

Карлинская Мария Сергеевна, студентка 4 курса

Факультета экономики и бизнеса,

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации

НАЛОГОВЫЕ ЛЬГОТЫ: СТИМУЛИРОВАНИЕ ИЛИ ПРОТИВОРЕЧИЕ КОНЦЕПЦИИ ЭФФЕКТИВНОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ?

Аннотация: в последнее время с целью стимулирования деловой активности различных субъектов хозяйствования государство всё чаще применяет такой инструмент, как налоговые льготы, в связи с чем возникает проблема выпадающих доходов бюджета, то есть в некоторой степени нарушение фискальной функции налогов. В данной статье проанализирован вопрос о том, вызывает ли применение налоговых льгот несоответствие концепциям эффективного и справедливого налогообложения, а также противоречие фискальной и стимулирующей функций налогов.

Ключевые слова: налоговые льготы, налоги, фискальная функция, стимулирующая функция, концепция эффективного налогообложения, концепция справедливого налогообложения.

Abstract: recently, in order to stimulate the business activity of various business entities, the state has increasingly used such a tool as tax benefits, and therefore there is a problem of falling budget revenues, that is, to some extent, a violation of the fiscal function of taxes. This article analyzes the issue of whether the application of tax benefits causes inconsistency with effective and fair taxation concepts, as well as a contradiction between the fiscal and incentive functions of taxes.

Keywords: tax benefits, taxes, fiscal function, incentive function, effective taxation concept, fair taxation concept.

В последнее время с целью стимулирования деловой активности различных субъектов хозяйствования государство всё чаще применяет такой инструмент, как налоговые льготы. Однако в этой связи возникает следующая проблема – выпадающие доходы бюджета, вызываемые недополучением финансовых ресурсов государства ввиду снижения налоговых поступлений. Данный факт порождает дискуссию о том, что активное использование государством налоговых льгот существенно подрывает фискальную функцию налогов и противоречит концепциям эффективного и справедливого налогообложения, что обуславливает актуальность темы исследования.

В первую очередь раскроем содержание понятия «фискальная функция». Термин «фискальный» означает касающийся интересов фиска, то есть государственной казны. Нетрудно догадаться, что фискальная функция налогов заключается в «формировании финансовых ресурсов государства, их аккумуляции в бюджете и внебюджетных фондах с целью последующего расходования денежных средств на нужды страны» [2]. Отметим, что данная функция налогов была исторически первой и в настоящее время остаётся главной наряду с такими функциями, как стимулирующая, распределительная, контрольная, социальная.

Далее рассмотрим термин «налоговые льготы». В статье 56 Налогового кодекса Российской Федерации (НК РФ) данное понятие трактуется следующим образом: «Льготами по налогам и сборам признаются предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками или плательщиками сборов, включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере» [7]. Среди признаков налоговых льгот можно выделить законность и обоснованность их применения, недопустимость индивидуального и дискриминационного характера к их назначению. Различают следующие виды налоговых льгот:

- налоговые вычеты, уменьшающие общую сумму налоговой базы;

- освобождение от обязанности уплачивать налог для некоторых лиц или категорий налогоплательщиков;
- пониженные налоговые ставки;
- налоговые каникулы, представляющие собой полное освобождение от уплаты налога на определённый период времени, и другие.

В зависимости от субъектов конкретного налога налоговые льготы предоставляются различным группам физических и юридических лиц. Проанализируем особенности предоставления налоговых льгот по некоторым налогам в разрезе их субъектов. Например, по налогу на имущество физических лиц право на налоговые льготы имеют такие категории граждан, как «Герои СССР, Герои России, лица, награждённые орденом Славы трёх степеней; инвалиды I и II групп инвалидности; инвалиды с детства и дети-инвалиды; участники гражданской войны, Великой Отечественной войны» [7] и другие. По земельному налогу льготы могут получить, например, «физические лица, относящиеся к малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока» [7].

