

DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-6-16
УДК 336.02(045)
JEL G18, H53, H72

Методологические подходы к формированию системы управления налоговыми расходами

А.Г. Силуанов, Ю.Г. Тюрина

Финансовый университет, Москва, Россия

АННОТАЦИЯ

В условиях возрастания роли государства как субъекта рыночных отношений расширяются воздействующие на экономику фискальные инструменты вследствие изменения величины расходов или доходов государственного бюджета, что обуславливает актуальность рассматриваемой в статье проблемы, касающейся формирования системы управления налоговыми расходами. *Предмет исследования* — функционирование в государстве системы управления налоговыми расходами в виде выпадающих доходов бюджетной системы Российской Федерации по причине предоставления налоговых льгот, освобождений и иных преференций по налогам, сборам, таможенным платежам, страховым взносам. *Цель работы* — систематизация теоретических и методологических подходов к формированию системы управления налоговыми расходами благодаря следованию основополагающим принципам ее формирования, выявлению и преодолению методологических проблем применения концепции налоговых расходов, в отношении которых требуется проведение оценки и определение их перечня на очередной финансовый год и плановый период. *Научная новизна исследования* заключается в обосновании методологических подходов к формированию системы управления налоговыми расходами и определению ее специфических особенностей. По итогам работы *сделаны выводы* о том, что система управления налоговыми расходами предопределяет необходимость совершенствования методов их учета, систематизации, оценки, мониторинга и контроля. Для определения содержательных характеристик указанных методов целесообразно следовать установленным принципам принятия решений о включении отдельных налоговых расходов в ежегодно утверждаемый перечень и обеспечения эффективности всей системы их управления применительно к публично-правовым образованиям.

Ключевые слова: налоговые расходы; управление налоговыми расходами; система управления налоговыми расходами; налоговые льготы; принципы управления налоговыми расходами; инструментарий управления налоговыми расходами

Для цитирования: Силуанов А.Г., Тюрина Ю.Г. Методологические подходы к формированию системы управления налоговыми расходами. *Экономика. Налоги. Право*. 2024;17(3):6-16. DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-6-16

ORIGINAL PAPER

Methodological Approaches to the Formation of a Tax Expense Management System

A.G. Siluanov, Yu.G. Tyurina

Financial University, Moscow, Russia

ABSTRACT

In the context of the increasing role of the state as a subject of market relations, fiscal instruments affecting the economy are expanding as a result of changes in the amount of expenditures or revenues of the state budget, which determines the relevance of the problem considered in the article concerning the formation of a tax expenditure management system. *The subject of the study* is functioning of the tax expenditure management system in the state in the form of falling revenues of the budget system of the Russian Federation due to the provision of tax benefits, exemptions and other preferences for taxes, fees, customs payments, insurance premiums. *The purpose of the work* is to systematize theoretical and methodological approaches to the formation of a tax expenditure management system by following the fundamental principles of its formation, identifying and overcoming methodological problems of applying the concept of tax expenditures, in respect of which their assessment and determination of their list for the next financial year and planning period and possible directions of its formation are required. *The scientific novelty of the research* lies in the

© Силуанов А.Г., Тюрина Ю.Г., 2024

substantiation of methodological approaches to the formation of a tax expense management system and the definition of its specific features. Based on the results of the study, *it was concluded* that the tax expense management system determines the need to improve the methods of accounting, systematization, evaluation, monitoring and control. To determine the meaningful characteristics of these methods, it is advisable to follow the established principles for making decisions on the inclusion of specific tax expenditures in the annually approved list and ensuring the effectiveness of the entire management system in relation to public legal entities.

Keywords: tax expenses; tax expense management; tax expense management system; tax benefits; principles of tax expense management; tax expense management tools

For citation: Siluanov A.G., Tyurina Yu.G. Methodological approaches to the formation of a tax expense management system. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics, taxes & law*. 2024;17(3):6-16. (In Russ.). DOI: 10.26794/1999-849X-2024-17-3-6-16

ВВЕДЕНИЕ

В Послании Президента Российской Федерации В. В. Путина Федеральному Собранию от 29 февраля 2024 г. поручено Государственной Думе и Правительству РФ представить в ближайшее время предложения по модернизации системы налогообложения и с учетом принятых изменений зафиксировать основные налоговые правила до 2030 г. с целью более справедливого распределения налоговой нагрузки на личные и корпоративные доходы, являющиеся основой формирования бюджетов публично-правовых образований. При этом отмечено, что необходимо пересмотр всей системы предоставления налоговых льгот и преференций семьям, субъектам бизнеса, реализующим инфраструктурные, социальные и инвестиционные проекты, что повлияет, безусловно, на размеры выпадающих доходов и прямых расходов бюджетов и обеспечит согласно Указу Президента Российской Федерации от 07.05.2024 № 309 «О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года и на перспективу до 2036 года» технологическое лидерство России и полную независимость по таким направлениям, как биоэкономика, сбережение здоровья граждан, продовольственная безопасность, беспилотные авиационные системы, средства производства и автоматизации, транспортная мобильность (включая автономные транспортные средства), экономика данных и цифровая трансформация, искусственный интеллект, новые материалы и химия, перспективные космические технологии и сервисы, новые энергетические технологии, в том числе атомные.

