

## Расширенная аннотация к докладу Быкова С.С. на тему:

### «Налоговые расходы как проблема межбюджетных отношений»

Налоговые расходы, или, иными словами, доходы, не поступившие в бюджетную систему в результате предоставления налоговых льгот, являются одним из наиболее распространенных инструментов налоговой политики. В этой связи закономерен интерес как ученых, так и практиков к проблемам инвентаризации налоговых расходов и их оценки.

За последние десятилетия за рубежом было написано немало фундаментальных работ по теории налоговых расходов<sup>1</sup>, а на практике некоторые страны уже даже стали принимать ежегодный бюджет налоговых расходов и оценивать их эффективность<sup>2</sup>. Вместе с тем в России эти исследования стали проводиться сравнительно недавно, а в практической полноте задача *«внедрения концепции налоговых и неналоговых расходов в бюджетный процесс, закрепления соответствующих норм в законодательстве и создания прозрачного механизма анализа объемов налоговых и неналоговых расходов и оценки их эффективности на всех уровнях бюджетной системы»*<sup>3</sup> была сформулирована впервые лишь в 2012 году<sup>4</sup>.

Как инструмент экономической политики налоговые расходы имеют ряд недостатков, в связи с чем зачастую считаются менее эффективными, чем прямые расходы бюджета любого уровня. Большинство этих недостатков весьма подробно описаны в существующей экономической литературе и могут быть учтены в процессе внедрения концепции в России. Однако дискуссия, развернутая вокруг них в мировой литературе, совсем не затрагивает в настоящий момент проблем, порождаемых ими в **сфере межбюджетных отношений**. Связаны же

---

<sup>1</sup> См. например Burton, S. Tax Expenditure Management – A Critical Assessment. New York, 2013; OECD, Tax Expenditures in OECD Countries, OECD Publishing, Paris, 2010; Surrey S., McDaniel P. Tax Expenditures. Harvard University Press, Cambridge, MA: 1985. 303 p., и др.

<sup>2</sup> См. например Report on Federal Tax Expenditures. Concept, estimates and evaluations. Government of Canada, 2017; The Australian Government, the Treasury, Tax Expenditure Statement 2016, 2017, и др.

<sup>3</sup> Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов.

<sup>4</sup> Основные направления налоговой политики Российской Федерации на 2012 год и на плановый период 2013 и 2014 годов/

эти проблемы с наличием у налоговых расходов особого рода эффектов, проявляющихся только в условиях многоуровневой системы государственного устройства, характерной для России, в частности.

До настоящего времени ни в России, ни за рубежом не предпринималось попыток изучить роль налоговых расходов в межбюджетных отношениях и эмпирически оценить влияние налоговых расходов на бюджеты различных уровней. В этой связи нами в рамках представленного исследования на основе оценки и анализа наиболее значимых для российской налоговой системы статей налоговых расходов, установления нормативных целей осуществления этих расходов, а также идентификации их вероятных бенефициаров **впервые** были **выявлены 3 вида эффектов налоговых расходов** в системе межбюджетных отношений, а именно:

1. Вертикальные эффекты.
2. Горизонтальные эффекты.
3. Эффекты «искажающего выравнивания».

**Вертикальные эффекты** наблюдаются в тех случаях, когда решение об осуществлении налоговых расходов, принятое одним уровнем власти, влечет за собой последствия для других уровней власти. Причина существования таких эффектов заключается в том, что одна и та же статья налоговых расходов может по-разному быть «привязана» к разным уровням бюджетной системы.

В частности, налоговая льгота по земельному налогу в отношении земель, используемых общественными организациями инвалидов<sup>1</sup>, одновременно:

- приводит к возникновению налоговых расходов *по решению федерального уровня* (поскольку закреплена в федеральном законе);
- предусматривает, что финансируются они *за счет местного уровня* (поскольку земельный налог является доходным источником именно местных бюджетов);

---

<sup>1</sup> Ст. 395 Налогового кодекса РФ.

- обеспечивает при этом перераспределение средств *в пользу регионального уровня* (поскольку именно региональные бюджеты должны финансировать мероприятия по поддержке и обслуживанию лиц пожилого возраста и инвалидов, т.е. именно они «экономят» в результате предоставления льготы<sup>1</sup>).

Данный пример является иллюстрацией лишь одной из функциональных моделей участия налоговых расходов в межбюджетных отношениях. Вместе с тем, в зависимости от уровня власти, принявшего решение о введении льготы, уровня власти, профинансировавшего ее предоставление, и уровня власти, ответственного за финансирование реализуемой за счет налоговых расходов функции, может быть выделено по крайней мере 5 таких функциональных моделей, а именно: трансферт в адрес вышестоящего бюджета (1), субсидия (2), «запрашиваемая» субсидия (3), нефинансируемый мандат (4) и расходы, осуществляемые по решению вышестоящего уровня (5).

Проведенное нами исследование показало, что каждая из названных моделей в той или иной степени реализована в российской налоговой системе, а последующий анализ эмпирических данных позволил прийти к выводу об их негативном влиянии на систему межбюджетных отношений. В частности, налоговые расходы второй и третьей названных функциональных моделей подрывают действие принципа равенства бюджетных прав субъектов, тогда как налоговые расходы четвертой и пятой моделей лишают субфедеральные бюджеты самостоятельности.

Выявленные в рамках исследования **горизонтальные эффекты** наблюдаются, когда решение об осуществлении налоговых расходов, принятое определенной территорией влечет за собой последствия для резидентов близлежащих территорий. Например, экологические льготы по транспортному или земельному налогам, поступающим в субфедеральные бюджеты, могут создавать положительные внешние эффекты не только для жителей того же региона или муниципалитета, но и для жителей близлежащих регионов и муниципалитетов. С учетом

---

<sup>1</sup> Пп. 24 п. 2 ст. 26.3 Федерального закона от 06.10.1999 № 184-ФЗ «Об общих принципах организации законодательных (представительных) и исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации».

ограниченности территории финансирования этих расходов и неограниченности территории потребления это приводит к так называемым «утечкам расходов» (expenditure spillovers) и снижению их эффективности.

Наконец, **эффекты «искажающего выравнивания»** возникают в связи с тем, что зачастую процессы горизонтального и вертикального выравнивания «работают» в противоположных направлениях. При этом под *горизонтальным* выравниванием понимается *межбюджетное* выравнивание, осуществляемое в России, например, посредством предоставления *дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности*, а под *вертикальным* выравниванием понимается выравнивание *доходов населения после налогообложения*, осуществляемое *посредством предоставления социальных налоговых льгот*.

Так, например, анализ эмпирических данных показал, что налоговые льготы по НДС, предназначенные для «вертикального» выравнивания (то есть льготы, ориентированные на беднейшие слои населения, в частности, льготная ставка в размере 10% на продукты первой необходимости) на практике работают в противовес дотациям на выравнивание бюджетной обеспеченности регионов, усугубляя межрегиональные различия. Причина заключается в «концентрации» налоговых расходов на душу населения по такого рода льготам в регионах с максимальной покупательской способностью и уровнем жизни населения.

В результате проведенное исследование позволило с одной стороны выработать рекомендации по порядку предоставления налоговых льгот с учетом их влияния на межбюджетные отношения, а с другой стороны – сформулировать подходы к реформированию сложившейся системы межбюджетных отношений с учетом концепции налоговых расходов.