

**Предоставление налоговых льгот при создании и реконструкции объектов инфраструктуры для публичных нужд: проблемы эффективности правоприменения.**

**Научный руководитель – Старова Екатерина Владимировна**

***Качалов Филипп Владимирович***

*Выпускник (бакалавр)*

Государственный университет по землеустройству, Москва, Россия

*E-mail: fk\_kachalov@mail.ru*

Одним из ключевых инструментов стимулирования инвестиций в инфраструктуру, имеющую важное значение для общественных нужд, является механизм налоговых льгот. Он предусмотрен как общими нормами Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), так и специальными законодательными актами. Однако, несмотря на заявленные цели их предоставления, в правоприменительной практике можно определить и выявить ряд значительных проблем, снижающих эффективность данного инструмента.

Прежде всего, следует отметить несистемность налоговых стимулов, выражающуюся в отсутствии единого правоприменительного подхода к их предоставлению и учету по рассматриваемому вопросу. В настоящее время в российском законодательстве действует несколько режимов, предусматривающих налоговые льготы для субъектов, создающих инфраструктурные объекты. В их числе следует выделить инвестиционные налоговые вычеты (ст. 286.1 НК РФ) [1], освобождения от уплаты налога на имущество (ст. 381 НК РФ) [2], налоговые преференции для резидентов особых экономических зон (Федеральный закон от 22.07.2005 № 116-ФЗ) [3] и территорий опережающего развития (Федеральный закон от 29.12.2014 № 473-ФЗ) [4].

Однако на практике отсутствие унифицированных критериев предоставления льгот и четкой методики оценки их эффективности приводит к «дублированию» преференций и создает предпосылки для двойного финансирования, что несет за собой негативные последствия. Например, инвестор, осуществляющий строительство инфраструктурного объекта, может одновременно получать налоговые льготы и бюджетные субсидии, что фактически снижает налоговую нагрузку до нуля, а в отдельных случаях – приводит к необоснованному возмещению из бюджета. Так, в деле № А40-24450/2024 рассматривался вопрос применения льгот по налогу на имущество, установленных для субъектов инвестиционной деятельности законодательством Пермского края. АО «Интер РАО – Электрогенерация» заключило с Пермским краем инвестиционное соглашение о строительстве объекта электрогенерации, которому был присвоен статус приоритетного инвестиционного проекта. Компания применяла пониженную ставку налога на имущество в соответствии с региональным законодательством. Однако налоговый орган оспорил правомерность применения льготы, ссылаясь на изменения в законодательстве и необходимость подтверждения статуса проекта. Суд поддержал позицию налогового органа, указав на необходимость соблюдения всех условий для применения налоговых льгот. Постановление Двадцатого арбитражного апелляционного суда от 12.09.2019 № 20АП-4683/19: в этом деле рассматривалась ситуация, когда управляющая компания получила бюджетные средства для расчетов с подрядными организациями за выполнение работ по текущему и капитальному ремонту многоквартирных домов. Компания не включила полученные субсидии в налоговую базу по налогу на добавленную стоимость (НДС), но при этом приняла к вычету суммы НДС, предъявленные подрядчиками. Суд пришел к выводу, что такие субсидии являются выручкой от реализации работ (услуг) и подлежат налогообложению НДС в общем порядке.

Не включение субсидий в налоговую базу при одновременном принятии к вычету НДС с уплаченных сумм подрядчикам привело бы к неосновательному обогащению компании за счет бюджета. Суд поддержал позицию налогового органа и признал доначисление НДС обоснованным.

Эти примеры наглядно показывают, что для применения налоговых льгот при строительстве объектов инфраструктуры необходимо строгое соблюдение установленных законодательством условий, включая наличие соответствующих соглашений с государственными органами.

Строительство коммерческой недвижимости в рамках государственно-частного партнерства может рассматриваться как создание инфраструктуры, но правоприменительная практика по вопросу предоставления налоговых льгот в таких случаях остается неоднородной. Кроме того, проблемы эффективности налоговых льгот обостряются в связи с отсутствием единых подходов к оценке их экономического эффекта и влияния на бюджетную систему. В отличие от бюджетных субсидий, налоговые льготы не проходят процедуру ежегодного бюджетного планирования, а их фактические объемы часто остаются непрозрачными. Это создает риски недополучения бюджетных доходов без гарантии достижения целевых показателей. По мнению ряда исследователей, отсутствие должного контроля за налоговыми льготами приводит к «скрытому бюджетному расходованию» [5], поскольку налоговые преференции фактически заменяют прямое бюджетное финансирование без соответствующей отчетности. Е.Ю. Грачева выделяет тот факт, что налоговые льготы, будучи инструментом налоговой политики, должны использоваться с осторожностью и подлежать тщательному контролю. Отсутствие должного мониторинга и оценки их эффективности может привести к необоснованным потерям бюджета, поскольку предоставленные льготы не всегда достигают поставленных целей, таких как стимулирование определенных отраслей экономики или поддержка социальных программ.

