



Региональная налоговая конкуренция в Канаде, США и России: оценка опыта регулирования

Майкл Валентинович Алексеев

E-mail: malexeev@indiana.edu, ORCID: 0000-0001-6168-7369
Университет штата Индиана, Блумингтон 47405-7000, США

Андрей Владимирович Корытин

E-mail: korytin-av@ranepa.ru, ORCID: 0000-0001-6635-7190
Институт прикладных экономических исследований РАНХиГС,
Москва 119571, Российская Федерация

Елена Владимировна Мелкова

E-mail: melkova-ev@ranepa.ru, ORCID: 0000-0002-5686-0371
Институт прикладных экономических исследований РАНХиГС,
Москва 119571, Российская Федерация

Аннотация

Последние изменения в российском налоговом законодательстве, направленные на ослабление налоговых полномочий субъектов Федерации в отношении налога на прибыль, поднимают вопрос о разумной степени ограничения фискальной автономии регионов России и налоговой конкуренции между ними. В статье рассматриваются особенности регулирования внутренней налоговой конкуренции в Канаде и США на основании анализа положений налогового законодательства, связанных с фискальными полномочиями региональных юрисдикций (провинций, штатов). Основное внимание уделено подходам к ограничению вредоносных налоговых практик, наносящих ущерб экономике или бюджетам других регионов. Наличие негативных эффектов внутренней налоговой конкуренции и допустимость мер по ее ограничению подтверждается эмпирическими исследованиями.

Рассмотренные страны предпринимают усилия по ограничению внутренней налоговой конкуренции как на уровне межрегиональных договоров, так и на уровне центральных органов власти. Однако практика показывает, что обеспечить реальное выполнение договоренностей на уровне регионов затруднительно, поэтому регулирование со стороны центральной власти имеет ключевое значение. Исходя из этого результата даны рекомендации по принятию мер против вредоносной налоговой конкуренции между регионами России.

Ключевые слова: налоговая конкуренция, региональная конкуренция, региональная налоговая политика, корпоративный налог, налоговые льготы, фискальный федерализм

JEL: H25, H70

Благодарности: статья подготовлена в рамках выполнения научно-исследовательской работы государственного задания РАНХиГС.

Для цитирования: Алексеев М. В., Корытин А. В., Мелкова Е. В. Региональная налоговая конкуренция в Канаде, США и России: оценка опыта регулирования // Финансовый журнал. 2022. Т. 14. № 6. С. 8–24. <https://doi.org/10.31107/2075-1990-2022-6-8-24>.

© Алексеев М. В., Корытин А. В., Мелкова Е. В., 2022

<https://doi.org/10.31107/2075-1990-2022-6-8-24>

Regional Tax Competition in Canada, the United States and Russia: Assessment of Regulatory Experience

Michael V. Alexeev¹, Andrey V. Korytin², Elena V. Melkova³

¹ Indiana University Bloomington, IN 47405-7000, USA

^{2,3} RANEPa, Moscow 119571, Russian Federation

¹ malexeev@indiana.edu, <https://orcid.org/0000-0001-6168-7369>

² korytin-av@ranepa.ru, <https://orcid.org/0000-0001-6635-7190>

³ melkova-ev@ranepa.ru, <https://orcid.org/0000-0002-5686-0371>

Abstract

Recent changes in the Russian tax legislation aimed at weakening the tax powers of the federal subjects in relation to profit tax open the question of a reasonable degree of limitation of the fiscal autonomy of Russian regions, as well as the regulation of regional tax competition. This article discusses the peculiarities of regulation of domestic tax competition in Canada and the United States on the basis of an analysis of the provisions of the tax legislation related to the fiscal powers of regional jurisdictions (provinces, states). The article focuses on approaches to limiting harmful tax practices that affect the economy or budget revenues of other regions. Empirical studies confirm the existence of negative effects of domestic tax competition, as well as the relevance of measures to restrict it.

The considered countries make efforts to limit domestic tax competition both at the level of interregional agreements and at the level of central authorities. However, practice shows that it is difficult to ensure actual implementation of agreements at the regional level, so regulation by the central government is of key importance. Based on this result, recommendations are given for taking measures against harmful tax competition between the regions of Russia.

Keywords: tax competition, regional competition, regional tax policy, corporate tax, tax incentives, fiscal federalism

JEL: H25, H70

Acknowledgments: the article was prepared as part of the research work of the state task of the RANEPa.

For citation: Alexeev M.V., Korytin A.V., Melkova E.V. (2022). Regional Tax Competition in Canada, the United States and Russia: Assessment of Regulatory Experience. *Financial Journal*, vol. 14, no. 6, pp. 8–24 (In Russ.). <https://doi.org/10.31107/2075-1990-2022-6-8-24>.

© Alexeev M.V., Korytin A.V., Melkova E.V., 2022

ВВЕДЕНИЕ

Разделение налоговых полномочий между федеральным центром и регионами страны является основой фискального федерализма. В этом случае региональные власти получают возможность менять налоговые условия, учитывая особенности экономики региона, а также в целях создания благоприятных условий для развития экономической активности [Broadway et al., 2009].

Однако эти возможности провоцируют явление нежелательной налоговой конкуренции, когда регион устанавливает налоговую ставку ниже эффективного уровня в целях привлечения мобильной налоговой базы из других регионов, что в конечном счете снижает налоговые поступления во все региональные бюджеты [Devereux et al., 2013]. Если бизнес может переместить налоговую базу только за счет планирования, не изменяя своей фактической деятельности, то он просто переместит ее туда, где уровень налогов ниже. Конкуренция за такую «фиктивную» базу, ведущая лишь к бюджетным потерям всех регионов, должна пресекаться на уровне налогового законодательства [Fuest et al., 2005].

Исследование проявлений налоговой конкуренции в России приводит к выводу, что в результате региональной налоговой конкуренции происходит усиление экономической нестабильности и снижение общественного благосостояния [Eller et al., 2016].

Хотя последние изменения в российском налоговом законодательстве направлены на ослабление налоговых полномочий субъектов Федерации, в частности относительно налога на прибыль¹, вопрос необходимой степени фискальной автономии регионов остается открытым. В связи с этим сохраняется актуальность разработки методов регулирования региональной налоговой конкуренции в России.

Целью данной статьи является оценка возможностей разработки законодательных мер по регулированию налоговой конкуренции между субъектами Российской Федерации на основании соответствующего опыта налогового регулирования в странах с богатой традицией развития налогового законодательства.

Выбор Канады и США для сравнения применяемых подходов к регулированию внутренней налоговой конкуренции с российской практикой обусловлен тем, что в указанных странах данная проблематика проявляется наиболее отчетливо. Канада и США являются крупными федеративными государствами с большой налоговой автономией регионов, которые активно конкурируют между собой за частные инвестиции.

Опыт стран Евросоюза, хотя и находящийся в едином экономическом пространстве, но являющихся независимыми (и в большинстве своем унитарными) государствами, менее релевантен для целей статьи. Пока предполагается, что стоящая перед странами ЕС проблема перемещения налоговой базы внутри Союза будет решена с помощью подходов консолидированного налогообложения, а не путем ограничений налогового суверенитета входящих в него государств [Cavalier, 2017].

