

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

УДК 336.13(045)
© Орлова Д.П., 2024

Развитие налоговых льгот в России



Дарья Павловна Орлова, студентка финансового факультета, Финансовый университет, Москва, Россия

Dariya P. Orlova, student, Faculty of Finance, Financial University, Moscow, Russia
206299@edu.fa.ru

АННОТАЦИЯ

В статье рассматриваются основные этапы развития налоговых льгот в России с XIII в. до наших дней. Автором сформулированы предпосылки появления первых налоговых льгот, а также особенности каждого этапа их развития, подтвержденные примерами конкретных льгот. Было выявлено, что, появившись как средство политической борьбы, налоговые льготы со временем трансформировались в неотъемлемый инструмент социальной и экономической политики государства. Основным фактором, определявшим развитие налоговых льгот, является смена целей предоставления льгот, в соответствии с которыми возникала необходимость их применения в новых формах. В заключение автором представлены основные характеристики, которые приобрели налоговые льготы перед тем, как появятся в том виде, в котором мы наблюдаем их сейчас, а также определены тенденции их дальнейшего развития.

Ключевые слова: налоговые льготы; налоги; государственная политика; иммунитетные грамоты; социальная и стимулирующая политика; налоговые расходы; налоговая система

Для цитирования: Орлова Д.П. Развитие налоговых льгот в России. *Научные записки молодых исследователей*. 2024;12(2):13–22.

ORIGINAL PAPER

Evolution of Tax Benefits in Russia

ABSTRACT

The paper reveals the fundamental stages in the development of tax incentives in Russia from the 13th century to the present day. The author outlines the prerequisites and stages of development for the first tax benefits. The author provides examples of specific benefits as confirmation. The research revealed that tax incentives, which initially emerged as a means of political struggle, gradually transformed into an integral instrument of the state's social and economic policy. Tax benefits have developed because of a change in their purposes, requiring their application in alternative forms. The author concludes by discussing the key characteristics of tax benefits and identifying trends in their further development.

Keywords: tax benefits; taxes; state policy; immunity certificates; social and incentive policy; tax expenditures; tax system

For citation: Orlova D. P. Evolution of tax benefits in Russia. *Nauchnye zapiski molodykh issledovatelei = Scientific notes of young researchers*. 2024;12(2):13–22.

Научный руководитель: **Балынин И.В.**, кандидат экономических наук, доцент, доцент департамента общественных финансов финансового факультета, Финансовый университет, Москва, Россия / Scientific supervisor: **Balynin I.V.**, Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor, Associate Professor of the Department of Public Finance, Financial University, Moscow, Russia.

Введение

На современном этапе развития государственных финансов и налоговой системы Российской Федерации налоговые льготы представляют собой один из важнейших инструментов социальной поддержки и экономического стимулирования хозяйствующих субъектов и домохозяйств.

В налоговом законодательстве Российской Федерации закрепляется определение понятия «налоговые льготы», которые трактуются как «предоставляемые отдельным категориям налогоплательщиков предусмотренные законодательством о налогах и сборах преимущества по сравнению с другими налогоплательщиками...»¹. Однако в таком качестве налоговые льготы существовали не всегда.

Первые «налоговые льготы» появились еще в XIII в. в виде полного или частичного освобождения от обязательных платежей (дань, мыт, тамга, подвод, костки, восьмиче, весче, ездовое, побережное, тягость, пудовщина, померное и др.) в княжескую казну жителей определенных территорий и населенных пунктов [1, с. 16]. Такие льготы носили технический или политический характер и связаны с децентрализацией финансов и существованием вассального иммунитета, крупных феодалов — светских или духовных (монастырей), владеющих землями.

Предпосылками появления первых налоговых льгот выступает в первую очередь переход к денежному обращению (переход от дани в натуральной форме к денежным податям), а также формирование налоговой системы, включающей множество различных налогов и пошлин. Также вместе с оформлением государственности и выделением суверенных территориальных единиц возникла необходимость укрепления и распространения власти правителя на принадлежащие территории, а также налаживания в княжестве торговли. В частности, достижению этих целей способствовало проведение определенной налоговой политики, одним из инструментов которой в XIII в. и становятся иммунитетные грамоты.

Налоговые льготы в XIII — первой половине XVII в.

В XIII в. налоговая льгота или «податной иммунитет» феодалу присваивалась путем выдачи

ему жалованной (иммунитетной) грамоты, что и является основной особенностью данного периода. Как политический инструмент жалованные иммунитетные грамоты использовались для получения поддержки крупных феодалов путем освобождения их от ряда налогов. Одним из первых случаев предоставления налоговых льгот является освобождение Ольгова монастыря, соответственно самих монахов и крестьян, селящихся на землях монастыря от дани и других пошлин рязанским князем Ингварем Игоревичем (выдана жалованная грамота в период 1220–1235 гг.) [2, с. 17].