Что касается юридических лиц, то, например, по земельному налогу налоговые льготы могут получить «религиозные организации; организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково»; организации-участники свободной экономической зоны» [7] и тому подобные. А по налогу на прибыль для организаций, осуществляющих образовательную, медицинскую деятельность, сельскохозяйственное производство, социальное обслуживание граждан, а также организаций, реализующих региональные инвестиционные проекты или инвестиционные проекты в свободной экономической зоне, ставка равна 0%. Более полно налоговые льготы по некоторым видам налогов в зависимости от категории налогоплательщика раскрыты в таблице 1.

Таблица 1 – Налоговые льготы по видам налогов и категориям налогоплательщиков

Налог	Налоговые льготы	
	Категории физических лиц	Категории юридических лиц
Налог на имущество физических лиц	<ul style="list-style-type: none"> • «Герои СССР и Герои РФ, а также лица, награждённые орденом Славы трёх степеней; • инвалиды I и II групп инвалидности; • участники гражданской войны, Великой Отечественной войны и других боевых операций; • члены семей военнослужащих, потерявших кормильца; • пенсионеры; • родители и супруги военнослужащих и государственных служащих, погибших при исполнении служебных обязанностей» [7] и др. 	–
Налог на имущество организаций	–	<ul style="list-style-type: none"> • «организации и учреждения уголовно-исполнительной системы; • религиозные организации; • общероссийские общественные организации инвалидов; • организации, основным видом деятельности которых является производство фармацевтической продукции; • организации, признаваемые управляющими компаниями особых экономических зон» [7] и др.
Налог на доходы физических лиц (НДФЛ)	<ul style="list-style-type: none"> • «лица, получившие или перенёсшие лучевую болезнь и другие заболевания, связанные с радиационным воздействием вследствие катастрофы на Чернобыльской АЭС; • Герои СССР и Герои РФ, а также лица, награждённые орденом Славы трёх степеней; • участники Великой Отечественной войны, боевых операций по защите СССР; • лица, имеющие от одного ребёнка (ребёнка-инвалида)» [7]; • лица, осуществляющие благотворительную деятельность; • лица, осуществляющие инвестиционную деятельность и 	–

	др.	
Земельный налог	<ul style="list-style-type: none"> • «физические лица, относящиеся к коренным малочисленным народам Севера, Сибири и Дальнего Востока РФ, а также общины таких народов» [7] 	<ul style="list-style-type: none"> • «учреждения и органы уголовно-исполнительной системы; • религиозные организации; • общероссийские общественные организации инвалидов; • организации-резиденты особой экономической зон; • организации, признаваемые управляющими компаниями в соответствии с Федеральным законом «Об инновационном центре «Сколково»; • организации народных художественных промыслов» [7] и др.

Источник: составлено автором по данным [7].

Подводя итог вышеизложенному, можно сделать вывод, что среди физических лиц налоговые льготы в основном предоставляются социально незащищённым группам населения, людям, нуждающимся в помощи и поддержке, в том числе и со стороны государства, иными словами, таким образом реализуется социальная функция налогов. На наш взгляд, это является справедливым и вполне обоснованным и поэтому *не подрывает концепцию справедливого налогообложения.*

Также через предоставление налоговых льгот различным юридическим лицам (особенно организациям, осуществляющих деятельность в особых экономических зонах; организациям-участникам проектов на базе инновационного центра «Сколково» и т.п.) реализуется стимулирующая (или регулирующая) функция налогов, то есть государство стимулирует развитие научно-технического прогресса, расширение производства, увеличение инвестиций, числа рабочих мест и деловой активности в целом, а также развитие различных перспективных, инновационных и социально значимых видов деятельности. Однако существует точка зрения, что регулирующая функция

налогов вступает в противоречие с фискальной, то есть применение стимулирующих налоговых льгот сокращает налоговые поступления в бюджеты разных уровней. Действительно, налоговые льготы в некоторой степени приводят к «увеличению выпадающих доходов» [3, с. 39], но это происходит только *в краткосрочном периоде*. На самом же деле применение налоговых льгот, создавая благоприятные условия для развития различных форм бизнеса и стимулируя рост отдельных отраслей и национальной экономики в целом, ведёт *в долгосрочной перспективе* к стабильному пополнению бюджета и росту макроэкономических показателей в целом по стране [8]. Можно сделать вывод, что применение государством налоговых льгот *не нарушает концепцию эффективного налогообложения*.