КАНАДА

Обзор фискальной системы

В Канаде налоги взимаются федеральным и региональными правительствами, а также более чем 3 тыс. органов местного самоуправления. В соответствии с канадской Конституцией фискальные полномочия значительно децентрализованы. Ст. 91 Конституции Канады гласит, что федеральное правительство может пополнять бюджет «любой системой или способом налогообложения». В ст. 92 говорится, что провинции могут вводить «прямые налоги внутри провинции» для увеличения доходов в своих целях². Разделение фискальных полномочий между разными уровнями власти, а также пересечение данных полномочий в ряде случаев привело к сложной системе налогообложения. К примеру, существуют федеральный и региональные налоги на индивидуальный и корпоративный доход, у которых одинаковая налоговая база. Федеральное и региональные правительства заключили соглашения о сборе налогов, регулирующие налоговое администрирование, правила определения совпадающих налоговых баз и установления ставок налога на прибыль в провинциях³.

Например, в общем случае федеральные налоги собираются Канадским налоговым агентством (*Canada Revenue Agency*, CRA), а региональные и местные — налоговыми управлениями провинций. Однако в части администрирования налогов на индивидуальный

¹ В период 2017–2024 гг. в региональные бюджеты поступает 17% (вместо 18%) налога на прибыль организаций, а с 2023 г. регионы лишаются возможности устанавливать пониженные ставки налога на прибыль для отдельных категорий налогоплательщиков.

² *Constitution Acts, 1867 to 1982 / Justice Laws Website, 2019. URL: <https://laws-lois.justice.gc.ca/eng/const/>.*

³ *Gichiru W., Hassemmer J. et al. Sub-Central Tax Competition in Canada, the United States, Japan, and South Korea / Fiscal Federalism Network, OECD, 2009. URL: <https://minds.wisconsin.edu/bitstream/handle/1793/36549/tax.pdf>.*

доход, на корпоративный доход и налога с продаж многие провинции договорились с федеральным правительством, чтобы CRA собирало как федеральные, так и региональные налоги на территории провинций, а затем переводило сумму собранных провинциальных налогов в региональные бюджеты. В 1941 г. было заключено соглашение Wartime Tax Rental Agreement относительно администрирования провинциальных налогов на доход федеральным правительством [Campbell, 2013]. В последующие годы к самостоятельному администрированию налогов вернулись: Квебек — в отношении налога на индивидуальный (в 1954 г.) и корпоративный (1947 г.) доходы; еще Онтарио (с 1947 г.) и Альберта (с 1981 г.) — в отношении налога на доход корпораций, причем провинция Онтарио вновь передала эти полномочия федеральному правительству в 2009 г.⁴

В 1996 г. федеральное правительство Канады и правительства Атлантических провинций договорились о введении «гармонизированного налога с продаж» (*Harmonized Sales Tax, HST*), который объединил провинциальный и федеральный налоги с продаж с точки зрения администрирования. Соответственно, сбором HST занимается CRA. Таким образом провинции сокращают административные издержки, но также частично жертвуют своей финансовой независимостью, полагаясь на органы национального правительства. Тем не менее только Британская Колумбия, Альберта, Саскачеван и Манитоба предпочитают самостоятельно администрировать налог с продаж [Murrel et al., 2000].

Фискальные полномочия провинций были дополнительно ограничены Соглашениями о сборе налогов (*Tax Collection Agreements, TCAs*), последовательно развиваемых с 1962 г. Они предписывают провинциям использовать федеральные определения налогооблагаемой базы для налогов на индивидуальный и корпоративный доход⁵.

Даже в рамках действующих соглашений у канадских провинций сохраняются обширные полномочия по установлению налоговых ставок и предоставлению налоговых льгот, а также имеются значительные налоговые ресурсы. Как показано в табл. 1, доля налогов, поступающих в региональные бюджеты, относительно велика: в 2020 г. федеральное правительство собрало 45,9% от общего объема налоговых поступлений, тогда как правительства провинций и муниципалитетов собрали 42,7 и 11,4% соответственно.

Таблица 1

**Доли налогов, поступающих в бюджеты различных уровней в Канаде, % /
Shares of taxes received by the budgets of different levels in Canada**

| Вид налоговых поступлений | 1961 | | | 2006 | | | 2020 | | |
|-------------------------------------------|-------|-------|-------|-------|------|------|-------|-------|------|
| | ФБ | ПБ | МБ | ФБ | ПБ | МБ | ФБ | ПБ | МБ |
| Все налоговые доходы | 44,6 | 40,2 | 15,2 | 50,8 | 41,0 | 8,1 | 45,9 | 42,7 | 11,4 |
| Налог на индивидуальный доход | 95,2 | 4,8 | 0,0 | 61,0 | 39,0 | 0,0 | 60,3 | 39,7 | 0,0 |
| Налог на корпоративный доход | 16,7 | 83,3 | 0,0 | 65,6 | 34,4 | 0,0 | 61,7 | 38,3 | 0,0 |
| Налог с продаж, акцизы и НДС | 23,1 | 76,9 | 0,0 | 48,5 | 51,4 | 0,1 | 39,4 | 60,6 | 0,1 |
| Налоги на имущество | 0,0 | 0,0 | 100,0 | 0,0 | 19,2 | 80,8 | 0,0 | 16,7 | 83,3 |
| Социальное страхование | 71,4 | 28,6 | 0,0 | 71,3 | 28,7 | 0,0 | 61,8 | 38,2 | 0,0 |
| Сборы за пользование природными ресурсами | 0,0 | 100,0 | 0,0 | 3,3 | 96,7 | 0,0 | 0,0 | 100,0 | 0,0 |
| Таможенные сборы | 100,0 | 0,0 | 0,0 | 100,0 | 0,0 | 0,0 | 100,0 | 0,0 | 0,0 |
| Другие налоги | 33,3 | 61,1 | 5,6 | 33,9 | 64,5 | 1,6 | 22,1 | 73,0 | 4,9 |

Примечание: ФБ — федеральный бюджет, ПБ — бюджеты провинций, МБ — местные бюджеты.
Источники / Sources: The Fraser Institute; OECD Revenue Statistics.

⁴ Single Administration of Ontario Corporate Tax / Governments of Canada. URL: <https://www.canada.ca/en/revenue-agency/news/whats-new/single-administration-ontario-corporate-tax.html>.

⁵ New Directions / Canada Customs and Revenue Agency and Department of Finance Federal Administration of Provincial Taxes. Ottawa: Department of Finance, 2000.

Наибольшая доля налоговых поступлений в бюджетную систему приходится на федеральный и региональный налоги на доходы корпораций и физических лиц. По данным ОЭСР, в 2020 г. поступления этих налогов составили 71% налоговых доходов федерального бюджета и 49% налоговых доходов региональных бюджетов⁶.

Как показывает табл. 2, в разных провинциях ставки налогов могут отличаться, а некоторые налоги — как налог с продаж в Альберте и территориях Канады⁷ — вообще не взиматься.

