрат 40](#_Toc437505683)

[Оценка выгод по различным целям политики правительства 41](#_Toc437505684)

[Основные источники данных для расчета затрат и выгод по налоговым льготам 43](#_Toc437505685)

[Расчет расходов на каждое рабочее место для различных элементов данных 46](#_Toc437505686)

[Ограничения методологии оценки затрат и выгод 48](#_Toc437505687)

[Приложение 1: Количественный подход 50](#_Toc437505688)

[Приложение 2: Экспертный подход 59](#_Toc437505689)

[Приложение 3: Подробное объяснение экономической модели расчета затрат и выгод по налоговым льготам 72](#_Toc437505690)

[Приложение 4: Выборка данных для расчета налоговых расходов (приблизительные расчеты) 76](#_Toc437505691)

[Налог на прибыль (с июля 2010 года по июнь 2011 года) 76](#_Toc437505692)

[Налог на добавленную стоимость (с июля 2010 года по июнь 2011 года) 76](#_Toc437505693)

[Таможенные пошлины и НДС на импорт (с июля 2010 года по июнь 2011 года) 77](#_Toc437505694)

[Пример страны с данными по налоговым расходам 78](#_Toc437505695)

[Приложение 5: Обзор ключевой оценки воздействия программ по предоставлению льгот на инновации 0](#_Toc437505696)

# Введение

По прогнозам международных институтов рост региональной экономики в странах СНГ в 2015-2017 годах будет замедляться.

В этих условиях, бюджетные проблемы только посредством увеличения фискальной нагрузки во многих случаях уже не удастся решить, поэтомунеобходимы другие меры, и одним из ответов на данные вызовы является растущий интерес к механизмам, позволяющим ограничить выпадения бюджета от налоговыхльгот.Среди этих мер – мониторинг и оценка эффективности налоговых льгот.

Под налоговыми льготами, как правило, понимается снижение налоговых ставок или сужение налоговой базы, уменьшающие налоговые обязательства экономических агентов.

Фактически все страны применяют налоговые льготы. В развитых странах, налоговые льготы чаще принимают форму налоговых льгот на инвестиции, ускоренной амортизации и благоприятного режима налогообложения для расходов на научно-исследовательские разработки. По мере возможности, развитые страны, действующие в рамках ВТО, также принимают налоговые режимы, благоприятствующие экспортной деятельности и обеспечивающие корпорациям, зарегистрированным в их странах в качестве резидентов конкурентное преимущество на глобальном рынке. Многие страны с переходной и развивающейся экономикой ставят перед собой дополнительную цель. Налоговые льготы применяются ими для стимулирования отечественной промышленности и привлечения иностранных инвестиций. В таких случаях, часто инструментами стимулирования становятся налоговые каникулы, региональные инвестиционные льготы, специальные зоны свободного предпринимательства и льготы для реинвестиций.

Реализация налоговых льгот требует принятия двух основных решений: первое решениеопределяет типы инвестиций, подпадающие под налоговые льготы, и второе решение определяет форму налоговых льгот. Налоговые льготы для инвестиций принимают различные формы. В Таблице 1 ниже приводятся самые часто применяемые налоговые льготы.

Таблица1: Широкое распространение налоговых льгот по всему миру

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Количество стран участвовавших в исследовании | Налоговые каникулы/ освобождения от уплаты налогов | Понижающая налоговая ставка | Инвестиционная льгота/налоговый кредит | Освобождение от НДС/снижение ставки НДС | Налоговые льготы на научно-исследовательские разработки | Исключительные вычеты | Особая экономическая зона (ОЭЗ)/Свободные зоны/Зона производства на экспорт (ЗПЭ)/Порт свободной торговли | Дискреционный процесс |
| Восточная Азия и Страны Тихоокеанского региона | 12 | 92% | 92% | 75% | 75% | 83% | 8% | 83% | 25% |
| Восточная Европа и Центральная Азия | 16 | 75% | 31% | 19% | 94% | 31% | 0% | 94% | 38% |
| Латинская Америка и страны Карибского бассейна | 24 | 75% | 29% | 46% | 58% | 13% | 4% | 75% | 29% |
| Ближний Восток и Северная Африка | 15 | 73% | 40% | 13% | 60% | 0% | 0% | 80% | 27% |
| ОЭСР | 33 | 21% | 30% | 61% | 79% | 76% | 18% | 67% | 27% |
| Южная Азия | 7 | 100% | 43% | 71% | 100% | 29% | 57% | 71% | 14% |
| Центральная и Западная Африка | 30 | 60% | 63% | 73% | 73% | 10% | 23% | 57% | 47% |

В ревизии налоговых льгот развернулась активная работа в целом ряде стран. Причем соответствующая деятельность не ограничивается только научными исследованиями. Идет масштабная практическая работа, сопровождающаяся, в том числе, соответствующим организационным оформлением.

В результате инвентаризации инвестиционных льгот, проведенного проектом по улучшению инвестиционного климатав 2014 году, было выявлено, что законодательство Кыргызской Республики содержит 80 налоговых и неналоговых стимулирующих механизмов, из них 44 – льготы по налогообложению, 5 – льготы на таможенные платежи, 4 – льготы по отчислению на обязательное социальное страхование, 14 видов финансовых стимулов, 13 видов регуляторных стимулов. В виду преобладания налоговых льгот в Кыргызстане, в данном документе будет рассматриваться именно данный вид льгот.

С учетом вступления страны в Евразийский экономический союз количество предоставляемых налоговых и неналоговых льгот может значительно возрасти, чтобы предоставить отечественным предприятиям благоприятные условия для выхода на региональные рынки.

Хотя предоставление налоговых льгот напрямую не влечет расходования бюджетных средств, данные меры, как правило, оборачиваются сокращением доходов бюджета, то есть уменьшают ресурсы, доступные для решения поставленных перед государством задач.

Поскольку налоговые льготы в определенном смысле аналогичны расходам бюджета, их использование и тем более расширение использования должно сопровождаться обоснованием их эффективности. В этой связи являются актуальными изучение, обоснование и демонстрация на практике методических подходов к анализу и оценке выпадениядоходов бюджета от налоговых льгот.

Мониторинг и оценка эффективности существующих налоговых механизмов нужны сегодня для того, чтобы, с одной стороны, сократить выпадения доходов, и с другой стороны, сформировать с помощью налоговых механизмов такие стимулы, которые позволили бы противостоять снижению экономического роста, рецессии.

Ключевые вопросы, важные моменты в создании эффективного механизма мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот могут быть следующими: критерии оценки эффективности необходимо рассмотреть в прикладном, бюджетном, экономическом и социальном аспектах; должны быть определены инструменты и механизмы такой оценки. Все это в конечном итоге должно позволить определиться с методологией мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот.

По предварительной оценке выпадения доходов государственного бюджета в 2013 году оценивались в размере 169,7 млрд. сомов, при этом удельный вес выпадающих доходов по налогам в общей сумме выпадающих доходов составил 95,2 процента, по таможенным платежам – 4,8 процента.

Наибольший объем выпадающих доходов государственного бюджета Кыргызской Республики в 2013 году пришлись на налоговые льготы– 93,4 процента от общего объема налоговых льгот, 1,0 процента всех потерь бюджета связано с предоставлением льгот по налогу на прибыль. Доля вычетов из совокупного годового дохода физических лиц составила 0,6 процента, выпадающие доходы бюджета по налогу с продаж и земельному налогу – по 0,1 процента, наименьшие потери бюджет несет в связи с предоставлением льгот по налогу на имущество – 0,02 процента.

Названные выше цифры свидетельствуют как о масштабности самих стимулирующих налоговых механизмов, так и о масштабности соответствующей работы, которую необходимо провести, чтобы определиться не только с методическими подходами к оценке эффективности налоговых льгот, но и с возможными практическими механизмами решения данной задачи.

В дополнение, правительству необходимо провести оценку эффективности предлагаемых льгот инвесторам для достижения целей своей политики, что, предполагает оценку не только стоимости таких льгот (как например, упущенные доходы бюджета), но и получаемых выгод при предоставлении таких льгот (как например, объема привлеченных инвестиций, количества непосредственно созданных рабочих мест, объема доходов от экспорта и т.д.).

Данный документ состоит из двух частей. В первой части представлен подход, применяемый к оценке эффективности налоговых льгот с фокусом на налоговые расходы. Во второй части приводится описание количественного подхода к оценке эффективности налоговых льгот в достижении целей политики правительства.

# Часть 1: Оценка эффективности налоговых льгот

# Обзор международной практики по оценке эффективности налоговых льгот

Различные налоговые льготы для стимулирования социально-экономического развития широко применяются в разных странах уже на протяжении нескольких десятилетий. Новый сильный импульс для использования этого механизма был задан в процессе выработки мер по преодолению последствий мирового финансового кризиса 2007-2009 годов.Деятельность создаваемых структур в международной практике представляет несомненный интерес для решения и в Кыргызской Республике задачи по создания эффективной системы мониторинга и оценки налоговых льгот.

В ноябре 2008 года в Китае и Германии были предложены планы экономического стимулирования на сумму 586 млрд. долларов США и 40 млрд. долларов США, соответственно. Канада предложила подобный план стоимостью 24 млрд. долларов США в январе 2009 года. В это же время аналогичный план объемом в 15 млрд. долларов СШАпредставил Сингапур. В феврале 2009 года сенат и палата представителей конгресса США одобрили, а президент Обама подписал закон, предусматривавший предоставление экономических стимулов на общую сумму 789 млрд. долл. США([АктповосстановлениюиреинвестированиювСША, 2009 - HR 1, TheAmericanRecoveryandReinvestmentActof 2009](http://www.thomas.gov/home/approp/app09.html#h1)). Основная часть этой суммы (507 млрд. долларов США) направлялась на поддержку расходных программ, в том числе, в области транспорта, энергетики, технологического развития. На предоставление различных налоговых льгот было выделено 282 млрд. долларов США. С аналогичной инициативой по стимулированию национальной экономики на сумму в 34 млрд. долларов США в феврале 2009 года выступило правительство Франции.

Принятые меры сыграли важную роль в преодолении последствий кризиса. Вместе с тем, различные исследовательские службы отмечали, что далеко не все подобные стимулы и, в частности, налоговые льготы, продемонстрировали свою эффективность. Например, в США отмечалось неравномерное распределение налоговых льгот среди различных слоев населения с явным креном в сторону более обеспеченных домохозяйств (совместный доклад 2010 года Фонда Энни Кейси (Annie E. Casey Foundation) и Корпорации развития предприятий«Вверх дном: федеральный бюджет в 400 млрд. долларов США для наращивания активов» («Upside Down: The $400 Billion Federal Asset-Building Budget»)). Это зародило сомнение в том, что сложившаяся в США система распределения налоговых льгот может способствовать формированию условий для обеспечения социально-экономического развития в интересах большей части населения.

Развернувшаяся дискуссия еще более усилила актуальность проблемы оценки эффективности налоговых льгот и определения сфер их практического применения в современной экономике.

Международные финансовые и экономические организации (Международный валютный фонд, Организация экономического сотрудничества и развития (OECD), Всемирный банк, Европейская организация по налоговому администрированию (IOTA) и др.) усилили со второй половины 2000-х годов свое внимание к проблеме налоговых льгот. Это было принято в качестве руководства к действию рядом ведущих индустриальных стран (Великобританией, Германией, Францией и др.) - организации практической работы по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот.

Практическая работа по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот в международной практике была простимулирована тем, что во время первой волны мирового финансово-экономического кризиса правительства развитых стран в антикризисных целях пошли на существенное расширение налоговых льгот. Осознание того, что сохранять и впредь высокий уровень льготного налогообложения будет невозможно, заставляет проводить работу по инвентаризации и оценке эффективности налоговых льгот.

В ряде стран (в частности, в Великобритании) правительства пошли на серьезное организационное оформление работы по оценке эффективности налоговых льгот, создав специальные структуры, работающие с привлечением широкого круга экспертов.

## Великобритания

В Великобритании наиболее активно работает в этом направлении в последние годы *Управление по упрощению налоговой системы* (Office of Tax Simplification – OTS), которое было создано 20 июля 2010 для предоставления правительству Великобритании независимых консультаций.

На первом этапе своей деятельности это ведомство составило полный список действующих в стране налоговых льгот, число которых достигло 1042, и разработало критерии для их оценки. Отчет о проделанной в этом направлении работе был опубликован 8 ноября 2010 года.

На втором этапе, было проведено тестирование методологии анализа и выбранных критериев с точки зрения возможности определения налоговых льгот, которые могли бы быть отменены или упрощены в контексте поставленной правительством задачи по упрощению налоговой системы Великобритании.

При проведении исследования были сформулированы и применялись следующие критерии оценки налоговых льгот:

* Сохраняет ли силу политическое обоснование рассматриваемых налоговых льгот и остается ли их использование оптимальным способом для достижения политической цели, с учетом других потенциально возможных форм вмешательства со стороны правительства?
* Каковы вероятные последствия изменения или отмены действующей льготы?
* Существуют ли свидетельства того, что налогоплательщик осведомлен о существовании налоговой льготы и готов ее использовать?
* Насколько велики сложность, сопутствующие издержки и административные расходы, связанные с получением налоговой льготы?
* Влияют ли действующие налоговые льготы на поведение налогоплательщика?

При рассмотрении налоговых льгот проводилась взвешенная оценка по каждому критерию. Однако практика показала, что эти критерии проявляются по-разному в различных обстоятельствах. Поэтому веса критериев оценивались в каждом конкретном случае по-своему.

Оценка налоговых льгот часто сводилась к содержательным ответам на вопросы, сформулированные на основе представленных выше критериев. Однако даже такой простой пример позволил показать необходимость сокращения существующего набора налоговых льгот.

В отчете рекомендовано сохранить 54 налоговые льготы в неизменном виде, 37 льгот рассмотреть более детально, отказаться от 47 льгот по причине истечения срока их действия, отсутствия необходимого обоснования в целесообразности, незначительного эффекта или больших затрат по администрированию, которые превосходят достигаемые в результате выгоды. Наконец, было рекомендовано упростить 17 налоговых льгот.

## Германия

Оценка 20 наиболее важных налоговых льгот в Германии проводилась на конкурсной основе по заказу федерального министерства финансов тремя исследовательскими группами. Среди исполнителей - университет г.Кельна (Finanzwissenschaftliches Forschungsinstitut an der Universität zu Köln - Fifo), датская консалтинговая компания Copenhagen Economics ApS и Европейский центр научных исследований в Мангейме (Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung - ZEW).[[1]](#footnote-1)) Каждый центр проводил экспертизу и оценку определенных налоговых льгот.

В основу метода оценки была положена схема, разработанная ранее по заданию Министерства финансов одним из участников данного проекта для оценки бюджетных субсидий (2003).[[2]](#footnote-2))

Основная идея метода заключается в том, чтобы использовать одни и те же критерии для оценки самых разных налоговых расходов. Рамки проводимой оценки должны, по мнению авторов, обеспечивать:

* ясное понимание роли субсидий и налоговых стимулов в социальной рыночной экономике. Избирательные интервенции государства и его социально-ориентированные действия должны оцениваться с учетом сложившихся финансовых условий и адаптации в бизнес-сообществе;
* общие подходы к разным налоговым льготам и одинаковые стандарты их оценки;
* настолько, насколько это возможно и оправдано, установку пороговых значений и возможность сравнения с известными экономическими индикаторами.

В то же время авторы отмечают фундаментальные ограничения подобной схематизации. Польза от оценки разных налоговых расходов по одним и тем же критериям достигается только в том случае, если одновременно учитываются уникальные особенности каждой налоговой льготы и сложившиеся в данное время условия. При оценке крупных налоговых льгот может возникнуть конфликт между уникальностью и сопоставимостью налоговых льгот. Во многих случаях доминирующую роль играет уникальность крупных налоговых льгот.

По итогам оценки 20 налоговых льгот экспертами проекта пять налоговых льгот получили красную окраску, т.е. были рекомендованы к ликвидации, пять – зеленую, т.е. оценены в значительной мере как действенные и эффективные и 10 окрашены в желтый цвет, свидетельствующий о том, что в этих случаях требуются существенные корректировки налогового законодательства.

На группу «желтых» налоговых льгот приходится в общей сложности 10,5 млрд. евро или 58% прошедших оценку налоговых расходов в стоимостном выражении. На «красную» группу налоговых льгот, рекомендуемых к ликвидации, приходится четверть рассмотренных налоговых льгот на сумму 4,8 млрд. евро или 26,5% прошедших оценку налоговых расходов. Таким образом, на долю наиболее действенных и эффективных налоговых льгот приходится в данном случае всего 2,8 млрд. евро или 15,5% рассмотренных налоговых льгот.

## Франция

23 апреля 2010 г. министры экономического блока правительства Франции создали Комитет по оценке налоговых расходов (desdepences fiscales) и социальных ниш (desnichessociale[[3]](#footnote-3))) и поручили подготовить соответствующий доклад к 30 июня 2011 г. В созданный Комитет вошли ответственные представители правительственных структур, ответственных за определение и оценку указанных льгот, и структур, ответственных за получение количественных показателей и анализ статистических данных, необходимых для проведения данного исследования (всего первоначально – 11 человек, по завершении – 18ответственных работников). К проведению углубленного анализа отдельных налоговых расходов привлекались специалисты профильных министерств и ведомств.

Комитет рассмотрел 470 налоговых расходов и 68 социальных ниш на общую сумму около 104 млрд. евро. Ряд льгот не был оценен, т.к. комиссия не получила вовремя запрошенные данные или таких данных не существовало.

Опираясь на опыт аналогичных исследований в Германии и Великобритании, члены Комитета выделили ключевые вопросы, которые должны рассматриваться при осуществлении работы подобного масштаба.

В основу работы комиссии были положены три принципа:

* необходимость одинакового подхода к рассмотрению различных оцениваемых показателей (в т.ч. прямых и косвенных налогов, налогов на предприятия и домохозяйства, налоговых расходов и социальных ниш);
* необходимость количественной оценки рассматриваемых мер налогового стимулирования (результативна или нет рассматриваемая мера, какова мера ее эффективности);
* относительная простота оценки (использование трех или четырех критериев);

Процесс оценки налоговых льгот был разбит на четыре основных этапа, в соответствии с которыми члены Комитета заполняли свои оценочные листы:

а) идентификация налоговых расходов:

* правовая и техническая характеристика;
* история действия налоговой льготы;
* наличие других налоговых льгот или бюджетных статей расходов, преследующих те же самые цели.