Объем освобождений, предоставляемых иммунитетными грамотами, мог различаться: одни грамоты освобождали от уплаты всех существующих налогов, другие предоставляли льготы по конкретным податям. Большинство освобождений были безусловными, однако некоторые грамоты содержали требования по уплате определенного оброка в счет освобождения [3, с. 6]. Также наблюдались различия в содержании грамот в разных княжествах, например, грамоты рязанских князей отличались предоставлением освобождений от уплаты налогов с одновременным жалованием феодалу земель, на которые распространялась льгота [3, с. 6].

В середине XIV в. формируется новая особенность ряда иммунитетных грамот, связанная с тенденцией предоставления преференций и освобождений от уплаты обязательных платежей на ограниченный период времени. Примером является грамота, выданная великим князем московскими Василием Дмитриевичем в 1423 г. Спасо-Благовещенскому монастырю, которая предоставляла освобождение от податей крестьянам, селившимся на Лысковских и Курмышских пустошах. Грамота устанавливала срок действия льготы: три года — для крестьян, давно проживающих на территории пустошей и Московского княжества; десять лет — для крестьян, пришедших из других княжеств. Также стоит отметить, что податной иммунитет предоставлялся практически полный и предусматривал освобождение от дани, яма, подвода, мыта, тамги, костки, восьмиче, весче, ездового и побережного [4, с. 1].

Дальнейшее развитие иммунитетных грамот также связано с ограничением и снижением объемов предоставляемых преференций. Это объясняется тем, что предоставление налоговых

¹ Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 146-ФЗ.

льгот, в случае податного иммунитета, неразрывно связано с недопоступлением части доходов в княжескую казну. В частности, помимо тенденции к ограничению периода действия льгот в XV–XVI вв. происходит значительное сокращение перечня налогов, от которых можно было получить освобождение. Полное освобождение от всех налогов предоставлялось все реже и реже.

Первая волна снижения количества выдаваемых иммунитетных грамот просматривается в период правления Ивана III [3, с. 50]. Его политика, направленная на объединение земель вокруг Московского княжества и формирование единого Русского государства, запустила процесс централизации государственных финансов и ограничение количества и объема привилегий, числа выдаваемых грамот.

Однако приемник Ивана III — Василий III не продолжил такую финансовую политику. Политический вектор по «объединению русских земель» и централизации власти был сохранен, но проявился в борьбе с властью удельных князей [4, с. 2]. Для укрепления своей власти и получения политической поддержки Василий III выдает иммунитетные грамоты крупным, влиятельным землевладельцам, примером служат грамоты, выданные в 1507 г. Переславскому Горицкому, Симонову, Троице-Сергиеву монастырям. Это было оправданное решение в условиях того, что удельные князья также выдавали иммунитетные грамоты, но для усиления уже своей власти. То есть начало XVI в. ознаменовалось использованием податного иммунитета в качестве инструмента политической борьбы.

Также правление Василия III в части применения налоговых льгот примечательно тем, что в 1515–1519 гг. была выдана первая серия «тарханных грамот» [3, с. 62], которые частично заменили выданные ранее иммунитетные и дали название всем грамотам, которые будут предоставлять податной иммунитет в последующие годы (тарханные грамоты предоставляли льготы по основным налогам и таможенным пошлинам).

Дальнейший всплеск количества предоставленных налоговых освобождений связан с периодом боярского правления [4, с. 2], который проявился в борьбе за власть боярских семей и, как следствие, — в выдаче большого количества тарханных грамот как духовным, так и светским феодалам.

Снижение количества тарханных грамот произойдет в период правления Ивана Грозного. Значительную роль в данном вопросе сыграло проведение военных реформ 1549–1551 гг. и подготовка к новому походу в Казань, что требовало больших государственных расходов. В этот момент вопрос о судьбе монастырских податных привилегий встал особенно остро. Разрешению данного вопроса была посвящена статья 43 Судебника 1550 года [5, с. 231], запретившая выдачу тарханных грамот и предписывающая старые тарханные грамоты забрать у всех. Однако после 1550 г. самим же Иваном IV нарушалось данное положение.

Окончательное ограничение выдачи тарханных грамот произошло при Алексее Михайловиче. Указ от 1 марта 1672 г. запретил выдачу новых тарханных грамот и ликвидацию старых. Основная причина такого решения указана в самом указе — недоборы средств в казну [3, с. 2].

Налоговые льготы в период XVII–XVIII вв.

Начало нового периода развития налоговых льгот намечается в годы правления Алексея Михайловича Романова. С началом этого периода налоговые льготы начинают приобретать характеристики, отличающие современные налоговые льготы, в том числе предоставление льгот категориям налогоплательщиков, а не отдельным феодалам. Помимо этого, налоговые льготы приобретают стимулирующие и социальные функции и становятся значимым инструментом государственной политики.