Предполагаемые подходы к более справедливому распределению налогового бремени в рамках модернизации действующей фискальной системы обуславливаются системой управления налоговыми расходами.

Перечень налоговых расходов Российской Федерации, субъектов Российской Федерации, муниципальных образований формируется в порядке, установленном Правительством РФ, высшим исполнительным органом государственной власти субъекта Российской Федерации, местной администрацией, в разрезе государственных (муниципальных) программ и их структурных элементов, а также направлений деятельности, не относящихся к государственным (муниципальным) программам. При этом оценка налоговых расходов Российской Федерации осуществляется ежегодно в установленном Правительством РФ порядке, который актуален в настоящее время в связи с принятием Федерального закона от 25.12.2018 № 494-ФЗ «О внесении изменений в Бюджетный кодекс Российской Федерации», предусматривающего установление перечня и оценку налоговых расходов.

Результаты вышеуказанной оценки учитываются ежегодно при формировании основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации (основных направлений бюджетной и налоговой политики субъектов Российской Федерации, основных направлений бюджетной и налоговой политики муниципальных образований), а также при установлении степени эффективности реализации государственных программ Российской Федерации (государственных программ субъектов

Российской Федерации, муниципальных программ) согласно постановлению Правительства РФ от 12.04.2019 № 439, предусматривающему процедуры оценки налоговых расходов.

В связи с вышеприведенным актуальным представляется исследование методологических подходов к формированию системы управления налоговыми расходами, трактовке принципов их оценки и выработке практических рекомендаций по формированию комплексной системы управления налоговыми расходами.

ОБЗОР ИСТОЧНИКОВ ЛИТЕРАТУРЫ ПО ТЕМЕ ИССЛЕДОВАНИЯ

Труды многих ученых посвящены исследованию сущности налоговых расходов, налоговых льгот, определению критериев отнесения отдельных льгот и преференций согласно Налоговому кодексу Российской Федерации (далее — НК РФ) к налоговым льготам [1–4], а также установлению степени эффективности их использования [5–7].

В привязке к доходам бюджетов публично-правовых образований налоговые расходы рассматриваются как с позиции субинститута института бюджетных доходов [8; 9], так и с точки зрения установления их бюджетной эффективности [10; 11], внедрения в бюджетную систему и бюджетный процесс [12]. Наряду с вышеуказанными проблемами, в научной литературе уточняется понятие налоговой льготы, сущность которой влияет на налоговые полномочия органов власти и налоговые расходы [13–15].

Установление дефиниции «налоговые расходы» в привязке к экономической безопасности также служит одним из направлений исследования рассматриваемой проблематики [16; 17].

Анализ содержания налоговых полномочий и их зависимости от налоговых расходов позволил в научных публикациях обосновать предложения о расширении налоговой самостоятельности субъектов Российской Федерации [18–20], обусловив необходимость акцентирования внимания ученых и практиков на управлении налоговыми расходами [21; 22].

Таким образом, фрагментарный обзор научных литературных источников позволяет сделать вывод о необходимости систематизации методологических подходов к управлению налоговыми расходами бюджетов публично-правовых образований.

МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К УПРАВЛЕНИЮ НАЛОГОВЫМИ РАСХОДАМИ

Научный подход к построению и осуществлению процесса изучения какого-либо явления неминуемо ставит вопрос о выборе методологии его проведения, которая позволяет в свою очередь определять цель и направление исследования.

Методология представляет собой в общем плане взаимосвязанную совокупность используемых в конкретном исследовании методологических подходов, принципов, форм и способов анализа, а также теоретических наработок по изучаемой проблеме. Будучи содержательной частью стратегии исследования, определяющей способы его проведения, методологический подход предполагает анализ системы управления налоговыми расходами (объекта исследования) посредством выявления в нем определенного вида зависимостей, связей и отношений.

Правовая трактовка налоговых расходов дана в ст. 6 Бюджетного кодекса Российской Федерации (далее — БК РФ), согласно которой под налоговыми расходами понимаются выпадающие доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, обусловленные налоговыми льготами, освобождениями и иными преференциями по налогам, сборам, таможенным платежам, страховым взносам на обязательное социальное страхование, которые предусмотрены в качестве мер государственной (муниципальной) поддержки населения в соответствии с целями государственных (муниципальных) программ и (или) задачами социально-экономической политики¹.

В соответствии с НК РФ налоговыми расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты (а в случаях, предусмотренных ст. 265 настоящего Кодекса, убытки), осуществленные (понесенные) налогоплательщиком.

