

В диссертационный совет
Д 212.196.02, созданный на базе
Федерального государственного
бюджетного образовательного
учреждения высшего образования
«Российский экономический
университет имени Г.В. Плеханова»
Российская Федерация, 117997,
Москва, Стремянный пер., д. 36

ОТЗЫВ ОФИЦИАЛЬНОГО ОППОНЕНТА

на диссертационную работу Жаруллиной Эльнары Ильдаровны на тему:
«Оценка эффективности налоговых льгот в Российской Федерации»
на соискание ученой степени кандидата экономических наук по
специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит».

Актуальность темы исследования.

Тема кандидатской диссертации Жаруллиной Э.И. весьма актуальна. Научная дискуссия вокруг проблемы налоговых льгот ведется с момента введения в действие Закона РФ «Об основах налоговой системы в Российской Федерации» в 1992 году и законов РФ, регулирующих отдельные виды налогов.

В первые годы создания налоговой системы России многочисленные и отнюдь не всегда обоснованные налоговые льготы устанавливались зачастую исполнительными органами управления в качестве защиты предпринимателей от чрезмерной фискальной направленности налоговой системы.

В то же время индивидуальные льготы, устанавливаемые не законодательными актами, а решениями и постановлениями исполнительных органов, носили характер субъективизма и порождали коррупцию.

Данные обстоятельства потребовали введения четкого порядка, впоследствии закрепленного в Налоговом кодексе Российской Федерации,

что льготы устанавливаются только законами и не могут носить индивидуального характера, а относятся лишь к определенным категориям юридических или физических лиц.

Налоговый кодекс отнес льготы к числу элементов налогообложения, но они не являются основными обязательными элементами налогов.

Жаруллиной Э.И. уделяет в своей работе внимание данным проблемам, в том числе анализирует научное понятие категории применительно к льготам (стр. 26-27), учитывая что в научных дискуссиях исследованию подвергается сама экономическая категория налоговая льгота.

По мнению многих ученых и специалистов налоговая льгота – это один из основных инструментов для выполнения налоговой системой функции регулирования экономики и в определенной мере социальных проблем.

Существует точка зрения, что налоговые льготы – это просто расходы бюджета. Несмотря на явное упрощение важной экономической категории, такой взгляд стимулирует количественную оценку финансовых потерь бюджета в настоящем периоде и эффективности в последующие годы.

Иногда делаются попытки доказать вред налоговых льгот, которые препятствуют свободной конкуренции и созданию равных стартовых условий предпринимателям. Такова позиция некоторых экономистов, стоящих на либеральных позициях и отрицающих необходимость государства определять приоритеты хозяйственного развития.

Данная дискуссия находит отражение в диссертационной работе Жаруллиной Э.И. (стр. 23-25). При этом она сама утверждает, что регулирующую функцию налоговой системы призваны выполнять прежде всего налоговые льготы. Подчеркивает, что «благодаря праву по

установлению налоговых льгот у региональной власти есть реальная возможность поддержать экономическое развитие хозяйствующих субъектов на своей территории» (стр. 17).

Степень обоснованности и достоверности научных положений, выводов и рекомендаций, сформулированных в диссертации.

Диссертационная работа Жаруллиной Э.И. структурно оформлена в соответствии с основными требованиями, предъявляемыми к научной работе. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, библиографии и 5 приложений. Проиллюстрирована рисунками и таблицами. Материалы исследования изложены последовательно, логично, хорошим литературным языком. Результаты исследования апробированы в 7 статьях, из которых 4 в изданиях, рекомендованных ВАК.

Структура и содержание работы свидетельствуют о личном вкладе автора в выполненное исследование, применении научных методов в обосновании выводов и рекомендаций. При этом Жаруллиной Э.И. использует труды ряда известных отечественных и зарубежных ученых, а также законодательные акты РФ, материалы ФНС России, Минфина России и Росстата.

В диссертации исследуется развитие научных взглядов на налоговые льготы как в России, так и в ряде зарубежных стран. При этом автор отмечает, что отношение к льготам отнюдь не однозначно и приводит ряд примеров отрицательного отношения к налоговым льготам в принципе со стороны ряда крупных ученых различных стран, а так же мнения о неэффективности налоговых льгот.

Проанализировав доводы в защиту приведенных выше мнений, Жарулина Э.И. остается на позициях, что налоговые льготы являются

действенным инструментом налоговой политики любого государства, могут смягчить отрицательные последствия в области финансов.

При этом она совершенно справедливо подчеркивает, что льготам требуется систематизация, контроль обоснованности их предоставления и оценка их эффективности. Постоянный мониторинг практического применения налоговых льгот должен исключить злоупотребления и порождение различных схем.