Одними из первых налоговых льгот периода являются привилегии по уплате «пошлины с товаров» для купцов, производящих и реализующих товары внутри страны. Данная льгота была введена Новоторговым уставом от 22 апреля 1667 г. в рамках политики протекционизма [6, с. 303].

Яркими примерами стимулирующих налоговых льгот являются преимущества, предоставленные Новороссийскому Краю в рамках государственной политики по стимулированию развития виноградарства и виноделия. В частности, именным Указом от 18 июля 1810 г. были предоставлены права беспошлинной торговли оптом и в розницу виноградным вином, выделяемым из собственного винограда [7, с. 2]. Более того, Указом от 14 сентября 1828 г. было обещано особенное покровительство ви-

ноделию и новые облегчения в питейном сборе [7, с. 2]. Следует отметить, что данные налоговые льготы действительно оказали стимулирующий эффект, что проявилось в увеличении объемов производства и реализации винограда и виноградных вин в Крыму.

Говоря о приобретении налоговыми льготами социальных функций, следует отметить их направленность на поддержку благотворительной деятельности, а также деятельности учебных и научных заведений. В 1866 г. благотворительные и ученые общества освобождаются от «налога с недвижимых имуществ» в отношении имущества, не приносящего дохода, а в 1885 г. богоугодные и учебные заведения получают освобождение от введенного поземельного налога [2, с. 221]. Общественные и благотворительные организации также получили освобождение от промыслового налога в 1898 г. Этот год еще примечателен появлением аналога современного налогового вычета на благотворительность, но не для физических лиц, а для предприятий: суммы расходов благотворительного характера с 1898 г. не подлежали обложению налогом с предприятий [2, с. 222].

Еще одной особенностью ряда налоговых льгот, существовавших в период Российской империи, является предоставление льгот определенным сословиям. Одним из нормативных правовых документов, утверждавших свод привилегий по уплате податей, предоставляемых сословию, является «Грамота на права, вольности и преимущества благородного Российского дворянства» — законодательный акт Екатерины II от 21 апреля 1785 г. В соответствии с ним дворянству предоставлялась свобода от уплаты обязательных платежей, в частности подушной подати.

Манифестом 17 марта 1775 г. полностью освобождается от подушной подати все купеческое сословие. Данная налоговая льгота носила технический характер, так как освобождение было предоставлено в связи с введением для купечества особого налога — гильдейской подати [8, с. 70].

В период царствования Николая I в налоговую систему вносятся ряд изменений. В 1832 г. учреждается новая сословная группа — почетные граждане, которые получили налоговую льготу в виде освобождения от уплаты подушной подати. Целью льготы являлось поощрение талантливых, предприимчивых граждан, граждан, занимающихся научной и общественно полезной деятельностью.

Почетное гражданство могло быть личным и потомственным. В разряд потомственных граждан включались крупные предприниматели, ученые, художники, дети дворян. Личными почетными гражданами могли быть низшие чиновники и лица, окончившие высшее учебное заведение.

Налоговые льготы в советский период

Смена формы государственности и типа экономики привели к кардинальным изменениям в налоговой системе. Произошло упразднение практически всех существовавших налогов, вследствие чего перестали действовать и налоговые льготы, установленные по ним. Ввод новых налогов, соответствующих политическим и идеологическим воззрениям новой власти, характеризовался приобретением налогами и налоговыми льготами классового характера.

В первое десятилетие существования советского государства, в связи с началом взимания налогов в натуральной форме, для налоговых льгот также была характерна натуральная форма предоставления.

В 1920-е и 1930-е гг. происходит ориентирование налоговых льгот на развитие отраслей народного хозяйства, вводятся льготы для крестьянских хозяйств и владельцев малых ремесленных производств [9, с. 20]. В частности, для беднейших хозяйств устанавливался необлагаемый минимум по сельхозналогу, исчисляемый в пудах зерна или в рублях, минимум устанавливался отдельно для каждой республики. В частности, в РСФСР необлагаемый минимум для хозяйств, состоящих из одного или двух человек, составлял 90 руб., трех-четырех — 100 руб., из пяти и более человек — 110 руб. [1, с. 11]. Также по сельхозналогу предоставлялись скидки «малолюдным» хозяйствам. Распределение размеров скидок представлено в *таблице*.

С 1928 г. льготы по сельхозналогу распространились на коллективные хозяйства, также был повышен необлагаемый минимум [1, с. 12].

В период Великой Отечественной войны, в связи с военным положением, многие налоговые льготы переставали действовать, их предоставление возобновилось только после окончания войны. Также в послевоенный период 1945–1953 гг. были введены дополнительные налоговые льготы для участников войны, бывших партизан, инвалидов,

Таблица

Размеры скидок для «малолюдных» хозяйств

Количество человек в хозяйстве	Размер скидки от суммы годового дохода, %
1 человек	30
2 человека	20
2 человека, один из которых нетрудоспособный	30

Источник: составлено по данным научной публикации [5, с. 26].