Таблица 2

**Стандартные налоговые ставки в регионах Канады в 2008 и 2022 гг. /
Standard tax rates in Canadian regions in 2008 and 2022**

| Провинция/ территория | Налог на индивидуальный доход, % | | | Налог на корпора- тивный доход, % | | Налог с про- даж, % | Акцизы, центов за ед.** | |
|----------------------------|-------------------------------------|------------------|------------------|--------------------------------------|-------------------|------------------------------|----------------------------|-------|
| | Низкий доход | Средний доход | Высокий доход | Малый бизнес | Крупный бизнес | | Бензин | Табак |
| 2008 | | | | | | | | |
| Канада (фед.) | 15 | 22 | 29 | 11 | 19,5 | 5 | 10 | 7,9 |
| Ньюфаундленд и Лабрадор | 8,7 | 13,8 | 16,5 | 5 | 14 | 8* | 16,5 | 18 |
| Остров Принца Эдуарда | 9,8 | 13,8 | 16,7 | 4,3 | 16 | 10 | 11,5 | 17,5 |
| Новая Шотландия | 8,8 | 15 | 17,5 | 5 | 16 | 8* | 15,5 | 16,5 |
| Нью-Брансуик | 10,1 | 15,5 | 18 | 5 | 13 | 8* | 10,7 | 11,8 |
| Квебек | 13,4 | 16,7 | 20 | 8 | 11,4 | 7,5 | 15,2 | 10,3 |
| Онтарио | 6,1 | 9,2 | 11,2 | 5,5 | 14 | 8* | 14,7 | 12,4 |
| Манитоба | 10,9 | 12,8 | 17,4 | 2 | 14 | 7 | 11,5 | 17,5 |
| Саскачеван | 11 | 13 | 15 | 4,5 | 13 | 5 | 15 | 18,3 |
| Альберта | 10 | 10 | 10 | 3 | 10 | – | 9 | 18,5 |
| Британская Колумбия | 5,2 | 8 | 14,7 | 4,5 | 12 | 7 | 14,5 | 17,9 |
| Юкон | 7 | 9,7 | 12,8 | 4 | 15 | – | 6,2 | 13,2 |
| Северо-западные территории | 5,9 | 8,6 | 14,1 | 4 | 11,5 | – | 10,7 | 21 |
| Нунавут | 4 | 7 | 11,5 | 4 | 12 | – | 6,4 | 21 |
| 2022 | | | | | | | | |
| Канада (фед.) | 15 | 20,5 | 33 | 9 | 15 | 5 | 10 | 14,5 |
| Ньюфаундленд и Лабрадор | 8,7 | 14,5 | 21,8 | 3 | 15 | 10* | 14,5 | 32,5 |
| Остров Принца Эдуарда | 9,8 | 13,8 | 16,7 | 1 | 16 | 10* | 8,5 | 27,5 |
| Новая Шотландия | 8,8 | 15 | 21 | 2,5 | 14 | 10* | 15,5 | 29,5 |
| Нью-Брансуик | 9,4 | 14,8 | 20,3 | 2,5 | 14 | 10* | 10,9 | 25,5 |
| Квебек | 15 | 20 | 25,8 | 3,2 | 11 | 10 | 19,2 | 14,9 |
| Онтарио | 5,1 | 9,2 | 13,2 | 3,2 | 11,5 | 8* | 14,7 | 18,5 |
| Манитоба | 10,8 | 12,8 | 17,4 | 0 | 12 | 7 | 14 | 30 |
| Саскачеван | 10,5 | 12,5 | 14,5 | 0 | 12 | 6 | 15 | 27 |
| Альберта | 10 | 12 | 15 | 2 | 8 | – | 13 | 27,5 |
| Британская Колумбия | 5,1 | 7,7 | 20,5 | 2 | 12 | 7 | 7,8 | 32,5 |
| Юкон | 6,4 | 9 | 15 | 0 | 12 | – | 6,2 | 31 |
| Северо-западные территории | 5,9 | 8,6 | 14,1 | 2 | 11,5 | – | 10,7 | 30,4 |
| Нунавут | 4 | 7 | 11,5 | 3 | 12 | – | 6,4 | 30 |

* Гармонизированный налог с продаж.

** Для бензина — центов за литр, для табака — центов за сигарету.

Источники / Sources: Fiscal Federalism Network, OECD; Canada Revenue Agency (<https://www.canada.ca/en/revenue-agency.html>).

⁶ OECD Revenue Statistics. URL: <https://stats.oecd.org/Index.aspx?DataSetCode=REV>.

⁷ Регионы Канады, которые не имеют статуса провинции, имеют меньше прав по сравнению с провинциями.

Таким образом, у канадских провинций достаточно возможностей для налоговой конкуренции даже при помощи изменений налоговых ставок. Кроме того, важнейшим инструментом конкуренции между провинциями Канады за инвестиции являются налоговые скидки, позволяющие инвестору вычесть значительную часть расходов из суммы налогового обязательства [Корытин, 2021].

Сдерживание налоговой конкуренции между провинциями

Как известно, налоговая конкуренция может приводить к неэффективно низким налоговым ставкам. Поэтому федеральное правительство Канады приняло ряд мер, призванных не допустить нежелательной налоговой конкуренции. В 1994 г. было принято Соглашение о внутренней торговле, которое включает в себя Кодекс предоставления стимулов (*Code of Conduct on Incentives*). Согласно этому кодексу провинциям запрещается предоставлять фирмам какие-либо льготы, подталкивающие их к перемещению из другой провинции⁸. Хотя если какая-нибудь льгота, доступная для всех компаний, привлечет в провинцию новый бизнес, это не будет признано незаконным, тем не менее льготы, которые доступны только переместившимся компаниям, попадают под запрет.

Однако практическое исполнение Кодекса предоставления стимулов вызывает нарекания. Так, сразу после его принятия премьер-министр Британской Колумбии пожаловался на Нью-Брансуик за масштабные льготы, перетянувшие почти 900 рабочих мест из разных провинций, в т. ч. 300 — из Британской Колумбии. Но даже в этом случае не дошло до формального разбирательства: стороны просто провели ряд консультаций и не предприняли дальнейших шагов, предусмотренных Соглашением, чем только дискредитировали этот документ перед другими провинциями [Brown, 2006].

В дальнейшем провинции продолжили различными способами переманивать компании к себе, только более осторожно: в каждом случае речь идет о десятках рабочих мест. Тем не менее власти провинций не принимают мер, чтобы использовать Соглашение для своей защиты. По причине того что Соглашение о внутренней торговле предусматривает начало формальной процедуры разбирательства только по инициативе пострадавшей стороны, отсутствие жалоб приводит к отсутствию случаев его применения. Разумеется, это коренной недостаток Соглашения, так как при сохранении прежней мотивации региональных властей, которая до заключения Соглашения приводила к налоговой конкуренции, им и теперь невыгодно задействовать его против других провинций, поскольку в таком случае они получают встречные претензии [Thomas, 2011]. Вероятно, для властей канадских провинций достигнутые договоренности с бизнесом важнее стабильности бюджета, а налоговая конкуренция носит менее драматичный характер, чем ее стремятся представить в официальных отчетах.