Итак, налоговые льготы выступают одним из инструментов бюджетно-налогового стимулирования, реализуют регулирующую и социальную функции налогов, при этом не подрывая фискальную функцию, а наоборот усиливая её, а также не нарушают концепций справедливого и эффективного налогообложения.

В подтверждение вышесказанному рассмотрим некоторую статистику из официального документа «Бюджет для граждан», который публикуется Министерством финансов и является упрощенной версией проекта федерального закона о бюджете. Для формирования более объективного умозаключения рассмотрим допандемический период. Проанализировав основные характеристики федерального бюджета на 2017, 2018 и 2019 года, можно сделать вывод, что с 2018 года наблюдалось достаточно существенное превышение доходов бюджета над его расходами, ввиду чего образовался высокий профицит денежных средств: 2 138,7 и 1 480,8 млрд рублей в 2018 и 2019 годах соответственно [5, 6]. Такое состояние бюджета было связано с ростом как нефтегазовых, так и нефтегазовых налоговых доходов, несмотря на активное применение в этот период льготного налогообложения в стране (см. рис. 1 и рис. 2).

2017 г.		2018 г.		2019 г.	
Нефтегазовые доходы = 5 795,2	Расходы = 16 728,4	Нефтегазовые доходы = 8 817,1	Расходы = 16 808,8	Нефтегазовые доходы = 7 841,0	Расходы = 18 489,5
Ненефтегазовые доходы = 8 925,1		Ненефтегазовые доходы = 10 130,5		Ненефтегазовые доходы = 12 129,3	
Дефицит = -2 008,1		Профицит = 2 138,7	Профицит = 1 480,8		

Рис. 1. Основные характеристики федерального бюджета, млрд руб.

Источник: составлено автором по данным [4, 5, 6].