б) цена мер налогового стимулирования и выявление их бенефициаров:

* ссылка на фискальные нормы, с учетом которых проводилась количественная оценка;
* оценка цены налоговой льготы;
* анализ методов оценки объема налоговых льгот;
* количество и характеристика бенефициаров.

в) оценка:

(элементы оценки зависели от данных, которые были в распоряжении экспертов, целей и характеристик, соответствующих конкретному случаю; ниже перечислены наиболее типичные из них)

* объем использования налоговой льготы;
* степень достижения поставленных целей, в том числе, адресность налоговой льготы, способность налоговой льготы обеспечивать желаемый стимулирующий эффект, способность налоговой льготы производить косвенный дисконтированный экономический эффект, способность налоговой льготы обеспечивать желаемый перераспределительный эффект;
* необходимость и пропорциональность налоговой льготы;
* влияние налоговой льготы;
* воздействие налоговой льготы на уровень конкуренции (в том числе, негативное), появление в результате ее действия неравных условий;
* стоимость администрирования налоговой льготы, с точки зрения производимого ею эффекта;
* существующий уровень мониторинга налоговой льготы;
* судебная практика;
* международные сопоставления.

г) оценка налоговой льготы с точки зрения экономической эффективности, социальной эффективности и эффективности в отношении состояния окружающей среды.

## Выводы

Проведенные за рубежом в последние годы исследования позволяют сравнить эффективность налоговых льгот в разных странах. В таблице ниже представлены сведенные воедино результаты оценки в Великобритании, Германии и Франции[[4]](#footnote-4).

Таблица 1: Результаты оценки эффективности налоговых льгот

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Великобритания | | Германия | | Франция | |
|  | Количество | Процент | Количество | Процент | Количество | Процент |
| Всего оценено налоговых расходов | 155 | 100% | 20 | 100% | 385 | 100% |
| Признано эффективными | 54 | 34,8% | 5 | 25% | 72 | 18,7% |
| Признано недостаточно эффективными | 54 | 34,8% | 10 | 50% | 171 | 44,4% |
| Признано неэффективными | 47 | 30,2% | 5 | 25% | 142 | 36,9% |

Из Таблицы 1 видно, что доля неэффективных налоговых льгот в разных странах достаточно высока и варьируется в пределах от 25 до 36,9%. Если просуммировать вместе неэффективные и недостаточно эффективные проекты, то этот показатель вырастет до 65-80%. Эффективных налоговых льгот оказывается существенно меньше, что указывает на необходимость более тщательной проработки рассматриваемого механизма стимулирования.

## Налоговые расходы

В большинстве развитых стран для определения выпадения доходов бюджета от предоставления налоговых льгот стали применять «налоговые расходы».

Налоговые расходы:

1. представляют собой упущенные налоговые доходы, то есть ведут к снижению доходов бюджета;
2. возникают из установленных налоговых льгот относительно базовой (нормативной) структуры налогов;
3. служат для реализации целей государственной социально-экономической политики;
4. являются альтернативой прямым государственным расходам.

С тех пор как концепция налоговых расходов бюджета сформирова­лась в 1960-х гг. в Германии и США, она получила распространение в других странах. Многие страны находили, что отчетность по налоговым расходам бюджета (или, по крайней мере, общий перечень действующих налоговых льгот) может быть полезным инструментом для анализа государственной бюджетной и налоговой политики.

В конце 1970-х гг. увеличившийся бюджетный дефицит заставил пра­вительства некоторых стран использовать новые инструменты и процеду­ры для контроля государственных расходов[[5]](#footnote-5). Именно в этот период мно­гие развитые страны стали формировать отчеты по налоговым расходам бюджета (Табл. 2).

Таблица 2: Первый отчет по налоговым расходам в некоторых странах

|  |  |
| --- | --- |
| Страна | Год формирования первого отчета по налоговым расходам бюджета |
| Германия | 1959 |
| США | 1967 |
| Австрия | 1978 |
| Испания | 1978 |
| Великобритания | 1979 |
| Канада | 1979 |
| Швеция | 1979 |
| Австралия | 1980 |
| Франция | 1980 |
| Голландия | 1987 |
| Швейцария | 1997 |

Источники: Tax Expenditures of the Swiss Confederation. Examination of the Reporting of the Federal Finance Administration. May 2005. P. 18; Tax Expenditures: Current Issues and Five-Year Budget Projections for Fiscal Years 1984-1988. The Congress of the United States. Congressional Budget Office. October 1983. P. 23, 37.

Следует отметить, что формированию первого официального отчета по налоговым расходам бюджета часто предшествует подготовительная рабо­та (в том числе по определению базовой структуры налогов для выделения статей налоговых расходов) и проведение частичных оценок налоговых расходов (например, относящихся к отдельным секторам экономики). Так, во Франции Совет по налогообложению (CouncilonTaxation) делал оценки отдельных статей налоговых расходов с 1972 г. С 1974 г. стали обязатель­ными годовые отчеты о государственном финансировании (publicfunding) промышленных предприятий, такие отчеты включали информацию о на­логовых расходах, относящихся к поддержке бизнеса. В 1978 г. был опуб­ликован отчет о налоговых льготах в сфере жилья[[6]](#footnote-6).

В некоторых странах (например, в Бельгии) исследования налоговых расходов, проводимые независимыми организациями, предшествуют официальным отчетам и оценкам[[7]](#footnote-7).

Таким образом, к началу 1970-х гг. только Германия и США вели учет налоговых расходов и отчитывались по ним парламенту[[8]](#footnote-8). К середи­не 1980-х гг. Австралия, Австрия, Великобритания, Канада, Испания и Франция также регулярно определяли налоговые расходы и составляли соответствующие отчеты[[9]](#footnote-9), к середине 1990-х гг. это делали уже три чет­верти стран - членов ОЭСР[[10]](#footnote-10).

В Японии оценки «специальных налоговых мер» (то есть, по сути, нало­говых расходов) в начале 1980-х гг. предоставлялись законодателям в про­цессе подготовки бюджета на очередной год, хотя это требование не было закреплено в законе[[11]](#footnote-11). В Южной Корее правительство начало представлять отчетность по налоговым расходам в Национальную ассамблею с 1999 г.[[12]](#footnote-12)

В России информация по отдельным налоговым льготам доступна в рамках «Отчета о базе налогообложения по основным видам налогов» (форма 5-НБН) начиная с 1997 г.[[13]](#footnote-13)

Концепция налоговых расходов бюджета постепенно начинает исполь­зоваться странами со средним уровнем дохода и развивающимися стра­нами. Так, в Турции было проведено исследование для определения по­тенциальной базовой структуры для налогов на доходы физических лиц, на доходы корпораций и НДС. Был также составлен перечень потенци­альных статей налоговых расходов, который содержит 186 положений по налогу на доходы физических лиц, налогу на доходы корпораций, НДС и специальному налогу на потребление. Количественные оценки доступны для 15 статей налоговых расходов бюджета[[14]](#footnote-14).

В Китае концепция налоговых расходов бюджета стала популярной после 1978 г., когда страна начала переход от плановой к социально ори­ентированной рыночной экономике. Правительство не определило базо­вую структуру налоговой системы, но приняло подход, согласно которому большинство стимулов в налоговой системе признается статьями налого­вых расходов бюджета. Количественная оценка проводится для около 100 статей налоговых расходов, однако эта информация не является широко доступной[[15]](#footnote-15).

В Польше проблема налоговых расходов стала актуальной в связи с се­рьезным ростом налоговых расходов в 1993-1998 гг. За указанный период рост налоговых расходов в среднем составлял 32% в год, тогда как пря­мых расходов - 19%[[16]](#footnote-16). К концу 1998 г. в Польше насчитывалось более 300 статей налоговых расходов, более 200 из которых относились к налогу на доходы физических лиц. Базовая структура налоговой системы в Польше не определена. Количественные оценки доступны для 18 статей налоговых расходов по налогу на доходы физических лиц за период 1993-1998 гг. Эти оценки получены Министерством финансов с использованием данных на­логовых деклараций.

# Методологические подходы к оценке эффективности налоговых льгот

Изучение практического опыта развитых стран по оценке эффективности налоговых льгот дает важную информацию, которая серьезным образом может поменять существующее сегодня в стране представление о наиболее эффективных организационном и методическом механизмах проведения работы оценки эффективности налоговых льгот.

Мониторинг и оценка эффективности налоговых льгот требуют соответствующего организационного оформления (комитеты, комиссии и т.п.). Ни в одной из рассматриваемых стран не удалось эффективно организовать соответствующую работу без создания специализированных структур.

Результаты работы по оценке эффективности налоговых льгот в развитых странах говорят о том, что большинство налоговых льгот или неэффективны, или недостаточно эффективны.

Методологическое единство в оценке налоговых льгот по всем видам налогов является одним из важнейших принципов в организации соответствующей работы.

Методологической основой работы по оценке эффективности налоговых льгот является экспертный подход. Его актуальность особенно велика на начальном этапе, когда важно разобраться с содержанием налоговых льгот.

Количественные измерения бюджетной, социальной и пр. эффективности имеют вспомогательное значение. Они могут использоваться для углубленной оценки. Условием для этого является наличие широкой статистической базы на длинных временных рядах.

Анализ потенциальных источников информации для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот позволяет сделать вывод о том, что в качестве критериев эффективности таких льгот предлагается оценивать их *бюджетную* и *социальную* эффективность. Определение критериев эффективности налоговых льгот особенно актуально для налоговых льгот стимулирующего характера.

## Бюджетная эффективность

Бюджетная эффективность оценивается через соизмерение суммы выпадающих в результате предоставления налоговой льготы доходов и дополнительных доходов, полученных в результате реализации стимулирующей функции льготы.

Одновременно, в целях более комплексной оценки бюджетной эффективности, необходимо учесть, что администрирование функционирования льготного налогообложения потребует, по всей видимости, тоже некоторых затрат.

В любом случае, бюджетная эффективность той или иной налоговой льготы должна оцениваться с точки зрения того, *что это дало бюджету*.

Возможна оценка бюджетной эффективности через расходы. К примеру, финансовая поддержка получателей налоговых льгот, означающая сокращение бюджетных доходов, может означать и сокращение расходов, которые потребовались бы в случае прямого распределения финансовых средств из бюджета.

Любое прямое распределение бюджетных средств требует определенных затрат. Причем помимо формальных затрат (к примеру, на организацию и проведение тендеров по поставке продукции для госнужд), могут быть и неформальные затраты коррупционного характера. Учесть величину таких затрат представляется достаточно сложной задачей.

При предоставлении налоговых льгот описанные выше затраты в значительном своем объеме исключены. Следовательно, возможно не только увеличение доходов бюджета, но и сокращение расходов.

Однако возникают сложности другого характера.

Самая главная из них состоит в следующем. *Дополнительные доходы совсем не обязательно могут быть следствием предоставления налоговой льготы*. Более того, причин, факторов увеличения доходов может быть множество: снижение издержек производства, увеличение интенсивности труда работников, внедрение более прогрессивных технологий и т.п. Предоставленная льгота может оказывать стимулирующее воздействие на те или иные факторы. Однако ее исключительное, «рафинированное» воздействие на конечный результат по доходам практически исключено.

Тем более такое влияние на дополнительные доходы исключено, если они стали результатами валютных курсовых разниц, поступлений от ценных бумаг и других финансовых вложений, внереализационных доходов (потерь) и т.д. Поэтому простое сопоставление объема выпадающих доходов бюджета в результате предоставления налоговой льготы и дополнительных доходов явно не отличается корректностью.

Теоретически, с применением экономико-математических методов, можно попытаться выделить все факторы, влияющие на доходы, провести эконометрический анализ на длинных рядах необходимых показателей. Во второй части данного документа приводится описание количественного подхода к оценке эффективности налоговых льгот, основанного на опросах инвесторов.

## Социальная эффективность

Оценка социальной эффективности предоставляемой налоговой льготы содержит те же практически неизбежные недостатки, что и оценка бюджетной эффективности.

Однако, в отличие от бюджетной эффективности, понятие социальной эффективности является гораздо более диверсифицированным. Это уже не просто сопоставление объема выпадающих доходов в результате предоставления налоговой льготы с ростом доходов. Это оценка динамики показателей, характеризующих развитие социальной сферы.

Социальных показателей может быть множество, среди таких показателей: рост среднесписочной численности работников, рост среднемесячной заработной платы, снижение задолженности по заработной плате и т.п.

Потенциально же перечень социальных показателей может насчитывать сотни позиций. Помимо тех из них, которые уже представлены в существующих попытках оценки эффективности налоговых льгот, потенциально можно также использовать следующие показатели:

* численность экономически активного населения;
* распределение численности населения по статусу занятости;
* среднегодовая численность занятых;
* удельный вес мужчин и женщин, занятых в производствах с вредными и опасными условиями труда;
* просроченная задолженность по заработной плате организаций по отраслям экономики;
* неравенство в распределении общего объема денежных доходов между группами населения с различным уровнем материального достатка.

В отношении используемых социальных показателей, а также множества других подобных, в том числе названных выше, справедливо замечание, аналогичное по показателям бюджетной эффективности: *их динамика зависит не только от предоставленной льготы, но и от множества других значимых факторов*.

Однако в отличие от бюджетной эффективности оценка социальной эффективности предоставления налоговой льготы сталкивается также с проблемой иного рода. Когда существует множество показателей, совсем необязательно, что все они будут показывать исключительно положительную динамику. Если одни показатели будут улучшаться, а другие, напротив, ухудшаться, то какова может быть общая оценка?

Использование весов для различных показателей в таком случае допустимо, но это естественным образом повышает субъективизм оценки.

## Экономическая (целевая) эффективность

Экономическая (целевая) эффективность оценивается через соизмерение показателей, устанавливаемых в качестве целевых, с показателями базового периода.

Стимулирующие налоговые льготы, а именно их мониторинг и оценка эффективности являются актуальными, обязательно должны включать в свое обоснованные целевые показатели.

Сама характеристика – «стимулирующие» - логичным образом требует установления целевых показателей для вводимых налоговых льгот. Потому что стимулы, появление которых преследует в данном случае установление налоговых льгот, должны привести к достижению каких-либо целей.

Проблема состоит в том, что количественно выраженные цели (а они должны быть именно таковыми, если мы хотим оценить перспективы (факт их достижения), на практике не устанавливаются.

Отсутствие количественно выраженных целей объясняется следующим:

Определение целей зачастую представляет собой достаточно сложную задачу, связанную с необходимостью проведения углубленных расчетов, сопоставлений, опросов и т.п. Но даже в этом случае, результаты таких расчетов могут дать только дополнительную информацию, не более.

Отказ от формулирования целевых показателей при решении вопроса о судьбе той или иной налоговой льготы выгоден лоббистам этой льготы. Отсутствие целевого показателя при обосновании льготы гарантирует невозможность требуемых сопоставлений с точки зрения достижения целей.

## Прикладной аспект (востребованность и применимость)

Налоговые стимулирующие механизмы можно попытаться оценить с точки зрения их востребованности и применимости. Однако, скорее, это все-таки не будет оценкой именно эффективности налоговых льгот.

Констатация того, что льгота востребована, не обязательно означает, что она эффективна. Если льготу используют для минимизации налоговых отчислений, не считаясь с динамикой целевых показателей, не обращая внимания на то, что происходит с показателями социального развития, то возможная востребованность такой льготы вряд ли может рассматриваться как доказательство ее эффективности.

Напротив, избирательность применения льготы, формально свидетельствующая о ее низкой востребованности, но, тем не менее, приводящая к достижению целевых показателей, говорит, скорее, о ее эффективности.

Таким образом, востребованность является такой же характеристикой льготы, как и ее эффективность.

Данный вывод в полной мере справедлив и по отношению к применимости льготы.

Применимость может быть высокая, в то время как эффективность льготы - низкая.

Напротив, низкая применимость налоговой льготы совсем не обязательно свидетельствует о ее низкой эффективности.

Если льгота не является понятной и легко управляемой для льготополучателя, если это создает барьеры для льготополучателей, то применять такую льготу будет затруднительно. Низкая применимость в данном случае будет характеризовать льготу с этой точки зрения, но не свидетельствовать о ее невысокой эффективности.

Имеющийся международный опыт оценки эффективности налоговых льгот свидетельствует о том, что и все попытки такой оценки строятся на показателях, краткие характеристики которых были приведены выше: бюджетная эффективность, экономическая (целевая) эффективность.

Суть подхода, который должен применяться в мониторинге и оценке эффективности налоговых льгот, состоит в следующем: это должна быть *экспертная оценка, дополненная*, при необходимости, *расчетами бюджетной, социальной и экономической (целевой) эффективности*.

Ниже изложен алгоритм расчета показателей эффективности налоговых льгот на основе статистических данныхс применением балльного метода. Он может быть применен для углубленного анализа и оценки эффективности налоговых льгот в отношении тех льгот, по которым имеются данные в статотчетности Государственной налоговой службе и Государственной таможенной службе. Алгоритм включает необходимые пояснения и обоснования. Формализованная методика оценки эффективности приведена в приложении.

Для оценки эффективности действующих и вводимых налоговых льгот применяется одинаковый подход, однако при расчете коэффициентов эффективности используются данные из разных источников. Приведенный ниже алгоритм и коэффициенты эффективности в основном описывают оценку эффективности уже существующих налоговых льгот. Ниже приводятся пояснения, необходимые для оценки эффективности вновь вводимых налоговых льгот.

Кроме того, в качестве дополнительного инструмента оценки была разработана методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот на основе экспертного подхода. В случае если оказывается возможным привлечь к оценке эффективности налоговых льгот группу экспертов, использование этой методики более предпочтительно. Указанную методику целесообразно применять на начальной стадии оценки эффективности налоговых льгот, когда необходимо оценить, какие налоговые льготы однозначно можно отнести к эффективным, а какие – к неэффективным. После такой «сортировки» налоговых льгот может быть проведен более глубокий анализ с расчетом коэффициентов эффективности.

При проведении оценки эффективности налоговой льготы должна соблюдаться определенная последовательность действий:

Выявление характеристик налоговой льготы (налог – НДС, налог на прибыль, страховые взносы и т.д.; категория получателей налоговых льгот – физические или юридические лица; тип льготы – освобождение, снижение ставки налога, налоговый кредит и т.д.;условия предоставления налоговой льготы; срок действия налоговой льготы).

Выявление целей введения налоговой льготы, установленных законодательно или иным нормативным путем. Если цели не установлены, следует определить их исходя из формулировки/характеристик налоговой льготы.Если такие цели установлены, то следует определить, к какой группе целей они относятся.Определить, были ли цели введения налоговой льготы, установленные законодательно или иным нормативным путем. Если были, то определить, к какой группе целей они относятся. Если нет – определить цели исходя из формулировки налоговой льготы.

