

ЛУЧШИЕ ПРАКТИКИ ПРЕДОСТАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ ЛьГОТ ИНВЕСТИЦИОННОЙ НАПРАВЛЕННОСТИ

Сергей Дмитриевич ШАТАЛОВ¹, д.э.н., доцент,

Миляуша Рашитовна ПИНСКАЯ², д.э.н., доцент,

Юлия Александровна СТЕШЕНКО³, к.э.н.

¹Главный научный сотрудник Центра налоговой политики, Федеральное государственное бюджетное учреждение «Научно-исследовательский финансовый институт»

Москва, Россия

²Руководитель Центра налоговой политики, Федеральное государственное бюджетное учреждение «Научно-исследовательский финансовый институт», Москва, Россия

³Старший научный сотрудник Центра налоговой политики, Федеральное государственное бюджетное учреждение «Научно-исследовательский финансовый институт»

Москва, Россия

Адрес для корреспонденции: Ю.А. Стешенко, 127006, г. Москва, Настасьинский переулок, д. 3, строение 2.

Т.: 8 988 38 98 779. E-mail: steshenko@nifi.ru

Аннотация

В статье рассмотрены вопросы предоставления налоговых льгот инвестиционной направленности в зарубежных странах. Цель исследования состоит в выявлении лучших практик предоставления налоговых льгот инвестиционной направленности и в разработке рекомендации по возможности их использования в России. В статье обозначены основные характеристики инвестиционных стимулов, такие как цель, критерии приемлемости, уровень дискреционности и т.д. Описаны принципы, являющиеся отправной точкой в международных усилиях по содействию транспарентному и последовательному управлению налоговыми стимулами. Рассмотрены вертикальные инвестиционные налоговые стимулы, применяемые в реальном секторе экономики в различных странах. Описаны тенденции развития налогового стимулирования в таких странах, как Канада, Португалия. В результате исследования сделаны выводы, что для обеспечения финансовой прозрачности налоговых расходов необходимо выполнение ряда условий, среди которых оценка каждого налогового расхода в рамках сценария сбалансированного бюджета.

Ключевые слова

Налоговые стимулы, налоговые льготы, инвестиционные стимулы, инвестиционные налоговые льготы, инвестиции, налоговое стимулирование

BEST PRACTICES FOR PROVIDING TAX BENEFITS FOR INVESTMENTS

Sergej D. SHATALOV¹, Doctor of Economics, Associate Professor
Milyausha R. PINSKAYA², Doctor of Economics, Associate Professor
Yuliya A. STESHENKO³, Candidate of Economics Sciences

¹Chief Researcher, Federal State Budgetary Institution «Financial Research Institute»
Moscow, Russia

²Head of Tax Policy Center, Federal State Budgetary Institution «Financial Research Institute»
Moscow, Russia

³Senior Researcher, Federal State Budgetary Institution «Financial Research Institute»
Moscow, Russia

Address for correspondence: YU.A. Steshenko, Nastasyinsky Lane, 3, b. 2,
Moscow, Russia, 127006

T. : 8 988 38 98 779. E-mail: steshenko@nifi.ru

Abstract

The article deals with the issues of granting investment-oriented tax incentives in foreign countries. The purpose of the study is to identify the best practices for providing investment-oriented tax incentives and to develop recommendations on the possibility of their use in Russia. The article outlines the main characteristics of investment incentives, such as: purpose, eligibility criteria, level of discretion, etc. The principles that are the starting point in international efforts to promote the transparent and consistent management of tax incentives are described. Vertical investment tax incentives used in the real sector of the economy in various countries are considered. The development trends of tax incentives in such countries as: Canada, Portugal are described. As a result of the study, it was concluded that in order to ensure the financial transparency of tax expenditures, it is necessary to fulfill a number of conditions, including the assessment of each tax expenditure in the framework of a balanced budget scenario.

Keywords

Tax incentives, tax incentives, investment incentives, investment tax incentives, investments, tax incentives

Введение

Инвестиционные стимулы¹, используемые в различных странах, становятся все более многогранными. Это происходит по нескольким причинам: во-первых, их применение направлено на достижение различных целей, во-вторых, существует множество способов их разработки и использования. При определении направлений государственной политики лица, отвечающие за ее формирование, часто сталкиваются с выбором относительно использования тех или иных стимулов, и этот выбор осложняется тем, что чаще всего нет возможности точно оценить все финансовые, экономические и социальные последствия внедряемого инструмента. Инвестиционные стимулы активно используются в различных странах для реализации целей в области устойчивого развития, в частности, для создания рабочих мест, сохранения занятости, повышения производительности труда [1]. Различают следующие характеристики инвестиционных стимулов.

