

Научная статья

УДК 353.82:336.22

DOI 10.17150/1819-0928.2024.25(1).150-157

EDN TQHYQZ



О подходах к определению закона субъекта Российской Федерации, которым устанавливаются льготы по региональным налогам: опыт Сибирского федерального округа

Александр Максимович Хабдаев*Байкальский государственный университет, Иркутск, Россия
khabdaev@mail.ru, <https://orcid.org/0000-0001-9805-2068>*

АННОТАЦИЯ

В статье отмечается, что при реализации органами государственной власти субъектов РФ полномочий по установлению налоговых льгот по региональным налогам они существенно ограничены положениями федерального законодательства. Налоговый кодекс РФ закрепляет исчерпывающий перечень полномочий органов регионального уровня, но в части льгот по региональным налогам предоставляет субъектам РФ возможность самостоятельно определять перечень налогоплательщиков и размер льготы. При этом форма правового акта предопределена (закон субъекта РФ), но у региона есть выбор их количества и предмета правового регулирования. Сравнительный анализ показал, что субъекты РФ, входящие в СФО, применяют разные подходы. В большинстве из них льготы устанавливаются в нескольких законах, каждый из которых посвящен отдельному региональному налогу. Одновременно есть пример установления налоговых льгот единым законом о налогах. Имеются также примеры введения дополнительных налоговых льгот для отдельных категорий налогоплательщиков самостоятельными региональными законами наряду с общими налоговыми льготами, установленными законом о конкретном налоге. Автор приходит к выводу, что все обозначенные подходы не противоречат федеральному налоговому законодательству.

Отмечается, что ранее в регионах существовала практика регулирования процедуры принятия решения о введении налоговых льгот отдельными законами, но на сегодняшний день этот вопрос решается путем оценки их эффективности и регулируется на подзаконном уровне, что не противоречит процедуре установления и введения налоговых льгот.

В завершение сделан вывод, что содержательный анализ различных подходов по установлению налоговых льгот регионов, входящих в СФО, не выявил различий в вопросе внутренней систематизации налоговых льгот, т.к. они устанавливаются по каждому налогу отдельно. Однако в некоторых регионах наметилась тенденция в систематизации льгот по категориям налогоплательщиков. Применение различных подходов обусловлено целями правового регулирования регионального уровня и не исключает дальнейшей систематизации налоговых льгот.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА

налоговая льгота, полномочия, субъекты Российской Федерации, региональные законы

ДЛЯ ЦИТИРОВАНИЯ

Хабдаев А.М. О подходах к определению закона субъекта Российской Федерации, которым устанавливаются льготы по региональным налогам: опыт Сибирского федерального округа // Академический юридический журнал. 2024. Т. 25, № 1. С. 150–157. DOI 10.17150/1819-0928.2024.25(1).150-157. EDN TQHYQZ

Original article

Approaches to determining the law of a constituent entity of the Russian Federation that establishes regional tax exemptions: the experience of the Siberian Federal District

Aleksandr M. Khabdaev*Baikal State University, Irkutsk, Russia
khabdaev@mail.ru, <https://orcid.org/0000-0001-9805-2068>*

ABSTRACT

The article notes that when the state authorities of the constituent entities of the Russian Federation exercise the powers to establish tax exemptions for regional taxes they are significantly limited by the provisions of federal legislation. The Tax Code of the Russian Federation establishes an exhaustive list of powers of regional authorities, but in terms of exemptions for regional taxes, it provides the constituent entities of the

© Хабдаев А.М., 2024

Russian Federation with the opportunity to determine independently the list of taxpayers and the amount of exemptions. At the same time, the form of the legal act is predetermined (the law of the subject of the Russian Federation), but the region has a choice of their number and subject of legal regulation. A comparative analysis showed that the constituent entities of the Russian Federation included in the Siberian Federal District use different approaches. In most of them, exemptions are established in several laws, each of which is dedicated to a separate regional tax. At the same time, there is an example of the establishment of tax exemptions by a single tax law. There are also examples of the introduction of additional tax exemptions for certain categories of taxpayers by independent regional laws, along with general tax exemptions established by the law on a specific tax. The author concludes that all indicated approaches do not contradict federal tax legislation.

It is noted that earlier in the regions there was a practice of regulating the procedure for making a decision on the introduction of tax exemptions by separate laws, but today this issue is being resolved by assessing their effectiveness and is regulated at the by-law level, which does not contradict the procedure for establishing and introducing tax exemptions.

