

## Пределы взаимозаменяемости налоговых льгот и субсидий в соотношении с принципом самостоятельности бюджетов

Исходя из анализа отечественного и зарубежного опыта в статье обосновывается идея, что сложившаяся в России практика предоставления субсидий производителям товаров (работ, услуг) с целью возмещения затрат по уплате налогов противоречит принципу самостоятельности бюджетов



**Т.Д. Братко,**  
НАЛОГОВЫЙ КОНСУЛЬТАНТ  
E-mail:  
nalogoved@nalogoved.ru

При регулировании элементов налогообложения федеральный законодатель связан требованиями Конституции РФ и вытекающими из нее принципами и гарантиями, нашедшими закрепление в НК РФ.

Дискреция регионального законодателя ограничена в гораздо большей степени: Кодекс наделяет субъекты РФ весьма небольшим объемом налоговых полномочий. В связи с этим регионы нередко используют различные способы, позволяющие им искусственно расширять свою компетенцию в налоговой сфере. Рассмотрим один из таких способов.

### Российская региональная практика предоставления субсидий

Федеральное налоговое законодательство предоставляет субъектам РФ право понижать для отдельных категорий налогоплательщиков ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в региональные бюджеты (п. 1 ст. 284 НК РФ). Но субъекты РФ обычно

не заинтересованы в том, чтобы устанавливать пониженную налоговую ставку в отношении всей прибыли налогоплательщика. Часто они понижают ставку только применительно к той части прибыли, которая получена организацией в результате осуществления определенной экономической деятельности.

Например, Закон г. Москвы от 05.03.2003 № 12 «Об установлении ставки налога на прибыль для общественных организаций инвалидов и организаций, использующих труд инвалидов», предусматривая пониженную налоговую ставку для отдельных категорий налогоплательщиков и запрещая ее применение к прибыли, полученной ими от некоторых видов деятельности, устанавливает тем самым такую ставку лишь в отношении части прибыли. В Законе также специально указано на необходимость ведения раздельного учета для целей исчисления прибыли от разных видов деятельности.

С точки зрения российских судов, подобное регулирование не соответствует требованиям НК РФ, поскольку при понижении ставки налога на прибыль региональным законодателем фактически устанавливается особый порядок формирования налоговой базы. Как справедливо указывает Верховный Суд РФ, «субъектам Российской Федерации предоставлено лишь право понижать до определенного уровня ставку налога для отдельных категорий налогоплательщиков, но не устанавливать особый порядок формирования налоговой базы»<sup>1</sup>. Действительно, по смыслу статьи 284 НК РФ к полномочиям субъектов РФ относится только регулирование ставки федерального налога на прибыль, а не определение любых его элементов.

Важно также учитывать, что субъекты РФ с низкодоходными бюджетами подписывают с Минфином России соглашения о мерах по повышению эффективности использования бюджетных средств и увеличению поступлений налоговых и неналоговых доходов бюджета субъекта РФ (ст. 130 БК РФ). Одно из обязательных условий

#### ГОСПОДДЕРЖКА В РЕГИОНАХ

Субсидии производителям предусмотрены, например, постановлениями:

- правительства Чукотского автономного округа от 11.06.2015 № 340 (субсидии на господдержку предприятий угольной промышленности в 2015 г.);
- кабинета министров Чувашской Республики от 22.07.2015 № 263 (субсидии из республиканского бюджета на возмещение части затрат ГУИ «Чувашавтотранс» в 2015 г.).

<sup>1</sup> См.: определения ВС РФ от 17.01.2007 по делу № 72-Г06-15; от 07.06.2006 по делу № 59-Г06-9; от 02.03.2005 по делу № 33-Г05-2.

<sup>2</sup> См.: Приказ Минфина России от 31.10.2007 № 675 «Об утверждении порядка подписания соглашений между Министерством финансов Российской Федерации и органами исполнительной власти субъектов Российской Федерации о мерах по повышению эффективности использования бюджетных средств и увеличению поступлений налоговых и неналоговых доходов бюджета субъекта Российской Федерации» (утратил силу с 01.01.2015).