Цели введения налоговых льгот разбиваются на следующие три группы:

1. устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов;
2. поддержка определенных групп населения;
3. стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования).

Дальнейшая оценка эффективности проводится в зависимости от того, какую группу целей преследует данная налоговая льгота.

Если цель –*устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов*, то эффективность таких налоговых льгот определяется тем, устраняются/уменьшаются ли встречные финансовые потоки. Если такая цель достигается, то налоговая льгота признается эффективной.

Если цель – *материальная поддержка определенных групп населения* и, в первую очередь, социально незащищенных, то эффективность таких налоговых льгот определяется оценкой того, повысился ли уровень жизни этих групп населения.

Обоснованность налоговых льгот для той или иной категории получателей льгот не является вопросом оценки.

Если цель – *стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования)*,то для оценки эффективности рассчитываются показатели экономической (целевой), бюджетной и социальной эффективности, а также показатели востребованности и применимости налоговых льгот. На основании рассчитанных показателей делается вывод об эффективности или неэффективности налоговой льготы.

Основная содержательная работа по оценке эффективности налоговых льгот проводится по льготам группы В«Стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования)» – льготам стимулирующего характера.

# Оценка эффективности налоговых льгот социального характера

При оценке эффективности налоговых льгот социального характера в качестве меры эффективности используются показатели динамики следующих показателей (как стоимостных показателей, так и показателей в натуральном выражении):

* реальные располагаемые доходы населения;
* среднедушевые денежные доходы населения;
* численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума;
* коэффициент фондов(коэффициент дифференциации доходов).

Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (реальные располагаемые доходы населения, среднедушевые денежные доходы населения). В группу войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (уровень бедности, коэффициент фондов, доля оплаты обязательных платежей и взносов в структуре использования денежных доходов населения).

Далее показателям присваиваются баллы.

Показателю из группы А (Ai) присваивается значение 1, если выполняется соотношение:

, (1)

где ТпАit0+1 – темп прироста показателя Аi в первом году, в котором действует налоговая льгота;

ТпАit0 – темп прироста показателя Аi в году накануне введения налоговой льготы.

В противном случае показателю Ai присваивается значение 0.

Темпы прироста показателейгруппы A рассчитываются по формулам (2) и (3):

, (2)

где Аit0+1 – значение показателя Ai на конец первого года, в котором действует налоговая льгота;

Аit0 – значение показателя Ai на начало первого года, в котором действует налоговая льгота (или на конец года накануне введения налоговой льготы);

Индекс цен – это индекс потребительских цен или дефлятор ВВП, определяется для каждого показателя исходя из его смыслового значения.

, (3)

где Аit0-1 – значение показателя Ai на началогода накануне введения налоговой льготы (или на конец предыдущего года);

3. Показателю из группы В (Вi) присваивается значение 1, если выполняется соотношение

, (4)

где ТпВit0+1 – темп прироста показателя Вiв первом году, в котором действует налоговая льгота;

ТпВit0– темп прироста показателя Вi в годунакануне введения налоговой льготы.

В противном случае показателю Вi присваивается значение 0.

4. Темпы прироста показателейгруппы Врассчитываются по формулам (5) и (6):

, (5)

где Вit0+1 – значение показателя Вi на конец первого года, в котором действует налоговая льгота;

Вit0 – значение показателя Вiна начало первого года, в котором действует налоговая льгота (или на конец года накануне введения налоговой льготы).

, (6)

где Вit0-1 – значение показателя Вiна началогода накануне введения налоговой льготы (или на конец предыдущего года).

Расчет коэффициента эффективности для налоговых льгот социального характера производится по формуле:

, (7)

где Эсоц – коэффициент эффективности для налоговых льгот социального характера;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

В случае, если значение коэффициента Эсоц равно 1 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 1, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения налоговой льготы лучше, чем до ее введения), налоговая льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение коэффициента Эсоц равно 0 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 0, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения налоговой льготы хуже, чем до ее введения), налоговая льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение коэффициента Эсоц находится в пределах от 0 до 1 (то есть после введения налоговой льготы по некоторым показателям динамика улучшилась, а по некоторым - ухудшилась), налоговая льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

# Оценка эффективности льгот стимулирующего характера

*В экономическом аспекте*

Для оценки *экономической (целевой) эффективности* налоговых льгот используется анализ, как стоимостных показателей, так и показателей в натуральном выражении. В качестве меры эффективности предлагается оценивать темпы прироста этих показателей. Для оценки налоговых льгот, при введении которых целевые показатели установлены не были, может быть использован следующий перечень показателей (в зависимости от целей введения налоговой льготы):

Цель налоговой льготы – *развитие определенных видов экономической деятельности (ВЭД)*. Показатели:

* инвестиции в основной капитал в данном ВЭД;
* оборот организаций в данном ВЭД (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);
* производство основных видов продукции в натуральном выражении в данном ВЭД;
* уровень занятостив данном ВЭД;
* размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платыв данном ВЭД;
* отношение затрат на производство и реализацию продукции в данном ВЭД к объему производства продукции в данном ВЭД.

Цель налоговой льготы – *развитие определенных территорий*. Показатели:

* ВРП данного региона;
* инвестиции в основной капитал в данном регионе;
* оборот организаций в данном регионе (без субъектов малого предпринимательства, банков, страховых и прочих финансово-кредитных организаций);
* размер среднемесячной номинальной начисленной заработной платыв данном регионе;
* уровень занятостив данном регионе.

Цель налоговой льготы – *развитие определенных форм предпринимательства*. Показатели:

* число предприятий данной формы предпринимательства;
* среднесписочная численность работников на предприятиях данной формы предпринимательства;
* инвестиции в основной капитал на предприятиях данной формы предпринимательства;
* оборот на предприятиях данной формы предпринимательства.

Цель налоговой льготы – *обновление основных фондов*. Показатели:

* коэффициенты обновления и выбытия основных фондов;
* доля полностью изношенных основных фондов;
* степень износа основных фондов на конец года;
* ввод в действие основных фондов.

Цель налоговой льготы – *улучшение условий труда*. Показатели:

* удельный вес работников организаций, занятых во вредных и (или) опасных условиях труда;
* удельный вес работников, подвергавшихся воздействию вредных производственных факторов;
* численность пострадавших при несчастных случаях на производстве на 1000 работающих.

Цель налоговой льготы – *улучшение экологической ситуации в отдельных регионах*. Показатели:

* ввод в действие мощностей по охране водных ресурсов и атмосферного воздуха от загрязнения;
* инвестиции в основной капитал, направленные на охрану окружающей среды и рациональное использование природных ресурсов;
* поступление отдельных видов загрязняющих веществ со сточными водами в водоемы;
* выбросы в атмосферу загрязняющих веществ, отходящих от стационарных источников;
* заболеваемость различными заболеваниями.

Перечень показателей может быть расширен с тем, чтобы лучше отразить ситуацию в определенном виде деятельности, проекте, регионе и т.п.

Из данного перечня нужно выбрать показатели в количестве не более 3, которые наилучшим образом отражают степень достижения целей введения налоговой льготы.

Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

8. Расчет коэффициента экономической эффективности производится по формуле:

, (38)

где Ээ – коэффициент экономической эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке экономической эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

Механизм присвоения баллов описан выше.

В случае, если значение коэффициента Ээ равно 1 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 1, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения налоговой льготы лучше, чем до ее введения), налоговая льгота признается экономически эффективной. В случае, если значение коэффициента Ээ равно 0 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 0, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения налоговой льготы хуже, чем до ее введения), налоговаяльгота признается экономически неэффективной. В случае, если значение коэффициента Ээ находится в пределах от 0 до 1 (то есть после введения налоговой льготы по некоторым показателям динамика улучшилась, а по некоторым - ухудшилась), налоговая льгота признается экономически малоэффективной.

Вопрос о том, в какой степени изменение динамики показателей было вызвано именно данной налоговой льготой, будет рассмотрен ниже.

*В социальном аспекте*

Основные показатели, используемые для оценки *социальной эффективности* налоговых льгот:

* среднемесячная номинальная начисленная заработная платав данном виде деятельности, проекте, территории и т.п.;
* среднегодовая численность работников организаций в данном виде деятельности, проекте (или среднегодовая численность занятых в экономике в данном проекте).

Также могут использоваться иные показатели, в том числе целевого характера. Число таких показателей, многообразие которых частично представлено в разделе 1, определяется глубиной и широтой охвата социального аспекта в оценке эффективности налоговых льгот.

Расчет коэффициента социальной эффективности производится по формуле:

, (39)

где Эс – коэффициент социальной эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке социальной эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

Механизм присвоения баллов описан выше.

В случае, если значение коэффициента Эс равно 1 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 1, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения налоговой льготы лучше, чем до ее введения), налоговая льгота признается социально эффективной. В случае, если значение коэффициента Эс равно 0 (то есть каждому показателю присвоен балл, равный 0, что говорит о том, что динамика данного показателя после введения налоговой льготы хуже, чем до ее введения), налоговая льгота признается социально неэффективной. В случае, если значение коэффициента Эс находится в пределах от 0 до 1 (то есть после введения налоговой льготы по некоторым показателям динамика улучшилась, а по некоторым - ухудшилась), налоговая льгота признается социально малоэффективной.

Степень влияния налоговых льгот на полученный социальный/экологический эффект будет рассмотрена ниже.

*В бюджетном аспекте (объемы снижения налоговых обязательств налогоплательщиков)*

При оценке *бюджетной эффективности* налоговых льгот используется подход, постулирующий, что бюджетная эффективность льготы прямо пропорциональна превышению дополнительных поступлений в бюджет над потерями бюджета от недополучения налогов.

Коэффициенту бюджетной эффективности присваивается значение 0 или 1 по следующей схеме:

, (40)

где Эб – коэффициент бюджетной эффективности;

НПt0+1 – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам первого года, в котором действует налоговая льгота;

It0+1 *–* индекс-дефлятор ВВП в первом году, в котором действует налоговая льгота;

НПt0 - величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам года накануне введения налоговой льготы;

ПБt0+1 – величина недополучения налога по данной льготе по итогам первого года, в котором действует налоговая льгота.

Если значение коэффициента Эб равно 1, это означает, что после введения налоговой льготы бюджетные расходы сокращаются быстрее, чем налоговые поступления – возникает экономия бюджетных средств по данному налогу (в данном регионе). Налоговая льготапризнается бюджетно эффективной. В случае, если значение коэффициента Эб равно 0, экономии бюджета не возникает, и налоговая льгота признается бюджетно неэффективной. В случае, если значение коэффициента Эб равно 0,3, налоговая льгота признается бюджетно малоэффективной.

*Расчет коэффициента интегральной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера*

Коэффициент интегральной эффективности рассчитывается по формуле:

, (41)

где Эи - коэффициент интегральной эффективности;

Эб – значение коэффициента бюджетной эффективности;

Эс – значение коэффициента социальной эффективности;

Ээ - значение коэффициента экономической (целевой) эффективности;

wб – вес коэффициента бюджетной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

wс – вес коэффициента социальной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

wэ  – вес коэффициента экономической эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,6.

В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какой-либо из коэффициентов эффективности (социальной, бюджетной, экономической), его значение приравнивается нулю, а вес перераспределяется поровну между двумя оставшимися коэффициентами эффективности.

В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какие-либо 2 коэффициента эффективности (социальной, бюджетной, экономической), их значение приравнивается нулю, а веса перераспределяются в пользу оставшегося коэффициента эффективности.

В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать ни один из коэффициентов эффективности, коэффициент интегральной эффективности не может быть рассчитан.

В случае если значение Эи равно 1, льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение Эи равно 0, льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение Эи находится в пределах от 0 до 1, льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

*В прикладном аспекте (востребованность и применимость)*

Для оценки *востребованности и применимости* налоговых льгот применяются следующие показатели:

* *соотношение величин недоуплаченных в связи с данной льготой налогов и выплаченных налогов по данному виду налога*. В случае если этот показатель существенно ниже нормативного (рассчитываемого исходя из того, что налоговыми льготами пользуются все налогоплательщики, имеющие на них право), налоговую льготу можно признать неэффективной в разрезе востребованности и применимости. У данного показателя довольно ограниченная область применения. Так, его затруднительно использовать при оценке востребованности и применимости налоговых вычетов.
* *соотношение величин налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ГНС, и выплаченных налогов по данному виду налога*. Данный показатель успешно может быть применен для оценки востребованности и применимости налоговых вычетов. Если указанное соотношение выше нормативного (определяемого экспертным методом либо, в случае невозможности привлечения экспертов, принимаемого равным 0,2), это может говорить о большом числе злоупотреблений налоговыми льготами.
* соотношение числа выигранных и проигранных судов по делам, инициированным ГНС в отношении незаконного использования налоговых льгот. В случае если соотношение меньше 1, это может говорить о сложностях администрирования налоговой льготы. Если соотношение больше 1 (особенно если оно существенно больше), это говорит о распространенности злоупотреблений при использовании налоговых льгот.

*Для вновь вводимых налоговых льгот* применяется тот же подход, что и для уже существующих. Источником данных «отчетного периода» являются прогнозы (макроэкономический, социальный, а также проекты бюджетов). Важно отметить, что точность оценки эффективности вновь вводимых налоговых льгот во многом будет зависеть от точности указанного прогноза.

*Оценка степени влияния налоговых льгот на изменение макроэкономических показателей социально-экономического состояния общества*

Оценка степени влияния одного фактора на другой может быть реализована, во-первых, регрессионным анализом, во-вторых, экспертными методами.

Регрессионный анализ предполагает выявление строгих математических зависимостей между макроэкономическими и социальными показателями.

В случае оценки степени влияния налоговых льгот на показатели развития часто сталкиваются с невозможностью проведения адекватного регрессионного анализа. Это связано с тем, что многие налоговые льготы введены совсем недавно, ряды данных по ним недостаточно длинные. Ряды показателей включают от 2 до 13-14 значений. А общепринятой практикой является проведение регрессионного анализа на рядах минимум в 20-25 значений. В противном случае результаты анализа будут сильно искаженными, а коэффициенты – статистически незначимыми. Расчет даже коэффициента корреляции для рядов для них не будет иметь смысла: коэффициент будет сильно искажен. Нецелесообразность проведения регрессионного анализа при оценке эффективности налоговых льгот подтверждается и международной практикой.

*Оценка степени влияния налоговых льгот на показатели экономического и социального развития экспертными методами представляется более доступным.* Группа экспертов может оценить зависимость между фактором наличия налоговых льгот и макроэкономическими показателями, вплоть до озвучивания формализованных зависимостей. *При наличии достаточного числа экспертов необходимой квалификации задача оценки влияния налоговых льгот на экономические и социальные показатели может быть решена с достаточной для принятия решения степенью точности.*

# Заключение по эффективности налоговых льгот

Предоставление налоговых льгот часто вступает в противоречие с основными качественными характеристиками налоговой системы: нейтральностью, справедливостью, эффективностью (включая простоту администрирования и исполнения налогового законодательства), искажает процессы в экономике, отрицательно сказывается на конкуренции, создает риски злоупотреблений представителями законодательной и исполнительной власти и стимулы к рентоориентированному поведению экономических агентов. В этой связи потери доходов бюджета от применения налоговых льгот могут не компенсироваться выгодами для общества, на достижение которых было направлено их предоставление.

Вместе с тем у государства есть выбор из набора инструментов социально-экономической политики, причем основным инструментом, альтернативным предоставлению налоговых льгот, выступают программы прямых бюджетных расходов.

Анализ влияния налоговых льгот на экономическую деятельность и качественные характеристики налоговой системы, а также альтернативных инструментов (прямых расходов, мер государственного регулирования) позволяет сделать вывод, что предоставление налоговых льгот (в частности, вновь вводимых) может быть оправданным, если они направлены на решение актуальных задач (в том числе корректируют провалы рынка), не искажают поведение экономических агентов, не усложняют администрирование и исполнение налогового законодательства и с точки зрения сопоставления затрат и выгод являются более эффективными, чем программы прямых расходов.

Отечественное налоговое законодательство содержит значительное число положений, предоставляющих налоговые льготы по налогу на прибыль организаций, налогу на добавленную стоимость, налогу на имущество, земельному налогу. При этом в последние годы наметилась тенденция к расширению практики предоставления налоговых льгот.

Количественная оценка прямых потерь доходов бюджета от предоставления налоговых льгот, показала, использование налоговых льгот по основным налогам увеличивалось опережающими темпами по сравнению с ростом поступлений по соответствующим налогам. Использование налоговых льгот по налогу на прибыль и налогу на добавленную стоимость также росло опережающими темпами по отношению к ВВП. Таким образом, возникают риски для нормального функционирования налоговой системы.

Введение в налоговое законодательство новых льгот должно сопровождаться обоснованием их необходимости с указанием преследуемых целей и способов проверки их достижения, а также с доказательством их большей эффективности в достижении поставленных целей по сравнению с программами прямых расходов бюджета.

Существующие положения налогового законодательства, предоставляющие льготы, должны систематически исследоваться на предмет их соответствия целям, для достижения которых они были введены, эффективности решения поставленных задач и целесообразности пересмотра или отмены.

Предоставление налоговых льгот не влечет прямого расходования бюджетных средств, но приводит к снижению доходов бюджета, которые, если бы были получены, могли направляться на решение тех же социально-экономических задач, что и предоставленные льготы. В этой связи налоговые льготы можно рассматривать как финансовую помощь правительства налогоплательщикам, предоставляемую в рамках налоговой системы. Кроме того, налоговые льготы часто имеют природу расходных программ, в частности, могут быть заменены прямыми расходами без повышения затрат на реализацию и администрирование соответствующей меры.

Если расходы, осуществляемые через налоговую систему, не подвергаются столь же тщательному рассмотрению, как прямые расходы, создаются предпосылки для трансформации программ бюджетных расходов в предложения по изменению налогов.

Таким образом, расходные программы, осуществляемые через налоговую систему, должны проходить процедуры рассмотрения и проверки эффективности, которые предусмотрены для программ прямых расходов в бюджетном процессе.

Как показал анализ по инвентаризации инвестиционных льгот, доступные источники информации не позволяют получить количественную оценку для значительного числа статей по налоговым льготам. Существующие формы статистической налоговой отчетности не предоставляют полной информации о потерях доходов бюджета от использования налоговых льгот.

Исходя из целей формирования информации о налоговых расходах бюджета, функции по количественной оценке налоговых расходов, составлению и публикации отчетности по налоговым расходам целесообразно возложить на Министерство экономики КР.