Finally, it was concluded that a meaningful analysis of various approaches to establishing tax exemptions in the regions included in the Siberian Federal District did not reveal differences in the issue of internal systematization of tax exemptions, since they are set separately for each tax. However, in some regions there has been a tendency to systematize tax exemptions by categories of taxpayers. The use of various approaches is due to the goals of regional legal regulation and does not exclude further systematization of tax exemptions.

KEYWORDS

tax exemption, powers, subjects of the Russian Federation, regional laws

FOR CITATION

Khabdaev A.M. Approaches to determining the law of a constituent entity of the Russian Federation that establishes regional tax exemptions: the experience of the Siberian Federal District. *Akademicheskii yuridicheskii journal = Academic Law Journal*. 2024;25(1):150–157. (In Russian). DOI 10.17150/1819-0928.2024.25(1).150-157. EDN TQHYQZ

Введение

Российская Федерация, являясь федеративным государством, богата разнообразием субъектов, входящих в ее состав. Субъекты РФ различаются по территории, плотности населения, природным и экономическим условиям, национальному составу и т.д.

Важное значение для развития регионов имеют показатели, характеризующие экономическое развитие, такие как валовый внутренний продукт, прирост доходов субъектов, факторы, определяющие спрос и предложение, занятость населения и т.д. В этой связи регионы России по своим экономическим возможностям разнообразны, в силу своих специфических характеристик.

Актуальной задачей регионального регулирования экономических отношений является создание необходимых условий для развития во всех сферах общественной деятельности. Перед всеми регионами в равной степени стоит задача социальной поддержки населения, в том числе слабозащищенных слоев населения, а также субъектов малого и среднего бизнеса, стимулирование инвестиционной и инновационной деятельности. При этом решение этих задач возможно на региональном уровне только небольшим объемом полномочий. Важным направлением, с помощью которого субъекты могут оказывать влияние на свое развитие, является предоставление им полномочий по установлению налоговых льгот.

При этом стоит отметить, что, являясь элементом социальной поддержки населения или стимулирования субъектов предпринимательской деятельности, налоговые льготы могут не быть закреплены в законодательстве, и это подтверждено решением Конституционного Суда РФ. Льготы по налогу и основания для их использования налогоплательщиком могут предусматриваться в актах законодательства о налогах и сборах лишь в необходимых, по мнению законодателя, случаях, и поскольку установление льгот не является обязательным, их отсутствие при определении существенных элементов налога не влияет на оценку законности его установления¹. Таким образом, это сугубо компетенция субъекта РФ по вопросу необходимости установления льгот на его территории, это право субъекта, а не обязанность. Воспользовавшись таким правом, законодатель может увеличить налоговое бремя путем отмены налоговой льготы [1].

Вопрос необходимости установления налоговых льгот всегда является актуальным для правоприменителей и в силу поэтапной процедуры установления и введения региональных налогов полномочия, предопределенные законодатель-

¹ Об отказе в принятии к рассмотрению жалобы гражданина Колдина Ивана Федоровича на нарушение его конституционных прав статьей 1 Закона Саратовской области «О внесении изменений в статью 4 Закона Саратовской области «О введении на территории Саратовской области транспортного налога»: определение Конституционного Суда РФ от 24 нояб. 2016 г. № 2539-О // СПС «Консультант-Плюс» (документ опубликован не был).

ством, вызывают интерес, поскольку в результате закрепления налоговых льгот происходит дифференциация правового регулирования [2, с. 25].

Полномочия региональных властей в сфере установления налоговых льгот имеют большое значение, поскольку это один из важнейших инструментов стимулирования экономической активности субъектов предпринимательской деятельности. Налоговая политика субъектов РФ сохранит свою актуальность и в перспективе с учетом стимулирования приоритетных направлений деятельности, определяемых в региональных стратегиях развития [3, с. 728].

В этой связи представляется важным эмпирическим путем выявить текущие тенденции регулирования налоговых льгот по региональным налогам. Но, учитывая разнообразие субъектов РФ, для исследования будет взят Сибирский федеральный округ (далее — СФО), интерес к которому обусловлен в том числе местом жительства автора.

***Полномочия государственных органов субъектов
Российской Федерации по установлению
льгот по региональным налогам
в системе налоговых полномочий***

В соответствии со статьей 17 Налогового кодекса Российской Федерации² (далее — НК РФ) налог считается установленным лишь в том случае, когда определены налогоплательщики и элементы налогообложения, в необходимых случаях при установлении налога в акте законодательства о налогах и сборах могут также предусматриваться налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиком.