рабочих: по мере восстановления экономики снижался уровень фискальной нагрузки. Например, в 1946 г. был повышен необлагаемый минимум для рабочих и служащих (с 150 до 260 руб. в месяц), а в 1947 г. — для инвалидов 1-й и 2-й групп и пенсионеров по доходам от кустарных промыслов² (с 600 до 3000 руб. в год).

60-е гг. советского периода характеризовались утратой налоговыми льготами классового характера, так как сократилась роль подоходного налогообложения в уравнивании доходов.

В связи с тем, что налогообложение доходов населения теряет значимую фискальную функцию, в 70-х гг. было проведено снижение налоговой нагрузки населения. Примером льготы того периода является освобождения от уплаты налога с заработной платы рабочих и служащих, которые получали менее 70 руб. в месяц³.

В 80-е гг. и вплоть до 1991 г. налоговая политика государства была направлена уже на сектор организаций. Целью налоговых льгот того периода являлось стимулирование производственных инвестиций, поощрение производственных кооперативов, мелких и средних фирм [10, с. 141], что и сейчас отражается на достаточно большом объеме выпадающих доходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации [11].

Налоговые льготы в Российской Федерации

Начало периода ознаменовалось масштабной трансформацией налоговой системы. В 90-е гг.

перечень налогов и налоговых льгот претерпевает существенные изменения (теряют силу существовавшие ранее налоги с заменой налогами, характерными для рыночной экономики: налог с оборота заменяется налогом на добавленную стоимость; трансформация понятия «прибыль» меняет порядок ее обложения и т.д.).

В 1992 г. вводятся первые налоговые льготы по появившимся налогам:

- налог на прибыль предприятий и организаций⁴;
- налог на добавленную стоимость (первая льгота в виде освобождения от налогообложения определенных товаров)⁵;
- подоходный налог с физических лиц (первая льгота в виде исключения из обложения налогом определенных доходов)⁶.

Особенностью периода также является систематизация законодательства о налоговых льготах, регламентация применения налоговых льгот, а также законодательное закрепление понятия «налоговые льготы». Этого удалось добиться благодаря вступлению в силу первой и второй частей Налогового кодекса Российской Федерации 1 января 1999 г. и 1 января 2001 г. соответственно.

Трансформация типа экономической системы и формы политического устройства также определила новые цели налоговой политики в Российской Федерации. Появилась потребность стимулирования определенных отраслей экономики в зависимости от государственных приоритетов и направлений государственной

² Указ Президиума Верховного совета СССР от 23.08.1947 «О предоставлении льгот по подоходному налогу инвалидам и лицам, получающим пенсию по старости».

³ Сайт Федеральной налоговой службы. Этапы эволюции налоговой системы в послеоктябрьский период. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn39/about_fts/fts/history_fts/history_ufts/4336974/ (дата обращения: 09.10.2023).

⁴ Закон Российской Федерации от 27.12.1991 № 2116-1 «О налоге на прибыль предприятий и организаций».

⁵ Закон Российской Федерации от 06.12.1991 № 1992-1 «О налоге на добавленную стоимость».

⁶ Закон Российской Федерации от 07.12.1991 № 1998-1 «О подоходном налоге с физических лиц».

политики [12]. Налоговые льготы в Российской Федерации начинают предоставляться по отраслям, например:

- 1990-е гг. — нефтегазовая отрасль [13, с. 2780];
- 2016 г. — туристическая отрасль (налоговые льготы в г. Москве по налогу на имущество юридических лиц)⁷;
- 2021 г. — IT-сфера (налоговые льготы по налогу на прибыль)⁸.

Еще одним интересным нововведением современного этапа является предоставление налоговых льгот в рамках налоговых режимов. Например: для малого бизнеса, ИП, самозанятых. В частности, ими являются следующие: упрощенная система налогообложения, налог на профессиональный доход и патентная система налогообложения, которые выполняют функции поддержки малых предприятий и вывода налогоплательщиков из тени за счет снижения фискальной нагрузки [14, 15]. Другая категория льгот — налоговые льготы, предоставляемые на территориях особых экономических зон и территориях опережающего экономического развития. В данном случае налоговые льготы являются инструментом привлечения в Россию зарубежных компаний и зарубежных инвестиций, а также способом развития определенных территорий, создания инфраструктуры и рабочих мест [16].

Одной из наиболее значимых особенностей этапа, с точки зрения восприятия налоговых льгот как инструмента бюджетной политики, является начало оценки эффективности налоговых льгот и объема выпадающих доходов бюджетов в связи с предоставлением налоговых льгот — налоговых расходов бюджетов. Важную роль на пути к этому сыграло принятие в 2018 г. Концепции налоговых расходов в Российской Федерации (далее — Концепция)⁹. В этом же году в Бюджетный кодекс Российской Федерации было введено понятие «налоговые расходы публично-правового образования», под которым подразумеваются вы-

падающие доходы бюджетов бюджетной системы Российской Федерации, связанные с предоставлением льгот по налогам, сборам, таможенным платежам, страховым взносам на обязательное социальное страхование в соответствии с целями ППО¹⁰.