<sup>3</sup> См.: Постановление правительства Калужской области от 17.03.2008 № 98 «Об утверждении Положения о предоставлении субсидий инвесторам в целях финансового обеспечения (возмещения) затрат в связи с выполнением работ в рамках реализации инвестиционного проекта».

<sup>4</sup> Mieszkowski P., Musgrave R.A. Federalism, Grants, and Fiscal Equalization // National Tax Journal. 1999. Vol. 52. Iss. 2. P. 249. URL: <https://proxy.library.spbu.ru/login?url=http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&AuthType=ip&db=bth&AN=1974937&lang=ru>.

этого соглашения – сокращение налоговых льгот, установленных решениями региональных органов власти<sup>2</sup>.

Таким образом, законодательство и практика его применения значительно ограничивают возможности субъектов РФ по снижению ставки налога на прибыль.

Но есть способ обойти подобные ограничения: некоторые регионы предоставляют производителям товаров (работ, услуг) субсидии за счет средств регионального бюджета (ст. 78 БК РФ) в размере фактически поступившей в него суммы налога, исчисленного применительно к определенной части прибыли – например, прибыли, полученной инвестором в результате реализации инвестиционного проекта<sup>3</sup>. Причем условием предоставления бюджетных средств зачастую выступает уплата получателем субсидии суммы налога в надлежащем объеме.

Подобные меры государственной поддержки, а именно субсидии в размере уплаченных в бюджет налогов или тождественные им по своей сути субсидии на возмещение затрат по уплате налогов, сборов и иных обязательных платежей предусмотрены правовыми актами многих субъектов РФ (см. текст на полях). При помощи бюджетно-правовых механизмов, на наш взгляд, фактически устанавливаются налоговые льготы, ведь такое субсидирование имеет тождественный с налоговым льготированием экономический эффект.

### **Взаимозаменяемость налоговых льгот и бюджетных субсидий с точки зрения правовой доктрины США**

Экономическая взаимозаменяемость налоговых льгот и бюджетных расходов (в том числе в форме субсидий) давно обсуждается в иностранной научной литературе.

По мнению американских авторов, поддержка посредством предоставления субсидий может быть оказана частным лицам как прямо, так и косвенно – путем освобождения от уплаты налогов<sup>4</sup>. Поскольку деньги

являются деньгами и для того, кто их платит (публичной власти), и для того, кто их получает (частного лица), с экономической точки зрения становится неважно, какой ярлык на них навешен: «прямые бюджетные расходы» или «налоговая льгота»<sup>5</sup>. Отказываясь от взимания налогов путем предоставления налоговых льгот, публичная власть, по сути, расходует денежные средства<sup>6</sup>.

Таким образом, налоговые льготы эквивалентны прямым бюджетным расходам. В связи с этим выпадающие бюджетные доходы, обусловленные применением налоговых льгот, принято называть налоговыми расходами. Этот термин используют и за рубежом, и в России<sup>7</sup>.

Однако ни американская правовая наука, ни практика Верховного Суда США не дают однозначного ответа на вопрос, нужно ли приравнивать налоговые льготы к прямым бюджетным расходам с конституционной точки зрения<sup>8</sup>.

К примеру, Верховный суд США при рассмотрении дела *Regan v. Taxation With Representation* указал, что освобождение от уплаты налога имеет почти такой же эффект, как предоставление организации денежных средств в размере налога, который она должна была бы уплатить. Но суд сделал оговорку: «...Указывая, что налоговые освобождения и вычеты подобны субсидиям, мы, конечно, не намеревались утверждать, что они во всех отношениях тождественны». Суд также сослался на свою позицию по делу *Walz v. Tax Comm'n of City of New York*, согласно которой освобождение от уплаты налога не является оказанием финансовой поддержки, поскольку оно не связано с передачей частным лицам бюджетных средств штата, а предполагает лишь его отказ от налогового притязания к определенной категории налогоплательщиков.