В общемировой практике федерализма региональные налоги относятся к ведению субъектов федерации, но в Российской Федерации все налоговые полномочия региональных органов власти четко определены НК РФ и не могут быть дополнены на уровне законов субъектов РФ. К их числу в отношении региональных налогов относится определение в порядке и пределах, которые предусмотрены НК РФ, — налоговых ставок, порядка и срока уплаты налогов, если они не установлены НК РФ, а также особенности определения налоговой базы, налоговые льготы, основания и порядок их применения. Оценивая это нормативное регулирование, можно сделать вывод, что в части установления налоговых льгот субъекты РФ обладают наиболее широкой ком-

петенцией по сравнению с полномочиями по регулированию других элементов региональных налогов, поскольку основания их установления не ограничены на федеральном уровне. Не менее важно, что федеральный законодатель не предписывает обязательств по введению конкретных льгот региональными законами. Это, впрочем, не означает, что федерация полностью отказалась от введения льгот по региональным законам. Просто они установлены непосредственно федеральными законами. Как справедливо отмечается в научной литературе, правовой режим налоговых льгот считается определенным и льгота по региональным налогам установленной, если эта льгота закреплена на федеральном уровне (в НК РФ) независимо от факта воспроизведения ее (отказа от воспроизведения) в законах субъектов РФ [4, с. 139]. Например, по налогу на имущество организаций установлены как федеральные налоговые льготы, так и региональные, практически независимо друг от друга [5, с. 34].

Еще в 2017 году Президент РФ обозначил в качестве основы государственной политики регионального развития Российской Федерации на период до 2025 года решение задач по уточнению полномочий федеральных органов государственной власти, органов государственной власти субъектов РФ и органов местного самоуправления, совершенствования их финансового обеспечения и организацию эффективного исполнения полномочий посредством поэтапного упразднения установленных на федеральном уровне неэффективных льгот по региональным и местным налогам и льгот по федеральным налогам, часть которых зачисляется в региональные и (или) местные бюджеты, имея в виду переход к адресной поддержке приоритетных для конкретных регионов экономических специализаций и инвестиционных проектов, а также к поддержке инфраструктурных компаний³. Однако до настоящего момента эти задачи не реализованы.

В существующей практике регионы активно пользуются полномочиями по установлению собственных льгот по региональным налогам. В результате их регулирование в законах субъектов РФ может иметь различные формы проявления. Рассмотрим опыт Сибирского федерального округа.

² Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая : федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. 1998. № 31. Ст. 3824.

³ Об утверждении Основ государственной политики регионального развития Российской Федерации на период до 2025 года : указ Президента РФ от 16 янв. 2017 г. № 13 // Собрание законодательства РФ. 2017. № 4. Ст. 637.

*Основные подходы регионов Сибирского
федерального округа к определению закона,
которым устанавливаются льготы по
региональным налогам*

НК РФ не дает четкого представления, каким образом региональное законодательство должно устанавливать налоговые льготы по региональным налогам. В этой связи в научной литературе справедливо отмечается, что НК РФ только указывает, что субъектами Российской Федерации могут устанавливаться «налоговые льготы, основания и порядок их применения» [6].

Приступая к сравнительному анализу, следует исходить из общей посылки, предопределяемой пониманием законодательства субъектов РФ о налогах и сборах, закрепленным пунктом 4 статьи 1 НК РФ: налоговые льготы на региональном уровне могут быть установлены только законом субъекта РФ о налогах. Вопрос заключается лишь в том, в каком количестве таких законов установлены льготы и как соотносится предмет их правового регулирования между собой.

Однако изучение законодательства регионов СФО показало, что встречаются отступления от указанной выше посылки. В ряде субъектов РФ существует практика закрепления в самых разных законах об отдельных направлениях государственной поддержки отсылочных норм, предусматривающих, что налоговые льготы могут устанавливаться для определенной категории субъектов или для определенного вида деятельности. Например, в Томской⁴ и Иркутской⁵ областях декларируется возможность оказания субъектам научно-технической и инновационной деятельности областной государственной поддержки, в том числе путем предоставления налоговых льгот. Подобные региональные законы уже давно подвергаются критике как несостоятельные в плане юридической техники [7, с. 99], но по-прежнему действуют. Оценивая это правовое регулирование, следует сделать однозначный вывод — подобные правовые акты не устанавливают налоговых льгот. Под установлением налоговой льготы следует понимать определение компонентов налоговой льготы в региональном нормативном правовом акте, а законы о государственной поддержке этого не делают. Сама

же по себе возможность установления льгот для конкретной категории субъектов, исходя из направлений их деятельности, следует не из закона субъекта РФ, а из НК РФ. Потому подобные нормы носят лишь декларативный характер и не могут рассматриваться как объект настоящего сравнительного исследования.