Формирование системы управления налоговыми расходами вызывает необходимость методологического исследования процессов, происходящих в налоговой системе Российской Федерации, в частности в ее структурной составляющей в виде налоговых расходов; надобность в разработке научного и практического обоснования по каждому виду налоговых

¹ Бюджетный кодекс Российской Федерации. URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19702/?ysclid=lqgdr2nlv4135145235.

расходов; целесообразность применения системного подхода к обоснованию введения налоговых льгот, установлению цели их предоставления, условий использования, предельного срока действия, по истечении которого в случае недостижения поставленной цели льгота должна быть отменена.

Система управления налоговыми расходами призвана обеспечивать повышение степени эффективности их использования, которая может быть определена при условии применения сравнительного анализа результатов льготирования и альтернативных механизмов достижения целей, предусмотренных государством [23].

Считаем целесообразным применение диалектического подхода к настоящему исследованию, который основан на соблюдении следующих принципов:

- научность (возможность использования полученных результатов и предвидения вероятных изменений в перспективе, определяющих направления бюджетной политики государства);
- объективность и достоверность;
- преемственность;
- относительность.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Системный подход к настоящему исследованию предполагает выявление взаимосвязи налоговых расходов и налоговых льгот, освобождений и иных налоговых преференций, обуславливая целесообразность внесения максимальной определенности в содержание указанных понятий, выявления их сходств и отличий с целью последующей идентификации самих налоговых расходов с присущими им признаками.

Целевая направленность налоговых расходов предопределяется программными документами, принятыми государством по приоритетным вопросам социально-экономического характера при условии увязки целевых установок применения конкретного налогового расхода с общей целью функционирования всей налоговой системы. С учетом этого обстоятельства системный подход позволяет устанавливать соответствие налоговых расходов целям государственных программ Российской Федерации и (или) целям социально-экономической политики, не относящимся к государственным программам Российской Федерации.

Цель формирования системы управления налоговыми расходами установлена в распоряжении Правительства РФ от 31.01.2019 № 117-р, утвердившем

Концепцию повышения эффективности бюджетных расходов в 2019–2024 гг., в котором ставится задача не только создания новой системы управления в качестве ее самостоятельного элемента, но и ее интеграции в бюджетный процесс.

Принципы² системы управления налоговыми расходами, по нашему мнению, в первую очередь должны базироваться на постулатах составляющих ее элементов, но в то же время они не обязаны их дублировать, поскольку налоговые расходы обладают специфическими признаками. Так, принципы налогообложения, по-разному определяемые российскими авторами, в рамках настоящего исследования устанавливаются исходя из норм ст. 3 НК РФ, где описываются основные начала законодательства о налогах и сборах³.

Налоговая составляющая в налоговых расходах зависит от процесса формирования доходов бюджетов публично-правовых образований; следовательно, при создании системы управления налоговыми расходами целесообразно соблюдать не только принципы налогообложения, но и принципы, заложенные в БК РФ.

В определении налоговых расходов, приведенном в разъяснениях Минфина России, уточняется, что «налоговый расход должен способствовать достижению целей государственных программ и (или) целей социально-экономической политики»⁴. Поэтому логично предположить, что система управления налоговыми расходами должна основываться на принципе целеполагания или целевой направленности, который должен соблюдаться применительно ко всем элементам системы управления.

Законодательное закрепление перечня налоговых расходов и систематизация нормативных

² Под принципом в соответствии с философским энциклопедическим словарем (от лат. *principium* — начало, основа) понимается основное исходное положение, первопричина, исходный пункт объяснения или руководства к действиям. Принципы управления — это основные правила, обусловленные объективными экономическими законами, которыми должны руководствоваться субъекты в процессе управления конкретными объектами и людьми.

³ Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ (ред. от 19.12.2023). URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671.

⁴ Разъяснения по применению положений Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации, утвержденные постановлением Правительства РФ от 12.04.2019 № 439. URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2021/12/main/Razyasneniya_po_otsenke_NR_RF_fin.pdf.

правовых документов как обособленных элементов системы управления налоговыми расходами обеспечивают соблюдение данного принципа при формировании:

- проектов бюджетов бюджетной системы;
- паспортов государственных программ, где отражается объем налоговых расходов;
- перечня налоговых расходов, утверждаемых по принципу скользящей трехлетки;
- основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики⁵ и других документов, отдельные из которых относятся к документам стратегического планирования.

Содержание принципа целевой направленности налоговых расходов включает определение их целевых характеристик, в том числе целевой категории налоговых расходов; дестинаций предоставления налоговых льгот, освобождений и иных преференций; целевой категории плательщиков налогов, сборов и иных платежей, в отношении которых предусмотрены льготы или освобождения; целей государственных программ; целей социально-экономической политики.