В деле *West Lynn Creamery, Inc. v. Healy* Верховный суд США пришел к нескольким иным выводам. По его мнению, штат не вправе вводить налог, уплачиваемый двумя группами плательщиков, если доход от него используется для финансирования субсидий, предоставляемых только одной группе. Суд подчеркнул, что, поскольку дискрими-

<sup>5</sup> Surrey S. Tax Incentives as a Device for Implementing Government Policy: A Comparison with Direct Government Expenditures // *Harvard Law Review*. 1970. Vol. 83. Iss. 4. P. 716–718. URL: <http://www.jstor.org/stable/1339837>.

<sup>6</sup> Mason R. Federalism and the Taxing Power // *California Law Review*. 2011. Vol. 99. Iss. 4. P. 987–988. URL: <http://www.jstor.org/stable/23018617>.

<sup>7</sup> Shaviro D.N. Rethinking Tax Expenditures and Fiscal Language // *Tax Law Review*. 2004. Vol. 57. Iss. 2. P. 187–232. URL: [http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/taxlr57&start\\_page=187&id=197](http://heinonline.org/HOL/Page?handle=hein.journals/taxlr57&start_page=187&id=197); Основные направления налоговой политики на 2016–2018 гг., на 2015–2017 гг.; письмо Минфина России от 30.09.2014 № 09-05-05/48843; законопроект Минфина России «Бюджетный кодекс Российской Федерации».

<sup>8</sup> Zelinsky E.A. Are Tax „Benefits“ Constitutionally Equivalent to Direct Expenditures? // *Harvard Law Review*. 1998. Vol. 112. Iss 2. P. 379–433. URL: <http://www.jstor.org/stable/1342425>.

<sup>9</sup> Coenen D.T., Hellerstein W. Suspect Linkage: The Interplay of State Taxing and Spending Measures in the Application of Constitutional Antidiscrimination Rules // *Michigan Law Review*. 1997. Vol. 95. Iss. 7. P. 2167–2233. URL: <http://www.jstor.org/stable/1290074>.

национное субсидирование имеет тождественный с дискриминационным налогообложением экономический эффект, субсидии и налоги должны быть приравнены для целей конституционного права.

Как отмечают американские правоведы, меры, принимаемые штатами в сфере налогообложения и расходования бюджетных средств, всегда нужно оценивать во взаимосвязи. Рассматривая их по отдельности, суд не выявит допущенных нарушений (например, дискриминацию, возникшую в результате того, что предоставление бюджетных средств привилегированной группе налогоплательщиков фактически уменьшает их налоговое бремя)<sup>9</sup>.

## О нарушении принципа самостоятельности бюджетов

С нашей точки зрения, налоговые и бюджетные меры, принимаемые субъектами РФ, тоже необходимо анализировать в совокупности.

Согласно кодифицированным нормам доходы от налога на прибыль организаций зачисляются в региональный бюджет по ставке, которую субъект РФ вправе регулировать самостоятельно (ст. 56 БК РФ, ст. 284 НК РФ). Значит, формально региональные власти обеспечивают для всех налогоплательщиков равные условия налогообложения, даже если предоставляют некоторым производителям товаров (работ, услуг) субсидии в размере уплаченных налогов. Но, возмещая таким способом затраты производителей на уплату налогов, субъект РФ фактически облегчает им налоговое бремя.

Нельзя забывать, что возможности субъекта РФ по определению налоговых ставок охватываются его правом на формирование доходов бюджета. По смыслу статьи 31 БК РФ оно не абсолютно и может быть ограничено налоговым законодательством. Однако во многих случаях региональные власти не желают понижать налоговую ставку для отдельных категорий налогоплательщиков

с соблюдением всех предусмотренных НК РФ ограничений права на формирование бюджетных доходов и предпочитают «устанавливать налоговые льготы», реализуя свои расходные полномочия путем предоставления налогоплательщикам средств регионального бюджета в размере фактически поступившей в него суммы налога.

Использование для этих целей юридической конструкции субсидии в размере уплаченных налоговых платежей означает обход региональным законодателем федеральных ограничений, касающихся установления налоговых льгот.