По мнению автора установление единообразного определения понятия налоговая льгота необходимо для проведения объективной и полной оценки их эффективности (стр. 26).

В настоящее время теория установления, применения и оценки экономических и социальных последствий налоговых льгот отстает от сложившейся практики.

Исследуя современные подходы к определению налоговых льгот в Российской Федерации и за рубежом, автор диссертации отмечает тенденцию идентифицировать их с термином налоговые расходы. Налоговые льготы в виде налоговых расходов могут быть заменены непосредственными бюджетными расходами, то есть субсидиями.

Далее автор переходит к классификации налоговых льгот в нашей стране. Детальная разработка в купе с классификацией по укрупненным группам (стр. 46 - 47) крайне важна для экономической и социальной оценки налоговых льгот. Налоговая льгота, являясь факультативным элементом налога, тем не менее привязана к его обязательным элементам.

Научная новизна положений и результатов исследования.

Научная новизна проведенного Жаруллиной Э.И. исследования состоит в разработке подхода к определению сущности налоговых льгот и алгоритма оценки их эффективности в целях проведения государственной политики по мониторингу и оптимизации налоговых расходов

федерального, региональных и местных бюджетов. Основные элементы научной новизны заключаются в том, что автором выявлены качественные признаки, характеризующие понятие налоговая льгота; классифицированы требования к предоставлению налоговых льгот и оценке их эффективности на основе определенных критериев, в том числе математических; разработана универсальная методика расчета инновационно ориентированных льгот.

Значимость результатов исследования для науки и практики.

Значительное внимание в диссертации уделено проблемам методологии оценки эффективности налоговых льгот. Речь идет о многовекторном влиянии комплекса налоговых льгот по разным видам налогов и с учетом сопутствующего влияния изменения общей экономической ситуации. Отмечено, что помимо этого существуют социальные эффекты, плохо поддающиеся математическим методам. Однако их также следует принимать во внимание.

Представленная автором выработка критериев в оценке эффективности налоговых льгот, изложенная в параграфе 2.1.2, имеет как теоретическое, так и практическое значение.

Рассматривая вопрос налоговой статистики, касающейся льгот, Жарулина Э.И. приводит примеры различных моделей администрирования в разных западных странах: США, Франции, Испании, Германии, Италии и других. Проводит сравнительный анализ с отечественной практикой.

Поскольку общероссийская методика оценки эффективности налоговых льгот отсутствует, в диссертации исследуются региональные методики, действующие в большинстве субъектов Российской Федерации. При этом помимо крупных регионов, таких как республики, края, области,

г. Москва, проводится анализ опыта городов, например, г. Ижевска (стр. 76) и муниципальных образований.

В диссертации отмечается, что «одним из эффективных инструментов стимулирования инвестиций в технологическую модернизацию выступает прямая инвестиционная льгота» (стр. 98). Речь идет, в первую очередь, о льготе по налогу на прибыль организаций. На конкретных примерах показаны отрицательные последствия отмены этой льготы главой 25 НК РФ. И отмечено восстановление частично налогового стимулирования в последние годы: 2011 – 2017.

Инвентаризация и оценка эффективности инновационных налоговых льгот занимает одно из центральных мест в диссертационном исследовании Жаруллиной Э.И. Методологически предлагается не оценивать отдельные льготы в разрезе налогов, а оценивать группы льгот в зависимости от направления стимулирования инвестиционной деятельности. Такой групповой анализ целесообразно применить и в масштабе субъекта Российской Федерации (стр. 118).

Исследование эффективности налоговых льгот привело к наличию бюджетного эффекта, представляющего прирост будущих налоговых доходов; социального эффекта в виде повышения благосостояния населения; экономического эффекта в виде увеличения финансового ресурса налогоплательщика.

Для их оценки предложен комплекс из четырех групп критериев. А именно: методические критерии, математические критерии, организационные критерии, экспертные оценочные критерии.

Доказательность выводов диссертации.

В процессе исследования автором применялись методы общенаучного познания такие, как аналогия, логическое обобщение,

синтез, системный подход, статистический и графический анализ, индукция, дедукция. Особенно важно, что широко применялось математическое моделирование.

Теоретической и методологической основой диссертации послужили труды отечественных и зарубежных экономистов, включая исследования специалистов ОЭСР.

Защищаемые автором выводы и положения достаточно обоснованы и доказательны. Они могут быть использованы законодательными органами и органами исполнительной власти, ответственными за оптимизацию процессов налогообложения, а также заинтересованными членами научного сообщества.