В странах ОЭСР налоговые расходы служат одними из инструментов государственной налоговой и бюджетной политик, которые используются для оценки потерь бюджетов публично-правовых образований от предоставления налоговых льгот и в качестве альтернативы расходным программам и регулятивным мерам. В начале 1970-х гг. учет и оценка налоговых расходов проводились только в Германии и США. К 1983 г. такая деятельность осуществлялась в Австралии, Австрии, Испании, Канаде, Франции, а к 1996 г. — почти во всех странах ОЭСР.

Термин «налоговые расходы», предложенный в США, не имеет прямой связи с доходной и расходной частями бюджета. Налоговые расходы рассматриваются через призму финансовой поддержки бизнеса и населения, осуществляемой в рамках налоговой системы. Налоговые расходы учитываются в целях стимулирования определенных видов деятельности (например, инвестиций в сельскохозяйственное производство, благотворительную деятельность), улучшения положения нуждающихся категорий населения, стимулирования экономического роста.

⁵ Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 год и плановый период 2024 и 2025 годов. URL: https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2022/10/main/Osn_2023-2025.pdf.

Для государства налоговые расходы являются потерей в доходах, для налогоплательщиков — сокращением налоговых обязательств. Во многих странах ОЭСР под налоговыми расходами понимаются налоговые льготы, налоговые субсидии, налоговая поддержка. Методика оценки налоговых расходов основывается на разделении налоговых льгот, относящихся к базовой структуре налогов, и льгот, которые считаются налоговыми расходами. Основные критерии их отнесения устанавливаются согласно рекомендациям ОЭСР, в соответствии с которыми базовая структура налогов включает стандартные льготы.

С 2017 г. в Российской Федерации проводится работа по созданию комплексной системы учета, анализа и оценки эффективности налоговых льгот на основе концепции налоговых расходов. Причем до настоящего времени налоговые расходы не считались отдельным объектом рассмотрения в рамках формирования и администрирования доходов бюджетов публично-правовых образований, хотя на практике они служили альтернативой другим мерам государственной поддержки, включая прямые расходы.

Существует широкий спектр научных подходов к изучению методологических особенностей управления налоговыми расходами, представленных в трудах как зарубежных, так и отечественных ученых (см. *таблицу*).

СИСТЕМАТИЗАЦИЯ ТЕОРЕТИЧЕСКИХ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИХ ПОДХОДОВ К ФОРМИРОВАНИЮ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫМИ РАСХОДАМИ

К методологическим проблемам системы управления налоговыми расходами в Российской Федерации относятся:

- неопределенность субъекта оценки налоговых расходов публично-правовых образований;
- неопределенность порядка и срока представления налоговыми органами информации, необходимой для оценки налоговых расходов муниципальных образований;
- сложность взаимодействия органов местного самоуправления и налоговых органов;
- трудность оценки социальных налоговых расходов в отношении отдельных категорий налогоплательщиков;

Таблица / Table

**Подходы к изучению содержания и особенностей управления налоговыми расходами /
Approaches to the study of the content and features of tax expense management**

№ п/п	Подход / Approach	Авторы / Authors	Определение / Definition	Практическое применение / Practical application
1	Исторический подход / Historical approach	Портер М., Ясаков А.С., Овчаренко А.Г., Кутюков А.В., Жетесова Г.С., Сартабаев Ж.Т., Командиров М.А., Нем Ж.А.	Представляет собой ряд последовательных действий с четкой ориентацией на конечный результат в заранее определенном порядке и во взаимосвязи его исторических форм	Освобождение от уплаты НДС ряда налогоплательщиков, связанных с развитием фармацевтической и медицинской промышленности
2	Комплексный подход / A comprehensive approach	Фоллет М. П., Нисбетт Р., Гришина Н.В., Кузьмина О.В.	Управление трактуется и рассматривается во взаимосвязи с другими процессами и явлениями	В рамках комплексного подхода выделяются целевой и генетический подходы
2.1	Генетический подход / The genetic approach	Магнуссон Д., Названовой К.В, Росс Л.	Изучение этапов будущего развития исходя из исходного текущего уровня с учетом закономерностей развития	В рамках данного подхода формируются бюджетные резервы и осуществляется долгосрочное бюджетное прогнозирование
2.2	Целевой подход / A targeted approach	Силина В., Захарова П.Н.	Совершенствование управления на основе введения стратегического подхода через призму улучшения планирования	Прогнозирование налоговых расходов бюджетов публично-правовых образований на основе принимаемого прогноза социально-экономического развития
3	Системно-структурный подход / The system-structural approach	Игнатова Т. В., Болдырева Л.В., Сухарев О.С., Уманец О.П., Поздеев В.Л., Протасов А.С., Прокудин А.Ю.	Изучение объекта как системы, которая расчленяется на составляющие структурные элементы в их взаимодействии	

Источник / Source: составлено авторами / compiled by the authors.