Цель. Стимулы могут предназначаться для привлечения новых инвесторов или сохранения (расширения) деятельности существующих, то есть могут быть направлены на стимулирование первоначальных, последовательных или конкретных видов инвестиций.

Критерии приемлемости. Речь идет об определении критериев приемлемости для инвестиционных налоговых стимулов, которые подробно описаны в рабочих документах ОЭСР. Наиболее распространенными критериями приемлемости являются: сектор экономики, географическое положение потенциального бенефициара, условия особой экономической зоны, уровень инвестиций [2].

Уровень дискреционности. Предоставление стимулов может происходить автоматически, на основании действующего законодательства, а может осуществляться разово или периодически в каждом конкретном случае индивидуально.

Сроки. Существуют стимулы, которые предоставляются еще до осуществления инвестиций (ex ante) или уже после того, как был получен эффект от инвестиций (ex post).

¹ В данном исследовании под инвестиционными стимулами понимаются все виды государственных мер поддержки инвестиционной активности субъектов хозяйственной деятельности. Инвестиционные налоговые льготы и инвестиционные налоговые стимулы в исследовании являются тождественными понятиями.

Основание. Предоставление инвестиционных стимулов может быть напрямую связано с оценкой эффективности, так, ex post-стимулы могут быть предоставлены после проверки ключевых показателей эффективности, таких как содействие занятости, экспортные цели и др.

Формат. Стимулы могут быть предоставлены в виде единовременной выплаты или несколькими платежами.

При выборе того или иного инвестиционного стимула важно руководствоваться следующими принципами: важность оценки, обеспечение прозрачности и простоты использования и уровень административной нагрузки. В мире используется широкий перечень видов и подвидов инвестиционных стимулов, однако именно налоговые стимулы считаются наиболее часто используемым видом, поскольку применяются как в развитых, так и в развивающихся странах [3]. Более того, страны одновременно используют сразу несколько видов инвестиционных налоговых льгот (далее – ИНЛ) в сочетании с другими инструментами стимулирования инвестиций [2].

Документ ООН, посвященный разработке и оценке налоговых стимулов в развивающихся странах, останавливается на вопросе определения налоговых стимулов [4]. В частности, в документе говорится, что, с одной стороны, налоговые стимулы легко определить. Это те специальные положения, которые позволяют вводить исключения, вычеты, льготные налоговые ставки или отсрочку налоговых обязательств. При этом налоговые стимулы могут принимать различные формы, а именно: налоговые каникулы на ограниченный срок, текущий вычет для определенных видов расходов или снижение импортных тарифов или таможенных пошлин. Налоговые стимулы можно определить и с точки зрения их влияния на снижение эффективной налоговой нагрузки на конкретный проект. В документе также говорится, что налоговые льготы в настоящее время могут играть более значительную роль в принятии инвестиционных решений, чем в прошлые годы. При этом, несмотря на то что налоговые льготы могут сделать инвестиции в конкретную страну более привлекательными, они не могут компенсировать недостатки в структуре налоговой системы [4].

По методологии ОЭСР, к инвестиционным относятся налоговые льготы, направленные на стимулирование инвестиций, в том числе на привлечение прямых иностранных инвестиций. Это целевые налоговые положения, которые

представляют собой отклонение от стандартного налогового режима, которое приводит к уменьшению или отсрочке налоговых обязательств с целью поощрения инвестиций [2]. Определение учитывает страновые особенности, так как стандартный налоговый режим в каждой стране индивидуален [2]. В вышеуказанном определении нет указания конкретного сектора экономики или категории налогоплательщиков, также в определении не учитываются межстрановые различия, так как действующие в одной стране налоговые льготы в контексте налоговой системы другой страны могут налоговыми стимулами не являться.