Во-первых, согласно подпункту 3 пункта 1 статьи 21 НК РФ порядок применения налоговых льгот определяется законодательством о налогах и сборах, то есть исключительно актами представительных органов власти (ст. 1 НК РФ). Порядок предоставления субсидий, напротив, может быть закреплен актами исполнительных органов (п. 2 ст. 78 БК РФ).

Во-вторых, из статьи 56 НК РФ вытекает, что предоставление налоговых льгот в индивидуальном порядке недопустимо. В отношении же субсидий подобного запрета нет. Поскольку ограничения, касающиеся установления налоговых льгот, не распространяются на предоставление субсидий производителям товаров (работ, услуг), субъект РФ обходит эти ограничения, используя предусмотренные статьей 78 БК РФ субсидии в качестве эквивалента налоговых льгот.

Иначе говоря, субъект РФ злоупотребляет своим правом на расходование бюджетных средств: он совершает действия в обход закона (реализует закрепленное принципом самостоятельности бюджетов право на расходование бюджетных средств) с противоправной целью получить экономический результат, тождественный результату от реализации права на формирование бюджетных доходов в случае нарушения пределов его осуществления.

Таким образом, предоставление производителям товаров (работ, услуг) субсидий в размере внесенных нало-

говых платежей нарушает пределы осуществления права на самостоятельное расходование бюджетных средств и является злоупотреблением этим правом.

Предоставление производителям товаров (работ, услуг) субсидий в размере уплаченных налоговых платежей нарушает пределы осуществления права на самостоятельное расходование бюджетных средств и еще в одном аспекте. Публично-правовое образование не может осуществлять расходы на цели, не соответствующие нормативно установленным сферам его деятельности и полномочиям его органов. Направление же средств регионального бюджета на возмещение затрат производителей товаров (работ, услуг) по уплате налогов вообще не согласуется с нормативно установленными сферами деятельности субъектов РФ и полномочиями их органов, явно выходя за рамки задач и функций публичной власти. Предоставляя юридическим и физическим лицам субсидии в размере уплаченных налогов, региональные власти расходуют бюджетные средства на недопустимые цели и тем самым грубо нарушают пределы осуществления права на расходование бюджетных средств.

Нужно также учитывать, что юридическая природа субсидий и налоговых льгот принципиально различна. Поэтому субсидии не должны на практике использоваться как эквивалент налоговых льгот. Субсидии производителям товаров (работ, услуг) относятся к бюджетным расходам, правовой режим которых установлен статьей 78 главы 10 «Общие положения о расходах бюджетов» БК РФ. В отличие от налоговых льгот субсидии являются средством софинансирования, а не средством снижения налогового бремени. Предоставляя производителям товаров (работ, услуг) субсидии в размере уплаченных в бюджет налогов, субъекты РФ используют субсидии вопреки их назначению и функциям.

Практика предоставления подобного рода субсидий, к сожалению, может быть отмечена также на федераль-

ном и местном уровнях (см. текст на полях). Сформулированные выводы о региональных субсидиях справедливы и в этом случае: предоставление из федерального или местного бюджета субсидий производителям товаров (работ, услуг) на возмещение затрат по уплате обязательных платежей нарушает пределы осуществления соответственно Российской Федерацией или муниципальным образованием права на самостоятельное расходование бюджетных средств и является злоупотреблением этим правом.

Примененный нами подход в полной мере отвечает принципу самостоятельности бюджетов, который предоставляет всякому публично-правовому образованию право на расходование бюджетных средств и право на бюджетные доходы (ст. 31 БК РФ). Однако названные права не носят абсолютного и безусловного характера – возможность их ограничения прямо вытекает из принципа самостоятельности бюджетов: статья 31 БК РФ гарантирует каждому публично-правовому образованию право в установленном Кодексом порядке определять формы и направления расходования бюджетных средств и право устанавливать с соблюдением всех требований российского налогового законодательства налоги и сборы, доходы от которых подлежат зачислению в соответствующий бюджет.

Поскольку же принцип самостоятельности бюджетов обеспечивает не абсолютную, а лишь относительную свободу финансовой деятельности публично-правовых образований в пределах, очерченных федеральным законодательством, нарушение этих пределов означает и нарушение самого принципа.