- проблема отражения налоговых расходов в муниципальных программах;
- отсутствие формул расчета эффективности налогового расхода для стимулирования налоговых льгот в рамках оценки их совокупного бюджетного эффекта (самоокупаемости) по местным налогам;
- отсутствие ограничения для проведения оценки налоговых расходов на субфедеральном уровне;
- неимение механизма оценки бюджетной эффективности налоговых расходов при отсутствии альтернативных механизмов достижения целей муниципальной программы и (или) социально-экономической политики, не относящихся к му-

ниципальным программам, в связи с нехваткой соответствующих полномочий муниципальных образований, в отношении которых установлены ограничения, предусмотренные п. 3, 4 ст. 136 БК РФ (например, расходы в сфере социальной защиты населения).

Таким образом, в целях решения обобщенных методологических проблем применения концепции налоговых расходов ученым и практикам требуется акцентирование внимания на:

1) определении конкретного перечня налогов, в отношении которых должна быть проведена оценка налоговых расходов органами местного самоуправления;

2) уточнении уровня органа местного самоуправления, на который может быть возложена обязанность проведения оценки налоговых расходов муниципальных образований;

3) учете возможности консолидации мероприятий по оценке налоговых расходов в целом по консолидированному бюджету публично-правового образования;

4) установлении порядка, сроков и форм представления результатов оценки налоговых расходов муниципальных образований в уполномоченный орган исполнительной власти вышестоящего уровня;

5) определении форм, сроков и возможностей налоговых органов в представлении информации в разрезе всех льготных категорий органам местного самоуправления;

6) упрощении процедуры оценки налоговых расходов для муниципальных образований в части освобождения от интеграции социальных и технических налоговых расходов в муниципальные программы и целей социально-экономической политики;

7) установлении пороговых значений объемов налоговых расходов муниципальных образований, которые подлежат оценке в случае их превышения;

8) разработке рекомендаций по определению критериев результативности, которые могут быть установлены в отношении социальных налоговых расходов муниципальных образований.

Исходя из практики применения системы управления налоговыми расходами в Российской Федерации необходимо принять меры по устранению методологических проблем применения концепции налоговых расходов:

- отразить в рекомендациях Минфина России по оценке налоговых расходов муниципальных образований, в каких случаях установление законодательством ставок по налогам ниже максимального размера, определенного НК РФ, является налоговым расходом муниципального образования;

- конкретизировать подходы к расчету совокупного бюджетного эффекта стимулирующих налоговых расходов муниципальных образований с учетом их полномочий по установлению льгот и пониженных ставок по местным налогам, а также особенностей формирования доходов местных бюджетов;

- дополнить налоговую отчетность показателями, необходимыми для оценки налоговых расходов

муниципального образования в части пониженных налоговых ставок или обязать налоговые органы представлять указанную информацию финансовым органам по их запросам;

- отразить в соответствующих рекомендациях оценку налоговых расходов муниципальных образований, а также установить, каким образом должна осуществляться оценка бюджетной эффективности налоговых расходов при отсутствии права на использование альтернативных механизмов достижения целей муниципальных программ и (или) социально-экономической политики, не относящихся к муниципальным программам;

- предусмотреть в Общих требованиях (при необходимости в БК РФ) право органов местного самоуправления муниципальных районов проводить оценку налоговых расходов городских и сельских поселений соответствующих районов с привязкой налоговых расходов данных поселений к муниципальным программам районного уровня;

- разработать детальный регламент взаимодействия управлений ФНС России по субъектам Российской Федерации и органов местного самоуправления (либо внести изменения в существующие регламенты) по представлению информации для оценки налоговых расходов, предусмотренных законодательством.

Представленный в *таблице* анализ подходов к изучению содержания и особенностей управления налоговыми расходами свидетельствует о том, что в настоящее время существует широкий спектр подходов к определению управления налоговыми расходами бюджетов публично-правовых образований, которые важно учитывать в рамках бюджетного процесса. Однако возникающие методологические проблемы зачастую затрудняют процесс применения в целом единой концепции налоговых расходов.

Основными целями внедрения концепции управления налоговыми расходами являются:

- формирование полного представления об использовании финансовых ресурсов публично-правовых образований в рамках целеполагания государственной политики (*принцип 1*); повышение эффективности государственной политики путем альтернативного выбора оптимального способа достижения целей (*принцип 2*); повышение прозрачности бюджетной и налоговой политики (*принцип 3*); улучшение качества прогнозирования доходов бюджетов бюджетной системы.

В целях формирования единой системы учета, контроля и оценки эффективности налоговых расходов каждый налоговый расход включает стоимостную оценку (фактическое исполнение и прогноз налоговых расходов бюджетов публично-правовых образований); принадлежность к государственной программе (и курирующему ведомству); целевые индикаторы; срок налогового расхода и оценки возможности его корректировки с учетом результатов оценки эффективности действия налогового расхода (*принцип 4*).

