

В диссертационный совет Д 212.196.02
на базе ФГБОУ ВО «Российский
экономический университет им.
Г.В. Плеханова»,
г. Москва, Стремянный пер., д. 36

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

на диссертационную работу Жаруллиной Эльнары Ильдаровны
на тему «Оценка эффективности налоговых льгот в Российской
Федерации», представленную на соискание учёной степени
кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 –
«Финансы, денежное обращение и кредит» (экономические науки)

«Провалы» рыночной экономики требуют активного вмешательства государства в экономическую и социальную сферы жизни общества. Важным направлением социально-экономической политики современного государства является финансовая политика и ее составная часть налоговая политика. В системе инструментов налогового регулирования социально-экономических процессов на первых позициях остаются налоговые льготы. В Российской Федерации проводится активная политика налоговых льгот в целях формирования благоприятного налогового климата для привлечения инвестиций, развития региональной экономики, обеспечения экономического роста в целом, социальной поддержки граждан. Вместе с тем ученые и политики отмечают недостаточную эффективность проводимой политики налоговых льгот. Рост налоговых расходов бюджета не сопровождается устойчивым повышением темпов экономического роста, обновлением изношенных основных фондов, сокращением разрыва в доходах между наиболее богатыми и наиболее бедными группами населения. Проблема низкой эффективности налоговых льгот приобретает особую важность в сложных геополитических условиях, новых внешних и внутренних вызовах, с которыми сталкивается страна. Конструктивное решение проблемы повышения эффективности налоговых льгот невозможно, в

том числе без решения вопроса разработки научной методологии и методики оценки эффективности налоговых льгот. В этой связи тема диссертации Жаруллиной Э.И. является актуальной с точки зрения развития теории и практики налоговой политики и имеет важное народнохозяйственное значение.

Структура диссертационной работы Жаруллиной Э.И. позволяет логично, всесторонне и глубоко раскрыть заявленную тему научного исследования.

Детальное и достаточно глубокое исследование понятия налоговой льготы как структурного элемента налога позволило автору диссертации расширить теоретические представления о данном структурном элементе налога и определить методологические подходы к оценке налоговых льгот как инструмента налоговой политики государства. Анализ теоретических взглядов зарубежных и российских ученых на природу налоговых льгот, а также нормативных документов, касающихся правового толкования содержания налоговых льгот дали возможность Жаруллиной Э.И. сделать обоснованные научные выводы. Соискатель разделяет точку зрения о том, что налоговые льготы в определенной мере нарушают базовый принцип налогообложения, а именно, принцип справедливости. Однако под справедливостью понимается не только всеобщность уплаты налогов, но и соразмерность. В этой части налоговые льготы могут рассматриваться как своеобразный инструмент восстановления справедливости в условиях неравномерности распределения доходов между отдельными слоями общества. Налоговые льготы выступают не только «злом» (с точки зрения нарушения принципа всеобщности уплаты налогов), но и «добром», так как через налоговые льготы реализуется социальная и стимулирующая функции налогов (С.25.). В диссертационной работе делается вывод о том, что налоговые льготы объективно ведут к потерям доходов бюджета, т.е. к искаложению фискальной функции налогов как базовой функции. В этой связи необходимо оценивать эффективность

налоговых льгот в рамках программы проведения мониторинга и оценки эффективности налоговых расходов бюджета.

Следует одобрить и поддержать детальный анализ понятия налоговой льготы, который дается в диссертации Жаруллиной Э.И. (с. 26-41). Действительно, невозможно проводить оценку эффективности налоговых льгот, если не определить четкие границы самого понятия «налоговые льготы», эффективность применения которых оценивается. Следует согласиться и поддержать позицию автора диссертации, что «неправильное определение понятия налоговая льгота может создать неверные ориентиры для налоговой политики, поэтому в диссертационной работе ставится задача анализа определения льготы, закрепленного на законодательном уровне, на предмет его полноты и корректности» (с.28). Для решения данной задачи Жаруллина Э.И. проводить очень детальный анализ взглядов российских экономистов по вопросу определения понятия налоговой льготы, а также правового определения налоговой льготы в статье 56 Налогового кодекса. Анализ завершается выводом об основных признаках налоговых льгот (с. 38). С данным выводом в целом можно согласиться. При этом хотелось бы уточнить «второй способ получения преимуществ в виде частичного освобождения от уплаты налогов». По-видимому, здесь речь идет о льготах как преимуществе, которое позволяет уменьшить объем налоговых обязательств налогоплательщика посредством установления пониженных налоговых ставок, применения налоговых вычетов. Вывод на с. 38, что «законодательная трактовка налоговой льготы представляется нам полной, корректной и обоснованной» заставляет задать вопрос: «Если правовое определение налоговой льготы в Налоговом кодексе полно и корректно, то почему же столько разногласий корректности этой дефиниции, как в научной литературе, так и в практике применения налоговых льгот»?