В 2011 году ОЭСР, МВФ, Всемирный банк и Организация Объединенных Наций в совместном Отчете о поддержке эффективных налоговых систем в развивающихся странах подчеркнули важность рассмотрения вопроса об управлении налоговыми льготами [5]. После этого в докладе ОЭСР была обозначена необходимость создания более эффективной глобальной системы транспарентности для инвестиционных налоговых стимулов, цель которой заключается в содействии повышению транспарентности при принятии решений о расширении доступа к информации об издержках и выгодах [6]. Разработанный свод принципов является отправной точкой в международных усилиях по содействию транспарентному и последовательному управлению налоговыми стимулами.

В докладе ОЭСР отражены следующие принципы [6].

- 1) Необходимость обнародовать информацию обо всех налоговых стимулах для инвестиций и их целях в рамках системы управления.
- 2) Предоставление налоговых стимулов для инвестиций только на основе налогового законодательства.
- 3) Максимально возможная консолидация всех налоговых стимулов для инвестиций под контролем одного государственного органа.
- 4) Утверждение налоговых стимулов для инвестиций законодательным органом.
- 5) Транспарентное применение налоговых стимулов для инвестиций.
- 6) Расчет сумм упущенных доходов, связанных с налоговыми стимулами для инвестиций, и публикация отчета о налоговых расходах.

7) Проведение периодического обзора сохранения существующих налоговых льгот путем оценки того, в какой степени они отвечают заявленным целям.

8) По мере возможности отражение в регулярном докладе о налоговых расходах, кто в наибольшей степени пользуется налоговыми льготами в отношении инвестиций с помощью конкретных налоговых положений.

9) Систематический сбор данных для обоснования налоговых расходов на инвестиции и для мониторинга общего воздействия и эффективности налоговых стимулов.

10) Расширение регионального сотрудничества в целях недопущения пагубной налоговой конкуренции [6].

По данным исследования ОЭСР, в 2021 г. только в двух странах из 36 проанализированных развивающихся стран действовали всего по две ИНЛ по налогу на прибыль организаций, в других странах количество налоговых стимулов инвестиционного характера в среднем превышало десять; всего в исследовании было проанализировано 298 ИНЛ [2]². Информация о количестве действующих на территории государства льгот не отражает масштабы использования данного инструмента, так как не определяет условия и особенности предоставления.

Следует отметить, что одним из наиболее распространенных критериев приемлемости при предоставлении ИНЛ является сектор экономики, к которому относится предприятие [2]. Условия предоставления могут включать направления деятельности. Это может быть как специализированная отрасль (например, металлургическая), так и весь производственный сектор страны. Так, по данным ОЭСР, в 36 из 36 рассматриваемых развивающихся стран предусмотрена как минимум одна ИНЛ с указанием конкретного сектора. Вышеуказанные налоговые стимулы установлены также в таких развитых странах, как Канада, Германия, США.

Рассмотрим более подробно вертикальные инвестиционные налоговые стимулы, применяемые в реальном секторе экономики в различных странах.

Сельское хозяйство. В большинстве стран предприятиям, осуществляющим деятельность в сельском хозяйстве (растениеводство,

² В данном исследовании проводился анализ следующих стран: Ангола, Южная Африка, Намибия, Кения, Египет, Иордания, Тунис, Армения, Азербайджан, Грузия, Индонезия, Белоруссия, Таиланд и др.

животноводство, лесное хозяйство, рыболовство), предоставляются ИНЛ через налоги на доходы. Чаще всего применяются налоговые льготы для поддержки приобретения сельскохозяйственной техники. В таких странах, как Малави и Кения, применяются налоговые льготы в виде ускоренного списания расходов на капитальные вложения в усовершенствование основных средств. В ряде стран предусмотрены налоговые стимулы для подсекторов сельского хозяйства, в частности, в Армении и Азербайджане предприятия, занятые растениеводством, освобождаются от уплаты налога на прибыль, в Грузии освобождение затрагивает фермерские кооперативы. Кроме того, налоговый режим может дифференцироваться в зависимости от страны, размера бизнеса, также в сельскохозяйственном секторе часто используются специальные налоговые режимы, например, упрощенная система налогообложения или налог на доходы индивидуальных предпринимателей [7].