Для получения полной информации о налоговых расходах бюджета с целью принятия обоснованных решений в сфере социально-экономической, бюджетной и налоговой политики Министерству экономики КР следует сформировать базу данных, содержащую необходимые для количественной оценки налоговых расходов сведения с достаточной степенью детализации в классификации, соответствующей разделению норм налогового законодательства.

Международная практика также говорит в пользу того, что необходимо организационно-структурное оформление работы по мониторингу и оценке эффективности налоговых льгот. Ни одной из передовых в данном отношении стран не удается в настоящее время решать глобальные задачи по инвентаризации налоговых расходов, не создавая соответствующие комитеты, комиссии и т.п.

Развитые страны (Австралия, Великобритания, США, Франция и др.) используют концепцию налоговых расходов бюджета в своей практике на протяжении достаточно длительного периода времени. Страны со средним уровнем дохода и развивающиеся страны (Китай, Польша, Турция и др.) также постепенно начинают применять на практике концепцию налоговых расходов бюджета.

Концепция налоговых расходов бюджета предполагает учет и формирование отчетности по налоговым расходам. Информация о налоговых расходах бюджета позволяет делать обоснованный выбор способов для решения задач социально-экономической политики, более эффективно реализовывать меры бюджетной и налоговой политики, в частности разработку направлений и оценку действенности налоговых реформ. Публикация отчетности по налоговым расходам способствует повышению ответственности и прозрачности в бюджетно-налоговой сфере.

Применение на практике концепции налоговых расходов бюджета предполагает осуществление следующих основных мероприятий:

1. определение базовой структуры основных налогов;
2. выделение из нее статей налоговых расходов (а также смешанных статей, содержащих элементы и базовой структуры налога, и льгот, - при их наличии);
3. количественную оценку потерь доходов бюджета от предоставления налоговых льгот (налоговых расходов и смешанных статей);
4. формирование и публикацию отчетности по налоговым расходам бюджета;
5. использование данных о налоговых расходах в бюджетном процессе.

По результатам обзора международной практики разработан проект методики оценки эффективности налоговых льгот. Методикой предлагается универсальный подход к оценке налоговых льгот, обеспечивающий относительную простоту ее применения и сопоставимость получаемых результатов. При этом в связи со схематичностью указанного подхода при расчете показателей эффективности налоговых льгот на основе статистических данных с применением балльного метода возможно игнорирование специфических характеристик отдельных налоговых льгот, негативным образом отражающееся на получаемых результатах. В указанной связи наиболее предпочтительной является оценка на основе экспертного подхода, позволяющая учесть факторы, которые невозможно заложить в формулы для расчета коэффициентов эффективности. Поэтому в основу методического подхода положен экспертный метод. Особое внимание должно быть уделено опыту оценки налоговых льгот, прежде всего, во Франции и Германии.

Использование этой методики является **более предпочтительным ввиду наличия большого количества факторов косвенного действия, а также специфики отдельных налоговых льгот, препятствующих получению корректного результата путем расчетов**.

Экспертный подход не исключает попыток количественной оценки бюджетной, социальной и экономической эффективности. Более того, там, где это необходимо для углубленной оценки, допускается применение и такого подхода. Однако учитываются следующие обстоятельства.

Во-первых, оценки с точки зрения того, оказалась ли достигнутой цель введения налоговой льготы, уже зачастую оказывается достаточным для вывода об эффективности/неэффективности той или иной налоговой льготы.

Во-вторых, точно рассчитать влияние на показатели эффективности той или иной налоговой льготы не представляется возможным. В Кыргызстане, где есть также проблемы с точки зрения сбора информации о налоговых льготах, где период их действия зачастую крайне недостаточен для корректного регрессионного анализа, актуальность именно экспертного метода возрастает.

Предлагаемая методика является базовым инструментом оценки. Вместе с тем, результаты проработки существующих и применимых способов оценки эффективности налоговых льгот свидетельствуют о необходимости критического подхода к получаемым данным и необходимости в целях обеспечения их объективности коллективного экспертного оценивания (с запросом необходимых данных, отсутствующих в формах статистической отчетности; проведением опросов; учетом внешних факторов – макроэкономических, конъюнктурных и иных, не поддающихся учету расчетным методом, в том числе оценочных) и последующей соответствующей корректировки на основе многокритериальной оптимизации. Например, предлагаемые баллы и веса,возможно, подвергать экспертной корректировке в зависимости от различных условий.

Возможно применение сводного перечня экспертных рекомендаций в отношении корректировок и поправок при определении эффективности отдельных видов налоговых льгот, которые нецелесообразно учитывать в базовой методике.

В целом предлагаемая методика мониторинга и оценки эффективности позволяет сделать вывод о неэффективности или эффективности налоговых льгот. Однако у методики есть определенные ограничения. В частности, она:

* не учитывает влияние макроэкономической ситуации, в частности, возможности ее резкого изменения;
* не предполагает возможности дать однозначный ответ на вопрос об отмене или сохранении налоговой льготы в случае, если рассчитанные коэффициенты приводят к противоположным выводам (например, налоговая льгота экономически эффективна и бюджетно неэффективна). В таких случаях необходим более глубокий системный анализ, который необходимо проводить в индивидуальном порядке для каждой «неоднозначной» налоговой льготы.

# Часть 2: Оценкаэффективностиналоговыхльгот

Почемуправительствамнеобходимооцениватьэффективностьсвоихполитикпольготам

Почти все страны мира предлагают инвестиционные льготы. Правительства используют льготы для достижения самых различных политических целей, как например, стимулирование занятости, наращивание потенциала по подготовке кадров и продвижение зеленых технологий.

В отношении льгот, предлагаемых для привлечения инвестиций, доказательная база исследований и эконометрических анализов показала, что достаточно редко льготы являются определяющими факторами, влияющими на решение инвестора о том, куда вкладывать инвестиции и в каком объеме. Вместо этого, инвесторы изучают такие факторы как размер рынка, обеспеченность природными ресурсами, инфраструктура, регулятивные политики и наличие человеческого капитала. Льготы в большей степени влияют, когда независимые инвесторы колеблются при выборе между похожими странами, а также когда у страны есть благоприятный инвестиционный климат. Существуют отличительные особенности между странами, которые могут усилить значимость льгот при принятии инвестором своего решения. При этом, такие инструменты экономической политики имеют значимые риски и составляющиезатрат, которые правительствам необходимо учитывать. Они включают такие факторы, как нарушения рыночных механизмов, политические аспекты экономических проблем, и динамика конкурентоспособности на национальном/региональном уровне. Следовательно, лицам, принимающим решения необходимо взвешенно подходить к политикам по льготам. В случае, если будет принято решение о предоставлении льгот, то необходимо регулярно оценивать затраты и выгоды от принятого решения.

Различныеподходыкоценкеэффективностиналоговыхльгот

Существуют различные методики оценки эффективности программ по льготам. Наиболее часто экспертами в этой области используются нижеследующие:

1. Микроэкономическое моделирование, включающее как оценку воздействия (случайное распределение объектов в экспериментальные и контрольные группы и регрессионная модель с точками разрыва), так и эконометрические методы (мэтчинг, инструментальная переменная, и метод «разность разностей»); и
2. Обследованиекомпаний, основанное на самостоятельно представленных данных.

Два подхода, имеют разные преимущества и недостатки, которые обобщены ниже на Рисунке 1:

**Рисунок 1: Сводный обзорпреимуществинедостатковразличныхметодовоценки**

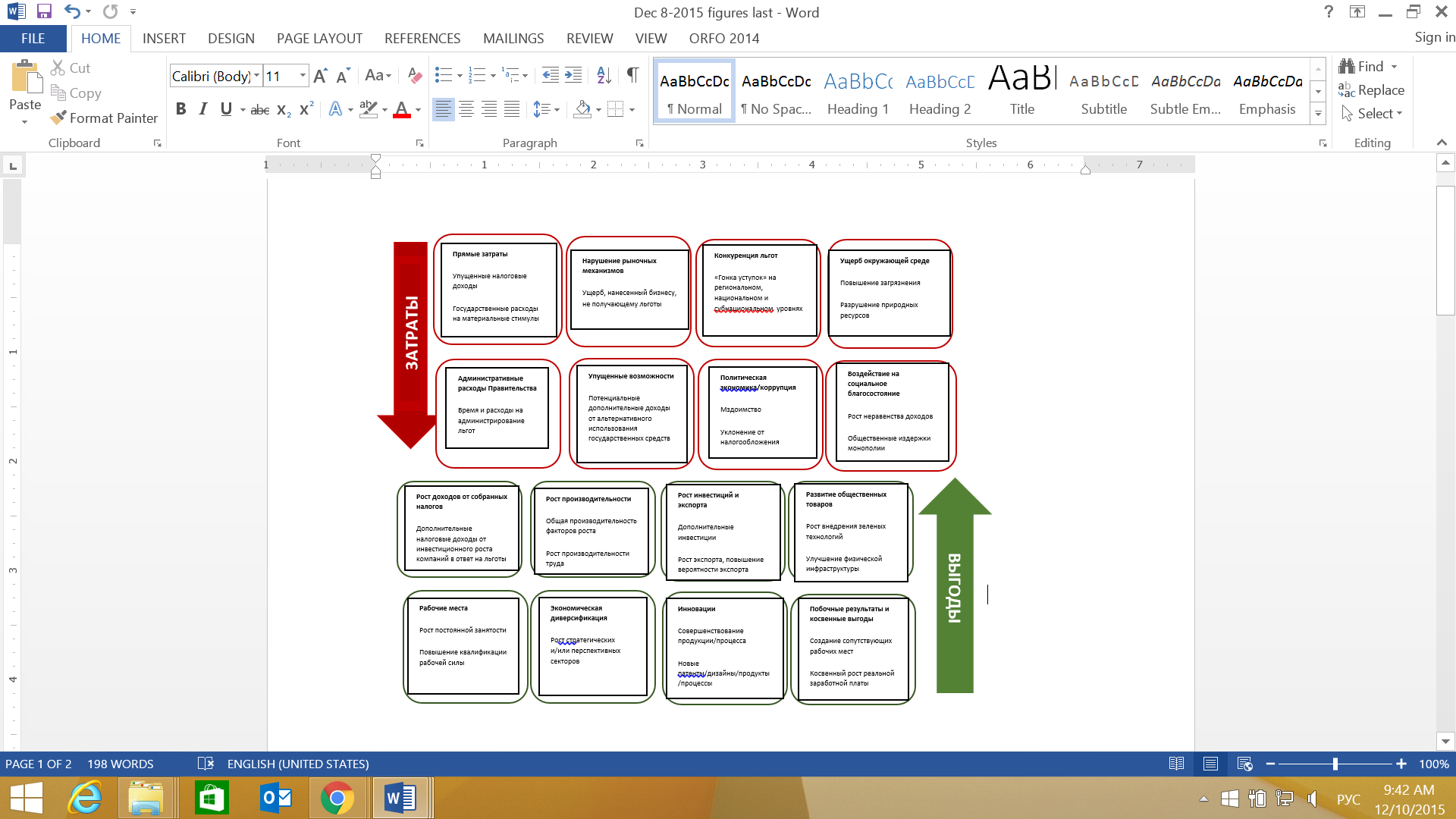
|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Основные преимущества** | **Основные недостатки** |
| **Микроэкономическое моделирование** | * Самый робастный методоценки эффективности посредством случайного распределения объектов в экспериментальные и контрольные группы, признанный «золотым стандартом». * Позволяет установить причинную обусловленность результатов конкретного метода (в случае льгот предоставление экономического преимущества определенной группе компаний), при условии соблюдения всех необходимых допущений * Дает возможность фиксировать косвенные результаты/воздействие, как например, побочные результаты, а также результаты, которые требуют больше времени для их достижения, как например, увеличение производительности. | * Может быть сложным для реализации в различных ситуациях, в частности оценка воздействия * Требует наличия высококачественных данных и большой выборки, которые часто сложно получить, особенно в странах с развивающейся экономикой * Может требовать более длительного периода для осуществления * Считается достаточно дорогостоящим по сравнению с другими методами * В отношении методов, требующих рандомизации, возможно, будет сложно убедить правительства в их необходимости |
| **Обследование компаний** | * Легко реализовать при относительно низких затратах и в короткий период времени * Можетбытьреализованпо сценариям, тогдакакмикроэкономическиемоделинемогутбыть(например, программальготужереализуется и достаточнопозднособиратьданные базовых показателей, илиневозможно случайный образом распределить или выбрать хороший случай отсутствия вмешательства). | * Существенно слабее микроэкономических моделей определенияпричинной обусловленности. Некоторые основные причины включают ошибку выборки компаний, получающих льготы и неточность данных, представленных респондентами. * Результатыимеюттенденциюбытьменееобобщаемыми. |

В данном разделе дается описание методологии для приблизительной оценки затрат и выгод налоговых льгот. Поскольку эконометрическое моделирование часто является дорогостоящим и сложным для реализации в странах с развивающейся экономикой, то данный подход основан на обследовании компаний в целях быстрого сбора основных данных и получения оценок.

Концептуальная основа для оценки выгод и затрат на льготы

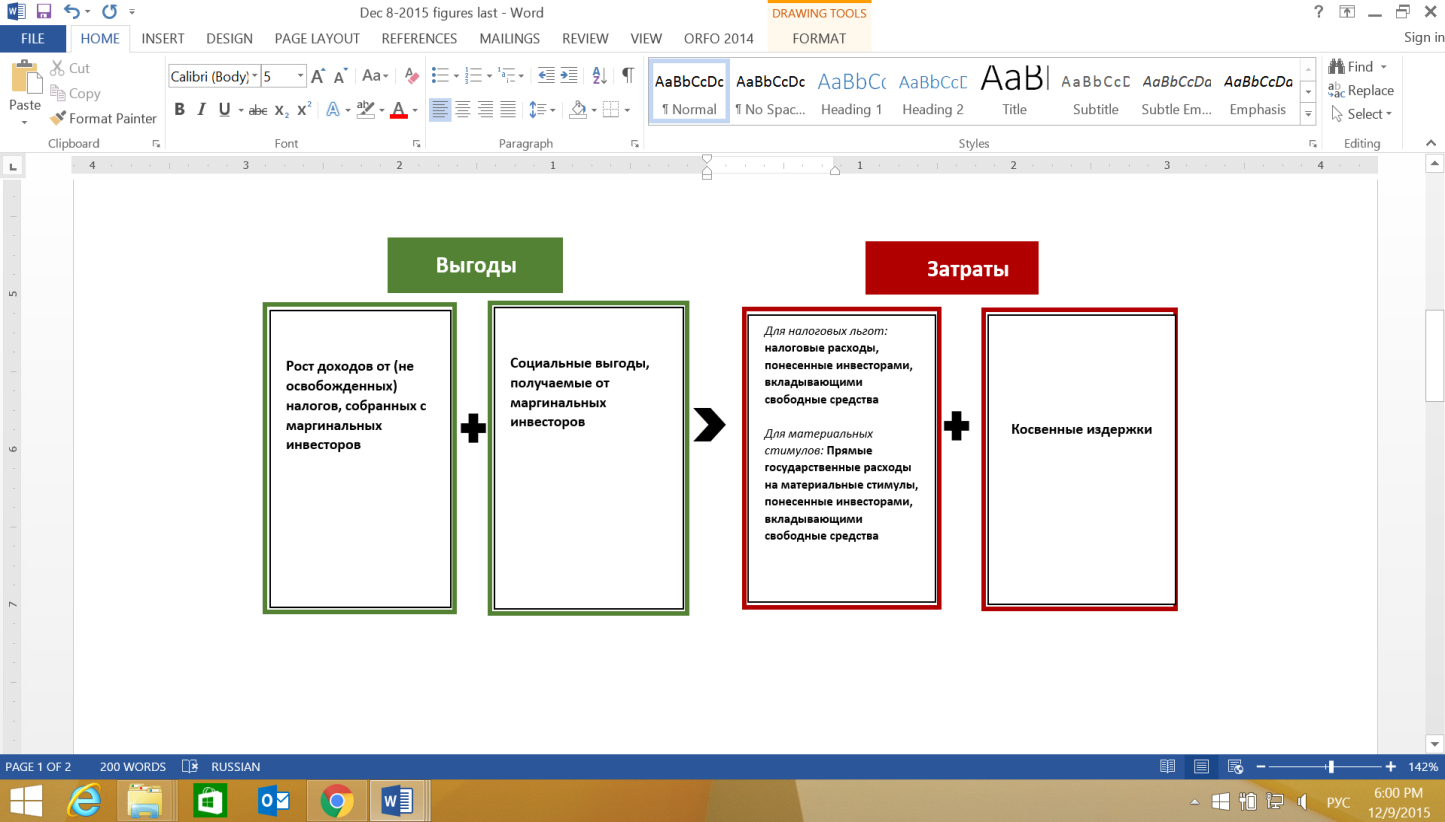
Инвестиционные льготы (как налоговые, так и финансовые) несут различные затраты и выгоды для правительств. Они включают различные прямые и косвенные составляющие, многие из которых сложно оценки и еще сложнее изолировать их влияние. Некоторые примеры основных затрат и выгод приводятся на Рисунке 2.

**Рисунок2: Затратыивыгодыинвестиционныхльгот**



Основное экономическое соотношение выгод и затратна льготы с точки зрения правительства показано на Рисунке 3. Соотношение исходит из того допущения, что чистые выгоды от льгот больше чистых выгод без льгот. Более подробное объяснение основополагающей теории приводится в **Приложении 1**.

**Рисунок 3:Соотношение экономических затрат и выгод от льгот**



Важный параметр соотношения основан на способности отличать маргинального инвестора от инфрамаргинального инвестора.

**Маргинальные инвесторы** – это инвесторы, для которых льготы важныпри принятии решения об осуществлении инвестиций. Они бы *не* осуществили инвестиции при отсутствии льгот в том же регионе, либо в том же объеме. Иными словами, это инвесторы, которые изменили свое решение «не инвестировать» на «инвестировать», или инвесторы, которые решили увеличить размер своих инвестиций благодаря льготам.

**Инфрамаргинальные инвесторы**– это инвесторы, на решение которых об осуществлении инвестиций, в конечном счете не повлиял пакет льгот. Это инвесторы, которые бы инвестировали в тот же регион и в том же объеме без льгот, которые они получили. Они не маргинальные инвесторы. Исследования мотивации инвесторов, проведенные в четырнадцати странах Глобальной группой по торговле и конкурентоспособности Группы Всемирного банка, показали, что большинство опрошенных инвесторов приняли бы решение инвестировать в тот же регион и в том же объеме, даже если бы они не получили налоговыельготы.