Анализ законов регионов СФО о налогах показал, что субъекты РФ используют разные варианты определения закона, в котором закрепляются налоговые льготы по региональным налогам. Можно выделить 3 основных подхода.

1. *Закрепление всех льгот по региональным налогам, устанавливаемых на уровне субъектов РФ, в едином законе.*

В этом случае по аналогии с федеральным законодательством принимается единый комплексный закон, который регулирует все вопросы налогообложения на территории субъекта РФ, в том числе налоговые льготы по всем региональным налогам. В настоящее время единственным примером такого субъекта в СФО является Новосибирская область, в законе которой устанавливаются следующие налоговые льготы: в статье 2.4. устанавливаются освобождения от уплаты транспортного налога, в статье 8.11 устанавливаются льготы по налогу на имущество организаций, а в разделе 4 глав 6, 6.1, 7, 7.1, 8 предусмотрены налоговые льготы отдельным категориям налогоплательщиков⁶.

Такой подход наиболее удобен для использования, но наиболее сложен для регионального законодателя, поскольку требует систематизации всех норм о региональных налогах.

2. *Закрепление льгот, устанавливаемых на уровне субъектов РФ, в разных законах, посвященных отдельным региональным налогам.*

Этот подход более распространен среди субъектов СФО, что обусловлено простотой оформления: по каждому налогу льготы устанавливаются изолированно от других. Такие законы приняты в 6 из 10 субъектов РФ, входящих в СФО, а именно: в Иркутской⁷ и Омской⁸ обла-

⁶ О налогах и особенностях налогообложения отдельных категорий налогоплательщиков в Новосибирской области : закон Новосибирской области от 16 окт. 2003 г. № 142-ОЗ // Ведомости Новосибирского областного Совета депутатов. 2003. № 44.

⁷ О налоге на имущество организаций : закон Иркутской области от 08 окт. 2007 г. № 75-ОЗ // Областная. 2007. № 117; О транспортном налоге : закон Иркутской области от 04 июля 2007 г. № 53-ОЗ // Областная. 2007. № 33.

⁸ О налоге на имущество организаций : закон Омской области от 20 окт. 2022 г. № 2514-ОЗ // Омский вестник. 2022. № 42; О транспортном налоге : закон Омской области от 18 нояб. 2002 г. № 407-ОЗ // Омский вестник. 2002. № 52.

⁴ О государственных поддержки инвестиционной деятельности : закон Томской области от 18 марта 2003 г. № 29-ОЗ // Офиц. ведомости. 2003. № 10(40).

⁵ Об областной государственной поддержке научной, научно-технической и инновационной деятельности : закон Иркутской области от 05 мая 2004 г. № 21-ОЗ // Ведомости ЗС Иркутской области. 2004. № 37 (т. 1).

стях, Красноярском крае⁹, республиках Алтай¹⁰, Тыва¹¹, Хакасия¹². Например, в Республике Тыва предусмотрены льготы по налогу на имущество организаций коммерческим организациям, осуществляемым медицинскую деятельность, выпуск строительных материалов и т.д. (статья 2.2.).

3. Закрепление льгот, устанавливаемых на уровне субъектов РФ, не только в законах, посвященных отдельным региональным налогам, но и в дополнительных законах, направленных на поддержку отдельных категорий налогоплательщиков.

Этот подход предполагает некий компромисс между обозначенным в начале сравнительного анализа регулированием отдельных направлений региональной государственной поддержки и второго из выявленных подходов. Иначе говоря, в целом в таких регионах региональные налоги регулируются отдельными законами и льготы по ним установлены в рамках этих законов. Но в дополнение к общему перечню льгот принимаются законы, направленные на поддержку определенного вида деятельности (чаще всего инвестиционной). Предметом этих законов является не государственная поддержка, а налоговые льготы для конкретной категории налогоплательщиков. В основном это связано с территориями опережающего социально-экономического развития. Такие законы

приняты в 3 субъектах СФО: в Алтайском крае¹³, Кемеровской¹⁴ и Томской¹⁵ областях.