Добыча полезных ископаемых. Инвестиционные налоговые стимулы в данном секторе менее распространены в мире, в отличие от льгот для сектора сельского хозяйства. Налоговое стимулирование добычи полезных ископаемых не рекомендуется в качестве передовой практики, так как, с одной стороны, развитие данного сектора зависит от местоположения и, как предполагается, будет происходить даже без стимулирования со стороны государства, с другой стороны, оно может не соответствовать целям экологической и климатической политики стран [8; 9]. Примером государства, стремящегося сократить инвестиционные налоговые стимулы, используемые в секторе добычи полезных ископаемых, служит Канада. Правительство Канады ежегодно публикует данные о налоговых расходах на протяжении последних двадцати лет, в том числе тех, которые направлены на стимулирование секторов добычи полезных ископаемых, сельского хозяйства и обрабатывающей промышленности [10]. В публикуемом Отчете о федеральных налоговых расходах рассматривается подробная информация о каждом действующем налоговом стимуле, включая инвестиционные. В реальном секторе экономики используются налоговые льготы по налогам на доходы. В 2022 г. в Отчете были опубликованы данные о налоговых расходах, согласно которым в секторе добычи полезных ископаемых действуют следующие ИНЛ.

1) Ускоренное списание расходов на капитальные вложения (Capital cost allowance). Для некоторых объектов основных средств, приобретенных для

использования на предприятиях, осуществляющих производство СПГ, возможно применение «амортизационной премии» по ставке 22%, которая в сочетании с обычной ставкой составляет 30%. Также действует надбавка для нежилых зданий, являющихся частью объектов, используемых для производства СПГ, в размере 4%, которая повышает общую ставку до 10%. Эти налоговые стимулы могут быть использованы только в отношении дохода налогоплательщика, относящегося к производству СПГ. Данные о фискальных характеристиках данного налогового расхода не публикуются в открытых источниках.

2) Специальный выпуск акций с премией (flow-through shares). Канадские ресурсные компании, занятые в сфере добычи, разведки и переработки полезных ископаемых, вправе передавать неиспользованные налоговые вычеты в размере расходов на разведку и развитие акционерам, покупающим специальные акции с премией (стоимость специальных акций выше простых). Это существенно снижает налоговое бремя инвесторов и позволяет горнодобывающим компаниям использовать вычеты в случае отсутствия достаточного налогооблагаемого дохода. Данным налоговым стимулом воспользовались в 2019 г. около 44,5 тыс. налогоплательщиков – физических лиц и 350 предприятий.

3) Инвестиционный налоговый кредит для акционеров, владеющих специальными акциями ресурсных компаний (Mineral Exploration Tax Credit – METC). Физические лица – инвесторы могут претендовать на так называемый невозвращаемый кредит в размере 15% расходов на разведку полезных ископаемых, понесенных компанией-эмитентом. Сумма инвестиционного налогового кредита может снизить величину уплачиваемых налогов инвестора [10].

Следует отметить, что существует тенденция постепенной отмены инвестиционных налоговых стимулов для предприятий, занятых в секторе добычи полезных ископаемых в Канаде. По состоянию на 2022 г., только три ИНЛ действовали в данном секторе, за последние несколько лет были отменены следующие стимулы: ускоренное списание расходов на капитальные вложения и инвестиционный налоговый кредит для предприятий горнодобывающей промышленности.

Налоговое стимулирование сектора добычи полезных ископаемых не используется в таких развивающихся странах, как Армения, Египет, Белоруссия, Молдова, Грузия, Таиланд, Ангола. Несмотря на существующие тенденции, в ряде стран (Сенегал, Намибия, Танзания) применяются инвестиционные налоговые стимулы во всех четырех подсекторах добывающей промышленности, таких как уголь, металлическая руда, газ, нефть.

Промышленное производство. К особенностям налогового стимулирования данного сектора можно отнести предоставление узконаправленных ИНЛ. К промышленному производству относятся более 15 подсекторов, среди которых производство продуктов питания, табака, одежды, медицинских и автомобильных запчастей и др., и с целью сокращения объемов налоговых расходов государства стремятся предоставлять стимулы конкретным видам деятельности. Примерами стран, использующих узкоспециализированные инвестиционные налоговые стимулы в секторе промышленности, являются Белоруссия, Армения, Азербайджан. Налоговое стимулирование в Белоруссии направлено на высокотехнологичные подсекторы промышленности, такие как производство медицинских, аэрокосмических и автомобильных компонентов, поддержка которых соответствует стратегии страны.