При оценке налоговых льгот, другим важным аспектом соотношения, указанного на Рисунке 3, являются налоговые расходы или упущенные налоговые доходы.

**Налоговые расходы** – это потеря налоговых доходов, возникающая из-за льгот, выходящих за рамки действующей налоговой системы. [Источник: Руководство по упрощению налогообложения]. Такие льготы могут быть выражены в виде более низких ставок прямых или косвенных налогов, налоговых освобождений, специальных вычетов, отсрочек и т.д. Существуют различные методы оценки налоговых расходов. Самый распространенный подход – это подход упущенных налоговых доходов, который рассчитывает убытки, понесенные правительством из-за введенных налоговых льгот. Представляет собой статистический анализ, который не учитывает изменения в поведении налогоплательщиков в связи с изменением их налогообложения.

Оценка выгод

Составляющие левой стороны неравенства, представленного на Рисунке 3, ограничиваются выгодами, созданными маргинальными инвесторами. Основанием служит допущение в отношении затрат и выгод, предполагающее, что чистые выгоды в случае наличия льгот должны быть выше чистых выгод в случае их отсутствия. Поскольку инфрамаргинальные инвесторы инвестируют в обоих случаях, это означает, что они не получают никаких *дополнительных* выгод от получения льгот.

**1. Рост доходов по (не освобожденным) налогам, собранным от маргинальных инвесторов**, отражает налоговые поступления,о получении которых правительство может заявить в результате дополнительных инвестиций, привлеченных благодаря льготам. В случае введения налоговых освобождений, значение будет отражать только не освобожденные налоги.

2.**Социальные выгоды от маргинальных инвесторов** относятся как к прямым, так и к косвенным выгодам. Примерами прямых выгод являются следующие: созданные рабочие места, повышение квалификации, добавление стоимости, диверсификация и т.д. Некоторые косвенные выгоды включают побочные результаты и сигнальное воздействие от роста инвестиций. Косвенные выгоды предполагают какой-либо положительный эффект при взаимодействии прямых выгод с другими инвестициями. Можно использовать мультипликатор для оценки некоторых косвенных выгод. Например, каждый долларинвестиций увеличивает на 20 (двадцать) центов размер дополнительных инвестиций, либо каждый доллар,вложенный в заработную плату, повышает на 30 (тридцать) центов дополнительные социальные выгоды.

Оценка затрат

Составляющие затрат показаны в правой части равенства на Рисунке 3.

**1A. Налоговые расходы, понесенные инфрамаргинальными инвесторами,** отражают потери государственных доходов, заявленные инфрамаргинальными инвесторами. Оцениваются налоговые доходы, упущенные правительством в результате предоставления налоговых льгот. В данную составляющую не включены маргинальные инвесторы, поскольку, по определению, такие инвесторы неинвестировали бы в случае отсутствия льгот. Это значит, что налоговые доходы не были упущены по маргинальным инвесторам при предоставлении льгот, так как такие инвесторы изначально не пришли бы в страну.

**1Б. Прямые государственные расходы по материальным стимулам для инфрамаргинальных инвесторов** равнозначны оценкепрямых расходов по материальным стимулам. Данные значения включают прямые затраты, понесенные правительством, например, общая сумма денежных переводов инвесторам по долевым субсидиям. По аналогии с налоговыми льготами, оценивать можно только инфрамаргинальных инвесторов.

Поскольку материальные стимулы могут предоставляться в различных формах (например, в виде прямых грантов, заниженной стоимости земли или субсидирования процентных ставок), расчет прямых затрат необходимо адаптировать к таким различным инструментам. В **Приложении 2**обобщены основные типы материальных стимулов, и приведены примерырасчета связанных с ними прямых государственных расходов.

**2. Косвенные затраты на льготыформируют вторую составляющую затрат.** Включают дополнительные расходы, которые относятся к администрированию льгот со стороны правительства, стоимость упущенной выгоды при альтернативном использовании государственных средств, затраты, связанные с нарушением рыночных механизмов, негативные внешние факторы, как например, вред, нанесенный окружающей среде и уклонение от уплаты налогов. Возможно, будет сложно количественно определить многие из этих переменных, но, по возможности, они должны быть обозначены в долларовом выражении. Отправной точкой может стать расчет государственных административных расходов.

Оценка выгод по различным целям политики правительства

Правительства должны попытаться оценитьсуммы в долларах для многих затрат и выгод, определенных в данном соотношении. Если данные будут более полные и точные, тогда оценка будет приближена к истинному коэффициенту затрат и выгод. Однако, на практике, временные и стоимостные ограничения часто требуют альтернативных упрощенных мер.

В зависимости от конкретных задач системы стимулирования, могут использоваться различные приблизительные расчеты для оценки выгод, получаемых от льгот. Правительства могут применять льготы для достижения самых разных целей политики правительства, самыми популярными из которых являются следующие:

* Создание рабочих мест;
* Привлечение инвестиций;
* Рост стратегических секторов;
* Повышение квалификации;
* Исследования, разработки и инновации;
* Связи с местной экономикой; и
* Продвижение экспорта

Затраты насоздание каждого рабочего места

Остальная часть документа будет сосредоточена только на налоговых льготах.

Ценным показателем оценки социальных выгод от налоговых льгот является количество созданных рабочих мест. Эту переменную не только легко количественно определить, но она также представляет собой одну из ключевых задач, которую стремятся достичь правительства по всему миру. Социальные выгоды помимо рабочих мест, такие как повышение квалификации и диверсификация, несмотря на их значимость, сложнее оценить, и они требуют дополнительных расчетов.

Во многих случаях, вклад маргинальных инвесторов минимален в отношении другой составляющей, указанной в качестве выгод в соотношении затрат и выгод, а именно, в отношении доходов, полученных от (неосвобожденных) собранных налогов.

Таким образом, в отношении первой оценки, могут быть исключены другие выгоды и может быть произведена оценка количестванепосредственно созданных рабочих мест. С точки зрения затрат, непосредственными затратами являются государственные расходы по льготам. Объединяя эти дваэлемента данных, можно разработать критерий обозначения сумм в долларах, упущенных правительством по каждому созданному рабочему месту, или точнее выражаясь, затраты на каждое рабочее место. В **Приложении 1** дается подробное описание основополагающей экономической теории и допущений, связанных с проведением такой оценки.

После расчета затрат на каждое созданное рабочее место, оценка того, если значение является очень высоким или не высоким, зависит от каждой страны и ее приоритетов. Обычно в качестве критерия оценки используется доход на душу населения. Если затраты на создание каждого рабочего места в несколько раз превышают размер дохода на душу населения, это указывает на то, что льгота является достаточно дорогой по сравнению с выгодами, которые она создает. Например, в случае с Тунисом, в 2008 году оценка затрат на каждое созданное рабочее место составила 20075 долларов США (в долларах по курсу на 2008 год), что составляет пятикратный размер[проверить] ВВП страны на душу населения за тот год.

Немаловажно и то, что любое толкование значения затрат и выгод необходимо включить в более обширный анализ и понимание благоприятной среды страны и ее экономической и политической ситуации.

Затраты на каждый доллар привлеченных инвестиций

Другой оценкой взаимосвязи затрат и выгод может быть оценка затрат на каждый доллар привлеченных инвестиций. Затраты рассчитываются также как и затраты на каждое созданное рабочее место, концентрируясь на прямых расходах, понесенных инфрамаргинальными инвесторами. Выгоды рассчитываются посредством оценки увеличения инвестиций у маргинальных инвесторов. В **Приложении 4** приводятся примеры отдельных стран с оценкой затрат на каждое созданное рабочее место и затрат на каждый доллар привлеченных инвестиций.

Другие цели политики правительства

Сопоставление прямых государственных потерь по доходам, либо расходов по количеству созданных рабочих мест, либо сумма полученных доходов является первым этапом, помогающим высшим должностным лицамразобраться в затратах и выгодах от введения льгот. Сложно оценить другиевыгоды, как например, увеличение производительности и повышение квалификации. Но, правительство может делать приблизительные расчеты, чтобы принять во внимание эти более обширные задачи. В Таблице 3 приводятся некоторые примеры корректировки оценки затрат на каждое созданное рабочее место.

**Таблица 3: Корректировка расчета выгоддля включения различных целей политики правительства**

|  |  |
| --- | --- |
| **Цель политики правительства** | **Расчетвыгод** |
| **Создание рабочих мест с высокой добавленной стоимостью** | * Умножить количество рабочих мест, созданных маргинальными инвесторами по различным категориям работ, на заработную плату, выплачиваемую по каждой категории (Заработная плата будет служить расчетной оценкой добавленной стоимости). * Оценить рабочие места, созданные по различным категориям с добавленной стоимостью, в том числе: исследовательскую работу, работу по дизайну, работу на производстве, работу по маркетингу и продажам, и т.д. |
| **Создание косвенных рабочих мест** | * Умножить количество созданных мест маргинальными инвесторами на коэффициент, отражающий созданные косвенные рабочие места (которые варьируют в зависимости от сектора) * Провести обследование компаний вверх/вниз по цепочке стоимости компаний, получивших льготы (т.е. поставщиков, клиентов). |

Основные источники данных для расчета затрат и выгод по налоговым льготам

Легкость сбора соответствующих данных для оценки затрат по налоговым льготам по отношению к выгодам, которые они создают, будет разной в зависимости от страны. Глобальная группа по торговле и конкурентоспособности руководствуется тремя основными источниками для оценки затрат на создание каждого рабочего места и затрат на каждый доллар привлеченных инвестиций (смотрите Рисунок 4):

1. Самостоятельно администрируемое **Исследование мотивации инвесторов;**
2. **Cправки по налоговым расходам** из Налоговой службы; и
3. **Другие государственные данные** из конкретных министерств и/или Агентства по продвижению инвестиций (АПИ), такие как, данные о занятости, список инвесторов получающих льготы, и государственные расходы на материальные стимулы.

**Рисунок 4: Ключевые источники и элементы данных**

|  |  |
| --- | --- |
| **Источник** | **Элементы данных** |
| **Налоговая служба, Министерство экономики и/или АПИ** | * Суммарные налоговые расходы * Общее количестворабочих мест созданных всеми инвесторами, получающими налоговые льготы * Суммарный объем инвестиций, привлеченный всеми инвесторами, получающими налоговые льготы |
| **Исследование мотивации инвестора (ИМИ)** | * Количество маргинальных инвесторов/количество инфрамаргинальных инвесторов * Количество рабочих мест созданных маргинальными инвесторами * Инвестиции, привлеченные маргинальными инвесторами * Налоговые расходы, понесенные инфрамаргинальными инвесторами * Прямые государственные затраты на материальные стимулы, понесенные инфрамаргинальными инвесторами. |

**Исследование мотивации инвесторов (ИМИ)** используется для выявления маргинальных инвесторов и сбора данных по расходам, связанным с предоставлением льгот, а также данных о занятости. Исследование администрируется с предоставлением подробных указаний относительно того, как его проводить, применять случайную или стратифицированную выборку инвесторов, получающих льготы. Основывается на самостоятельном представлении данных в целях отражения информации о характеристиках компаний, получающих льготы и их мотивация для осуществления инвестиций.

Исследование чрезвычайно важно для выявления «маргинальных инвесторов». В ходе исследования, ключевому лицу, принимающему решения в компании, задаются различные вопросы с целью оценки степени значимости льгот при принятии решений об осуществлении инвестиций. Задаются три основных вопроса:

1. Во-первых, инвестору задают открытый вопрос с просьбой перечислить три самых важных фактора, которые мотивируют осуществлять инвестиции в стране пребывания.
2. Позже в ходе исследования, инвестора просят оценить свыше 25различных факторов (включая некоторые по льготам) по пятибалльной шкале по степени их значимости при принятии инвестиционного решения.
3. В заключение, инвестора просят определить льготы, которые компании получает. В отношении льгот, которые они получают, инвестора спрашивают, если бы он принял положительное решение об инвестировании средств в случае отсутствия льгот. Инвестора также спрашивают, если инвестиция повлияла на сумму вложенных инвестиций.

Несмотря на личную заинтересованность инвесторовв том, чтобы указать особую важность льгот при принятии инвестиционных решений, в случаях, когда такой вопрос задается более обширно в начале, и более конкретно по завершению исследования, но при этом не упоминается цель исследования, то можно получить более точный и правдивый ответ.

В отношении налоговых льгот, справки о налоговых расходах (в странах, в которых они составляются) могут дать более обширные данные о сумме упущенных доходов при предоставлении налоговых льгот. Однако, информация о налоговыхрасходах, может составляться разными способами, а их достоверность зависит от страны. В первую очередь необходимо оценить надежность значений.

Список инвесторов, пользующихся льготами (в целях выборки для исследования мотивации инвесторов) можно получить в Агентстве по продвижению инвестиций, Министерстве экономики или Налоговой Службе (когда налоговые льготы предоставляются автоматически).[[17]](#footnote-17)

В **Приложении 4** показана подготовка выборки по налоговым расходам в стране с перечислением различных составляющих, которые необходимо включить в расчеты, а также результат выборки. Также отмечается необходимая информация для проведения исследования мотивации инвесторов.

Расчет расходов на каждое рабочее место для различных элементов данных

В зависимости от имеющихся элементов данных можно использовать различные расчеты для получения приближенной оценки государственных расходов и социальных выгод. Ниже приводится три вида расчетов адаптированные для налоговых и материальных льгот. Они фокусируются на затратах на одно рабочее место, но могут быть адаптированы для отражения других выгод, таких как, привлеченные инвестиции, рост исследований и разработок и т.д.

**Расчет1 для налоговых льгот**

|  |  |
| --- | --- |
|  | |
|  |  |

Самый простой метод оценки коэффициента затрат и выгод налоговых льгот заключается в сопоставлении суммарного объема налоговых расходов (упущенные доходы из-за налоговых льгот) и общего количества рабочих мест, предоставленных инвесторами, получающих льготы. В аналогичной формуле для материальных стимулов сравниваются рабочие места и суммарные государственные затраты на оцениваемые материальные стимулы.

Данный расчет дает возможность быстро и легко получить приблизительную оценку для лиц, принимающих решения в случаях, когда информация о маргинальных инвесторах не доступна посредством проведения исследований. В связи с тем, что не учитывается различие между маргинальными и инфрамаргинальными инвесторами, то такой расчет еще и не является достоверным. В таком соотношении завышены затраты на льготы из-за включения маргинальных инвестиций в налоговые расходы, и завышено количество созданных рабочих мест из-за рабочих мест, созданных инфрамаргинальными инвесторами.

**Расчет2для налоговых льгот**

|  |  |
| --- | --- |
|  | |
|  |  |

Информация может быть неполной, несмотря на то, что исследование мотивации инвесторов предоставляет различные элементы данных. При оценке затрат на льготы, в частности, упущенных доходов из-за налоговых льгот, опрашиваемые компании могут не знать или обмениваться такими данными. В таком случае, затраты можно оценить, обращаясь к более обширным данным о расходах из государственных источников, и умножив количественные данные на процент маргинальных инвесторов (поскольку исследование можно рассматривать в качестве репрезентативной оценки маргинальных и инфрамаргинальных инвесторов).

**Расчет3для налоговых льгот**

|  |  |
| --- | --- |
|  | |
|  |  |
|  | |
|  |  |

Данный расчет основан на информации, полученной из единой выборки опрошенных инвесторов, основываясь на допущении наличия всех соответствующих элементов данных (Во вставке 1 приводится пример страны, использующей данную формулу).

**Вставка 1: Оценка затрат на создание одного рабочего места при предоставлении налоговых льгот в Сальвадоре**

Весной 2014 года Агентство по продвижению инвестиций Сальвадора обратилось с просьбой к Глобальной практике по торговле и конкурентоспособности о проведении анализа затрат и выгод инвестиционных стимулов страны. Основываясь на результатах исследования мотивации инвесторов, в ходе которого было опрошено 121 компания, затраты на одно рабочее место составили 2 084 долларов США. На Рисунке 4 приведены ключевые элементы данных.

**Расчет затрат на одно рабочее место при предоставлении налоговых льгот в Сальвадоре**

|  |  |
| --- | --- |
| % Маргинальных инвесторов | 35% |
| Налоговые расходы, понесенные инфрамаргинальными инвесторами | 20482980 долларов США |
| Количество рабочих мест созданных маргинальными инвесторами | 9831 рабочее место |
| **Прямые затраты на одно рабочее место** | **2084 долларов США** |

Принимая во внимание ВВП страны на душу населения и сравнивая затраты на создание одного рабочего места в других странах, где проводились аналогичные исследования, можно сказать, что значение является относительно низким.

Любые другие выводы или методические рекомендации необходимо изложить при проведении более комплексного анализа экономической и политической ситуации страны, ее налоговой и инвестиционной политики, и специфики режима предоставления льгот в стране. Затраты на одно рабочее место предназначены только для предоставления дополнительного элемента данных при проведении анализа.

В случае Сальвадора, было установлено, что большинство рабочих мест, созданных маргинальными инвесторами, были неквалифицированными, льготы не соответствовали отдельным добросовестным практикам, а финансовое положение страны было критически сложным, что подталкивало к рационализации режима страны по предоставлению льгот.

Ограничения методологии оценки затрат и выгод

Для правительств, испытывающих ограничения в ресурсах и времени, расчет затрат на одно рабочее место дает возможность получить первоначальную, приблизительную оценку эффективности своих политик по льготам. При наличии возможности, необходимо рассмотреть оценку воздействия в качестве более устойчивого критерия оценки.

Глобальная практика по торговле и конкурентоспособности рассчитала затраты на одно рабочее место и затраты на каждый доллар вложенных инвестиций по налоговым льготам в нескольких странах с развивающейся экономикой, чтобы предоставить правительствам инструмент, который позволит начать проводить оценку своих политик по льготам. Немаловажно и то, что расчеты дают дополнительные элементы данных, которые правительствам необходимо учитывать. Расчет коэффициентов является первым этапом в процессе оценки затрат и выгод, который необходимо интегрировать в более обширный анализ налоговой и инвестиционных политик страны, экономической и политической ситуации, и институционального потенциала страны.