Особо стоит выделить два субъекта РФ — это Кемеровская и Томская области, в которых наибольшее количество таких законодательных актов. В Кемеровской области приняты 4 специаль-

¹³ О налоге на имущество организаций на территории Алтайского края : закон Алтайского края от 27 нояб. 2003 г. № 58-ЗС // Сборник законодательства Алтайского края. 2003. № 91, ч. 1; О транспортном налоге на территории Алтайского края : закон Алтайского края от 10 окт. 2002 г. № 66-ЗС // Сборник законодательства Алтайского края. 2002. № 78; Об установлении налоговых льгот для резидентов территорий опережающего развития, созданных на территориях монопрофильных муниципальных образований (моногородов) Алтайского края : закон Алтайского края от 26 дек. 2017 г. № 107-ЗС // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: <http://www.pravo.gov.ru>.

¹⁴ О налоге на имущество организаций : закон Кемеровской области от 26 нояб. 2003 г. № 60-ОЗ // Законодательный вестник Совета народных депутатов Кемеровской области. 2003. № 19 (т. 1); О транспортном налоге : закон Кемеровской области от 28 нояб. 2002 г. № 95-ОЗ // Законодательный вестник Совета народных депутатов Кемеровской области. 2002. № 10; О налоговых льготах субъектам инвестиционной деятельности, осуществляющим деятельность по добыче природного газа (метана) из угольных месторождений на территории Кемеровской области — Кузбасса : закон Кемеровской области от 28 янв. 2010 г. № 5-ОЗ // Законодательный вестник Совета народных депутатов Кемеровской области. 2010. № 94; О налоговых льготах организациям, осуществляющим деятельность по переработке отходов на территории Кемеровской области : закон Кемеровской области от 02 июня 2011 г. № 64-ОЗ // Законодательный вестник Совета народных депутатов Кемеровской области. 2011. № 109; О налоговых льготах субъектам инвестиционной, инновационной и производственной деятельности, управляющим организациям технопарков, базовым организациям технопарков, резидентам территорий опережающего социально-экономического развития и особым экономических зон : закон Кемеровской области от 26 нояб. 2008 г. № 101-ОЗ // Законодательный вестник Совета народных депутатов Кемеровской области. 2008. № 80; О налоговых льготах участникам специальных инвестиционных контрактов : закон Кемеровской области от 13 мая 2020 г. № 52-ОЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: <http://publication.pravo.gov.ru/Document/View/4200202005180012>.

¹⁵ О налоге на имущество организаций : закон Томской области от 27 нояб. 2003 г. № 148-ОЗ // Томский вестник. 2003. № 264; О транспортном налоге : закон Томской области от 04 окт. 2002 г. № 77-ОЗ // Официальные ведомости (сб. нормативно-правовых актов, подписанных Главой Администрации Томской области). 2002. № 16(21); Об установлении налоговых льгот для резидентов территории опережающего социально-экономического развития «Северск» и о внесении изменений в отдельные законодательные акты Томской области : закон Томской области от 09 сент. 2019 г. № 81-ОЗ // Собрание законодательства Томской области. 2019. № 9/2(227); О предоставлении налоговых льгот участникам специальных инвестиционных контрактов — инвесторам в Томской области : закон Томской области от 01 сент. 2017 г. № 87-ОЗ // Собрание законодательства Томской области. 2017. № 9/1(178); О предоставлении дополнительных налоговых льгот организациям, осуществляющим инвестиционную деятельность на территории Томской области : закон Томской области от 18 марта 2003 г. № 30-ОЗ // Официальные ведомости (сб. нормативно-правовых актов, подписанных Главой Администрации Томской области). 2003. № 11(41).

⁹ О налоге на имущество организаций : закон Красноярского края от 16 марта 2023 г. № 5-1641 // Официальный интернет-портал правовой информации Красноярского края. URL: <http://www.zakon.krskstate.ru>; О транспортном налоге : закон Красноярского края от 08 нояб. 2007 г. № 3-676 // Ведомости высших органов государственной власти Красноярского края. 2007. № 58(210).

¹⁰ О налоге на имущество организаций на территории Республики Алтай и признании утратившими силу некоторых законодательных актов Республики Алтай : закон Республики Алтай от 04 апр. 2022 г. № 2-РЗ // Официальный интернет-портал правовой информации. URL: <http://pravo.gov.ru>; О транспортном налоге на территории Республики Алтай : закон Республики Алтай от 27 нояб. 2002 г. № 7-12 // Сборник законодательства Республики Алтай. 2002. № 6(12).

¹¹ О налоге на имущество организаций : закон Республики Тыва от 27 нояб. 2003 г. № 476-ВХ1 // Тувинская правда. 2003. 29 нояб.; О транспортном налоге : закон Республики Тыва от 28 нояб. 2002 г. № 92-ВХ1 // Тувинская правда. 2002. 30 дек.