Инвестиционные налоговые стимулы, как правило, используются в сочетании с другими мерами поддержки инвестиций, а не как самостоятельный инструмент. Например, пониженная налоговая ставка по налогу на прибыль организаций может применяться только в рамках свободной экономической зоны, в то же время в странах часто действуют несколько налоговых стимулов с параллельным охватом секторов. Важно выделить еще одну категорию инвестиционных налоговых стимулов, которые применяются в реальном секторе экономики – это горизонтальные льготы, использование которых нацелено на отдельные виды деятельности. Такие инвестиционные налоговые стимулы не содержат критерии приемлемости в виде сектора экономики, хотя оказывают влияние на различные отрасли. Интересен опыт Португалии в области использования горизонтальных инвестиционных налоговых стимулов. В частности, законодательством страны предусмотрено большое количество налоговых стимулов, которые объединены в отдельный нормативный правовой акт (как один из разделов Общего налогового кодекса), определяющий статус

налоговых льгот [11]. Налоговые льготы считаются налоговыми расходами, которые могут быть предусмотрены в государственном бюджете, формулировка налоговых льгот должна соответствовать принципу равенства, чтобы не исказить конкуренцию. Допускаются льготы индивидуального характера, но только по исключительным причинам, которые должны быть упомянуты в нормативном правовом акте, устанавливающем льготы.

Интересный опыт применения ИНЛ в Португалии, где с 2009 года действует так называемый «Инвестиционный налоговый кодекс» (O Código Fiscal do Investimento) [12]. В 2014 г. в Португалии была принята новая редакция Инвестиционного налогового кодекса / Налогового кодекса об инвестициях (далее – Кодекс), в рамках которого произошел пересмотр схем налоговых льгот в отношении инвестиций в производство в целях повышения конкурентоспособности португальской экономики и сохранения благоприятной для инвестиций налоговой среды. Следует отметить, что данный Кодекс не является отдельным нормативным правовым актом, а представляет собой систему действующих в стране инвестиционных налоговых режимов. Положениями действующего Кодекса установлены следующие ИНЛ:

1)налоговый режим договорных налоговых льгот для производственных инвестиций;

2)налоговый режим поддержки инвестиций (Regime Fiscal de Apoio ao Investimento – RFAI);

3)система налоговых стимулов для НИОКР (Sistema de Incentivos Fiscais à Investigação e Desenvolvimento Empresarial – SIFIDE);

4)схема вычета нераспределенной и реинвестированной прибыли (Dedução por Lucros Retidos e Reinvestidos – DLRR).

Первые два инвестиционных налоговых режима представляют собой региональные схемы стимулирования, схема вычета является режимом налоговых льгот в пользу малых и средних предприятий.

Положения налогового режима договорных налоговых льгот для производственных инвестиций распространяются на следующие виды экономической деятельности:

- а) горнодобывающую и обрабатывающую промышленность;
- б) туризм;

в) информационные технологии и связанные с ними мероприятия и услуги;

г) деятельность в области сельского хозяйства, аквакультуры, рыболовства, сельского и лесного хозяйства;

д) научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы;

е) информационные технологии, аудиовизуальную и мультимедийную продукцию;

ж) оборону, окружающую среду, энергетику и телекоммуникации;

з) деятельность общих центров обслуживания.

Налоговые льготы в рамках данного налогового режима могут применяться к инвестиционным проектам на договорной основе со сроком действия до 10 лет, сумма инвестиций должна быть не менее 3 млн евро. Предприятия, которые претендуют на использование данного режима, должны обладать достаточным техническим и управленческим потенциалом, демонстрировать сбалансированное финансовое положение. Первоначальные инвестиции, реализация которых происходит до подачи заявки, должны быть направлены на создание или поддержание рабочих мест, а также соответствовать одному из следующих критериев:

а) иметь отношение к стратегическому развитию национальной экономики;

б) иметь отношение к сокращению региональной асимметрии;

в) способствовать стимулированию технологических инноваций и национальных научных исследований, улучшению окружающей среды или повышению конкурентоспособности и производительности.

В рамках режима могут быть предоставлены следующие льготы:

–налоговая льгота, определяемая в размере от 10% до 25% от фактически осуществленных инвестиций, на величину которой уменьшается корпоративный подоходный налог;

–освобождение от налога на имущество в отношении зданий, используемых для реализации инвестиционного проекта;

–освобождение или уменьшение налога на переход собственности, возникающего в связи с приобретением зданий в ходе реализации инвестиционного проекта.