Суть Концепции заключается в необходимости учета налоговых расходов и оценки их эффективности, так как налоговые льготы и преференции снижают объем располагаемых средств для финансирования различных приоритетов. Предоставляя налоговые льготы, публично-правовое образование делает такой же выбор относительно направлений использования бюджетных средств, как и в случае применения прямых бюджетных инструментов, соответственно, налоговыми расходами, вызванными предоставлением таких льгот, нужно управлять так же тщательно, как и прямыми расходами бюджета и учитывать их при планировании и реализации национальной политики. В целях реализации Концепции в 2019 г. происходит утверждение Правительством Российской Федерации правил формирования перечня налоговых расходов и их оценки¹¹.

На данный момент в Российской Федерации существует 458 наименований налоговых льгот Российской Федерации, которые закреплены федеральным законодательством, и 6718 наименований, введенных законами субъектов Российской Федерации¹². Ежегодно Министерство финансов Российской Федерации формирует информацию о нормативных, целевых и фискальных характеристиках налоговых расходов Российской Федерации и субъектов Российской Федерации. Рассчитанный автором на основе этих данных объем налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации представлен на *рис. 1*.

В 2023 г. Счетной палатой Российской Федерации было проведено экспертно-аналитическое мероприятие по анализу внедрения концепции налоговых расходов в бюджетный процесс в Российской Федерации. По результатам было выяв-

⁷ Закон города Москвы от 05.11.2003 № 64 «О налоге на имущество организаций».

⁸ Налоговый кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 146-ФЗ.

⁹ Распоряжение Правительства Российской Федерации от 31.01.2019 № 117-р «Об утверждении Концепции повышения эффективности бюджетных расходов в 2019–2024 годах».

¹⁰ Бюджетный кодекс Российской Федерации от 31.07.1998 № 145-ФЗ.

¹¹ Постановление Правительства Российской Федерации от 12.04.2019 № 439 «Об утверждении Правил формирования перечня налоговых расходов Российской Федерации и оценки налоговых расходов Российской Федерации».

¹² Сайт Министерства финансов Российской Федерации. URL: <https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/policy/raskhod/rf> (дата обращения: 17.10.2023).

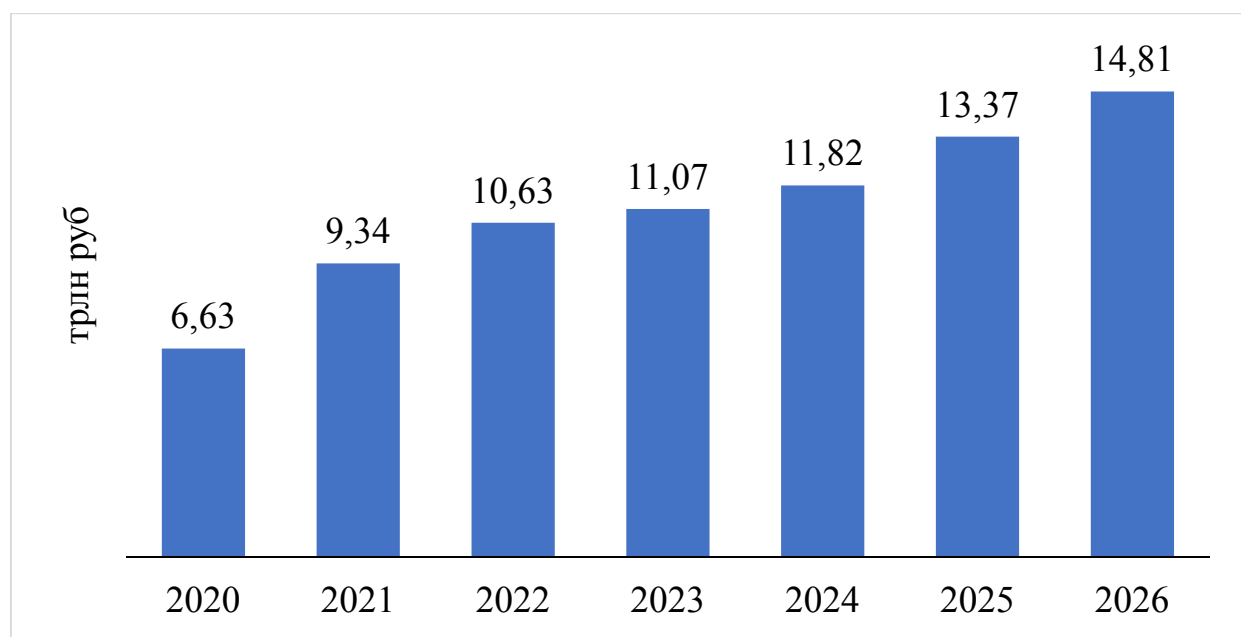


Рис. 1. Объем налоговых расходов бюджетов бюджетной системы Российской Федерации

Источник: составлено автором на основе данных Минфина России*.