¹² О налоге на имущество организаций : закон Республики Хакасия от 27 нояб. 2003 г. № 73 // Вестник Хакасии. 2003. № 70; О транспортном налоге : закон Республики Хакасия от 25 нояб. 2002 г. № 66 // Вестник Хакасии. 2002. № 59-60.

ных законов, предоставляющих дополнительные налоговые льготы, в том числе в форме освобождения от уплаты налога на имущество организаций отдельным категориям налогоплательщиков. Например, субъектам инвестиционной деятельности, осуществляющим добычу природного газа (метана) из угольных месторождений на территории Кемеровской области – Кузбасса, проекты которых включены в Перечень инвестиционных проектов, предоставляется освобождение от уплаты налога на имущество организаций в отношении имущества, созданного и (или) приобретенного в результате реализации инвестиционного или инновационного проекта.

В Томской области дополнительные налоговые льготы установлены 3 региональными законами. Такие законодательные акты предоставляют более детальное регулирование правового статуса отдельных категорий налогоплательщиков, процедуру их определения, а также преимущества, предоставляемые законодательством.

Единственным дополнительным региональным законом в Алтайском крае определены налоговые льготы для резидентов зоны опережающего развития в виде освобождения от налогообложения налогом на имущество организаций при одновременном соблюдении следующих условий: а) имущество принято на учет в качестве объекта основных средств после дня включения соответствующей организации в реестр резидентов территории опережающего развития; б) с даты производства приобретенного имущества, определяемой на основании технических паспортов, прошло не более 5 лет (для движимого имущества); в) отсутствует факт передачи, включая приобретение, имущества между лицами, признаваемыми в соответствии с положениями пункта 2 статьи 105.1 НК РФ взаимозависимыми; г) имущество используется для осуществления деятельности, предусмотренной соглашением об осуществлении деятельности на территории опережающего развития, и расположено на данной территории опережающего развития.

Поскольку соответствующие льготы могут действовать по отдельным налогам, но предоставляются адресно, в составе единого «пакета» инструментов поддержки, их часто рассматривают в качестве особого режима налогообложения [8, с. 3]. В этом проявляется сущность применения налоговой льготы, поскольку использование налоговой льготы как способа правового регулирования на всех его стадиях направлено на формирование льготного правового режима для налогоплательщиков [9, с. 36].

Стоит также отметить, что вопросы процедуры установления налоговых льгот ранее были самостоятельным предметом правового регулирования в некоторых субъектах РФ. Отдельными законами подробно регламентировались порядок принятия решения об установлении налоговой льготы (определялся круг лиц, имеющих право выступать с инициативой введения налоговых льгот, порядок разработки законопроектов), порядок принятия закона, устанавливающего налоговые льготы (предусматривающий, в том числе обязательность оценки эффективности, планируемой к предоставлению налоговой льготы).

Пример такого регулирования можно было найти в законодательстве Республики Алтай¹⁶, где в специальном региональном законе устанавливался порядок формирования предложений об установлении на территории Республики Алтай налоговых льгот. Такие предложения могли вноситься налогоплательщиками либо исполнительными органами государственной власти Республики Алтай. По мнению Н.В. Васильевой, урегулирование на уровне закона субъекта Российской Федерации определения эффективности предоставляемых налоговых льгот, а также порядка принятия решения об установлении подобных льгот вполне обоснованно и оптимально [10, с. 29].

Однако на сегодняшний момент такие вопросы не регулируются отдельными законодательными актами. Вопрос целесообразности введения налоговых льгот разрешается органами исполнительной власти путем оценки их эффективности. Чтобы установить (внести изменения в действующие) налоговые льготы проводится процедура установления результатов оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот. Так, распоряжением губернатора Томской области¹⁷ определяется порядок оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок региональных налогов. Оценка эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот проводится путем расчетов, осуществля-

¹⁶ О порядке принятия решения об установлении налоговых льгот или их отмене в Республике Алтай : закон Республики Алтай от 29 июня 2006 г. № 47-РЗ // Сб. законодательства Республики Алтай. 2006. № 33 (39), июнь (утратил силу).

¹⁷ О порядке оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот и ставок налогов, установленных законами Томской области : распоряжение губернатора Томской области от 07 марта 2014 г. № 48-р // Официальный интернет-портал «Электронная Администрация Томской области». URL: <http://www.tomsk.gov.ru>.