На практике для решения данной проблемы усиливается контроль и мониторинг. Налоговые органы проводят регулярные проверки обоснованности применения налоговых льгот, выявляя случаи их неправомерного использования и обращаются в суд для разрешения данных вопросов. Также вносятся изменения в нормативно-правовые акты целью которых выступает уточнение условий предоставления льгот и предотвращения их дублирования, проводится анализ результативности предоставленных налоговых преференций для определения их влияния на экономическое развитие и бюджетные показатели.

Так, в деле ЮКОСа налоговые органы выявили, что компания использовала схемы с участием организаций, зарегистрированных в регионах с налоговыми льготами, для минимизации налоговых обязательств [6]. В результате ЮКОСу были доначислены значительные суммы налогов и штрафов. ЮКОС использовал налоговые льготы, предусмотренные законодательством субъектов Российской Федерации, в частности в регионах с льготным налогообложением. Компания создавала дочерние структуры в республике Мордовия, Агинском Бурятском автономном округе, Эвенкийском автономном округе и других субъектах, где действовали налоговые льготы по налогу на прибыль. При этом фактическая деятельность велась в других регионах, но налоговые платежи перераспределялись через льготные зоны, что позволяло существенно снижать налоговую нагрузку.

Арбитражный суд г. Москвы в 2005 году по делу № А40-11836/05-140-129 признал налоговые схемы ЮКОСа искусственными и не соответствующими экономическому смыслу операций. Решение было подтверждено Федеральным арбитражным судом Московского округа (28 июня 2006 г.) и Высшим Арбитражным Судом РФ (26 января 2007 г.). В результате ФНС доначислила ЮКОСу более 700 млрд рублей налогов, штрафов и пеней, что привело к банкротству компании. Дело продемонстрировало риски злоупотребления налоговыми льготами и отсутствие эффективного контроля за их применением. Судебный

прецедент повлек пересмотр налогового регулирования и усиление мер против неправомерного использования налоговых преференций.

Таким образом, анализ действующего законодательства и правоприменительной практики позволяет выделить несколько ключевых проблем эффективности налоговых льгот при создании объектов инфраструктуры для государственных нужд. Это: несогласованность системы налоговых преференций; отсутствие действенного механизма контроля за их целевым применением; правовая неопределенность ключевых терминов и недостаточная прозрачность оценки их влияния на бюджет. Решение данных проблем требует как совершенствования законодательного регулирования, так и внедрения механизмов мониторинга, позволяющих обеспечить баланс между налоговыми стимулами и фискальными интересами государства.

### Источники и литература

- 1) Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая): федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 01.01.2024) // Собрание законодательства РФ. – 2000. – № 32. – Ст. 3340.
- 2) Федеральный закон от 27.11.2017 № 335-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации» (ред. от 01.01.2024) // Собрание законодательства РФ. – 2017. – № 49. – Ст. 7306.
- 3) Федеральный закон от 22.07.2005 № 116-ФЗ «Об особых экономических зонах в Российской Федерации» (ред. от 14.07.2022) // Собрание законодательства РФ. – 2005. – № 30. – Ст. 3127.
- 4) Федеральный закон от 29.12.2014 № 473-ФЗ «О территориях опережающего социально-экономического развития в Российской Федерации» (ред. от 28.06.2021) // Собрание законодательства РФ. – 2015. – № 1 (ч. I). – Ст. 26.
- 5) Грачева Е.Ю. Налоговые льготы и бюджетное регулирование // Журнал финансового права. – 2021. – № 3. – С. 45–59.
- 6) Постановление Арбитражного суда г. Москвы от 2005 г. по делу № А40-11836/05-140-129 // Официальный сайт Картотеки арбитражных дел. – URL: [<https://kad.arbitr.ru>](<https://kad.arbitr.ru>) (дата обращения: 09.03.2025).