Таким образом, исследование методологических подходов к формированию системы управления налоговыми расходами с позиции самой системы управления налоговыми расходами, принципов формирования системы управления налоговыми расходами и методологических проблем применения концепции налоговых расходов позволяет делать заключение о необходимости продолжения исследования в первую очередь в части оценки системности и качества управления налоговыми расходами бюджетов публично-правовых образований.

ВЫВОДЫ

Налоговые расходы представляют собой отчасти своеобразные налоговые льготы, вводимые для целей достижения показателей государственных программ и решения социально-экономических задач и относящиеся к «факультативному элементу налогообложения». В своей сущности налоговые льготы выступают инструментом косвенного бюджетного финансирования отдельных категорий налогоплательщиков, оставляя в распоряжении хозяйствующих субъектов дополнительные финансовые ресурсы и уменьшая их налоговые обязательства.

В свете содержания Послания Президента Российской Федерации В.В. Путина Федеральному Собранию от 29 февраля 2024 г. проработка и дальнейшая реализация мер по введению в действие дифференцированной системы налогообложения в части пересмотра системы налоговых льгот и вычетов в контексте перехода на шестилетний бюджетный цикл формирования плана доходов и расходов будут способствовать обеспечению эффективного управления государственными финансами и достижению стратегических национальных целей развития российского государства. В данном контексте своевременными представляются оценка системы управления налоговыми расходами, установление

путей ее совершенствования, в том числе с учетом запуска новых национальных проектов, которые анонсировал В.В. Путин во время оглашения Послания Федеральному собранию от 29 февраля 2024 г., а также пересмотр расходов бюджетов различных уровней на реализацию государственных программ в рамках действующих и планируемых национальных проектов.

Система управления налоговыми расходами, обеспечивающая интеграцию налоговых расходов в бюджетный процесс, должна содержать элементы и процедуры, включающие определение базовых категорий; методы оценки издержек при предоставлении налоговых льгот; информацию о налоговых расходах в составе бюджетной документации (на этапе принятия бюджета); оценку налоговых расходов и их обоснованности.

К неурегулированным проблемам регионов, характеризующихся низким качеством управления налоговыми расходами, относятся:

- отсутствие единых классификационных правил идентификации льгот и подходов к определению порядка расчета пороговых ограничений для обеспечения уровня востребованности;
- требующая уточнения оценка затрат на альтернативные механизмы достижения целевых показателей в форме прямых бюджетных расходов;
- требующие уточнения методики оценки эффективности налоговых расходов.

Системной проблемой выступает отсутствие планирования, а также методологического единства оценки и формирования отчетности о налоговых расходах.

По мере развития национального институционального потенциала повышается качество системы управления налоговыми расходами при условии их соответствия системообразующим требованиям. Такие требования включают юридические обоснования, периодичность отчетов, определение понятий налогового расхода и базовой системы налогов, планирование налоговых составляющих, требования к классификации и оценке налоговых расходов, использование независимых источников данных, требования к разработке прогнозов будущих налоговых расходов. Конечным продуктом системы управления налоговыми расходами считается принятие управленческого решения по введению, трансформации налоговых льгот и преференций или отказу от них.

Соблюдение сформулированных требований при внедрении концепции управления налоговыми расходами приведет к существенному улучшению функционирования системы и повышению эффективности налоговых расходов.

Среди рекомендаций по повышению эффективности управления налоговыми расходами, разработанных для каждого блока методологического цикла, можно выделить проведение сквозной инвентаризации налоговых льгот; формирование матрицы налоговых льгот и преференций по каждому налогу с выявлением взаимосвязи с базовой структурой налога; разработку справочного стандарта с детализированной информацией; классификацию нало-

говых льгот по группам и формам, госпрограммам и национальным проектам; разработку и закрепление законодательных требований к отчетности по налоговым расходам.