В соответствии с научной идеей диссертации о том, что оценку эффективности налоговых льгот необходимо проводить в единстве с оценкой эффективности налоговых расходов бюджета, соискатель уделяет внимание сравнительному анализу понятий налоговые льготы и

налоговые расходы (с. 41- 44). В итоге делается вывод о том, что налоговые льготы и налоговые расходы – это синонимы (с. 44). Представляется, что данный вывод противоречит положению на с.43 диссертации: «Если для налогоплательщика применение налоговых льгот снижает налоговую нагрузку, увеличивая тем самым финансовые ресурсы, остающиеся в его распоряжении, то для государства это – упущеные налоговые доходы или налоговые расходы бюджета». Дефект указанного выше вывода проистекает из того, что вне поля зрения соискателя осталось то, что изначально налоговые льготы экономической направленности используются государством именно для того, чтобы получить рост налоговых доходов бюджета в последующем. Вопрос о достижении поставленной цели и о продолжительности временного лага и есть вопрос об эффективности предоставляемых налоговых льгот.

К научной новизне проведенного исследования можно отнести авторскую классификацию налоговых льгот (с. 46), построенную на всеохватывающей совокупности классификационных критериев, а также дополненную выделением ряда налоговых льгот в зависимости от задач, на решение которых направлены эти льготы. Так, Жаруллина Э.И. предлагает выделять компенсаторные, гарантирующие, стимулирующие, воспроизводственные, инвестиционные, регулирующие и социальные налоговые льготы (с. 45). Заслуживает внимания вывод о том, что одна и та же налоговая льгота может попасть в несколько групп, так как льгота - это много векторный инструмент с кумулятивным эффектом (с. 47). Предложенная классификация налоговых льгот является методологической основой для разработки подходов к оценке эффективности налоговых льгот во второй и третей главах диссертации.

Исследование предлагаемых российскими экономистами методологических подходов к оценке эффективности налоговых льгот, анализ существующей практики на региональном и федеральном уровне позволили Жаруллиной Э.И. сделать новые шаги в развитии методологии оценки эффективности налоговых льгот. Исходной

позицией соискателя в развитии методологических подходов к разработке алгоритма оценки эффективности налоговых льгот является необходимость разделения понятий «эффекты» налоговых льгот и эффективность налоговых льгот. Именно оценка возможных эффектов применения налоговых льгот, по мнению соискателя, должны стать основой для разработки подходов к оценке эффективности этих мер (с. 52). Следует согласиться с позицией автора диссертации, что сложность оценки эффективности налоговых льгот сопряжена с изначальным отсутствием четкой формулировки цели предоставления конкретной налоговой льготы и индикаторов, достижение которых предполагается в результате ее предоставления. Однако весьма спорным является позиция, что эффекты конкретных налоговых льгот и индикаторы их количественной оценки должны быть изначально определены в нормативных правовых актах. Нормативные документы – это правовая конструкция практической реализации механизма исчисления и уплаты конкретного налога. Эффекты налоговых льгот – это отражение регулирующей функции налогов, задач налоговой политики как составной части социально-экономической политики государства. В этой связи представляется, что эффекты налоговых льгот и индикаторы их оценки должны определяться в направлениях налоговой политики государства, в экспертной оценке эффективности вновь вводимых налоговых льгот, в разрабатываемых методиках оценки эффективности налоговых льгот.

Новаторским, заслуживающим внимания и поддержки является следующий предлагаемый Жаруллиной Э.И. методологический поход. Соискатель исходит из того, что определенные эффекты могут быть результатом действия не одной, а нескольких налоговых льгот, причем возможно даже результатом действия льгот по различным налогам. В этой связи важное значение, по мнению автора диссертации, приобретает выявление совокупности налоговых льгот, которые должны привести к заявленному эффекту/эффектам или же определение значимости именно той налоговой льготы, эффективность которой оценивается, для достижения анализируемого эффекта (с. 52).

Заслуживает внимание также предложение соискателя о важности при оценке эффективности налоговых льгот учитывать как прямые, так и косвенные эффекты их применения (с. 53)..

В диссертационной работе дано обобщение существующих критериев оценки эффективности налоговых льгот, предложено объединить их в четыре группы: методические, математические, организационные и критерии, на основе экспертных оценок. Следует отметить, что Жаруллиной Э.И. не удалось в своей работе преодолеть тот существенный недостаток, который присутствует сегодня в экономической литературе и нормативных документах при оценке целевого характера налоговых льгот. Недостаток состоит в том, что целевой характер налоговой льготы ограничивается лишь постановкой целевого эффекта и его достижением, причем «разовым» достижением. То есть делается только один шаг в налоговом стимулировании: закон предусмотрел целевую льготу, налогоплательщик ею воспользовался, и государство получило «разовый» эффект. Проблема же сегодня состоит в «нечелевом» использовании налогоплательщиками высвободившихся у них финансовых ресурсов в результате применения той или иной целевой налоговой льготы. Об этой проблеме в диссертации упоминается, но не предлагается ее решение.