Методология оценки затрат и выгод, описанная в данном разделе содержит ряд значимых ограничений, включая те, которые перечислены ниже:

* Соотношение затрат и выгод ограничивается расчетом экономических издержек и выгод, тогда как значительное влияние на политики по льготам оказывают политические и социальные факторы.
* Методология в меньшей степени надежна для определения взаимосвязи результатов достигнутых компаниями-бенефициариями по сравнению с более сложными методологиями, как например, оценка воздействия.
* Полагаясь на исследования мотивации инвесторов для сбора большей части данных и для определения маргинальных или инфрамаргинальных инвесторов, оценки содержат неточности и искажения в связи с самостоятельным представлением данных.
* Методология фокусируется только на правительствах и компаниях-бенефициариях, являющихся субъектами экономической деятельности. Методология не учитывает выгоды и затраты, понесенные обществом в целом, как должно быть в модели общего равновесия.
* Расчеты нединамичны, т.е. отражают срез затрат и выгод в определенный момент времени. Необходимо использовать серии таких расчетов для формирования данных наблюдений о росте созданных рабочих мест, долговременных затратах и т.д.
* Методология не учитывает изменение стоимости денег с течением времени. Например, не использует учетную ставку для актуализации инвестиционных денежных потоков, генерируемых бенефициариями во времени или упущенных правительством налоговых доходов.
* Методология не подходит для сравнения коэффициентов по различным инструментам (в частности те инструменты, где присутствуют различные временные интервалы по затратам и выгодам).

# Приложение 1: Количественный подход

МЕТОДИКА МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

I. Общие положения

1. Методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот (далее – Методика) предназначена для оценки эффективности налоговых льгот (далее – оценка эффективности), а также мониторинга показателей, необходимых для проведения этой оценки.

2. Методика является единой и может применяться одинаково для всех видов льгот по всем видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней. В отношении отдельных видов льгот возможна углубленная оценка на основе специфического подхода.

3. Оценка эффективности осуществляется на основе коэффициента интегральной эффективности, рассчитываемого как взвешенная сумма интегрированного эффекта (социального, бюджетного и экономического) от введения налоговой льготы, а также показателей востребованности и применимости данной налоговой льготы.

При этом наборы показателей, рассчитываемых для оценки эффективности отдельных налоговых льгот, могут отличаться в зависимости от категории льготополучателей, типа льготы и целей льготы.

4. Для оценки эффективности действующих и вводимых налоговых льгот применяется одинаковый подход, описанный в настоящей Методике, однако при расчете коэффициентов эффективности используются данные из разных источников.

II. Алгоритм оценки эффективности налоговой льготы

1. При проведении оценки эффективности должна четко соблюдаться следующая последовательность действий:

1) Выявление характеристик налоговой льготы (категория льготополучателей – физические или юридические лица; тип льготы – освобождение, снижение ставки налога;условия предоставления льготы; срок действия льготы).

2) Выявление целей введения льготы, установленных законодательно или иным нормативным путем. Если цели не установлены, следует определить их исходя из формулировки/характеристик льготы.Если такие цели установлены, то следует определить, к какой группе целей они относятся.

3) Цели введения льгот разбиваются на следующие три группы:

А)*технические* –устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов;

Б) *социальные* – поддержка определенных групп населения;

В) *стимулирующие* – стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования, а также стимулирование определенных видов деятельности).

2. Дальнейшая оценка эффективности проводится в зависимости от того, какую группу целей преследует данная налоговая льгота.

3. Если цель –устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов, то эффективность таких льгот определяется тем, устраняются/уменьшаются ли встречные финансовые потоки. Если такая цель достигается, то льгота признается эффективной.

4. Если цель – материальная поддержка определенных групп населения, то эффективность таких льгот определяется оценкой того, повысился ли уровень жизни этих групп населения.

5. Если цель – стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования),то для оценки эффективности рассчитываются показатели экономической (целевой), бюджетной и социальной эффективности, а также показатели востребованности и применимости налоговых льгот. На основании рассчитанных показателей делается вывод об эффективности или неэффективности налоговой льготы.

6. Основная содержательная работа по оценке эффективности налоговых льгот проводится по льготам социального и стимулирующего характера (п. 1, пп. 3, Б, В).

III. Оценка эффективности для льгот социального характера

При оценке эффективности льгот социального характера в качестве меры эффективности используются показатели динамики следующих интегральных показателей:

* реальные располагаемые доходы населения;
* среднедушевые денежные доходы населения;
* численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума;
* коэффициент фондов(коэффициент дифференциации доходов).

2. Исходя из формулировки льготы следует выбрать не более 3 интегральных показателей из перечисленных в п. 1 раздела III настоящей Методики, на которые оцениваемая льгота оказывает наибольшее влияние.

3. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (реальные располагаемые доходы населения, среднедушевые денежные доходы населения). В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (уровень бедности, коэффициент фондов, доля оплаты обязательных платежей и взносов в структуре использования денежных доходов населения).

4. Расчет коэффициента эффективности для льгот социального характера производится по формуле:

,

где Эсоц – коэффициент эффективности для налоговых льгот социального характера;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

5. Механизм присвоения баллов описан в разделе VIII настоящей Методики.

6. В случае, если значение коэффициента Эсоц равно 1, налоговая льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение коэффициента Эсоц равно 0, налоговая льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение коэффициента Эсоц находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

IV Расчет коэффициента экономической (целевой) эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. При оценкеэкономической (целевой) эффективностив качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда экономических (целевых) показателей.

2. В случае если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки экономической (целевой) эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае, если при введении в действие налоговой льготы целевые показателиустановлены не были, их следует определить самостоятельно, исходя из формулировки льготы. Таких показателей должно быть не более 3. При этом для оценки эффективности могут использоваться как стоимостные показатели, так и показатели в натуральном выражении.

4. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными.

5. Для вновь вводимых налоговых льготдополнительным источником данных является макроэкономический прогноз, утвержденные прогнозы социально-экономического развития страны.

6. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

7. Расчет коэффициента экономической эффективности производится по формуле:

,

где Ээ – коэффициент экономической эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке экономической эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

8. Механизм присвоения баллов описан в разделе VIII настоящей Методики.

9. В случае, если значение коэффициента Ээ равно 1, налоговая льгота признается экономически эффективной. В случае, если значение коэффициента Ээ равно 0, налоговая льгота признается экономически неэффективной. В случае, если значение коэффициента Ээ находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается экономически малоэффективной.

V Расчет коэффициента социальной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. При оценкесоциальной эффективностив качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда социальных показателей.

2. В случае если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки социальной эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае если при введении в действие налоговой льготы не были установлены целевые показатели, используются следующие социальные показатели:

* среднемесячная номинальная начисленная заработная платав данном виде деятельности, проекте, территории и т.п.;
* среднегодовая численность работников организаций в данном виде деятельности, проекте (или среднегодовая численность занятых в экономике в данном проекте);
* объем средств, направленных на решение социальных проблем в данной сфере деятельности/по проекту/территории и количество организаций по данному виду деятельности.

4. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными.

5. Для вновь вводимых налоговых льготдополнительным источником данных являются социальные и экологические прогнозы министерств и ведомств, утвержденные прогнозы социально-экономического развития соответствующих субъектов страны.

6. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

7. Расчет коэффициента социальной эффективности производится по формуле:

,

где Эс – коэффициент социальной эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке социальной эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

8. Механизм присвоения баллов описан в разделе VIII настоящей Методики.

9. В случае, если значение коэффициента Эс равно 1, налоговая льгота признается социально эффективной. В случае, если значение коэффициента Эс равно 0, налоговая льгота признается социально неэффективной. В случае, если значение коэффициента Эс находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается социально малоэффективной.

VI Расчет коэффициента бюджетной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициенту бюджетной эффективности присваивается значение 0 или 1 по следующей схеме:

,

где Эб – коэффициент бюджетной эффективности;

НПt0+1 – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам первого года, в котором действует налоговая льгота;

It0+1 *–* индекс-дефлятор ВВП в первом году, в котором действует налоговая льгота;

НПt0 - величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам года накануне введения налоговой льготы;

ПБ t0+1 – величина недополучения налога по данной льготе по итогам первого года, в котором действует налоговая льгота.

4. В случае, если значение коэффициента Эб равно 1, налоговая льгота признается бюджетно эффективной. В случае, если значение коэффициента Эб равно 0, налоговая льгота признается бюджетно неэффективной. В случае, если значение коэффициента Эб равно 0,3, налоговая льгота признается бюджетно малоэффективной.

VII Расчет коэффициента интегральной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициент интегральной эффективности рассчитывается по формуле:

,

где Эи - коэффициент интегральной эффективности;

Эб – значение коэффициента бюджетной эффективности;

Эс – значение коэффициента социальной эффективности;

Ээ - значение коэффициента экономической (целевой) эффективности;

wб – вес коэффициента бюджетной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

wс – вес коэффициента социальной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

wэ  – вес коэффициента экономической эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,6.

2. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какой-либо из коэффициентов эффективности (социальной, бюджетной, экономической), его значение приравнивается нулю, а вес перераспределяется поровну между двумя оставшимися коэффициентами эффективности.

3. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какие-либо 2 коэффициента эффективности (социальной, бюджетной, экономической), их значение приравнивается нулю, а веса перераспределяются в пользу оставшегося коэффициента эффективности.

4. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать ни один из коэффициентов эффективности, коэффициент интегральной эффективности не может быть рассчитан.

5. В случае если значение Эи равно 1, налоговая льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение Эи равно 0, налоговая льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение Эи находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

6. В качестве дополнительной поясняющей информации к результатам оценки эффективности следует использовать выводы, полученные в результате анализа коэффициентов экономической, социальной и бюджетной эффективности.

VIII Присвоение баллов

1. Показателю из группы А (Ai) присваивается значение 1, если выполняется соотношение:

,

где ТпАit0+1 – темп прироста показателя Аi в первом году, в котором действует налоговая льгота;

ТпАit0 – темп прироста показателя Аi в году накануне введения налоговой льготы.

В противном случае показателю Ai присваивается значение 0.

2. Темпы прироста показателейгруппы A рассчитываются по формулам (1) и (2):

, (1)

где Аit0+1 – значение показателя Ai на конец первого года, в котором действует налоговая льгота;

Аit0 – значение показателя Ai на начало первого года, в котором действует налоговая льгота (или на конец года накануне введения налоговой льготы);

Индекс цен – это индекс потребительских цен или дефлятор ВВП, определяется для каждого показателя исходя из его смыслового значения.

, (2)

где Аit0-1 – значение показателя Ai на начало года накануне введения налоговой льготы (или на конец предыдущего года);

3. Показателю из группы В (Вi) присваивается значение 1, если выполняется соотношение

,

где ТпВit0+1 – темп прироста показателя Вi в первом году, в котором действует налоговая льгота;

ТпВit0 – темп прироста показателя Вi в году накануне введения налоговой льготы.

В противном случае показателю Вi присваивается значение 0.

4. Темпы прироста показателейгруппы Врассчитываются по формулам (3) и (4):

, (3)

где Вit0+1 – значение показателя Вi на конец первого года, в котором действует налоговая льгота;

Вit0 – значение показателя Вi на начало первого года, в котором действует налоговая льгота (или на конец года накануне введения налоговой льготы).

, (4)

где Вit0-1 – значение показателя Вi на начало года накануне введения налоговой льготы (или на конец предыдущего года).

5. Для вновь вводимых налоговых льгот по приведенным формулам (1)-(4) производится расчет темпов прироста прогнозных показателей по сравнению с показателями текущего года. При этом вместо показателей (t0+1)-го года в формулу следует подставить значения прогнозных показателей.

IX Оценка востребованности и применимости налоговых льгот

1. Для оценки востребованности и применимости налоговых льгот используются следующие показатели:

* величина недоуплаченных в связи с данной льготой налогов;
* объем налоговых поступлений по данному виду налога;
* величина налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ГНС;
* число выигранных судов по делам, инициированным ГНС в отношении незаконного использования налоговых льгот;
* число проигранных судов по делам, инициированным ГНС в отношении незаконного использования налоговых льгот.

2.Источником данных по объему налоговых поступлений, недоуплаченных и доначисленных налогов является статотчетность ГНС. Источником данных по числу проигранных и выигранных судов является ГНС (данные можно получить по запросу).

3. В случае если соотношение величин недоуплаченных в связи с данной льготой налогов и выплаченных налогов по данному виду налога существенно ниже нормативного (рассчитываемого исходя из того, что льготами пользуются все налогоплательщики, имеющие на них право), льготу можно признать неэффективной в разрезе востребованности и применимости. Данный показатель не следует использовать при оценке востребованности и применимости налоговых вычетов.

4. Для оценки востребованности и применимости налоговых вычетов используется соотношение величин налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ГНС, и выплаченных налогов по данному виду налога. Если указанное соотношение выше нормативного (равного 0,2), это может говорить о злоупотреблениях при использовании налоговой льготы.

5. В случае если соотношение числа выигранных и проигранных судов по делам, инициированным ГНС в отношении незаконного использования налоговых льгот меньше 1, это может говорить о сложностях администрирования налоговой льготы. Если соотношение больше 1 (особенно если оно существенно больше), это говорит о распространенности злоупотреблений при использовании налоговых льгот.

# Приложение 2: Экспертный подход

МЕТОДИКА МОНИТОРИНГА И ОЦЕНКИ ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ

I. Общие положения

1. Методика мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот предназначена для оценки эффективности налоговых льгот (далее – оценка эффективности), а также мониторинга показателей, необходимых для проведения этой оценки.

2. Методика мониторинга и оценки эффективности является единой и может применяться одинаково для всех видов налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней, а также страховых взносов.

3. Оценка эффективности осуществляется на основе экспертного подхода.

4. Расчет социальной, бюджетной, экономической (целевой) эффективности осуществляется в целях дополнительной углубленной оценки.

5. Инвентаризация налоговых льгот и выявление тех из них, которые целесообразно оценить в первоочередном порядке, являются подготовительными этапами работы по оценке эффективности налоговых льгот. При этом в качестве налоговых льгот целесообразно рассматривать и подвергать соответствующей оценке весь комплекс изъятий из установленных правил налогообложения

II. Инвентаризация налоговых льгот

Определяется общее количество налоговых льгот, действующих в стране, их общий объем в денежном выражении, доля в % к ВВП, бюджетным расходам и налоговым сборам.

2.2 Налоговые льготы классифицируются по их основным характеристикам:

* вид налога (налог на прибыль, НДС др.);
* наименование (существо) льготы;
* цель введения;
* финансовые показатели (объем средств, недополученных бюджетом в результате действия льготы);
* вид экономической деятельности;
* тип (целевая функция):
* стимулирующая, перераспределительная или техническая;
* инструменты воздействия (уменьшение налогооблагаемой базы, снижение ставки налога на прибыль, повышение размера налогового вычета и пр.).

III. Выявление налоговых льгот, которые целесообразно оценить в первоочередном порядке

Определяются налоговые льготы, представляющие наибольший интерес с точки зрения их эффективности (например, самые крупные по объему льготы или те из них, которые направлены на стимулирование инновационной деятельности и т.п.) для проведения оценки в соответствии с набором основных критериев.

IV. Оценка льготы в формате оценочного листа с привлечением экспертов

4.1 Описание налоговой льготы (вид налога, наименование (существо) льготы; нормативный акт, которым введена льгота; год введения, время действия, цель введения, условия получения).

4.2 Оценочная характеристика льготы:

* бенефициары и востребованность льготы, в том числе с учетом оценок предпринимателей на основе опроса с привлечением предпринимательских объединений;
* влияние на уровень конкуренции;
* доступность для налогоплательщиков, ясность правил получения льготы, затрат времени и других ресурсов на ее получение (транспарентность статьи налоговых расходов), в том числе с учетом оценок предпринимателей на основе опроса с привлечением предпринимательских объединений;
* наличие в НК КР других льгот, преследующих аналогичные цели;
* затраты на администрирование;
* результаты предыдущих оценок или исследований действия данной льготы (если такие есть);сравнение с зарубежным опытом оценки этой же льготы;
* наличие альтернативных возможностей для достижения целей, которые преследует рассматриваемая льгота (другие статьи налоговых расходов, бюджетные программы, субсидии и пр.);

4.3 Конкретные результаты действия льготы (по целевым функциям): отсутствие результатов или несущественные результаты свидетельствуют о необходимости прекращения данной льготы; льгота признается неэффективной.

4.4 Эффективность достижения поставленных перед льготой целей (высокая, средняя, низкая по результатам экспертной оценки); эксперты представляют обоснование своей оценки эффективностис учетом пункта 4.2.

4.5 Выводы и рекомендации экспертов: льготу ликвидировать (при отсутствии результатов по целевым функциям в соответствии с п. 4.3); льготу сохранить в неизменном виде или с возможными небольшими изменениями (при наличии доказательств высокой эффективности действия данной льготы); провести дополнительный углубленный анализ действия льготы с целью выработки рекомендаций по повышению ее эффективности (при средней или низкой эффективности действия льготы).

4.6 Таблица критериев

Таблица 4 - Критерии экспертной оценки эффективности льготы

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Критерий оценки | Количественное представление критерия | Оценка льготы по данному показателю |
| Бенефициары и востребованность | Льготой пользуются более 50% потенциальных получателей | 2 |
| Льготой пользуются от 10 до 50 % потенциальных получателей | 1 |
| Льготой пользуются менее 10% потенциальных получателей | 0 |
| Влияние на уровень конкуренции; | Льгота повышает уровень конкуренции (благодаря ей увеличивается число экономических агентов, способствующих достижению поставленных целей) | 2 |
| Льгота не влияет на уровень конкуренции | 1 |
| Льгота снижает уровень конкуренции | 0 |
| Доступностьдля налогоплательщиков, ясность правил получения льготы, затрат времени и других ресурсов на ее получение | Требования для получателей льготы сформулированы просто и понятно, их формальное соблюдение и представление в отчетности не вызывает трудностей | 2 |
| Требования неоднозначны, требуют дополнительных консультаций в налоговых органах, их отражение в отчетности занимает достаточно много времени и отнимает много сил сотрудников | 1 |
| Требования не понятны получателям льготы, неоднозначны или противоречивы | 0 |
| Критерий оценки | Количественное представление критерия | Оценка льготы по данному показателю |
| Наличие в НК КР других льгот, преследующих аналогичные цели; | Подобные льготы отсутствуют | 2 |
| Количество таких льгот находится в пределах от 1 до 3 | 1 |
| В НК имеется более 3-х налоговых льгот, преследующих аналогичные цели | 0 |
| Затраты на администрирование | Расходы на администрирование составляют от 0 до 10% от объема налоговой льготы в стоимостном выражении | 2 |
| Расходы на администрирование составляют от 10 до 90% от объема налоговой льготы в стоимостном выражении | 1 |
| Расходы на администрирование составляют более 90% от объема налоговой льготы в стоимостном выражении | 0 |
| Результаты предыдущих оценок или исследований действия данной льготы (в том числе, за рубежом) | Имеющиеся к настоящему времени оценки носят исключительно позитивный характер | 2 |
| Существующие оценки противоречивы | 1 |
| Существующие оценки носят негативный характер | 0 |
| Наличие альтернативных возможностей для достижения целей, которые преследует рассматриваемая налоговая льгота (другие статьи налоговых расходов, бюджетные программы, субсидии и пр.) | Альтернативных возможностей не существует | 2 |
| Альтернативные возможности существуют, но они не соответствуют поставленным целям в полной мере | 1 |
| Существующие альтернативные возможности соответствуют поставленным целям в большей степени | 0 |
| ИТОГОВАЯ ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ НАЛОГОВОЙ ЛЬГОТЫ | | |
| Результаты действия налоговой льготы | **Результаты отсутствуют**  Налоговая льгота должна быть ликвидирована | Общая оценка эффективности  **0** |
| Критерий оценки | Количественное представление критерия | Оценка льготы по данному показателю |
| Уровень эффективности / достижения поставленных перед налоговой льготой целей | Льгота является высокоэффективной и должна быть сохранена в неизменном виде (более 12 баллов по результатам проведенной экспертной оценки) | Общая оценка эффективности 3 балла |
|  | Эффективность льготы является средней, рекомендуется провести ее углубленную оценку и выработать по ее результатам рекомендации для повышения эффективности (от 9 до 12 баллов по результатам проведенной экспертной оценки) | Общая оценка эффективности 2 балла |
|  | Эффективность льготы является низкой, рекомендуется провести ее углубленную оценку и выработать по ее результатам рекомендации для существенной модификации льготы (менее 9 баллов по результатам проведенной экспертной оценки) | Общая оценка эффективности 1 балл |

4.7 При явном расхождении мнений экспертов в оценке эффективности налоговой льготы проводится процедура их согласования с целью выработки общей рекомендации.