Другой ограничительной мерой стало упомянутое выше введение в 1996 г. гармонизированного налога с продаж HST в ряде провинций. Четыре атлантические провинции — Нью-Брансуик, Новая Шотландия, Ньюфаундленд и Остров Принца Эдуарда — применяют HST в виде суммы федерального налога на товары и услуги по ставке 5% и провинциального налога с продаж по ставке 10%. Соседнему с ними Онтарио разрешено установить региональную часть HST ниже — 8%. Важным пунктом соглашения о HST является договоренность между указанными пятью провинциями менять ставку налога

⁸ «Ни одна из Сторон не должна предоставлять стимулы, которые по закону или фактически напрямую зависят от того, что предприятие, находящееся на территории любой Стороны, перенесет существующую деятельность на ее территорию или территорию любой другой Стороны» (*Agreement on Internal Trade Consolidated Version / Internal Trade Secretariat URL: <https://www.cfta-alec.ca/wp-content/uploads/2017/06/Consolidated-with-14th-Protocol-final-draft.pdf>*).

только сообща, что исключает налог с продаж из доступных инструментов налоговой конкуренции между ними.

Заметим также, что дотационный Квебек лишь номинально пользуется своей самостоятельностью в назначении ставки налога с продаж: налог собирает CRA, к тому же ставка налога установлена почти равной HST в атлантических провинциях — в размере 9,975%. При этом богатая углеводородными ресурсами Альберта вообще не взимает налог с продаж. Отсутствует налог с продаж и в трех канадских территориях — Юконе, Северо-Западных территориях и Нунавуте, но уже по причине их меньшей фискальной самостоятельности: этот налог там могут устанавливать только федеральные власти.

Еще одной важной особенностью канадской бюджетно-налоговой системы является предоставление значительных выравнивающих трансфертов провинциям, которые имеют налоговый потенциал ниже среднего. В 2005–2014 гг. стабильно более 15% расходов региональных и местных бюджетов таких провинций финансировалось за счет трансфертов из федерального бюджета [Robson et al., 2015].

Эмпирические исследования

Наличие у провинций существенной свободы в выборе налоговой политики позволяет им участвовать в налоговой конкуренции, удовлетворяя региональные предпочтения в отношении общественных услуг. Однако многие авторы считают, что налоговая конкуренция не несет негативных последствий для бюджетной политики. В частности, Шенк и его коллеги утверждают, что благодаря своей конструкции, описанной выше, налог с продаж в Канаде близок к оптимальному уровню [Schenk et al., 2015].

Многие исследования сосредоточены на изучении внутренней налоговой конкуренции, реализуемой посредством налогов на доходы корпораций и физических лиц как основных источников доходов федерального и региональных бюджетов. В исследовании Эстеллера-Море и Соле-Оле путем анализа данных о доходах физических лиц Канады за 1982–1996 гг. проверяются два эмпирических прогноза, следующих из моделей фискального федерализма. Во-первых, что суммарные налоговые ставки выше в федерациях, где несколько территорий (обычно разного уровня: федерация и регионы или регион и муниципалитеты) облагают своими налогами одну и ту же налоговую базу. Во-вторых, что федеральная налоговая ставка влияет на ставки региональных налогов и наоборот. Авторы обнаружили, что увеличение федеральной налоговой ставки на 1 процентный пункт (п. п.) приводит к росту региональных налоговых ставок в среднем на 0,2 п. п. Они также нашли доказательства существования горизонтальных внешних фискальных эффектов: если в окружающих некоторую провинцию регионах налоговая ставка выросла в среднем на 1 п. п., то стоит ожидать, что и данная провинция увеличит свою налоговую ставку примерно на 0,3 п. п. [Esteller-Moré et al., 2002].

Хаяши и Бодвей нашли доказательства существования в Канаде горизонтального и вертикального фискальных эффектов для налога на корпоративный доход. Они показывают, что внутренняя налоговая конкуренция приводит к неоптимальному уровню налогообложения по двум основным причинам. Во-первых, у региональных правительств есть стимул снизить свои налоговые ставки на мобильные факторы производства по сравнению с конкурирующими регионами, что приводит к искажению предельных затрат на предоставление общественных благ. Во-вторых, у них есть стимул для повышения налоговых ставок на немобильную базу, что приводит к уменьшению этой базы и, следовательно, к снижению налоговых поступлений в бюджеты всех регионов. Авторы приходят к выводу, что налоговые ставки в провинциях отрицательно зависят от федеральных налоговых ставок и положительно связаны с изменениями налоговых ставок в соседних провинциях [Hayashi et al., 2001].

В связи с тем что выравнивающие трансферты очень важны для канадского федерализма, есть исследования, изучающие их влияние на внутреннюю налоговую конкуренцию. Поскольку большие трансферты даются провинциям, имеющим относительно низкую налоговую базу, у провинций остается меньше стимулов бороться за привлечение этой базы путем снижения налоговых ставок. Канадская формула выравнивания бюджетной обеспеченности, компенсируя эффект перетекания налоговой базы, позволяет провинциям устанавливать более высокие налоговые ставки [Smart, 1998]. Эмпирические исследования обнаруживают, что выравнивающие трансферты, как правило, смягчают влияние налоговой конкуренции и увеличивают региональные налоги из-за снижения предельных затрат бюджетного финансирования с точки зрения местного налогоплательщика. Согласно полученным оценкам, увеличение размера выравнивающих трансфертов на 1% приводит к росту налоговой ставки провинций-получателей на 0,02% [Esteller-Moré et al., 2002].

Нежелательную налоговую конкуренцию может подстегнуть возможность использования компаниями различных схем налогового планирования в отношении регионального налога на доход корпораций, позволяющих им избегать уплаты части налогов. Минц и Сمارт описывают, как корпорации, работающие в нескольких провинциях, используют методы налогового планирования, такие как кредитование дочерних компаний, расположенных в провинциях с различными ставками корпоративного налога, для уменьшения суммы уплачиваемых в региональные бюджеты налогов. Поскольку в Канаде не применяется консолидация групповой прибыли в целях налогообложения, то бизнес, работающий в нескольких провинциях через отдельные, но взаимозависимые юридические лица, может уменьшить налоговые обязательства, перенеся налогооблагаемый доход из провинции с высокой налоговой ставкой в провинцию с низкой налоговой ставкой (например, из Британской Колумбии в Квебек)⁹. При отсутствии ограничений на внутреннее трансфертное ценообразование единственным ограничением такого налогового планирования остаются правила «тонкой капитализации», ограничивающие кредитование взаимозависимых юридических лиц [Mintz et al., 2004].

По мнению некоторых авторов, налоговая конкуренция между регионами Канады не приводит к значительным экономическим потерям, а программа выравнивающих трансфертов и Кодекс предоставления стимулов помогают предотвратить превращение внутренней налоговой конкуренции в «гонку на дно» (т. е. последовательность неоправданных снижений налоговых ставок до минимальных значений). Гичиру и ее коллеги указывают на то, что многие из потенциальных негативных последствий внутренней налоговой конкуренции, в том числе уклонение от уплаты налогов с продаж посредством трансграничных покупок, трудовая миграция на короткие расстояния и неэффективное расположение предприятий, менее распространены в Канаде¹⁰. Робсон и Лорин утверждают, что «увеличение или уменьшение бюджетных расходов провинций, по-видимому, проще объяснить изменением фискальных условий, а не тенденцией к повышению или снижению интенсивности налоговой конкуренции» [Robson et al., 2015].