Замечания по диссертационной работе.

1. Касаясь степени научной разработанности темы исследования, Жаруллина Э.И. отмечает, что «За последние 7 лет изучением эффективности налоговых льгот активно занимаются как научное сообщество, так и государственные органы» (стр. 4). Это утверждение совершенно справедливо, но не в отношении последних 7 лет, а последних 27 лет. При этом наиболее существенный материал для научного анализа дает начало XXI века, когда началось постепенное введение второй части Налогового кодекса РФ. Именно 25-ой главой была отменена инвестиционная льгота по налогу на прибыль организаций, происходили принципиальные изменения по косвенным налогам, а позднее в связи с экономическим кризисом, начавшемся в 2008 году, по социальному налогу, превратившемуся в страховые взносы.

2. Говоря об эволюции научных взглядов на налоговые льготы, автор преимущественно останавливается на мнениях тех западных

экономистов, которые отрицательно или во всяком случае скептически относятся к налоговым льготам (стр. 23 – 24).

3. Жаруллина Э.И. исследует современные подходы к определению налоговых льгот и справедливо отмечает, что их часто идентифицируют с термином «налоговые расходы», что налоговые расходы можно заменить субсидиями и наоборот. И делает вывод: «Таким образом, понятия «налоговые расходы» и «налоговые льготы» выступают синонимами» (стр. 44).

Можно согласиться, как отмечено выше, с полезностью употребления термина налоговые расходы применительно к налоговым льготам для бюджетных расходов текущего периода. Но в отождествлении этих экономических категорий заключается опасность утраты регулирующей функции налогов, инструмента стимулирования.

Замена налоговых льгот другими преференциями, которые так же входят в понятие налоговых расходов, происходила не раз.

Отмена инвестиционной налоговой льготы по налогу на прибыль организаций в 2002 году сопровождалась снижением ставки с 35 процентов до 24 процентов. В распоряжении хозяйствующих субъектов остались значительные финансовые ресурсы. Одновременно предприятия получили право на применение ускоренной амортизации основных фондов.

Тем не менее, экономический эффект отнюдь не был адекватен возросшим налоговым расходам государства. С отменой инвестиционной налоговой льготы на протяжении ряда лет четко просматривалось уменьшение удельного веса собственной прибыли в структуре финансирования инвестиций и замена их заемными средствами.

В 2015 – 2017 годах с усилением налогового льготирования модернизации производства и создания новых предприятий реального сектора, в первую очередь, на территориях опережающего развития,

ситуация выправляется. Что, кстати, отмечено автором диссертации (стр. 96).

Еще пример роста бюджетных расходов, не связанного с налоговыми льготами. При снижении налога на добавленную стоимость с 20 процентов до 18 процентов с одновременной отменой регионального налога с продаж (ставка в большинстве регионов 5 процентов) никаких позитивных сдвигов ни в финансировании модернизации производства, ни в снижении инфляции не произошло.

Прямые субсидии, как показала практика, так же отнюдь не всегда служат стимулятором развития.

Экономическое тождество понятий «налоговые расходы» и «налоговая льгота» существует не всегда.

4. Диссертацию, посвященную оценке эффективности налоговых льгот, обогатил бы анализ ситуации в таком важном секторе нашей экономики, как малое предпринимательство. Там, помимо экономической, проявляется и социальная эффективность. Эта тема автором раскрыта не достаточно.

Отдельные недостатки не снижают высокого уровня диссертационной работы в целом.

Заключение о соответствии темы диссертации критериям, установленным Положением о присуждении ученых степеней.

Диссертация Жаруллиной Эльнары Ильдаровны представляет собой комплексное исследование научной проблемы, решение которой имеет как теоретическое, так и практическое значение для развития налоговой системы Российской Федерации. Она соответствует требованиям п. 9 «Положения о присуждении ученых степеней», утвержденного постановлением Правительства РФ от 24 сентября 2013 г. № 842 «О

порядке присуждения ученых степеней». Автор диссертации заслуживает присуждения ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.10 – «Финансы, денежное обращение и кредит».

Официальный оппонент:

Дмитрий Георгиевич Черник

Президент Некоммерческого партнерства

«Палата налоговых консультантов»

д.э.н., профессор, действительный член РАЕН,

заслуженный экономист РФ, Государственный

советник налоговой службы 1 ранга



Д.Г Черник

Адрес: 129164, г. Москва,

м. ВДНХ, ул. Ярославская, д.8, корп.4, оф.516

Телефон: +7 (495)229-10-61

Email: info@palata-nk.ru

26 января 2018 г.