Важно отметить, что в Португалии установлены пределы сумм налоговых льгот, которые может получить налогоплательщик. Также в Кодексе установлено определение понятия «инвестиции» (ст. 23) [13].

Выводы

При разработке методик оценки эффективности налоговых расходов ответственные государственные органы в официальных документах ссылаются на положения о Налоговых расходах в странах ОЭСР, где отмечается, что задача оценки эффективности и результативности налоговых расходов является труднореализуемой [14]. Это связано прежде всего со сложностью сопоставления налоговых расходов с альтернативными способами расходования бюджетных средств для достижения аналогичных государственных целей. Во-первых, мониторинг оценки эффективности налоговых расходов и анализ других финансовых стимулов могут рассматриваться разными государственными органами, во-вторых, воздействие налоговых стимулов на поведение налогоплательщиков трудно поддается измерению, в-третьих, цели предоставления налоговых расходов и других финансовых стимулов редко являются действительно одинаковыми. Важно отметить существующую разницу между администрированием налоговых расходов и, например, государственных субсидий. В первом случае государственные органы могут использовать данные налоговых деклараций, предоставляемых налогоплательщиками, которые используют налоговые льготы. В качестве основной рекомендации в положении указано, что налоговые расходы необходимо рассматривать в совокупности с эквивалентными государственными расходами [14]. Так, для обеспечения финансовой прозрачности налоговых расходов необходимо выполнение следующих условий.

1) Детализация налоговых расходов для их интеграции в государственный бюджет. Функциональная классификация налоговых расходов должна быть определена с учетом классификации прямых государственных расходов.

2) Оценка налоговых расходов должна способствовать усилиям по бюджетной консолидации.

3) Влияние каждого налогового расхода следует оценивать в рамках сценария сбалансированного бюджета.

В России данные о налоговых расходах публикуются достаточно подробно, вместе с фискальными характеристиками проводится детализация целевых и нормативных характеристик, что в целом отвечает рекомендациям международных организаций о формировании перечня налоговых расходов. Распределение по функциональной классификации налоговых расходов также периодически осуществляется, при оценке эффективности происходит сравнительный анализ результативности предоставления льгот и результативности применения альтернативных финансовых инструментов государственной политики. На практике результаты такого анализа часто не отражены в информации об оценке эффективности, в качестве примера можно привести оценку эффективности налоговых расходов Ямало-Ненецкого автономного округа. Согласно Постановлению Правительства Ямало-Ненецкого автономного округа от 24.01.2020 № 60-П «Об оценке налоговых расходов Ямало-Ненецкого автономного округа» в целях оценки бюджетной эффективности осуществляется анализ альтернативных механизмов, однако результаты такого анализа не представлены на официальном сайте Департамента финансов Ямало-Ненецкого автономного округа [15]. В России на федеральном и региональном уровнях уже проводится оценка эффективности налоговых расходов, в частности, анализ нормативных правовых актов позволяет сделать выводы, что в настоящее время оценка эффективности ИНЛ также применяется в отношении некоторых льгот.

На основании проведенного анализа зарубежного опыта в предоставлении ИНЛ можно предложить следующие рекомендации.

При оценке эффективности налоговых стимулов рекомендуется учитывать принцип пропорциональности. В действующих в России методиках оценки эффективности налоговых расходов на федеральном и региональном уровнях, а также в Постановлении Правительства Российской Федерации от 12 апреля 2019 г. № 439 «Об утверждении Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценке налоговых расходов Российской Федерации» данный принцип не учитывается [16]. Суть принципа пропорциональности заключается в том, что масштаб оценки и глубина анализа увеличиваются в соответствии с величиной налогового расхода.

При введении новых налоговых льгот необходимо тщательно предварительно оценить эффективность их применения, на этапе планирования

определить показатели оценки эффективности, которые будут доступны и которые возможно рассчитывать на этапе мониторинга.

Установление сроков действия каждой налоговой льготы и закрепление в законодательстве периодичности оценки эффективности (для оценки эффективности налоговых льгот требуются существенные ресурсы, поэтому проводить ежегодный мониторинг каждой налоговой льготы нецелесообразно).