* Сайт Министерства финансов Российской Федерации. URL: <https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/policy/raskhod/> (дата обращения: 17.10.2023).

лено, что за период действия Концепции была сформирована нормативно-правовая база в этой сфере, однако для значительной доли налоговых расходов (67%) еще не утверждены методики оценки эффективности¹³. Таким образом, несмотря на то, что Концепция была введена пять лет назад, она еще не реализуется в полной мере, что создает предпосылки для неэффективного использования государственных и муниципальных финансов. Также стоит отметить, что анализ инструментария оценки эффективности налоговых расходов (методик оценки) позволил выявить, что в системе оценки не хватает инструмента, который бы характеризовался глубоким анализом ситуации и позволял выявлять несовершенства применения налоговых льгот, которые невозможно охватить оценкой по методическим рекомендациям. В связи с этим автором предлагается дополнить систему оценки эффективности налоговых расходов инструментом, подобным «обзорам бюджетных расходов», которые

представляют собой систематический анализ базовых расходов бюджета, направленный на определение и сравнение различных вариантов расходования бюджетных средств.

Также следует отметить, что на эффективность налоговых расходов влияет система управления ими, что обуславливает поиск существующих проблем в ее организации и разработку концептуальных предложений по их решению [11]. В частности, то, как налоговые расходы увязываются с целями государственных программ и документов стратегического планирования, сказывается на проведении оценки целесообразности и результативности налоговых расходов. Однако были выявлены условия, способные препятствовать проведению оценки эффективности налоговых расходов. Ежегодно перечень налоговых расходов Российской Федерации содержит налоговые расходы, не распределенные по государственным программам Российской Федерации (доля таких налоговых расходов представлена на рис. 2). Проблема недостаточного учета налоговых расходов при осуществлении программно-целевого управления расходами бюджета не позволяет в полной степени оценить эффекты, которые налоговые льготы оказывают на достижение целей

¹³ Отчет Счетной палаты о результатах экспертно-аналитического мероприятия «Анализ внедрения концепции налоговых расходов в бюджетный процесс Российской Федерации в 2019–2021 годах и истекшем периоде 2022 года». 2023.

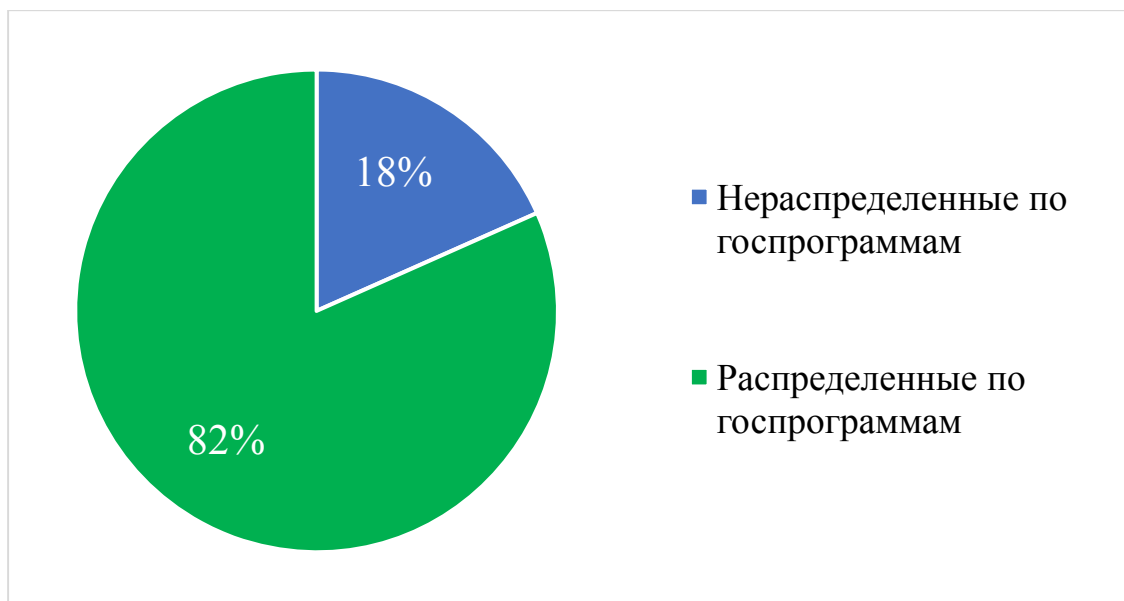


Рис. 2. Доля налоговых льгот, не распределенных по государственным программам (по состоянию на 13.11.2023)

Источник: составлено автором на основе данных Минфина России*.