Единое методологическое и информационное пространство, межведомственное взаимодействие, единые классификационные алгоритмы обеспечат реализацию системного подхода к управлению налоговыми расходами на разных этапах бюджетного процесса и позволят проводить межрегиональные сравнения, осуществлять аналитику по количественным и качественным показателям, способствуя достижению целей бюджетной политики и социально-экономического развития Российской Федерации.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Логинова Т.А., Семкина Т.И. Налоговые расходы (налоговые льготы): проблемы налогов на имущество и НДС. *Налоги*. 2019;(6):27–33.
2. Косов М.Е., Чалова А.Ю., Ахмадеев Р.Г., Голубцова Е.В. Федеральный бюджет и бюджетно-налоговая политика государства: макроэкономическая адаптация до 2025 года. *Финансовый журнал*. 2023;15(2):8–26.
3. Movsisyan M., Karapetyan Ts., Ohanyan T., Minasyan A. Assesment of fiscal decentralization of the ra local self-government system. *Messenger of Armenian State University of Economics*. 2022;(6):9–21.
4. Богачева О.В. Создание в России системы учета налоговых расходов при бюджетном планировании и оценке эффективности бюджетных расходов. *Финансовая аналитика: проблемы и решения*. 2014;44:26–34.
5. Майбуров И.А., Иванов Ю.Б., Антоненко С.В. и др. Налоговые льготы. Теория и практика применения. М.: Юнити-Дан; 2014. 488 с.
6. Мироненко А.Г., Тутарова Н.В. К вопросу о налоговых льготах и налоговых расходах РФ. *Вестник современных исследований*. 2020;34(4–8):14–16.
7. Пинская М.Р., Стешенко Ю.А., Цаган-Манджиева К.Н. Оценка эффективности инвестиционных налоговых льгот в России. *Journal of Applied Economic Research*. 2023;22(3):522–550.
8. Шарандина Н.Л., Вершило Т.А. Налоговые расходы публично-правового образования как субинститут института бюджетных доходов. Институты бюджетного и налогового права в условиях развития цифровой экономики. М.: Проспект; 2023:203–233.
9. Васюнина М.Л. Совершенствование управления доходами бюджетов в Российской Федерации. *Финансы и кредит*. 2015;633(9):37–45.
10. Майбуров И.А., Иванов, Ю.Б. Тарангул Л.Л. и др. Экономика налоговых реформ. Киев: Алерта; 2013. 432 с.
11. Сердюкова Н.В. Оценка бюджетной эффективности налоговых льгот. *Налоговая политика и практика*. 2023;242(2):68–71.
12. Батуркин А.Н. Контроль и учет налоговых расходов — в поле зрения аудиторов. *Бюджет*. 2023;243(3):32–35.
13. Денисова И.П., Денисов П.В., Рукина С.Н. Содержательная характеристика инвестиционных налоговых льгот. *Гуманитарные и социально-экономические науки*. 2023;130(3):81–84.
14. Kireenko A.P., Krasikova T.Y. Personal income tax deductions and demand for education: case of Russia. *Journal of Tax Reform*. 2023;9(2):145–160.
15. Гончаренко Л.И., Князева А.В. Направления трансформации налоговой политики в целях обеспечения поддержки и стимулирования инновационного развития экономики. *Экономика. Налоги. Право*. 2023;16(6):108–119.

16. Макарова Ю. С. Характеристика дефиниции «налоговые расходы» с учетом обеспечения экономической безопасности России. *Вестник Московского финансово-юридического университета МФЮА*. 2023;(2):106–117.
17. Мельникова Н. П., Тихонова А. В. Налоговая политика России в условиях санкционного давления: теоретические подходы и альтернативные направления практической реализации. *Национальная безопасность / Nota Bene*. 2023;(3):92–108.
18. Самойлова К. Н., Рукина С. Н., Герасимова К. А., Такмазян А. С. Формирование системы управления налоговыми расходами в регионе. *Финансовые исследования*. 2020;67(2):19–29.
19. Лыкова Л. Н. Бюджетные и налоговые институты модернизации экономики. *Российский экономический журнал*. 2018;(3):101–114.
20. Рукина С. Н., Такмазян А. С., Самойлова К. Н., Герасимова К. А. Формирование бюджета регионального развития в условиях восстановления экономического роста. *Финансовые исследования*. 2021;71(2):103–112.
21. Зенцова Е. В. Перечень и оценка эффективности налоговых расходов. *Новации. Бюджет*. 2022;231(3):38–41.
22. Вершило Т. А., Шарандина Н. Л. Налоговые расходы публично-правового образования в системе доходов и расходов бюджетов. *Государство и право*. 2021;(3):93–101.
23. Михина Е. В., Мастеров А. И. Оценка эффективности налоговых расходов: принципы и значение. *Социальные и экономические системы*. 2023;(1–2):169–182.