Необходимо установить предельную величину налоговых льгот, на размер которых налогоплательщики могут снизить налоговые обязательства, и эта величина должна рассчитываться на основании данных об уже уплаченных налоговых платежах (в случае, если бенефициаром льготы является уже действующая компания), объеме произведенных или планируемых инвестиций, количестве созданных рабочих мест. Это позволит снизить уровень концентрации налоговых расходов на одного налогоплательщика и повысить эффективность стимулов.

Список источников

1. Rethinking Investment Incentives Trends and Policy Options / Edited by Ana Teresa Tavares-Lehmann, Perrine Toledano, Lise Johnson, and Lisa Sachs // Columbia University Press [Электронный ресурс]. – URL: <https://ccsi.columbia.edu/content/rethinking-investment-incentives-trends-and-policy-options> (дата обращения: 25.05.2022).

2. Building an Investment Tax Incentives database Countries Methodology and initial findings for 36 developing countries OECD Working Papers on International Investment [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.oecd.org/investment/building-an-investment-tax-incentives-database-62e075a9-en.htm> (дата обращения: 20.05.2022).

3. CCSI. 2015. «Investment Incentives: The Good, the Bad and the Ugly». 2013. Columbia International Investment Conference Report. New York: Columbia Center on Sustainable Investment [Электронный ресурс]. – URL: (дата обращения: 20.05.2022).

4. Design and Assessment of Tax Incentives in Developing Countries [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.un.org/esa/ffd/publications/design-and-assessment-of-tax-incentives-in-developing-countries.html> (дата обращения: 20.05.2022).

5. G20 report 2011. Supporting the Development of More Effective Tax Systems. A Report to the G-20 Development Working Group by the IMF, OECD,

UN and World Bank [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.oecd.org/dataoecd/54/29/48993634.pdf>.

6. Tax and development «Principles to enhance the transparency and governance of tax incentives for investment in developing countries» [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.oecd.org/tax/tax-global/transparency-and-governance-principles.pdf> (дата обращения:20.05.2022).

7. OECD (2020), Taxation in Agriculture, OECD Publishing, Paris [Электронный ресурс]. – URL: <https://dx.doi.org/10.1787/073bdf99-en>. (дата обращения:20.05.2022).

8. IMF, OECD, UN, World Bank (2015), Options for Low Income Countries' Effective and Efficient Use of Tax Incentives for Investment, A report to the G-20 Development Working Group [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.oecd.org/tax/options-for-low-income-countries-effective-and-efficient-use-of-tax-incentives-for-investment.htm>. (дата обращения:20.05.2022).

9. OECD (2021), OECD Companion to the Inventory of Support Measures for Fossil Fuels 2021, OECD Publishing, Paris [Электронный ресурс]. – URL: <https://doi.org/10.1787/e670c620-en>. (дата обращения:20.05.2022).

10. Tax Expenditures and the Benchmark Tax System Report on Federal Tax Expenditures – Concepts, Estimates and Evaluations. 2022 [Электронный ресурс]. – URL: https://www.canada.ca/en/department-finance/services/publications/federal-tax-expenditures/2022/part-1.html#_Toc31637247 (дата обращения:20.05.2022).

11. Закон о налоговых льготах [Электронный ресурс]. – URL: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/bf_refer/Pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx (дата обращения: 22.11.2021).

12. Инвестиционный налоговый кодекс (Португалия) [Электронный ресурс]. – URL: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx (дата обращения: 22.11.2021).

13. Os Benefícios Fiscais em Portugal Conceitos, metodologia e prática Maio. 2019 [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.portugal.gov.pt/download-ficheiros/ficheiro.aspx?v=%3D%3DBAAAAAB%2BLCAAAAAAABACzMDQwAgCG5%2BMmBAAAAA%3D%3D> (дата обращения: 20.05.2022).

14. Tax Expenditures in OECD Countries [Электронный ресурс]. – URL: https://www.ciat.org/Biblioteca/AreasTematicas/Economia/GastoTributario/2010_tax_expenditure_countries_oecd.pdf (дата обращения 21.05.2022).

15. Постановление Правительства Ямало-Ненецкого автономного округа от 24.01.2020 № 60-П «Об оценке налоговых расходов Ямало-Ненецкого

автономного округа» [Электронный ресурс]. – URL: https://www.yamalfin.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=4737:2022-10-13-11-15-42&catid=219:2021-02-26-11-52-06&Itemid=144 (дата обращения 28.09.2022).