Названный принцип не позволяет ни одному публично-правовому образованию злоупотреблять своими бюджетными правами. С этой точки зрения статья 78 БК РФ не соответствует принципу самостоятельности бюджетов: она содержит расплывчатые формулировки и по своему буквальному смыслу не исключает возможности злоупотребления правом на расходование бюджет-

### СУБСИДИИ НА ФЕДЕРАЛЬНОМ И МЕСТНОМ УРОВНЯХ

#### На федеральном уровне

**(акты Правительства РФ):** постановления от 31.01.2015 № 1531 (об утверждении Правил предоставления ОАО «Телерадиокомпания Вооруженных Сил Российской Федерации ЗВЕЗДА» субсидии из федерального бюджета); от 29.08.2015 № 911 (о развитии телерадиовещания в РФ на 2009–2018 гг.); Распоряжение от 30.12.2015 № 2755-р (о предоставлении в 2015 г. субсидии ОАО «Алексинский опытный механический завод»).

#### На местном уровне:

Постановление мэрии г. Архангельска от 20.02.2015 № 145 (о субсидиях МУП МО «Город Архангельск» на возмещение расходов по уплате налога на имущество); Решение Совета депутатов городского округа «Котельники» Московской области от 17.06.2015 № 2/17 (о субсидиях МУП округа); Постановление администрации МО «Город Майкоп» от 06.07.2015 № 446 (о субсидиях МУП «Городской парк культуры и отдыха»).



ных средств путем использования субсидий производителям товаров (работ, услуг) как эквивалента налоговых льгот.

Таким образом, существующая в России практика предоставления субсидий производителям товаров (работ, услуг) с целью возмещения затрат по уплате налогов, сборов и иных обязательных платежей противоречит принципу самостоятельности бюджетов.

## Выводы

Согласно американской правовой доктрине меры, принимаемые публично-правовым образованием в сферах расходования бюджетных средств и формирования бюджетных доходов, всегда нужно оценивать во взаимосвязи. Это справедливо и для России: во многих случаях публично-правовое образование не устанавливает налоговую льготу для отдельных категорий налогоплательщиков с соблюдением всех предусмотренных НК РФ ограничений права на формирование бюджетных доходов, а облегчает налоговое бремя, реализуя свои расходные полномочия, то есть предоставляя налогоплательщикам субсидии с целью возмещения затрат по уплате налогов. Тем самым нарушаются пределы осуществления закрепленного принципом самостоятельности бюджетов права на расходование бюджетных средств. А это, в свою очередь, равнозначно нарушению самого принципа.

[Ключевые слова: «НАЛОГОВАЯ ЛЬГОТА» – «НАЛОГ НА ПРИБЫЛЬ» – «ЗЛОУПОТРЕБЛЕНИЕ» – «БЮДЖЕТНЫЕ СРЕДСТВА» – «ЗАРУБЕЖНЫЙ ОПЫТ» – «США»]

## Другое мнение

Затронутая автором тема имеет полемический характер.

1. Указанные в статье дела, рассмотренные ВС РФ в 2005–2007 гг., были инициированы прокуратурой в рамках проходившей тогда борьбы с противоречиями региональных законов Конституции РФ и федеральному законодательству. Такая деятельность должна была содействовать централизации полномочий, укреплению вертикали власти и ликвидации проявлений регионального сепаратизма. Но, как и всякая «зачистка», эта кампания не обошлась без перегибов и победы над здравым смыслом.

В судах прокурорами был поставлен вопрос о законности снижения региональными властями ставок налога в отношении не всей, а лишь так называемой приведенной прибыли (дополнительной прибыли, полученной от реализации инвестиционных проектов), а также в отношении имущества, используемого в таких проектах.

Основание для претензий было сугубо формальным: федеральное законодательство позволяет снижать ставку по налогам на прибыль и на имущество организаций, а субъекты РФ своими законами установили «особый порядок формирования налоговой базы». И хотя ВС РФ принял сторону прокуроров, с такой позицией вряд ли можно согласиться.