⁹ Компания, работающая в провинции самостоятельно (т. е. имеющая там активы и рабочие места), должна иметь в ней постоянное представительство, тогда налоговая база распределяется по формуле в зависимости от фонда оплаты труда и выручки. Если компания входит в «партнерство», то она должна иметь представительства везде, где работает партнерство. Однако если компания имеет дочернюю организацию в провинции, то этот факт не создает постоянного представительства. И если сама компания (как юридическое лицо) в провинции не работает, то и представительство не нужно, так как речь идет о разных юридических лицах (см., например, разъяснения от Минфина Онтарио (<https://www.fin.gov.on.ca/en/bulletins/ct/3008.html>)). Значит, их налоговые базы рассчитываются независимо, что открывает возможность для налогового планирования путем произвольного трансфертного ценообразования.

¹⁰ Gichiru W., Hassemer J. et al. *Sub-Central Tax Competition in Canada, the United States, Japan, and South Korea*, 2009.

Подводя итог, отметим, что Канада является федеративным государством, в котором провинции обладают большими полномочиями. Ее провинции имеют фискальную автономию и способны участвовать в налоговой конкуренции, однако на деле они предпочитают координироваться с федеральным правительством, чему способствует система выравнивающих трансфертов, поддерживающая бюджеты провинций.

США

Условия для региональной налоговой конкуренции

В США существует довольно интенсивная горизонтальная налоговая конкуренция между штатами, хотя ее трудно измерить одним показателем. Штаты в США имеют большую автономию при принятии решения о своей налоговой политике, благодаря чему они активно конкурируют (в основном за размещение капитала, хотя и трудовые ресурсы, как правило, следуют за создаваемыми при этом рабочими местами). Право устанавливать на уровне штата налог на корпоративный доход (*Corporate Income Tax*, CIT), налог на доходы физических лиц и налог с продаж дает штатам следующие инструменты региональной налоговой конкуренции [Stark et al., 2006]: снижение налоговых ставок, освобождение от налога с продаж, уменьшение налоговой базы в отношении CIT (особенно с помощью правил амортизации и порядка списания расходов на НИОКР), предоставление инвестиционных налоговых скидок, а также внесение изменений в правила распределения (*apportioning and allocation rules*), определяющие для компании, работающей в нескольких штатах, какую сумму CIT она обязана уплатить в определенном штате¹¹.

В то же время существуют определенные ограничения на налоговую конкуренцию между штатами, в основном на уровне федерального законодательства. Например, штат должен иметь «взаимосвязь» (*nexus*) с налогоплательщиком, которого он хочет обложить налогом¹². Кроме того, штаты могут добровольно объединяться в группы и заключать соглашения, регулирующие налоговую конкуренцию между штатами, входящими в такую группу.

Участие федерального правительства в вопросах налогообложения прибыли или продаж на уровне штата (к примеру, критерий взаимосвязи) основано на положениях Конституции США о надлежащей правовой процедуре (*Due Process Clause*) и о торговле между штатами (*Interstate Commerce Clause*, ICC). Требование первого положения состоит в том, чтобы компания целенаправленно участвовала (или извлекала выгоду из участия) в экономике штата [Krasney, 2018].

Требование ICC более строгое: оно предоставляет право регулировать торговые отношения между штатами Конгрессу США, что было истолковано судами как запрещение этих же действий на уровне штатов. В частности, Верховный суд США дал толкование ICC в виде т. н. положения о неактивной торговле (*Dormant Commerce Clause*), противодействующего протекционизму на уровне штатов. Согласно этому положению штатам запрещено принимать законы в пользу их резидентов, дискриминирующие деятельность фирм из других штатов, если только такая дискриминация не является побочным и относительно

¹¹ *Allocation rule* применяется для распределения между штатами доходов от активов, приобретенных в инвестиционных целях (т. е. для получения пассивного дохода, такого как дивиденды, проценты по кредитам, роялти и т. п.). *Apportionment* применяется для распределения между штатами доходов, которые связаны с деятельностью фирмы в штате.

¹² В общих чертах понятие взаимосвязи в рассматриваемом контексте означает, что налогоплательщик (компания или физическое лицо) имеет какие-то значимые экономические отношения с штатом. Данная концепция не всегда четко определена, и в течение многих лет была предметом многих судебных разбирательств (см. ниже). Кроме того, критерии наличия взаимосвязи между налогоплательщиком и штатом могут различаться в зависимости от вида налога.

небольшим по ущербу последствием закона, имеющего другие законные цели, ведущие к общественной выгоде¹³.

До недавнего времени данное условие трактовалось как запрет штатам требовать от предприятий, не имеющих «физического присутствия» в штате (например, интернет-магазины), удерживать налог с розничных продаж¹⁴, поскольку считалось, что это налагает на продавцов за пределами штата чрезмерное административное бремя. Однако ввиду решения Верховного суда США по делу Южной Дакоты против Wayfair Inc. в 2018 г. правило «физического присутствия» было заменено правилом «экономического присутствия» [Krasney, 2018].

Интересно, что в отношении СІТ, взимаемому на уровне штата, правило физического присутствия не требовалось и до 2018 г. Если компания ведет бизнес в нескольких штатах, штат может обложить налогом на корпоративный доход только ту его часть, которая может быть обоснованно отнесена к этому штату. Эта доля традиционно определялась на основе трех равно взвешенных факторов: стоимости имущества, фонда оплаты труда и объема продаж [Shanske, 2013]:

$$\text{Доход штата } X = \frac{1}{3} \frac{\text{Стоимость имущества } (X)}{\text{Стоимость имущества}} + \frac{1}{3} \frac{\text{ФОТ } (X)}{\text{ФОТ}} + \frac{1}{3} \frac{\text{Объем продаж } (X)}{\text{Объем продаж}}$$

В последнее время многие штаты меняют формулу распределения прибыли, придавая больший вес коэффициенту продаж. Некоторые штаты даже начали использовать в своей формуле только коэффициент продаж — т. н. однофакторный подход (*single sales factor approach*, SSF) — для определения той доли дохода компаний, оперирующих в двух и более штатах, которую они могут облагать налогами [Dubin et al., 2015]. При однофакторном подходе формула распределения будет выглядеть следующим образом:

$$\text{Доход штата } X = \frac{\text{Объем продаж } (X)}{\text{Объем продаж}}$$

Подход SSF благоприятствует компаниям, физически находящимся в данном штате, но осуществляющим продажи в другие штаты, где они не имеют физического присутствия. Следовательно, компаниям выгодно перемещать производства в штаты, которые используют данный подход. Однако применение данного подхода было поддержано судами, которые не посчитали его дискриминационным¹⁵.