емых с использованием данных налоговой, статистической, финансовой отчетности, а также иной информации, позволяющей произвести необходимые расчеты при проведении оценки эффективности предоставляемых (планируемых к предоставлению) налоговых льгот. Оценка эффективности предоставляемых налоговых льгот проводится Департаментом экономики Администрации Томской области. Инициатором проведения оценки эффективности планируемых к предоставлению налоговых льгот может быть налогоплательщик, исполнительный орган государственной власти или иное заинтересованное лицо, который проводит оценку их эффективности. В случае целесообразности предоставления налоговых льгот Департаментом экономики Администрации Томской области готовится проект соответствующего нормативного правового акта Томской области. В целом стоит положительно оценить данную процедуру, поскольку эффективность действия налоговых льгот должна оцениваться самими инициаторами на основании заранее предусмотренной процедуры.

Выводы

Исследование показало, что в СФО органы государственной власти субъектов РФ используют разные подходы при закреплении налоговых льгот по региональным налогам. Большинство из них устанавливают налоговые льготы в разных законах, посвященных отдельным региональным налогам. А подход, при котором все льготы закреплены в едином региональном законе, является более редким, поскольку реализован только в Новосибирской области.

Однако содержательный анализ единого закона о налогах показал, что льготы в нем устанавливаются применительно к отдельным региональным налогам в разных статьях, т.е. ка-

кой-либо унификации в части их содержания нет. В этом смысле регулирование налоговых льгот в одном законе или в нескольких является только внешним различием и не влияет на их существо. Таким образом, все регионы СФО устанавливают налоговые льготы по разным региональным налогам отдельно. А это значит, что содержательной систематизации не происходит даже при принятии единого закона о налогах.

Одновременно в законодательстве субъектов РФ, входящих в СФО, наметилась тенденция по установлению целевых льгот для отдельных категорий налогоплательщиков (например, для резидентов территорий опережающего социально-экономического развития). Они могут устанавливаться либо отдельными законами, либо в отдельных главах единого закона о налогах. В этом случае предмет регулирования закона (его главы) совершенно иной — он определяет не столько категории льготников (они определены уже заглавием), сколько перечень налоговых льгот и их размер. Иначе говоря, происходит систематизация налоговых льгот, исходя из категории налогоплательщиков, которым она предоставляется, а не перечисление различных категорий получателей льгот по конкретному региональному налогу.

Применение этих разных содержательных подходов обусловлено целями правового регулирования. Адресная систематизация налоговых льгот целесообразна лишь в том случае, когда налоговая поддержка обусловлена особым статусом налогоплательщика, который, как правило, носит временный характер. В остальном же субъектам РФ удобнее устанавливать льготы применительно к отдельным налогам, что обусловлено, в том числе и разным кругом налогоплательщиков по региональным налогам. Впрочем, на наш взгляд, это не основание для отказа от попыток содержательной систематизации налоговых льгот.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Тютин Д.В. Налоговое право : учеб. пособие / Д.В. Тютин. — Москва : Изд-во : Российский государственный университет правосудия, 2020. — 1088 с. — EDN HOIBLL.
2. Журавлева О.О. Налоговая льгота или пробел? / О.О. Журавлева. — DOI 10.18572/1813-1220-2020-6-23-27. — EDN QGCKTJ // Финансовое право. — 2020. — № 6. — С. 23–27.
3. Леонов С.Н. Бюджетные стимулы регионального развития / С.Н. Леонов. — DOI 10.17150/2500-2759.2016.26(5).723-730. — EDN XDETRN // Известия Байкальского государственного университета. — 2016. — Т. 26, № 5. — С. 723–730.
4. Журавлева О.О. Правовой режим налоговых льгот / О.О. Журавлева. — DOI 10.12737/jrl.2021.011. — EDN OAJEQS // Журнал российского права. — 2021. — Т. 25, № 1. — С. 127–142.
5. Григоров К.Н. Взаимосвязь принципа «двух ключей» с правовым регулированием налоговых льгот по налогу на имущество организаций / К.Н. Григоров. — EDN UANMSZ // Финансовое право. — 2019. — № 10. — С. 33–39.
6. Васильева Н.В. Региональное налоговое законодательство как инструмент повышения доходной базы бюджета субъекта Российской Федерации / Н.В. Васильева. — DOI 10.17150/2072-0904.2015.6(2).20 // Известия Иркутской государственной экономической академии (Байкальский государственный университет экономики и права). — 2015. — Т. 6, № 2.