Во-первых, снижение ставки налога на часть прибыли само по себе не означает изменения базы или других элементов налога. Поэтому утверждение прокуроров и судов об изменении таким образом налоговой базы ошибочно или по крайней мере не доказано.

Во-вторых, с точки зрения формальной логики, если разрешено снижать ставку на всю базу, значит, и возможно сделать то же применительно к ее части. Это влечет дискриминацию остальных? Или нарушает прин-



**В.М. Зарипов,**  
РУКОВОДИТЕЛЬ  
АНАЛИТИЧЕСКОЙ СЛУЖБЫ  
«ПЕПЕЛЯЕВ ГРУПП»  
E-MAIL: info@pgplaw.ru

ципы налогообложения? Или приводит к появлению «бюджетного насоса», когда льготы предоставляются посредством снижения налоговых поступлений регионального уровня и неизбежных дотаций федерального уровня, то есть фактически за счет РФ? Нет, нет и еще раз нет. В рассматриваемом случае речь идет о стимулировании общественно полезной инвестиционной деятельности, способствующей к тому же увеличению налоговой базы, поэтому вряд ли можно найти реальные возражения.

В одном из решений суд говорит о недопустимости «особого порядка исчисления прибыли для установления налоговых льгот». Это излишне механистический подход, поскольку налоговые льготы легко встраиваются в другие элементы налога или же, наоборот, меняют размер налогового обязательства, практически не затрагивая элементов налога, предусмотренных статьей 17 НК РФ.

Федеральный законодатель предоставил регионам право снижать ставку по налогу на прибыль для отдельных категорий налогоплательщиков. На этом основании московские власти установили пониженную ставку для общественных организаций инвалидов. При этом действие такой льготы исключено, например, в отношении прибыли, полученной от реализации алкогольных напитков и других подакцизных товаров, нефти и иных полезных ископаемых, а также от оказания посреднических услуг, связанных с их реализацией. В рассматриваемом аспекте было бы правильно освободить от налогообложения и такую прибыль? Или во имя формальной законности вообще отменить московские льготы для организаций инвалидов?

Конечно, решения десятилетней давности сейчас невозможно пересмотреть. Но ошибочность таких решений свидетельствует о том, что их «обход» в виде предоставления региональных субсидий производителям злоупотреблением вовсе не является. Злоупотребление – это соответствующее формальным требованиям закона

употребление права во зло, а не во благо. В рассматриваемом случае, напротив, действия на благо общества сначала признаются незаконными как не соответствующие предписанным регламентам, а затем «обход» такого, мягко говоря, странного запрета предлагается считать злоупотреблением. Сюжет, достойный Кафки и Тынянова с его подпоручиком Кижее.

Ошибку не поздно исправить в законодательном порядке, уточнив в пункте 1 статьи 284 НК РФ, что субъекты РФ вправе понизить ставку не только для отдельных категорий налогоплательщиков, но и в отношении части прибыли. Тем более что пунктом 2 статьи 274 НК РФ уже предусмотрен механизм определения налоговой базы при наличии прибыли, облагаемой по различным ставкам.

2. И в американской, и в европейской, и в международной практике в целом на предмет допустимости рассматривается прямо противоположная ситуация: замена бюджетных субсидий, например, запрещаемых правилами ВТО, косвенными, скрытыми формами государственной поддержки, такими как налоговые льготы.

Так, согласно Протоколу о единых правилах предоставления промышленных субсидий (Приложение № 28 к Договору о ЕАЭС) под субсидией понимается любая форма поддержки доходов и цен, в том числе финансовое содействие как посредством прямого перевода денежных средств, так и в форме полного или частичного отказа от взимания платежей, которые должны были бы поступать в доход государства (например, налоговые льготы, списание долга).

Замена налоговых льгот субсидиями частным лицам, предусмотренными статьей 78 БК РФ, как это вынужденно происходит в российских регионах в силу недоразумения, означает, во-первых, прямое и открытое признание государственной поддержки, а во-вторых, более строгие бюджетные механизмы выделения средств и контроля за их целевым использованием по сравнению с налоговыми льготами.