V. Оценка эффективности налоговых льгот с расчетом бюджетной, социальной и экономической (целевой) эффективности

(для оценки налоговых льгот, эффективность которых по результатам экспертной оценки признана низкой и средней).

Оценка эффективности осуществляется на основе коэффициентов социальной, бюджетной, экономической (целевой) эффективности, рассчитываемых как соотношение интегрированного результата (социального, бюджетного или экономического) от введения налоговой льготы и затрат, а также показателей востребованности и применимости данной налоговой льготы.

При этом наборы показателей, рассчитываемых для оценки эффективности отдельных налоговых льгот, могут отличаться в зависимости от категории льготополучателей, типа льготы и целей льготы.

Для оценки эффективности действующих и вводимых налоговых льгот применяется одинаковый подход, описанный в настоящей Методике, однако при расчете коэффициентов эффективности используются данные из разных источников.

А. Алгоритм оценки эффективности налоговой льготы

1. При проведении оценки эффективности налоговой льготы должны учитываться цели введения льготы. Цели введения льготымогут устанавливаться законодательно или иным нормативным путем. Если цели не установлены, следует определить их исходя из формулировки/характеристик налоговой льготы.Если такие цели установлены, то следует определить, к какой группе целей они относятся.

2. Цели введения налоговых льгот разбиваются на следующие три группы:

1. устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов;
2. поддержка определенных групп населения;
3. стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования).

3. Дальнейшая оценка эффективности проводится в зависимости от того, какую группу целей преследует данная налоговая льгота:

3.1. Если цель –устранение/уменьшение встречных финансовых потоков, оптимизация бюджетных расходов*,* то эффективность таких льгот определяется тем, устраняются/уменьшаются ли встречные финансовые потоки. Если такая цель достигается, то льгота признается эффективной.

3.2. Если цель – материальная поддержка определенных групп населения и, в первую очередь, социально незащищенных, то эффективность таких льгот определяется оценкой того, повысился ли уровень жизни этих групп населения

3.3. Если цель – стимулирование развития определенных видов деятельности, проектов, территорий и т.п. (в том числе выравнивание условий хозяйствования),то для оценки эффективности рассчитываются показатели экономической (целевой), бюджетной и социальной эффективности, а также показатели востребованности и применимости налоговых льгот. На основании рассчитанных показателей делается вывод об эффективности или неэффективности налоговой льготы.

4. Основная содержательная работа по оценке эффективности налоговых льгот проводится по льготам социального и стимулирующего характера.

Б. Оценка эффективности для льгот социального характера

1. При оценке эффективности льгот социального характера в качестве меры эффективности используются показатели динамики следующих показателей:

* реальные располагаемые доходы населения;
* среднедушевые денежные доходы населения;
* численность населения с денежными доходами ниже величины прожиточного минимума;
* коэффициент фондов(коэффициент дифференциации доходов).

2. Исходя из формулировки налоговой льготы следует выбрать не более 3 показателей из перечисленных в п. 1 раздела Б настоящей Методики, на которые оцениваемая налоговая льгота оказывает наибольшее влияние.

3. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (реальные располагаемые доходы населения, среднедушевые денежные доходы населения). В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении материального положения определенных групп населения (уровень бедности, коэффициент фондов, доля оплаты обязательных платежей и взносов в структуре использования денежных доходов населения).

4. Расчет коэффициента эффективности для льгот социального характера производится по формуле:

,

где Эсоц – коэффициент эффективности для льгот социального характера;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

5. Механизм присвоения баллов описан в разделе Ж настоящей Методики.

6. В случае, если значение коэффициента Эсоц равно 1, налоговая льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение коэффициента Эсоц равно 0, налоговая льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение коэффициента Эсоц находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

В. Расчет коэффициента экономической (целевой) эффективности

1. При оценкеэкономической (целевой) эффективностив качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда экономических (целевых) показателей.

2. В случае, если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки экономической (целевой) эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае, если при введении в действие налоговой льготы целевые показателиустановлены не были, их следует определить самостоятельно, исходя из формулировки льготы. Таких показателей должно быть не более 3. При этом для оценки эффективности могут использоваться как стоимостные показатели, так и показатели в натуральном выражении.

4. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными.

5. Для вновь вводимых налоговых льготдополнительным источником данных является макроэкономический прогноз.

6. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

7. Расчет коэффициента экономической эффективности производится по формуле:

,

где Ээ – коэффициент экономической эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке экономической эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

8. Механизм присвоения баллов описан в разделе Ж настоящей Методики.

9. В случае, если значение коэффициента Ээ равно 1, налоговая льгота признается экономически эффективной. В случае, если значение коэффициента Ээ равно 0, налоговая льгота признается экономически неэффективной. В случае, если значение коэффициента Ээ находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается экономически малоэффективной.

Г. Расчет коэффициента социальной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. При оценкесоциальной эффективностив качестве меры эффективности используются темпы прироста ряда социальных показателей.

2. В случае, если при введении в действие налоговой льготы были установлены целевые показатели, для оценки социальной эффективности должны использоваться только эти показатели.

3. В случае, если при введении в действие налоговой льготы не были установлены целевые показатели, используются следующие социальные показатели:

среднемесячная номинальная начисленная заработная платав данном виде деятельности, проекте, территории и т.п.;

среднегодовая численность работников организаций в данном виде деятельности, проекте (или среднегодовая численность занятых в экономике в данном проекте).

4. Данные по целевым показателям предоставляются заинтересованными министерствами и ведомствами. Для остальных показателей следует пользоваться официальными статистическими данными.

5. Для вновь вводимых налоговых льготдополнительным источником данных являются социальные и экологические прогнозы министерств и ведомств.

6. Выбранные показатели следует разделить на две группы. В группу А войдут показатели, рост которых говорит об улучшении экономического положения. В группу В войдут показатели, сокращение которых говорит об улучшении экономического положения.

7. Расчет коэффициента социальной эффективности производится по формуле:

,

где Эс – коэффициент социальной эффективности;

k – число показателей групп А и В, учитываемых при оценке социальной эффективности;

Бi – балл, присвоенный i-му показателю.

8. Механизм присвоения баллов описан в разделе Ж настоящей Методики.

9. В случае, если значение коэффициента Эс равно 1, налоговая льгота признается социально эффективной. В случае, если значение коэффициента Эс равно 0, налоговая льгота признается социально неэффективной. В случае, если значение коэффициента Эс находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается социально малоэффективной.

Д. Расчет коэффициента бюджетной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициенту бюджетной эффективности присваивается значение 0 или 1 по следующей схеме:

,

где Эб – коэффициент бюджетной эффективности;

НПt0+1 – величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам первого года, в котором действует налоговая льгота;

It0+1 *–* индекс-дефлятор ВВП в первом году, в котором действует налоговая льгота;

НПt0 - величина налоговых поступлений по данному виду налога по итогам года накануне введения налоговой льготы;

ПБ t0+1 – величина недополучения налога по данной льготе по итогам первого года, в котором действует налоговая льгота.

2. Источником данных по величине налоговых поступлений по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней, является форма статистической налоговой отчетности ГНС.

4. Для вновь вводимых налоговых льготдополнительным источником данных по величине налоговых поступлений по отдельным видам налогов и сборов, поступающих в бюджеты различных уровней бюджетной системы, а также по величине недополучения налога по данной льготе являются проекты бюджетов разных уровней.

4. В случае, если значение коэффициента Эб равно 1, налоговая льгота признается бюджетно эффективной. В случае, если значение коэффициента Эб равно 0, налоговая льгота признается бюджетно неэффективной. В случае, если значение коэффициента Эб равно 0,3, налоговая льгота признается бюджетно малоэффективной.

Е.Расчет коэффициента интегральной эффективности для оценки льгот стимулирующего характера

1. Коэффициент интегральной эффективности рассчитывается по формуле:

,

где Эи - коэффициент интегральной эффективности;

Эб – значение коэффициента бюджетной эффективности;

Эс – значение коэффициента социальной эффективности;

Ээ - значение коэффициента экономической (целевой) эффективности;

wб – вес коэффициента бюджетной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

wс – вес коэффициента социальной эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,2;

wэ  – вес коэффициента экономической эффективности, по умолчанию устанавливается равным 0,6.

2. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какой-либо из коэффициентов эффективности (социальной, бюджетной, экономической), его значение приравнивается нулю, а вес перераспределяется поровну между двумя оставшимися коэффициентами эффективности.

3. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать какие-либо 2 коэффициента эффективности (социальной, бюджетной, экономической), их значение приравнивается нулю, а веса перераспределяются в пользу оставшегося коэффициента эффективности.

4. В случае, если отсутствие статистических данных не позволяет рассчитать ни один из коэффициентов эффективности, коэффициент интегральной эффективности не может быть рассчитан.

5. В случае если значение Эи равно 1, налоговая льгота признается высокоэффективной и рекомендуется к сохранению. В случае, если значение Эи равно 0, налоговая льгота признается неэффективной и рекомендуется к устранению. В случае, если значение Эи находится в пределах от 0 до 1, налоговая льгота признается малоэффективной и рекомендуется ее доработка.

6. В качестве дополнительной поясняющей информации к результатам оценки эффективности следует использовать выводы, полученные в результате анализа коэффициентов экономической, социальной и бюджетной эффективности.

Ж. Присвоение баллов

1. Показателю из группы А (Ai) присваивается значение 1, если выполняется соотношение:

, (1)

где ТпАit0+1 – темп прироста показателя Аi в первом году, в котором действует налоговая льгота;

ТпАit0 – темп прироста показателя Аi в году накануне введения налоговой льготы.

В противном случае показателю Ai присваивается значение 0.

2. Темпы прироста показателейгруппы A рассчитываются по формулам (2) и (3):

, (2)

где Аit0+1 – значение показателя Ai на конец первого года, в котором действует налоговая льгота;

Аit0 – значение показателя Ai на начало первого года, в котором действует налоговая льгота (или на конец года накануне введения налоговой льготы);

Индекс цен – это индекс потребительских цен или дефлятор ВВП, определяется для каждого показателя исходя из его смыслового значения.

, (3)

где Аit0-1 – значение показателя Ai на начало года накануне введения налоговой льготы (или на конец предыдущего года);

3. Показателю из группы В (Вi) присваивается значение 1, если выполняется соотношение

, (4)

где ТпВit0+1 – темп прироста показателя Вi в первом году, в котором действует налоговая льгота;

ТпВit0 – темп прироста показателя Вi в году накануне введения налоговой льготы.

В противном случае показателю Вi присваивается значение 0.

4. Темпы прироста показателейгруппы Врассчитываются по формулам (5) и (6):

, (5)

где Вit0+1 – значение показателя Вi на конец первого года, в котором действует налоговая льгота;

Вit0 – значение показателя Вi на начало первого года, в котором действует налоговая льгота (или на конец года накануне введения налоговой льготы).

где Вit0-1 – значение показателя Вi на начало года накануне введения налоговой льготы (или на конец предыдущего года).

5. Для вновь вводимых льгот по приведенным формулам (1)-(4) производится расчет темпов прироста прогнозных показателей по сравнению с показателями текущего года. При этом вместо показателей (t0+1)-го года в формулу следует подставить значения прогнозных показателей.

З. Оценка востребованности и применимости налоговых льгот

1. Для оценки востребованности и применимости налоговых льгот используются следующие показатели:

* величина недоуплаченных в связи с данной льготой налогов;
* объем налоговых поступлений по данному виду налога;
* величина налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ГНС;
* число выигранных судов по делам, инициированным ГНС в отношении незаконного использования налоговых льгот;
* число проигранных судов по делам, инициированным ГНС в отношении незаконного использования налоговых льгот.

2.Источником данных по объему налоговых поступлений, недоуплаченных и доначисленных налогов является статотчетность ГНС. Источником данных по числу проигранных и выигранных судов является ГНС (данные можно получить по запросу).

3. В случае если соотношение величин недоуплаченных в связи с данной льготой налогов и выплаченных налогов по данному виду налога существенно ниже нормативного (рассчитываемого исходя из того, что льготами пользуются все налогоплательщики, имеющие на них право), льготу можно признать неэффективной в разрезе востребованности и применимости. Данный показатель не следует использовать при оценке востребованности и применимости налоговых вычетов.

4. Для оценки востребованности и применимости налоговых вычетов используется соотношение величин налогов, доначисленных по результатам выездных проверок ГНС, и выплаченных налогов по данному виду налога. Если указанное соотношение выше нормативного (равного 0,2), это может говорить о злоупотреблениях при использовании налоговой льготы.

5. В случае если соотношение числа выигранных и проигранных судов по делам, инициированным ГНС в отношении незаконного использования налоговых льгот меньше 1, это может говорить о сложностях администрирования налоговой льготы. Если соотношение больше 1 (особенно если оно существенно больше), это говорит о распространенности злоупотреблений при использовании налоговых льгот.

Приложение 3: Подробное объяснение экономической модели расчета затрат и выгод по налоговым льготам

Экономические издержки и выгоды инвестиционных льгот с точки зрения правительства можно оценить посредством сравнения чистых выгод в случае *наличия* льгот и в случае их *отсутствия*.

Льготы можно считать эффективными, если чистые выгоды при наличии льгот более значительны, чем чистые выгоды при отсутствии льгот:

|  |
| --- |
| **(выгоды– затраты) приналичиильгот> (выгоды– затраты) при отсутствии льгот** |

Затраты и выгодыпри наличии и отсутствии налоговых льгот приводятся ниже на Рисунке 5.

**Рисунок5: Затратыивыгодыпри наличиииотсутствии налоговых льгот**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | **Наличие налоговых льгот**  (присутствуютмаргинальныеи инфрамаргинальныеинвесторы) | **Отсутствие налоговых льгот**  (присутствуют только инфрамаргинальные инвесторы) |
| **Затраты** | Косвенные затраты |  |
| **Выгоды** | (неосвобожденные) налоги, собранные с инфрамаргинальных инвесторов  **+**  (неосвобожденные) налоги, собранные с маргинальных инвесторов  **+**  Социальные выгоды от инфрамаргинальных инвесторов  **+**  Социальные выгоды от маргинальных инвесторов | налоги, собранныесинфрамаргинальныхинвесторов  **+**  Социальные выгоды от инфрамаргинальных инвесторов |

**Отсутствие налоговых льгот**

В случае отсутствия налоговых льгот присутствуют только инфрамаргинальные инвесторы (по определению, маргинальные инвесторы – это те инвесторы, которые принимают решение инвестировать только из-за наличия льгот). В таком случае, правительство не несет никаких затрат. Выгодысостоятиз: (i)налоговыхдоходов, полученныхотинфрамаргинальныхинвесторов, и (ii) социальных выгод, предоставляемых такими инвесторами.

**Наличиеналоговыхльгот**

В случае наличия налоговых льгот присутствуют как маргинальные, так и инфрамаргинальные инвесторы. Затраты включают косвенные затраты, связанные с предоставлением льгот, как например, административные издержки, уклонение от налогообложения, затраты, связанные с искажением рынка и т.д. Выгоды состоят из (i) социальных выгод, возникающих благодаря инфрамаргинальным и маргинальным инвесторам, и (ii) не освобожденных налогов, собираемых от инфрамаргинальных и маргинальных инвесторов. Последнее значение позволяет оценить увеличение доходов от дополнительных инвестиций, и зависит от типа и величины предоставленных налоговых льгот.

**Оценкакоэффициентазатративыгод**

Исходя из Рисунка 5, первоначальное соотношение,

|  |
| --- |
| (выгоды – затраты) приналичиильгот> (выгоды – затраты) при отсутствии льгот |

можно детализировать следующим образом:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| (неосвобожденные) налоги, собранные с инфрамаргинальных инвесторов  **+**  (не освобожденные) налоги, собранныес маргинальных инвесторов  **+**  социальные выгоды от инфрамаргинальных инвесторов  **+**  социальные выгоды от маргинальных инвесторов  **–**  косвенные издержки | **>** | налоги, собранныес инфрамаргинальных инвесторов  **+**  социальные выгоды от инфрамаргинальных инвесторов |

При преобразовании соотношения, когда исключаются «социальные выгоды от инфрамаргинальных инвесторов», неравенство становится таким:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| (неосвобожденные) налоги, собранные с маргинальных инвесторов  **+**  социальные выгоды от маргинальных инвесторов | **>** | налоги, собранные с инфрамаргинальных инвесторов  **–**  (неосвобожденные) налоги, собранныес инфрамаргинальных инвесторов  **+**  косвенные издержки |

С правой стороны формулы, «налоги, собранные с инфрамаргинальных инвесторов» (при отсутствии льгот) минус «(не освобожденные) налоги, собранные с инфрамаргинальных инвесторов (при наличии налоговых льгот) равны налоговым расходам (либо упущенным доходам) по инфрамаргинальным инвесторам. Отражает потери государственных доходов при предоставлении льгот.