REFERENCES

1. Loginova T. A., Semkina T. I. Tax expenses (tax benefits): problems of property taxes and VAT. *Nalogi = Taxes*. 2019;(6):27–33. (In Russ.).
2. Kosov M. E., Chalova A. Yu., Akhmadeev R. G., Golubtsova E. V. Federal budget and fiscal policy of the state: macroeconomic adaptation until 2025. *Finansovyi zhurnal = Financial Journal*. 2023;15(2):8–26. (In Russ.).
3. Movsisyan M., Karapetyan Ts., Ohanyan T., Minasyan A. Assessment of fiscal decentralization of the ra local self-government system. *Messenger of Armenian State University of Economics*. 2022;(6):9–21.
4. Bogacheva O. V. Creation in Russia of a system of accounting for tax expenditures in budget planning and evaluation of the effectiveness of budget expenditures. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya = Financial analytics: problems and solutions*. 2014;44:26–34. (In Russ.).
5. Maiburov I. A., Ivanov Yu. B., Antonenko S. V. et al. Tax benefits. Theory and practice of application. Moscow: Unity-Dana; 2014. 488 p. (In Russ.).
6. Mironenko A. G., Tutarova N. V. On the issue of tax benefits and tax expenditures of the Russian Federation. *Vestnik sovremennykh issledovaniy = Bulletin of Modern Research*. 2020;34(4–8):14–16. (In Russ.).
7. Pinskaya M. R., Steshenko Yu. A., Tsagan-Mandzhieva K. N. Evaluation of the effectiveness of investment tax benefits in Russia. *Journal of Applied Economic Research*. 2023;22(3):522–550. (In Russ.).
8. Sharandina N. L., Vershilo T. A. Tax expenditures of public law education as a subinstitute of the Institute of budget revenues. Institutions of budget and tax law in the context of the development of the digital economy. Moscow: Prospekt; 2023:203–233. (In Russ.).
9. Vasyunina M. L. Improving budget revenue management in the Russian Federation. *Finansy i kredit = Finance and credit*. 2015;633(9):37–45. (In Russ.).
10. Maiburov I. A., Ivanov Yu. B., Tarangul L. L. et al. Economics of tax reforms. Kiev: Alerta; 2013. 432 p. (In Russ.).
11. Serdyukova N. V. Assessment of the budgetary effectiveness of tax benefits. *Nalogovaya politika i praktika = Tax policy and practice*. 2023;242(2):68–71. (In Russ.).
12. Baturkin A. N. Control and accounting of tax expenses — in the field of view of auditors. *Byudzheth = Budget*. 2023;243(3):32–35. (In Russ.).
13. Denisova I. P., Denisov P. V., Rukina S. N. Substantive characteristics of investment tax benefits. *Gumanitarnye i sotsial'no-ekonomicheskie nauki = Humanities and socio-economic sciences*. 2023;130(3):81–84. (In Russ.).
14. Kireenko A. P., Krasikova T. Y. Personal income tax deductions and demand for education: case of Russia. *Journal of Tax Reform*. 2023;9(2):145–160.

15. Goncharenko L.I., Knyazeva A.V. Directions for transforming tax policy in order to provide support and stimulate innovative development of the economy. *Ekonomika. Nalogi. Pravo.* = *Economics, taxes & law.* 2023;16(6):108–119. (In Russ.).
16. Makarova Yu.S. Characteristics of the definition of “tax expenditures” taking into account the economic security of Russia. *Vestnik Moskovskogo finansovo-yuridicheskogo universiteta MFYuA.* 2023;(2):106–117. (In Russ.).
17. Melnikova N.P., Tikhonova A.V. Tax policy of Russia under the conditions of sanctions pressure: theoretical approaches and alternative directions of practical implementation. *Natsional'naya bezopasnost' / Nota Bene = National Security / Nota Bene.* 2023;(3):92–108. (In Russ.).
18. Samoilova K.N., Rukina S.N., Gerasimova K.A., Takmazyan A.S. Formation of a tax expenditure management system in the region. *Finansovye issledovaniya = Financial research.* 2020;2(67):19–29. (In Russ.).
19. Lykova L.N. Budgetary and tax institutions of economic modernization. *Rossiiskii ekonomicheskii zhurnal = Russian Economic Journal.* 2018;(3):101–114. (In Russ.).
20. Rukina S.N., Takmazyan A.S., Samoilova K.N., Gerasimova K.A. Formation of the regional development budget in conditions of economic growth recovery. *Finansovye issledovaniya = Financial research.* 2021;71(2):103–112. (In Russ.).
21. Zentsova E.V. List and assessment of the effectiveness of tax expenditures. *Innovations. Byudzhe = Budget.* 2022;231(3):38–41. (In Russ.).
22. Vershilo T.A., Sharandina N.L. Tax expenditures of public legal education in the system of budget revenues and expenditures. *Gosudarstvo i pravo = State and law.* 2021;(3):93–101. (In Russ.).
23. Mikhina E.V., Masters A.I. Assessment of the effectiveness of tax expenditures: principles and significance. *Sotsial'nye i ekonomicheskie sistemy = Social and economic systems.* 2023;(1–2):169–182. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ / ABOUT THE AUTHORS

Антон Германович Силуанов — доктор экономических наук, декан финансового факультета, Финансовый университет, Москва, Россия

Anton G. Siluanov — Dr. Sci. (Econ.), Dean of the Faculty of Finance, Finance University, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0001-6821-7888>

agsiluanov@fa.ru

Юлия Габдрашитовна Тюрина — доктор экономических наук, доцент, профессор кафедры общественных финансов финансового факультета, Финансовый университет, Москва, Россия

Yulia G. Tyurina — Dr. Sci. (Econ.), Assoc. Prof., Prof., Department of Public Finance, Faculty of Finance, Finance University, Moscow, Russia

<https://orcid.org/0000-0002-5279-4901>

Автор для корреспонденции / Corresponding author:

ygyturina@fa.ru

Конфликт интересов: авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The authors have no conflicts of interest to declare.

Статья поступила 13.03.2024; принята к публикации 24.05.2024.

Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.

The article was received 13.03.2024; accepted for publication 24.05.2024.

The authors read and approved the final version of the manuscript.