Следует отметить, что штаты конкурируют друг с другом и за налоговую базу по налогу на доходы физических лиц, правда, этот фактор касается компаний лишь постольку, поскольку наем рабочей силы в регионах с низкими налогами становится привлекательней. Некоторые штаты, такие как Аляска, Вайоминг, Вашингтон, Невада, Техас, Флорида и Южная Дакота, вообще не взимают подоходный налог, вследствие чего наблюдается миграция некоторой доли населения на территорию этих штатов. Главным образом люди переезжают в Техас и во Флориду, причем решение о смене места жительства принимают прежде всего те, для кого неактуально проживание вблизи места работы (например, пенсионеры) [Kleven et al., 2020].

¹³ В частности, положение запрещает предоставлять льготы бизнесу лишь на основании его резидентства в штате. Даже при наличии значимой общественной цели штату необходимо доказать, что эта цель не может быть достигнута менее обременительным для бизнеса за пределами штата способом. Заметим, однако, что наличие или отсутствие дискриминации по отношению к субъектам за пределами штата не всегда очевидно, как показано в обсуждении распределения СІТ.

¹⁴ За уплату налога оставались ответственными покупатели товаров, хотя это требование было сложно выполнить.

¹⁵ *Moorman Mfg. Co. v. Bair*, 437 U.S. 267, 1978. URL: <https://supreme.justia.com/cases/federal/us/437/267/>.

Усилия на уровне штатов по ограничению налоговой конкуренции

Описанные выше возможности, а также отсутствие единообразия в налоговых системах штатов и потенциальное (или даже реальное) наличие вредоносной налоговой конкуренции привлекает внимание со стороны регулирующих органов Федерального правительства США. Некоторые штаты, опасаясь усиления регулирования на федеральном уровне, стремятся согласовывать между собой подходы к налогообложению доходов компаний. Наиболее заметным результатом этого стремления является Налоговое соглашение между штатами (*Multistate Tax Compact*, МТС) и его исполнительный орган — Многосторонняя налоговая комиссия (далее — Комиссия), созданная в 1967 г.¹⁶

В настоящее время 16 штатов присоединились к этому соглашению и почти все штаты участвуют в МТС в ограниченном формате, например путем присоединения к отдельным его положениям¹⁷. МТС включает Соглашение о едином распределении дохода для целей налогообложения (*Uniform Division of Income for Tax Purposes Act*, UDITPA), разработанное в 1957 г. на Национальной конференции уполномоченных по унификации законодательства штатов и направленное на гармонизацию распределения доходов компаний, ведущих бизнес в нескольких штатах.

Цель МТС (и UDITPA) — обеспечить соблюдение следующих условий:

- справедливое распределение налоговой базы и урегулирование споров, возникающих в связи с таким распределением;
- единообразие либо сопоставимость существенных элементов налоговых систем;
- обеспечение удобства налогоплательщиков при повышении их налоговой дисциплины;
- препятствие двойному налогообложению [Hildreth et al., 2005].

Усилия по установлению единообразного подхода к налогообложению на уровне штатов в рамках МТС выходят за пределы налога на корпоративный доход. Комиссией было также разработано Типовое налоговое уведомление по налогу с продаж и налогу на использование (*Model Sales and Use Tax Notice*)¹⁸ и осуществлены иные проекты, направленные на гармонизацию налоговых систем штатов¹⁹.

Несмотря на попытки и федерального правительства, и межрегиональных органов (включая Комиссию) гармонизировать налоговые условия, влияющие на коммерческие операции налогоплательщиков в разных штатах, налоговая система в целом пока что далека от идеальной и создает ряд проблем как для организаций, ведущих бизнес за пределами одного штата, так и для самих штатов [McClure, 2010].

Таким образом, возможности для существования вредоносной конкуренции в США остаются, несмотря на положения ИСС в Конституции США, которые направлены против этого. В частности, штаты предоставляют налоговые льготы по СІТ или меняют правила распределения налоговой базы, чтобы привлечь капитал из других штатов (тот же подход SSF), в результате чего в других штатах снижаются налоговые поступления.

¹⁶ *Member States / Multistate Tax Commission*. URL: <http://www.mtc.gov/The-Commission/Member-States>.

¹⁷ Так как МТС не было санкционировано Конгрессом США, данное соглашение носит рекомендательный характер, из-за чего принуждение к его выполнению затруднено. Более того, поскольку согласно Конституции США штаты не могут вступать в какие-либо соглашения в обход федеральных властей, то ряд компаний добились его отмены через суд. Однако в 1978 г. Верховный суд постановил, что МТС не посягает на полномочия федерального правительства в силу того, что это соглашение не требует от присоединившихся к нему штатов делать что-либо, что этим штатам не разрешено делать самостоятельно [Hildreth et al., 2005].

¹⁸ Налог на использование (*use tax*) — вариант налога с продаж, который уплачивают налогоплательщики — резиденты штата, покупающие товары в других штатах для использования в своем штате.

¹⁹ *Current & Recent Uniformity Projects / Multistate Tax Commission*. URL: <http://www.mtc.gov/Uniformity/Current-Uniformity-Projects>.

Последствия налоговой конкуренции между штатами

Результаты эмпирического исследования Чиринко и Уилсона 2006 г. относительно общей эффективности налоговых льгот для привлечения инвестиций говорят о следующем [Chirinko et al., 2006]:

1) за предыдущие 40 лет объем инвестиционных налоговых льгот в штатах постоянно увеличивался, кроме того, сам факт предоставления инвестиционной налоговой льготы на уровне штата становился все более распространенным явлением;

2) инвестиционные налоговые льготы, так же как и уровень общей цены капитала после налогообложения (*after-tax price of capital*), в значительной мере распределены между штатами по географическому принципу (существуют кластеры штатов с похожими условиями).

3) штаты, которые вводят инвестиционные налоговые скидки, как правило, делают это примерно в одно и то же время, что и их соседи.

Однако в последующем эмпирическом исследовании те же авторы на основе тех же данных обнаружили, что вместо так называемой гонки на дно, когда штаты снижают налоговую нагрузку в ответ на снижение налоговой нагрузки в соседних юрисдикциях, они скорее «качаются на качелях», то есть склонны изменять ставки корпоративного налога (и налоговые скидки) в противоположных направлениях. Используя более общие эмпирические спецификации, чем в предыдущих исследованиях, авторы демонстрируют, что наблюдаемое в целом снижение ставок корпоративного налога происходит из-за общих экономических проблем, имеющих место в США, а не из-за налоговой конкуренции между штатами [Chirinko et al., 2017].

Снижение общей налоговой ставки обычно рассматривается как не самый эффективный инструмент с точки зрения баланса затрат и выгод, поскольку помимо привлечения новых инвестиций происходит уменьшение налоговых поступлений от всей имеющейся налоговой базы. Целевые инвестиционные льготы тоже не всегда считаются особенно эффективными, что обычно можно объяснить описанными ниже причинами²⁰.