При осуществлении такой замены, соотношение становится следующим:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| (неосвобожденные) налоги, собранные с маргинальных инвесторов  **+**  социальные выгоды от маргинальных инвесторов | **>** | налоговыерасходы, понесенныеинфрамаргинальнымиинвесторами  +  косвенные издержки |

Если исключить косвенные издержки по налоговым льготам и не освобожденные налоги, собранные с маргинальных инвесторов, основываясь на допущении, что данные значения достаточно малы, то соотношение остается следующим:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| социальные выгоды от маргинальных инвесторов | **>** | налоговыерасходы, понесенныеинфрамаргинальнымиинвесторами |

В результате, налоговые льготы имеют положительное общее воздействие, когда

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| выгодыотмаргинальныхинвесторов  *B* =()  где ‘i’ - нижний индекс, обозначающий маргинальные инвестиции | **>** | налоговые расходы, понесенные инфрамаргинальными инвесторами  *T*=()  где ‘j’ – нижний индекс, обозначающий инфрамаргинальные инвестиции | (1) |

Принимая во внимание поток затрат и выгод, налоговая льгота эффективна, если

|  |  |
| --- | --- |
|  | (2) |

где ‘*t*’ –нижний индекс времени

Если выгоды от маргинальных инвесторов и упущенные налоговые доходы от инфрамаргинальных инвесторов не зависят от времени, то можно сопоставлять статическое значение причитающихся выгод от маргинальных инвесторов и налоговые расходы, понесенные инфрамаргинальными инвесторами.

**Расчет затрат на одно рабочее место**

Удобный и наглядный коэффициент для лиц, принимающих решения, при проведении своего анализа затрат и выгод принять во внимание государственные доходы, предоставленные в виде налоговых льгот за каждое созданное рабочее место. Созданные рабочие места могут служить эффективным индикатором социальных выгод, создаваемых инвестицией,

Из вышеуказанного уравнения (1)

() = *f()*> () , (3)

где– рабочиеместа, созданныеинвестицией‘*i*’.

Если представить общие выгоды B в качестве линейной функции общего количества созданных рабочих мест (*J*), а выгоды, превышающие созданные рабочие места как (*K*), то

>*T,* (4)

*гдеJ– общееколичестворабочихместсозданныхмаргинальнымиинвесторами, а K– выгоды, превышающие созданные рабочие места*

в результате, > ( (5)

Таким образом, ( оценивает налоги, потерянные за счет создания каждого рабочего места. Более высокий коэффициент указывает на то, что издержки значительно превышают выгоды. Данный расчет дает простую и начальную оценку издержек и затрат на предоставляемые льготы для лиц,принимающих решения.

Аналогичный расчет можно использовать для оценки других выгод, таких как сумма привлеченных инвестиций.

Приложение 4: Выборка данных для расчета налоговых расходов (приблизительные расчеты)

Приведенный ниже пример описывает данные, требуемые для расчета налоговых расходов, и отражает освобождения, вычеты, скидки и иные меры, которые сокращают налоги или сборы к оплате.Выборкав виде типичного результата данных представлена в конце.

Налог на прибыль (с июля 2010 года по июнь 2011 года)

1. Всего освобожденных доходов, заявленных в налоговой декларации (представленной в период с июля 2010 по июнь 2011 года)
2. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
3. Общее количество всех конкретных льгот – разрешенные вычеты
4. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
5. Общее количество всех дискреционных налоговых льгот, предоставленных министром
6. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
7. **Любые другие освобождения/вычеты/компенсационные выплаты не включенные выше**
8. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
9. **Суммарные поступления налогана прибыль (с июля 2010 по июнь 2011 года)**

***Требуемая информациядля исследования***

1. Список всех плательщиков налога на прибыль, получивших выгоду от вышеуказанных льгот и сумма налоговых льгот, полученная по своим доходам, включая нижеследующие поля

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ФИО | Идентификационный номер налогоплательщика (ИНН) | Адрес и тел. | Сектор/ Отрасль промышленности | Доход до уплаты налогов | Освобождение/Вычет | Налогооблагаемый доход | Уплаченный налог |

**Примечание:** Поскольку данная информация является конфиденциальной, она может быть предоставлена без указания ФИО/ИНН. В списке можно указать серийный номер, если потребуется конкретная информация, то можно указать серийный номер для запроса последующей/дополнительной информации.

Налог на добавленную стоимость (с июля 2010 года по июнь 2011 года)

1. Общее количество всех поставок освобожденных от НДС согласно налоговой декларации
2. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
3. Общее количество всех поставок с нулевой ставкой НДС согласно налоговой декларации (включая экспортные поставки)
4. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
5. Общее количество поставок с нулевой ставкой НДС по экспорту
6. **Суммарные поступления по НДС (с июля 2010 по июнь 2011 года) – включая НДС по импорту**

**Требуемая информация для исследования**

1. Список всех плательщиков НДС, получивших выгоду от вышеуказанных льгот и сумма налоговых льгот, полученная по своим доходам, включая нижеследующие поля

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ФИО | ИНН | Адрес и тел | Сектор/Отрасль промышленности | Стандартная поставка | Освобожденная поставка | Поставка по нулевой ставке | Уплаченный НДС (чистый) |

**Примечание:** Поскольку данная информация является конфиденциальной, она может быть предоставлена без указания ФИО/ИНН. В списке можно указать серийный номер, если потребуется конкретная информация, то можно указать серийный номер для запроса последующей/дополнительной информации.

Таможенные пошлины и НДС на импорт (с июля 2010 года по июнь 2011 года)

1. Общее количество всех освобождений от уплаты таможенных пошлин (независимо от типа)
2. Освобождения в разрезе по типу плательщика (например, дипломатические миссии, международные организации, бизнес предприятия и другие)
3. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
4. Cпециальные освобождения от уплаты пошлин в рамках Таможенного союза
5. Cпециальные освобождения от уплаты пошлин на Общем рынке восточных и южно-африканских государств (COMESA)
6. **Общее количество всех освобождений от НДС импорта /импорта по нулевой ставке**
7. Освобождения импорта от НДС/нулевая ставка в разрезе по типу налогоплательщика (например, дипломатические миссии, международные организации, бизнес предприятия и другие).
8. Наряду с вышеуказанным, но в разрезе по секторам/отраслям промышленности
9. **Поступления по таможенным пошлинам (с июля 2010 года по июнь 2011 года) – не включают НДС на импорт**

**Требуемая информация для исследования**

1. Список всех **плательщиков таможенных пошлин**, получивших выгоду от вышеуказанных льгот и сумма налоговых льгот, полученная по своим доходам, включая нижеследующие поля

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ФИО | ИНН | Адрес и тел | Сектор/ Отрасль промышленности | Общая стоимость импорта | Освобождение от пошлин | Уплаченная пошлина |

1. Список всех **плательщиков НДС на импорт**, получивших выгоду от вышеуказанных льгот и сумма налоговых льгот, полученная по своим доходам, включая нижеследующие поля

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| ФИО | ИНН | Адрес и тел | Сектор/Отрасль промышленности | Стандартная поставка | Освобожденная поставка | Нулевая поставка | Уплаченный НДС на импорт (чистый) |

**Примечание:** Поскольку данная информация является конфиденциальной, она может быть предоставлена без указания ФИО/ИНН. В списке можно указать серийный номер, если потребуется конкретная информация, то можно указать серийный номер для запроса последующей/дополнительной информации.

Пример страны с данными по налоговым расходам

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Стоимость налоговых льгот с июля 2010 года по июнь 2011 года [ ПРИМЕР СТРАНЫ]** | | | | |
| **Типналоговойльготы** | | **Расходы (местная валюта)** | **Доля в общих доходах(%)** | **ДолявВВП(%)** |
| **Налог на прибыль** | **Всего** | **48,880,857,373** | **14.68** | **2.69** |
|  | Раздел 21 освобождений | 225,857,373 | 0.07 | 0.01 |
|  | Дискреционные льготы | 48,655,000,000 | 14.62 | 2.67 |
|  |  |  |  |  |
| **Таможенные пошлины** | **Всего** | **30,027,777,500** | **9.02** | **1.65** |
|  | Правительство | 4,019,764,175 | 1.21 | 0.22 |
|  | Посольства | 1,950,302,114 | 0.59 | 0.11 |
|  | Международные организации | 10,841,782,788 | 3.26 | 0.60 |
|  | НПО | 67,914,425 | 0.02 | 0.00 |
|  | Другие | 13,148,013,998 | 3.95 | 0.72 |
|  |  |  |  |  |
| **НДС (импорт)** | **Всего** | **48,815,145,833** | **14.66** | **2.68** |
|  | Правительство | 4,668,965,941 | 1.40 | 0.26 |
|  | Посольства | 298,734,553 | 0.09 | 0.02 |
|  | Международные организации | 15,557,431,734 | 4.67 | 0.86 |
|  | НПО | 121,900,000 | 0.04 | 0.01 |
|  | Другие | 28,168,113,605 | 8.46 | 1.55 |
|  |  |  |  |  |
| **НДС (внутренний)** |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |
| **Не налоговые** | **Всего** | **1,670,876,305** | **0.50** | **0.09** |
|  |  |  |  |  |
| **Итого** |  | **129,394,657,011** | **38.87** | **7.11** |

Приложение 5: Обзор ключевой оценки воздействия программ по предоставлению льгот на инновации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Типы льгот** | **Страна** | **Исследование** | **Основные выводы** |
| Прямые субсидии | Израиль | Лах (Lach) (2002) | * Один субсидируемый новый израильских шекель (НИШ)привлекает 11 дополнительных НИШ на собственные научно-исследовательские разработки в малых компаниях. * Из-за того, что большинство субсидий направляются в крупные компании, то субсидирование одного НИШ, в среднем, генерирует статистически незначительные 0.23 дополнительных НИШ для компании, финансирующейнаучно-исследовательские разработки. |
| Налоговые льготы | Франция | Дуге (Duguet) (2012) | * Один евро налоговых кредитов создает немного больше одного евро научно-исследовательских разработок. * Дополнительный налоговый кредит также повышает количество занятых исследователей. |
| Налоговые кредиты | Тайвань | Чианг и другие  (Chiangetal.)(2012) | * Налоговые кредиты на научно-исследовательские разработки оказывают самое большое влияние на расходование средств на научно-исследовательские разработки в период стагнации компании, и оказывают наименьшее влияние в период роста компании. |
| Смешанное использование материальных и налоговых льгот | Испания | Бусом и другие (Busometal.)(2012) | * В среднем, субсидии (прямые субсидии и кредиты с низкой процентной ставкой) лучше подходят для МСБ, испытывающиенедостаток финансированияи сталкивающиеся с вопросами соответствия условиям ассигнования. * Налоговые льготы в большей степени подходят компаниям, в которых отсутствует недостаток финансирования, но существуют небольшие вопросы соответствия условиям ассигнования. |
| Смешанное использование материальных и налоговых льгот | Квебек | Тцаринитски (Czarinitzki) (2011) | * Результаты деятельности компаний, использующих прямые грантынемного лучше, чем в компаниях, использующих только налоговые кредиты на научно-исследовательские разработки. |
| Субсидированные кредиты | Хорватия | Радас (Radas) (2011) | * 71,4% компаний наняли бы дополнительных сотрудников без получения льгот, 42,9% имели бы более низкие инновационные результаты, 92,9% компаний осуществляли бы инновации также без получения льгот, но в более долгосрочном периоде, 85.7% компаний меньше инвестировали бы в инновации, 71,4% компаний инвестировали бы при наличии недостаточного оборудования/техники. |
| Налоговые кредиты | Франция | (Мулкай и Маресс) (2013) | * Налоговый кредит на исследования и разработки создает стимулы по истечении одного года в размере 0,1 евро дополнительных инвестиций на каждый евро упущенных налоговых доходов; 0, 3 евро по истечении двух лет, 0,5 евро по истечении трех лет, а затем существенно повышается в течение последующих трех лет до 1 евро или чуть больше, и в конечном счете сокращается до значения 0,7 евро дополнительных инвестиций на каждый евро упущенных налоговых доходов в долгосрочном периоде. |
| Налоговые кредиты | Нидерланды | Локшин и Мохнен  (Lokshin and Mohnen) (2010) | * Программа положительно влияет на малые компании, чем на большие компании. В отношении крупных компаний, затраты правительства превышают создаваемые дополнительные инвестиции. * После первоначального шока, влияние программы налоговых льгот, на основе иерархии уровней постепенно уменьшается до момента достижения нового стабильного состояния. |
| Налоговые кредиты и прямые субсидии | Норвегия | Хагеланд и Моен (Hageland and Moen) (2007) | * На уровне индивидуальных компаний, прямые субсидии и налоговые кредиты дополняют друг друга, тогда как на уровне систем, они замещают друг друга, а вероятность получения прямых субсидий сокращается после введения налоговых кредитов. * Каждая государственная крона, потраченная на налоговые кредиты, повышает частные инвестиции на научно-исследовательские разработки на 2,68 кроны. * Каждая государственная крона, потраченная на субсидии, повышает частные инвестиции на научно-исследовательские разработки на 0,64-2,07 кроны в зависимости от программы. * Прямые субсидии на научно-исследовательские разработки нацелены на проекты с низкой нормой доходности для частных лиц и высоким социальным эффектом. |
| Налоговые льготы и прямые гранты/субсидии | 19 стран ОЭСР | Вестмор (Westmore) (2013) | * 10% увеличение прямой государственной поддержки на научно-исследовательские разработки бизнеса обеспечивает увеличение финансирования из частных источников акций на научно-исследовательские разработки на 5%. * Более сильное влияние на частные исследования и разработки 1 доллара государственных средств, потраченных на непосредственную поддержку, чем налоговый кредит, основанный на объемах инноваций и разработок. |
| Долевая субсидия | Чили | Тан (2009) | * Повышение обучения, внедрение новых технологий и организационных практик * Положительное влияние на продажи, производство, производительность труда, заработную плату и экспорт, и в меньшей степени на создание рабочих мест. * Положительный и возрастающий фактор времени от 4 до 10 лет после участия в программе на продажи, производство и производительность труда, но не на занятость, заработную плату и экспорт. |
| Долевая субсидия | Колумбия | Креспи и другие (Crespi et al.) (2011) | * Повышение производительности труда достигается посредством инноваций в сфере продуктов, оказывающих положительный и достаточно стабильный эффект после второго года участия. |
| Долевая субсидия | Аргентина | Кастилло и другие (Castilloetal.)(2014) | * Положительное влияние на рост занятости на 14,9%в компаниях, являющихся косвенными бенефициариями, рост реальной заработной платы на 3,6% и вероятность экспорта на 4,8%. * Положительное непосредственное воздействие на рост занятости на 17,2%, рост реальной заработной платы на 6,1%, вероятности экспорта на 6,2% и вероятности выживания на 3,7%, но существенное временное отставание составило 3 года и 6 лет, соответственно. |
| Долевая субсидия | Несколько стран Латинской Америки | Хол и Маффиоли (Hall and Maffioli) (2008) | * Мобилизующая роль вклада в научно-исследовательские разработки: доказательства подтверждают, что Фонды по развитию технологий (ФРТ) не вытесняют частные инвестиции на научно-исследовательские разработки, а положительно влияют на интенсивность научно-исследовательских разработок. * Инновационные результаты: результаты показывают практически во всех случаях статистическинесущественное влияние на выдачу патентов и продажи новых продуктов. * Экономические показатели: смешанные доказательства. Присутствует положительное влияние на рост компаний, но нет соответствующего положительного влияния при оценке производительности компаний. |

1. Evaluierung von Steuervergünstigungen. Band 1. Methoden und Ergebnisüberblick. Endfassung (Herbst 2009). Forschungsauftrag. Projektnummer 15/07des Bundesministeriums der Finanzen [↑](#footnote-ref-1)
2. Thöne, Michael, Subventionskontrolle (2003), Ziele – Methoden – internationale Erfahrungen. Berlin, edition sigma, 2003. [↑](#footnote-ref-2)
3. Desnichessocials – льготыпоуплатевзносоввсоциальныефонды [↑](#footnote-ref-3)
4. В случае Франции совместно указываются результаты оценки налоговых расходов и социальных ниш. [↑](#footnote-ref-4)
5. См.: Tax Expenditures: Current Issues and Five-Year Budget Projections for Fiscal Years 1984-1988. The Congress of the United States. Congressional Budget Office. October 1983. P. 23. [↑](#footnote-ref-5)
6. Ibid. P. 35. [↑](#footnote-ref-6)
7. Ibid. P. 42. [↑](#footnote-ref-7)
8. См.: Kraan D-J. Off-budget and Tax Expenditures // OECD Journal on Budgeting. 2004. Vol. 4. No. 1. P. 130. [↑](#footnote-ref-8)
9. См.: Tax Expenditures. A review of the Issues and Country Practices. A Report by the Committee of Fiscal Affairs. OECD. Paris, 1984. [↑](#footnote-ref-9)
10. См.: Tax Expenditures. Recent Experiences. OECD. Paris, 1996. [↑](#footnote-ref-10)
11. См.: Tax Expenditures: Current Issues and Five-Year Budget Projections for Fiscal Years 1984-1988. The Congress of the United States. Congressional Budget Office. October 1983. P. 23. [↑](#footnote-ref-11)
12. См.: Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере. МВФ, 2001. С. 32. [↑](#footnote-ref-12)
13. Подробнее о доступности информации о величине налоговых льгот в России см. в главе 3. [↑](#footnote-ref-13)
14. См.: Swift Z. Managing the Effects of Tax Expenditures on National Budgets. World Bank Policy Research Working Paper No. 3927. May 2006. P. 8. [↑](#footnote-ref-14)
15. Ibid. [↑](#footnote-ref-15)
16. См.: Cavalcanti C., Li Z. Reforming Tax Expenditure Programs in Poland. World Bank Policy Research Working Paper No. 2465. October 2000. P. 3, 6. [↑](#footnote-ref-16)
17. Есть определенные обстоятельства, при которых сложно получитьданные по налоговым льготам. Например: (1) Инвестору предоставлены льготы через специальные указы и соответствующие данные о затратах не доступны в АПИ или в Налоговой Службе. В таком случае, будет сложно подготовить правильную выборку бенефициариев налоговых льгот. (2) Определены инвестиции, которые получают выгоду от налоговых льгот, но к инвесторам не предъявляются требования о представлении налоговой отчетности. Поскольку операционные расходы(доходы/налоги) отсутствуют в налоговой службе, то такие расходы необходимо оценить непосредственно у инвесторов. [↑](#footnote-ref-17)