16. Постановление Правительства Российской Федерации от 12 апреля 2019 г. № 439 «Об утверждении Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценке налоговых расходов Российской Федерации» [Электронный ресурс]. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/554207390> (дата обращения 21.05.2022).

References

1. Rethinking Investment Incentives Trends and Policy Options / Edited by Ana Teresa Tavares-Lehmann, Perrine Toledano, Lise Johnson, and Lisa Sachs // Columbia University Press [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://ccsi.columbia.edu/content/rethinking-investment-incentives-trends-and-policy-options>.

2. Building an Investment Tax Incentives database Countries Methodology and initial findings for 36 developing countries OECD Working Papers on International Investment [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://www.oecd.org/investment/building-an-investment-tax-incentives-database-62e075a9-en.htm>.

3. CCSI. 2015. «Investment Incentives: The Good, the Bad and the Ugly». 2013. Columbia International Investment Conference Report. New York: Columbia Center on Sustainable Investment.

4. Design and Assessment of Tax Incentives in Developing Countries [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://www.un.org/esa/ffd/publications/design-and-assessment-of-tax-incentives-in-developing-countries.html>.

5. G20 report 2011. Supporting the Development of More Effective Tax Systems. A Report to the G-20 Development Working Group by the IMF, OECD, UN and World Bank [Elektronnyy resurs]. – URL: <http://www.oecd.org/dataoecd/54/29/48993634.pdf>.

6. Tax and development «Principles to enhance the transparency and governance of tax incentives for investment in developing countries» [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://www.oecd.org/tax/global/transparency-and-governance-principles.pdf>.

7. OECD (2020), Taxation in Agriculture, OECD Publishing, Paris [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://dx.doi.org/10.1787/073bdf99-en>.

8. IMF, OECD, UN, World Bank (2015), Options for Low Income Countries' Effective and Efficient Use of Tax Incentives for Investment, A report to the G-20 Development Working Group [Elektronnyy resurs]. – URL:

<https://www.oecd.org/tax/options-for-low-income-countries-effective-and-efficient-use-of-tax-incentives-for-investment.htm>.

9. OECD (2021), OECD Companion to the Inventory of Support Measures for Fossil Fuels 2021, OECD Publishing, Paris [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://doi.org/10.1787/e670c620-en>.

10. Tax Expenditures and the Benchmark Tax System Report on Federal Tax Expenditures – Concepts, Estimates and Evaluations 2022 [Elektronnyy resurs]. – URL: https://www.canada.ca/en/departement-finance/services/publications/federal-tax-expenditures/2022/part-1.html#_Toc31637247.

11. Tax Relief Law [Elektronnyy resurs]. – URL: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/bf_re/p/ Pages/estatuto-dos-beneficios-fiscais-indice.aspx.

12. Investment Tax Code (Portugal) [Elektronnyy resurs]. – URL: https://info.portaldasfinancas.gov.pt/pt/informacao_fiscal/codigos_tributarios/cfi/Pages/codigo-fiscal-do-investimento-indice.aspx.

13. Os Benefícios Fiscais em Portugal Conceitos, metodologia e prática Maio 2019 [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://www.portugal.gov.pt/download-ficheiros/ficheiro.aspx?v=%3D%3DBAAAAB%2BLCAAAAAABACzMDQwAgCG5%2BMmBAAAAA%3D%3D>.

14. Tax Expenditures in OECD Countries [Elektronnyy resurs]. – URL: https://www.ciat.org/Biblioteca/AreasTematicas/Economia/GastoTributario/2010_tax_expenditure_countries_oecd.pdf.

15. Postanovlenie Pravitel'stva Yamalo-Neneckogo avtonomnogo okruga ot 24.01.2020 № 60-P «Ob ocenke nalogovyh rashodov Yamalo-Neneckogo avtonomnogo okruga» [Elektronnyy resurs]. – URL: https://www.yamalfin.ru/index.php?option=com_content&view=article&id=4737:2022-10-13-11-15-42&catid=219:2021-02-26-11-52-06&Itemid=144.

16. Postanovlenie Pravitel'stva Rossijskoj Federacii ot 12 aprelya 2019 g. № 439 «Ob utverzhdenii Pravil formirovaniya perechnya nalogovyh rashodov Rossijskoj Federacii i ocnke nalogovyh rashodov Rossijskoj Federacii» [Elektronnyy resurs]. – URL: <https://docs.cntd.ru/document/554207390>.