1. Налоговые ставки, устанавливаемые на уровне штатов, как правило, играют незначительную роль в принятии организациями решений об инвестировании средств в тот или иной штат по сравнению с расходами на оплату труда и прочими издержками. Согласно оценкам налоги штатов и муниципалитетов составляют менее 2% от затрат на ведение бизнеса. Из оценок величины эластичности новых инвестиций по отношению к региональным налоговым льготам следует, что 90% инвестиционных решений и решений о найме, субсидируемых за счет введения налоговых льгот, были бы приняты и в отсутствие последних. Муниципальные налоговые льготы имеют больший эффект в случае инвестиционных решений внутри одного штата и могут иметь решающее значение, когда муниципалитеты сходны по другим параметрам. Однако нужно понимать, что в этом случае один из муниципалитетов штата выигрывает за счет всех остальных.

2. Многие преимущества налоговых льгот достаются внешним для данного штата экономическим агентам — например, когда организации, инвестирующие в штат, предоставивший им льготу, приобретают оборудование у организаций из других штатов. Кроме того, многие региональные и местные налоги вычитаются из налоговой базы по федеральному налогу на корпоративный доход, и поэтому общее изменение налоговых обязательств фирмы-льготника значительно меньше, нежели налоговые расходы штата.

3. Привлеченные льготами новые инвестиции значительно менее эффективны из-за их пагубного влияния на уже работающие в регионе предприятия. Например, было

²⁰ Davis C. *Tax Incentives: Costly for States, Drag on the Nation* / Institute on Taxation and Economic Policy, presentation on August 12, 2013. URL: <https://itep.org/wp-content/uploads/taxincentiveeffectiveness.pdf>.

подсчитано, что в розничной торговле выигрыш компаний, получивших налоговую льготу, связан с потерями среди местных конкурентов, не получавших льготы, причем сумма потеря вторых достигает 90% от суммы выигрыша первых. Доля потерь в других секторах экономики, вероятно, ниже, но все же может быть велика. Указанное вытеснение также способно оказаться причиной, по которым Фокс и Мюррэй не находят существенного влияния перемещения крупных фирм на экономический рост округов и муниципальных районов, в которые эти фирмы переехали [Fox et al., 2004].

4. Наличие существенных налоговых льгот может свидетельствовать о слабостях местной экономики или о неправильном управлении со стороны региональных органов власти.

Таким образом, региональные и местные налоговые льготы зачастую являются игрой с нулевой или даже отрицательной суммой выигрыша не только с точки зрения общих налоговых поступлений в бюджеты всех уровней, но и с точки зрения баланса реальных затрат и выгод.

ОЦЕНКА РЕГУЛИРОВАНИЯ НАЛОГОВОЙ КОНКУРЕНЦИИ В РОССИИ

В России возможности региональной налоговой конкуренции связаны с полномочиями субъектов Федерации устанавливать пониженные ставки по налогу на прибыль и другим налогам для отдельных категорий налогоплательщиков.

Дробышевский с соавторами изучают проявления налоговой конкуренции между регионами России через призму активности региональной налоговой политики. Однако в части налога на прибыль результаты исследования в целом говорят об отсутствии значительной налоговой конкуренции для большинства субъектов РФ. Как показано в статье, имеющиеся полномочия по предоставлению налоговых льгот используются регионами не в полной мере, на основании чего авторы делают вывод, что существующие льготы «нельзя рассматривать как работающий инструмент привлечения капитала и расширения производственной базы на территории региона». По мнению авторов, причинами этого является как слабая эффективность льгот по налогу на прибыль в целях привлечения налоговой базы, так и бюджетные риски, сдерживающие применение регионами действующих налоговых льгот [Дробышевский и др., 2020, с. 24].

В настоящее время регулирование недобросовестной налоговой конкуренции в России носит ситуативный характер и руководящие документы для этих целей отсутствуют. Такое положение сохраняется в том числе и потому, что само понятие налоговой конкуренции не входит в терминологию законодательства. В итоге это ведет к противоречивости мер налоговой политики в сфере регионального налогообложения: например, последнему уменьшению полномочий субъектов РФ в части предоставления льгот по налогу на прибыль сопутствовало увеличение числа особых территориальных налоговых режимов, таких как особые экономические зоны. Можно предположить, что такая политика приведет не к прекращению налоговой конкуренции, а к перемещению ее в плоскость соперничества субъектов РФ за право установления на их территории благоприятного налогового режима для притяжения инвестиций, в том числе из других регионов [Громов, 2020].

Кроме того, федеральные власти влияют на политику предоставления региональных налоговых льгот, связывая получение субъектом РФ дотаций из федерального бюджета с отменой экономически необоснованных налоговых льгот по региональным и местным налогам. С 2017 г. российское правительство идет по пути заключения с субъектами РФ, которым нужны дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности, специальных соглашений, сторонами которого выступают высшее должностное лицо субъекта РФ и Минфин России. Вступая в соглашение с федеральным центром, регионы, желающие

получить дотацию, принимают на себя ряд обязательств, одним из которых является оценка эффективности налоговых льгот и отмена тех из них, которые будут признаны неэффективными. При этом план по отмене неэффективных налоговых льгот согласуется с Минфином России²¹.

Однако наличие необоснованных налоговых льгот еще не говорит о том, что они применялись для конкуренции с другими регионами, либо же об отрицательном влиянии таких льгот на налоговую базу других регионов. Поэтому в связи с обозначенной проблемой должен существовать самостоятельный механизм регулирования внутренней налоговой конкуренции, не ограниченный мерами, которые лишь косвенно затрагивают вопросы конкурентных взаимоотношений регионов и имеют иную цель, чем собственно регулирование конкуренции²².

Возможности заимствования рассмотренного на примерах Канады и США зарубежного опыта регулирования налоговой конкуренции ограничены различиями в целях соответствующего законодательства.

Основные положения федерального налогового законодательства США связаны с недопущением дискриминации компаний на рынке «неродного» штата. То есть федеральные власти более обеспокоены поддержанием конкурентной среды на внутреннем рынке. Меры, которые, наоборот, ограничивают активность штатов по созданию благоприятных налоговых условий в целях перетягивания «чужих» компаний к себе, связаны в основном с договоренностями на уровне штатов и не носят обязательного характера.

В Канаде, при сохранении значительной налоговой автономии провинций, федеральные власти обеспечили принятие Кодекса предоставления стимулов, запрещающего «вредоносные» налоговые инструменты, в частности льготы, направленные на перетягивание бизнеса из других провинций. Помимо этого, как и в России, в Канаде существует система дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности, что уменьшает потребность провинций в агрессивной налоговой конкуренции.

Исходя из тенденций развития российской налоговой системы, можно предположить, что наиболее подходящим методом регулирования налоговой конкуренции будет совершенствование существующего законодательства в рамках Постановления Правительства РФ от 27.12.2016 № 1506. В частности, помимо требований отмены неэффективных налоговых льгот необходимо включить требование отмены вредоносных налоговых льгот, а также дополнить законодательство критериями их вредоносности.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Всесторонне рассмотрев явление внутренней налоговой конкуренции в Канаде, США и ЕС и проанализировав подходы к ее регулированию, мы можем подвести итоги, которые будут полезны для решения задач в области фискального федерализма в России.