**3.** От выделения региональных субсидий на возмещение налоговых расходов инвесторам следует отличать приводимые автором статьи примеры федеральных индивидуальных субсидий на погашение предприятиями военно-промышленного комплекса задолженности по уплате налогов.

Налоговая льгота – это нормативное освобождение от уплаты налогов, а не индивидуальное прощение уже возникших налоговых долгов, поэтому в данном случае вряд ли можно говорить о замене налоговых льгот субсидиями. Правомерность такого рода субсидий требует отдельного изучения.

Тщательного исследования, в том числе на предмет равной конкуренции, заслуживают и приведенные в качестве примера субсидии, выделенные Чукотским автономным округом в 2015 г. с целью возмещения затрат предприятиям, принявшим решение о прекращении подземной добычи угля и осуществляющим мероприятия по консервации и ликвидации горных выработок, субсидия, предоставленная в том же году ГУП «Чувашатотранс» на возмещение затрат, связанных с осуществлением расходов по регистрации права хозяйственного ведения и уплатой налогов по объекту мены, а также местные «налоговые» субсидии МУПам.

**4.** Субсидии на уплату налогов и других обязательных платежей выделяются не только на региональном или местном, но и на федеральном уровне.

Так, Постановлением Правительства РФ от 05.05.2011 № 339 утверждены Правила предоставления из федерального бюджета субсидий на возмещение затрат по уплате ввозной таможенной пошлины и НДС, понесенных участниками проекта инновационного центра «Сколково». Из статьи не совсем понятно, каким именно принципам и нормам не соответствуют такие субсидии и можно ли в таком случае считать региональную практику не соответствующей федеральным стандартам.

**5.** В соответствии с пунктом 3 статьи 78 БК РФ законодательные акты должны предусматривать катего-

рии и (или) критерии отбора производителей, имеющих право на получение субсидий, то есть родовые, а не индивидуальные признаки. Таким образом, положения этого Кодекса направлены на предотвращение практики предоставления индивидуально предназначенных субсидий.

**6.** Налоги – это вид затрат, возникающих у производителя. Субсидии на уплату налогов полностью отвечают целевому назначению, предусмотренному статьей 78 БК РФ, а именно: возмещение затрат в связи с производством (реализацией) товаров. Поэтому вряд ли можно согласиться с утверждением, что предоставление таких субсидий означает расходование бюджетных средств на недопустимые цели и выход за рамки задач и функций публичной власти.

Бюджетное законодательство устанавливает возможность предоставления субсидий частным лицам, но не содержит определения таких субсидий. Возможно, требуется работа в части совершенствования понятийного аппарата БК РФ, уточнения требований, оснований для предоставления субсидий, например «сравнительного преимущества» и т. п.

**7.** Очевидно, что правовая природа налоговых льгот и субсидий различна. Использование налоговой льготы означает, что налогоплательщик оставляет у себя часть своего имущества, а субсидия – это получение чужих средств.

Это обстоятельство тем не менее с экономической точки зрения не препятствует пониманию налоговых льгот не только как способа снижения налогового бремени, но и как средства софинансирования. Например, освобождение организации от налогообложения прибыли, направленной на развитие производства, означает, что каждый пятый рубль вложен публично-правовым образованием. Это инвестиция «публичного партнера», своего рода государственно-частное партнерство, в расчете на получение не только частных выгод, но и общественных благ: появление новых рабочих

мест, удовлетворение потребностей экономики региона и его жителей, рост в будущем налоговых доходов бюджетов и т. д.

**8.** Принцип самостоятельности бюджетов означает право и обязанность органов государственной власти и местного самоуправления самостоятельно обеспечивать сбалансированность соответствующих бюджетов и эффективность использования бюджетных средств; их право самостоятельно определять формы и направления расходования средств бюджетов и т. д. (ст. 31 БК РФ).

С учетом этого следует сделать вывод, что существующая практика замены налоговых льгот региональными субсидиями с целью поддержки инвесторов не только не противоречит, но и прямо соответствует названному принципу и, более того, способствует его реализации.