Научный и практический интерес представляет проведенный Жаруллиной Э.И. анализ зарубежного опыта (США, Германия, Великобритания) практической реализации концепции налоговых расходов бюджета (с. 66-71). Соискатель также определил возможности реализации данной концепции в Российской Федерации на предмет разработки новой методики оценки эффективности налоговых льгот (с. 71-72). Результатом изучения данных вопросов стал обоснованный вывод о целесообразности и необходимости разработки методики оценки эффективности налоговых льгот в рамках концепции налоговых расходов бюджета.

Изучение зарубежного опыта, а также опыта богатой региональной практики имеющихся на сегодня методик оценки эффективности налоговых льгот позволило соискателю обосновать

авторский алгоритм оценки эффективности налоговых льгот, состоящий из четырех основных этапов (с. 83).

В заключительной главе диссертационной работы предложенный автором алгоритм адаптирован к оценке эффективности налоговых льгот, стимулирующих инновационное развитие экономики (инновационные налоговые льготы). Выбор данной группы налоговых льгот не случаен, так как именно инновационные налоговые льготы наиболее важны с фискальных позиций (занимают первые места в объемах налоговых расходов бюджета) и решения стратегических задач экономической политики государства по обеспечению стабильного экономического роста и повышению конкурентоспособности национальной экономики.

Соискатель дал детальный анализ содержательной части каждого этапа предложенного им алгоритма оценки эффективности инновационных налоговых льгот, опираясь на анализ зарубежного и российского опыта по применению основных налоговых инструментов стимулирования инновационного развития.

Следует обратить особое внимание на практическую значимость предложений по определению источников информации для мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот, а также проведения балльной и экспертной оценки эффективности налоговых льгот, направленных на стимулирование инновационных процессов. К основным источникам информации для проведения мониторинга и оценки эффективности налоговых льгот соискатель отнес нормативно-правовые источники, арбитражную практику, статистические данные, статистическую налоговую отчетность, формируемую на базе налоговых деклараций, а также научные наработки.

Заслуживают одобрения и поддержки научные выводы, сделанные Жаруллиной Э.И. в части возможности, обязательности и эффективности таких инструментов стимулирования инноваций как амортизационная политика и прямая инвестиционная льгота. Так, например, соискатель не только выступает за восстановление обязательности целевого использования средств амортизационных отчислений, но и предлагает

дополнить целевые направления высвобождаемых у налогоплательщиков финансовых средств также расходами на НИОКР (с.96 – 97).

Применение авторского алгоритма к оценке эффективности амортизационных льгот показала их неэффективность, что подтвердило экспертную оценку их неэффективности видными российскими экономистами. Однако сложно согласиться с радикальным выводом соискателя о необходимости отмены амортизационных льгот ввиду их неэффективности (с. 120). Возможен и альтернативный вывод, а именно, о необходимости качественного преобразования данных льгот за счет усиления их целевого характера. Зарубежный опыт показывает, что амортизационная политика является действенным инструментом государства по стимулированию инновационного развития.

В заключении следует отметить, что научные выводы обоснованы и аргументированы, вытекают из проведенного исследования зарубежного и российского опыта налогового стимулирования и оценки эффективности налоговых льгот. Сделанные автором предложения конкретны, вытекают из проведенного им научного исследования, имеют практическую направленность и могут быть использованы органами исполнительной власти.

Основные теоретические, методические и практические разработки и научные идеи автора полностью освещены в опубликованных работах. Автореферат содержит в кратком виде всю необходимую информацию, характеризующую полученные в процессе исследования результаты, основные положения и выводы диссертации. Вместе с тем следует отметить в некотором роде формальный подход к формулировкам в автореферате цели исследования и научной новизны. Диссертационная работа свидетельствует о большей глубине и цели, и научной новизны, чем это отражено в автореферате.

Отмеченные в отзыве замечания не снижают общего высокого уровня представленной диссертационной работы, а лишь свидетельствуют о сложности исследуемой проблемы.

Диссертационная работа по содержанию и оформлению соответствует критериям, установленным п. 9 «Положения о присуждении учёных степеней» (утверждённого постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 № 842), а её автор Жаруллина Эльнара Ильдаровна заслуживает присуждения учёной степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит».

Официальный оппонент:

Профессор Департамента
налоговой политики и
таможенно-тарифного регулирования
федерального государственного образовательного
бюджетного учреждения высшего образования
«Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации»,

Надежда Петровна Мельникова

125993, Москва, Ленинградский проспект, 49

Телефон: 8 (499) 277 39 51, E-mail: nn-fa@yandex.ru

Подпись Мельниковой
Надежды Петровны
21 ФЕВРАЛЯ