* Сайт Министерства финансов Российской Федерации. URL: <https://minfin.gov.ru/ru/performance/budget/policy/raskhod/> (дата обращения: 17.10.2023).

и планируемых результатов государственной программы или национального проекта, что негативно сказывается на планировании объемов бюджетных ресурсов выделяемых на финансирование госпрограммы и служит причиной возможного завышения объемов финансирования, что отражается на эффективности использования бюджетных средств в целом.

Автор убежден, что дальше продолжится развитие налоговых льгот как инструмента налоговой политики Российской Федерации. В частности, это связано с трансформацией и изменением целей государства. В связи с санкционным давлением налоговые льготы в ближайшее время будут направлены на стимулирование развития промышленных производств, высокотехнологичных отраслей.

Другой вектор развития налоговых льгот обусловлен экологической повесткой, определяющей необходимость создания налоговых стимулов для снижения выбросов парниковых газов, развития возобновляемых источников энергии и сохранения природных ресурсов. Проявление данной тенденции мы видим уже сейчас, например, в виде налоговых льгот по транспортному налогу, предоставляемых владельцам электромобилей.

Еще одним важным направлением совершенствования механизма предоставления налоговых преференций является налаживание каналов получения информации гражданами и организациями о доступных им налоговых льготах, что поспособствует повышению информированности о предоставляемых мерах поддержки, а также упростит процесс получения финансовой помощи в виде налоговых льгот.

Наконец, следует отметить, что развитие налоговых льгот будет связано с совершенствованием применения Концепции налоговых расходов в Российской Федерации, уточнением законодательства в целях повышения эффективности налоговых расходов и налоговых льгот.

Выводы

Анализ развития налоговых льгот в России, проведенный в данном исследовании, позволил выявить, что за период с XIII в. по наши дни налоговые льготы из средства политической борьбы трансформировались в инструмент социальной и экономической политики, активно интегрируемый в систему управления государственными и муниципальными финансами с целью наиболее эффективного использования бюджетных средств.



Рис. 3. Виды налоговых льгот в Российской Федерации на современном этапе

Источник: составлено автором.

Автором было выявлено, что в истории развития налоговых льгот выделяются четыре этапа, обладающие своими особенностями, на формирование которых в большинстве своем повлияли существующие на том или ином этапе цели политики государства и государственный строй. На более поздних этапах на развитие налоговых льгот также оказал влияние существующий в стране тип экономической системы.

Таким образом, за рассматриваемые исторические периоды налоговые льготы:

- приобрели характерную им социальную стимулирующую направленность и на данный момент являются неотъемлемым элементом налоговой системы социального государства;
- стали предоставляться не отдельным налогоплательщикам, а категориям налогоплательщиков;
- получили закрепление в отдельных нормативных правовых актах;

- начали оцениваться как инструмент бюджетной политики (с точки зрения затрат бюджета на предоставление льготы: появилось понятие налоговых расходов).

Также немаловажным является произошедшее развитие видов налоговых льгот: от простых освобождений, которые появились в XIII в., до более сложных и разнообразных, таких как налоговые вычеты, применение которых началось еще в Российской империи. На современном этапе в качестве инструмента налоговой политики применяются различные виды налоговых льгот, перечень которых приведен на рис. 3.

На дальнейшее развитие налоговых льгот в России окажут влияние существующие экономические, социальные, политические и экологические вызовы, а также тенденции развития практики управления государственными и муниципальными финансами.

Список источников

1. Ильиных В.А. Налогово-податное обложение сибирской деревни. Конец 1920-х — начало 1950-х гг. Новосибирск: ГУП РПО СО РАСХН; 2004. 167 с.
2. Захаров В.Н., Петров Ю.А., Шацилло М.К. История налогов в России. IX — начало XX века. М.: «Российская политическая энциклопедия» (РОССПЭН); 2006. 296 с.
3. Каштанов С.М. Жалованные акты на Руси XII–XIV вв. *Средневековая Русь*. 1999;(2):21–45.
4. Поляков Н.Ф. Налоговому иммунитету не бывать! *Налоговая политика и практика*. 2018;3(183):50–51.
5. Черепнин Л.В., ред. Памятники русского права. Вып. 4: Памятники права периода укрепления русского централизованного государства. XV–XVII вв. М.: Госюриздат; 1952.
6. Черепнин Л.В., ред. Памятники русского права. Вып. 7: Памятники права периода создания абсолютной монархии: Вторая половина XVII в. М.: Госюриздат; 1963. 510 с.
7. Зелинская Е.Л. О государственной политике Российской империи в области виноградарства и виноделия в Крыму в XIX веке. Управление в условиях глобальных мировых трансформаций: экономика, политика, право. Сборник научных трудов Международная конференция, Севастополь, 26–30 апреля 2018 г. Севастополь: Крымский федеральный университет им. В.И. Вернадского; 2018:170–173. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=35015918> (дата обращения: 05.09.2023).
8. Толкушкин А.В. История налогов в России. М.: Магистр: ИНФРА-М; 2011. 480 с.