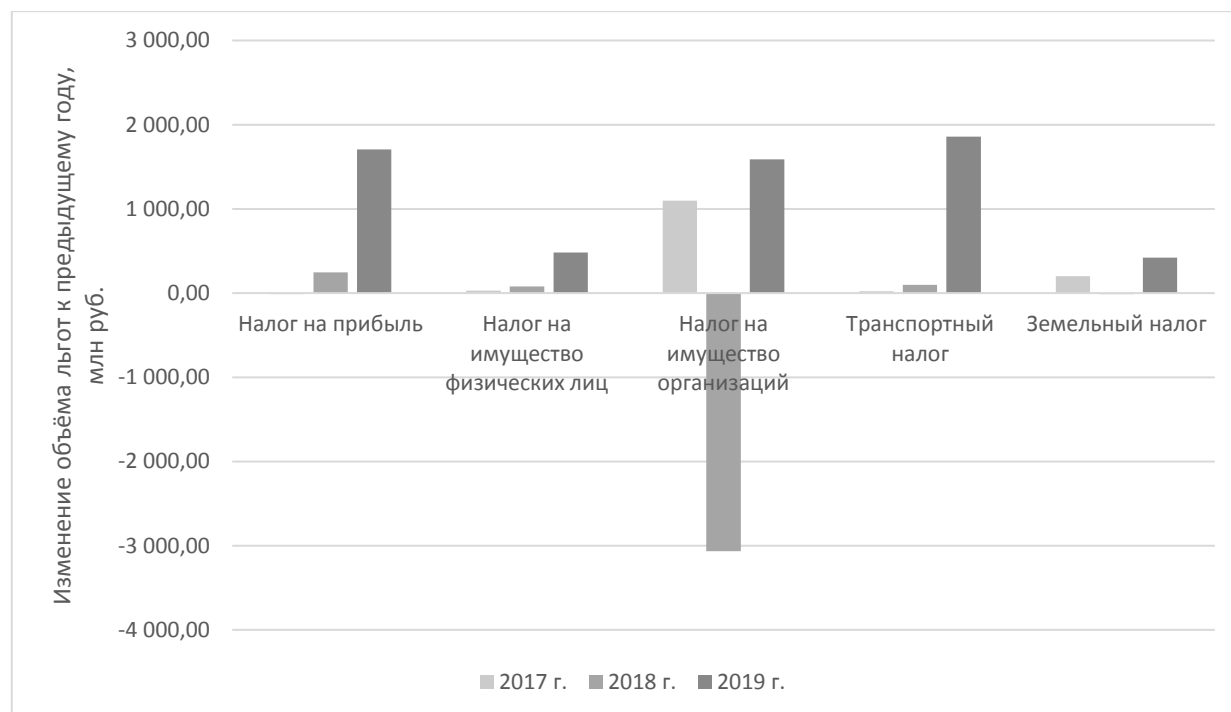


Рис. 2. Динамика объёма предоставленных льгот по основным налогам в 2017-2019 гг.

Источник: составлено автором по данным [1].

Проанализировав объём налоговых льгот в 2017-2019 годах, мы пришли к выводу, что в целом в этот период наблюдался стремительный рост предоставляемых налоговых льгот, в первую очередь по таким налогам, как налог на прибыль, налог на имущество физических лиц, транспортный налог, и данный рост не вызвал снижения доходов федерального бюджета.

Таким образом, активное использование государством налоговых льгот в долгосрочном периоде существенно не подрывает фискальную функцию налогов, так как льготное налогообложение создаёт более благоприятные условия для ведения бизнеса, стимулирует деловую активность и рост экономики в целом. Что касается физических лиц, то налоговые льготы предоставляются в основном социально не защищённым категориям населения, что, на наш взгляд, вполне оправданно и целесообразно. Иными словами, можно утверждать, что применение со стороны государства налоговых льгот не противоречит концепциям эффективного и справедливого налогообложения.

Статья выполнена под научным руководством кандидата экономических наук, доцента Департамента корпоративных финансов и корпоративного управления Финансового университета при Правительстве Российской Федерации Гермогентовой Марии Николаевны.

Библиографический список:

1. Анализ предоставленных льгот по данным ФНС РФ [Электронный ресурс] – URL: <https://budget.bashkortostan.ru/otsenka-effektivnosti-nalogovykh-raskhodov/analiz-predostavlennykh-lygot-po-dannym-fns-rf> (дата обращения: 21.02.2022).
2. Большая Энциклопедия Нефти и Газа: Фискальная функция – налог [Электронный ресурс] – URL: <https://www.ngpedia.ru/id572440p1.html> (дата обращения: 18.02.2022).
3. Игониная Л.Л. Стимулирующие налоговые льготы как инструмент бюджетно-налогового регулирования: особенности применения и оценка эффективности на региональном уровне / Л.Л. Игониная, И.В. Мамонова // Бухгалтерский учёт в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2017. – № 4. – С. 38-50 [Электронный ресурс] – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/stimuliruyuschie-nalogovye-lygoty-kak-instrument-byudzhethno-nalogovogo-regulirovaniya-osobennosti-primeneniya-i-otsenka-effektivnosti-1> (дата обращения: 18.02.2022).

4. Министерство финансов Российской Федерации. Бюджет для граждан к Федеральному закону о федеральном бюджете на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов [Электронный ресурс] – URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2017/12/main/BDG_2018_FINAL.pdf (дата обращения: 20.02.2022).

5. Министерство финансов Российской Федерации. Бюджет для граждан к Федеральному закону о федеральном бюджете на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов [Электронный ресурс] – URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2018/12/main/BDG_2019_all.pdf (дата обращения: 20.02.2022).

6. Министерство финансов Российской Федерации. Бюджет для граждан к Федеральному закону о федеральном бюджете на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов [Электронный ресурс] – URL: https://www.minfin.ru/common/upload/library/2019/12/main/Budzhets_dlya_grazhdan_2020-2022.pdf (дата обращения: 20.02.2022).

7. «Налоговый кодекс Российской Федерации» от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. От 29.11.2021) [Электронный ресурс] – URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/ (дата обращения: 18.02.2022).

8. Субъекты налоговых льгот: Особенности применения налоговых льгот. Их признаки [Электронный ресурс] – URL: https://spravochnick.ru/nalogi/nalogovye_lgoty/subekty_nalogovyh_lgot/ (дата обращения: 18.02.2022).