7. Арбатская Ю.В. Гармонизация законодательства Иркутской области в связи со вступлением России во Всемирную торговую организацию / Ю.В. Арбатская, Н.В. Васильева // Известия Иркутской государственной экономической академии. — 2013. — № 2. — С. 95–99.

8. Громов В.В. Льготные и специальные налоговые режимы: проблема правового разграничения / В.В. Громов. — EDN DGOTBU // Налоги. — 2020. — № 3. — С. 3–7.

9. Хабдаев А.М. Налоговая льгота как финансово-правовая категория: проблемы определения сущности / А.М. Хабдаев. — DOI 10.26516/2071-8136.2023.3.31. — EDN GVHQJT // Сибирский юридический вестник. — 2023. — № 3 (102). — С. 31–36.

10. Васильева Н.В. Установление налоговых льгот по региональным налогам / Н.В. Васильева. — EDN NYETW // Гражданин и право. — 2010. — № 3. — С. 23–29.

REFERENCES

1. Tyutin D.V. *Tax law*. Moscow, Russian State University of Justice Publ., 2020. 1088 с. EDN: HOIBLL.
2. Zhuravleva O.O. Tax Benefit Or Gap? *Finansovoe pravo = Financial Law*, 2020, no. 6, pp. 23–27. (In Russian). EDN: QGCKTJ. DOI: 10.18572/1813-1220-2020-6-23-27.
3. Leonov S.N. Fiscal Incentives for Regional Development. *Izvestiya Baikal'skogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2016, vol. 26, no. 5, pp. 723–730. (In Russian). EDN: XDETRN. DOI: 10.17150/2500-2759.2016.26(5).723-730.
4. Zhuravleva O.O. Legal Regime of Tax Benefits. *Zhurnal rossiyskogo prava = Russian Law Journal*, 2021, vol. 25, no. 1, pp. 127–142. (In Russian). EDN: OAJEQC. DOI: 10.12737/jrl.2021.011.
5. Grigorov K.N. The Interrelation Between the Two-Keys Principle and Legal Regulation of Tax Benefits On Corporate Property Tax. *Finansovoe pravo = Financial Law*, 2019, no. 10, pp. 33–39. (In Russian). EDN: UANMSZ.
6. Vasilyeva N.V. Regional Taxation Legislation as an Instrument of Increasing the Budget Income Base of the Territorial Entity of the Russian Federation. *Izvestiya Irkutskoy gosudarstvennoy ekonomicheskoy akademii (Baykalskiy gosudarstvennyy universitet ekonomiki i prava) = Izvestiya of Irkutsk State Economics Academy (Baikal State University of Economics and Law)*, 2015, vol. 6, no. 2. (In Russian). DOI: 10.17150/2072-0904.2015.6(2).20
7. Arbatskaya Yu.V., Vasilyeva N.V. Harmonization of the Irkutsk Region's Legislation Due To Russia's Wto Accession. *Izvestiya Irkutskoy gosudarstvennoy ekonomicheskoy akademii (Baykalskiy gosudarstvennyy universitet ekonomiki i prava) = Izvestiya of Irkutsk State Economics Academy (Baikal State University of Economics and Law)*, 2013, no. 2. Pp. 95–99. (In Russian).
8. Gromov V.V. Preferential and Special Tax Treatments: The Legal Demarcation Issue. *Nalogi = Taxes*, 2020, no. 3, pp. 3–7. (In Russian). EDN: DGOTBU.
9. Khabdaev A.M. Tax Relief as a Financial and Legal Category: Problems of Defining the Essence. *Sibirskii yuridicheskii vestnik = Siberian Legal Bulletin*, 2023, no. 3, pp. 31–36. (In Russian). EDN: GVHQJT. DOI: 10.26516/2071-8136.2023.3.31.
10. Vasilyeva N.V. Establishing tax benefits for regional taxes. *Grazhdanin i pravo = Citizen and Law*, 2010, no. 3, pp. 23–29. (In Russian). EDN: NYETW.

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ

Александр Максимович Хабдаев — старший преподаватель кафедры предпринимательского и финансового права. Байкальский государственный университет. 664003, Иркутск, ул. Ленина, 11. Researcher ID: GLR-0427-2022.

INFORMATION ABOUT THE AUTHOR

Aleksandr M. Khabdaev — Senior Lecturer, the Department of Business and Financial Law. Baikal State University. 11, Lenin st., Irkutsk, Russia, 664003. Researcher ID: GLR-0427-2022.

Поступила в редакцию / Received 09.12.2023

Доработана после рецензирования / Revised 10.03.2024

Принята к публикации / Accepted 25.03.2024