9. Марьяхин Г.Л. Налоги в СССР. М.: Госфиниздат; 1958. 67 с.
10. Караваева И.В. Трансформация налоговой политики России в 1990-е годы. *ЭКО*. 2008;7(409):139–155.
11. Бальнин И.В. Концептуальные предложения по совершенствованию управления налоговыми расходами в Российской Федерации. *Финансовая жизнь*. 2023;(2):23–27.
12. Михалева О.Л. Налоговые льготы как инструмент налоговой политики государства. *Экономика и предпринимательство*. 2023;4(153):227–230.
13. Сафонова Т.Ю. Эволюция налогообложения в нефтегазовой отрасли. *Экономика, предпринимательство и право*. 2020;10(11):2757–2790
14. Бальнин И.В. Совершенствование финансовой поддержки субъектов малого и среднего предпринимательства. *Финансы*. 2023;(7):52–58.
15. Полинская М.В., Балюкова К.С., Псалом П.И. Анализ динамики налоговых льгот по специальным налоговым режимам, оценка их эффективности. *Вестник Академии знаний*. 2022;51(4):434–442.
16. Ильина В.В. Особые экономические зоны и действующие налоговые льготы: перспективы развития. *Экономика. Бизнес. Финансы*. 2021;(2):10–15.

References

1. Ilyinykh V.A. Taxation of the Siberian village. Late 1920s – early 1950s. Novosibirsk: State Unitary Enterprise RPO SO RAASKhN; 2004. 167 p. (In Russ.).
2. Zakharov V.N., Petrov Yu.A., Shatsillo M.K. History of taxes in Russia. 9th – early 20th centuries. Moscow: “Russian Political Encyclopedia” (ROSSPEN); 2006. 296 p. (In Russ.).
3. Kashtanov S.M. Complaint acts in Rus’ 12–14th centuries. *Srednevekovaya Rus’ = Medieval Rus’*. 1999;(2):21–45. (In Russ.).
4. Polyakov N.F. There will be no tax immunity! *Nalogovaya politika i praktika = Tax policy and practice*. 2018;3(183):50–51. (In Russ.).
5. Cherepnin L.V., ed. Monuments of Russian law. Vol. 4: Monuments of law from the period of strengthening the Russian centralized state. 15th-17th centuries. Moscow: Gosyurizdat; 1952. (In Russ.).
6. Cherepnin L.V., ed. Monuments of Russian law. Vol. 7: Monuments of law from the period of the creation of the absolute monarchy: Second half of the 17th century. Moscow: Gosyurizdat; 1963. 510 p. (In Russ.).
7. Zelinskaya E.L. On the state policy of the Russian Empire in the field of viticulture and winemaking in Crimea in the 19th century. Management in the context of global world transformations: Economics, politics, law. Collection of scientific papers International conference, Sevastopol, April 26–30, 2018. Sevastopol: V.I. Vernadsky Crimean Federal University; 2018:170–173. URL: <https://elibrary.ru/item.asp?id=35015918> (accessed on 05.09.2023). (In Russ.).
8. Tolkushkin A.V. History of taxes in Russia. Moscow: Master: INFRA-M; 2011. 480 p. (In Russ.).
9. Maryakhin G.L. Taxes in the USSR. Moscow: Gosfinizdat; 1958. 67 p. (In Russ.).
10. Karavaeva I.V. Transformation of Russian tax policy in the 1990s. *Instituty rynka = Market institutions*. 2008;7(409):139–155. (In Russ.).
11. Balynin I.V. Conceptual proposals for improving the management of tax expenses in the Russian Federation. *Finansovaya zhizn’ = Financial life*. 2023;(2)23–27. (In Russ.).
12. Mikhaleva O.L. Tax benefits as an instrument of state tax policy. *Ekonomika i predprinimatel’sтво = Economics and entrepreneurship*. 2023;4(153):227–230. (In Russ.).
13. Safonova T. Yu. Evolution of taxation in the oil and gas industry. *Ekonomika, predprinimatel’sтво i pravo = Economics, entrepreneurship and law*. 2020;10(11):2757–2790. (In Russ.).
14. Balynin I.V. Improving financial support for small and medium-sized businesses. *Finansy = Finance*. 2023(7):52–58. (In Russ.).
15. Polinskaya M.V., Balyukova K.S., Psalm P.I. Analysis of the tax benefits dynamics under special tax regimes, assessment of their effectiveness. *Vestnik Akademii znaniy = Bulletin of the Academy of Knowledge*. 2022;51(4):434–442. (In Russ.).
16. 16. Ilyina V.V. Special economic zones and existing tax incentives: development prospects. *Ekonomika. Biznes. Finansy = Economy. Business. Finance*. 2021;(2):10–15. (In Russ.).