В Канаде региональная налоговая конкуренция обусловлена тем, что провинции обладают большими фискальными полномочиями, самостоятельно устанавливая ставки и администрируя налоги, составляющие основу их бюджетов: налог на доходы физических лиц и корпораций, налог с продаж и акцизы. Однако Соглашение о сборе налогов

²¹ Постановление Правительства РФ от 27.12.2016 № 1506 «О соглашениях, заключаемых Министерством финансов Российской Федерации с высшими должностными лицами субъектов Российской Федерации (руководителями высших исполнительных органов государственной власти субъектов Российской Федерации), получающих дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности субъектов Российской Федерации, и мерах ответственности за невыполнение субъектом Российской Федерации обязательств, возникающих из указанных соглашений».

²² Громов В. В., Захаренкова Е. В. и др. С. Разработка подходов к регулированию налоговой конкуренции между субъектами Российской Федерации: препринт. SSRN, 2020. URL: https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3596005.

(*Tax Collection Agreements*) требует, чтобы налоговая база провинциальных налогов соответствовала федеральному определению, а сбор налогов осуществляется федеральным Канадским налоговым агентством. Кроме того, ряд восточных провинций страны договорились с федеральными властями о гармонизации налога с продаж. Тем не менее даже при указанных ограничениях остается значительное пространство для налоговой конкуренции за счет изменения налоговых ставок и предоставления инвестиционных налоговых льгот.

Федеральные власти Канады стремятся к ограничению нежелательной налоговой конкуренции. В 1994 г. было принято Соглашение о внутренней торговле, включающее в себя Кодекс предоставления стимулов (*Code of Conduct on Incentives*), согласно которому провинциям запрещается предоставлять фирмам какие-либо льготы, подталкивающие их к перемещению из другой провинции. Также помогает сдерживать налоговую конкуренцию развитая система выравнивающих межбюджетных трансфертов, предоставляемых провинциям с бюджетной обеспеченностью ниже средней, снижая необходимость бедных провинций перетягивать к себе чужую налоговую базу. Все эти меры делают масштаб нежелательной конкуренции заметно меньше, чем в других крупных странах, а возможность проводить гибкую налоговую политику позволяет провинциям создавать привлекательную деловую среду.

В США существует довольно интенсивная налоговая конкуренция между штатами, которые конкурируют между собой за капитал с помощью снижения ставок налога на корпоративный доход, ускоренного порядка списания расходов, инвестиционных налоговых скидок, уменьшения налога на имущество, освобождения от налога с продаж, а также путем изменения правил распределения налоговой базы (*apportioning and allocation rules*) компаний, работающих в нескольких штатах.

Попытки ограничить известный вредоносный характер такой конкуренции принимают федеральными властями и штатами. Например, в соответствии с федеральным законодательством штат должен иметь определенную «взаимосвязь» (*nexus*) с компанией, чтобы иметь право обложить ее налогом; а принятое Верховным судом «Положение о неактивной торговле» (*Dormant Commerce Clause*) запрещает штатам принимать законы в пользу резидентов штата, дискриминирующие деятельность фирм из других штатов. Кроме того, штаты могут добровольно заключать между собой соглашения (например, заключенное в 1967 г. *Multistate Tax Compact*, участниками которого являются 16 штатов), регулирующие налоговую конкуренцию между его участниками.

В настоящее время регулирование недобросовестной налоговой конкуренции в России носит ситуативный характер, и руководящие документы для этих целей отсутствуют. В законодательстве понятие налоговой конкуренции не используется, в связи с чем можно привести примеры непоследовательной политики федерального правительства в части резкого ограничения региональных налоговых льгот при одновременно щедром предоставлении преференциальных налоговых режимов на особых территориях.

В качестве основного результата данной работы мы можем сделать вывод, что наиболее подходящим методом регулирования налоговой конкуренции является совершенствование существующего законодательства в части требований отмены неэффективных налоговых льгот. Необходимо также ввести понятие вредоносных налоговых льгот и дополнить законодательство критериями их вредоносности.

Список источников / References

- Громов В. В. Налоговая конкуренция в России на разных этапах развития налоговой системы // Финансовый журнал. 2020. Т. 12. № 1. С. 41–57. <http://dx.doi.org/10.31107/2075-1990-2020-1-41-57> / Gromov V.V. (2020). Regional Tax Competition at Different Phases of Tax System Evolution in Russia. *Financial Journal*, vol. 12, no. 1, pp. 41–57 (In Russ.). <http://dx.doi.org/10.31107/2075-1990-2020-1-41-57>.
- Дробышевский С. М., Кострыкина Н. С., Коротин А. В. Налоговая конкуренция и активность региональной налоговой политики // Вопросы экономики. 2020. № 10. С. 5–27. <https://doi.org/10.32609/0042-8736-2020-10-5-27> / Drobyshevsky S.M., Kostrykina N.S., Korytin A.V. (2020). Tax Competition and the Activity of the Regional Tax Policy. *Voprosy Ekonomiki*, no. 10, pp. 5–27 (In Russ.). <https://doi.org/10.32609/0042-8736-2020-10-5-27>.
- Коротин А. В. Налоговые инструменты межрегиональной конкуренции за инвестиции (опыт Канады) // Финансы. 2021. № 10. С. 59–64 / Korytin A.V. (2021). Tax Instruments of the Interregional Competition for Investment (experience in Canada). *Finance*, no. 10, pp. 59–64 (In Russ.).
- Boadway R., Shah A. (2009). *Fiscal Federalism: Principles and Practice of Multiorder Governance*. Cambridge: Cambridge University Press. <https://doi.org/10.1017/CBO9780511626883>.
- Brown D.M. (2006). Still in the game: Efforts to govern economic development competition in Canada. Racing to the bottom? Provincial interdependence in the Canadian Federation (ed. K. Harrison). Vancouver: UBC Press.
- Campbell C. (2013). J.L. Ilsley and the Transformation of the Canadian Tax System: 1939–1943. *Canadian Tax Journal / Revue fiscale canadienne*, 61 (3), 633–670.
- Cavaliere G. (2017). Harmonization of the corporate tax in the EU – The CCCTB Proposals (First part). *Revue Internationale des Services Financiers*, Larcier, *Fiscalité des services financiers*, pp. 114–117. Available at: <https://hal-univ-lyon3.archives-ouvertes.fr/hal-01561193>.
- Chirinko R.S., Wilson D.J. (2006). State Investment Tax Incentives: What Are the Facts? Federal Reserve Bank of San Francisco Working Paper 2006-49.
- Chirinko R.S., Wilson D.J. (2017). Tax competition among U.S. states: Racing to the bottom or riding a seesaw? *Journal of Public Economics*, 155: 147–163.
- Devereux M.P., Loretz S. (2013). What do we know about corporate tax competition? *National Tax Journal*, 66 (3), 745–773.
- Dubin E., Liu T. (2015). Trends in State Corporate Income Taxes Revisited (Again). *Journal of Multistate Taxation and Incentives*, 25 (1).
- Eller M., Fidrmuc J. et al. (2016). Fiscal policy and regional output volatility: Evidence from Russia. *Regional Studies*, vol. 50, no. 11, pp. 1849–1862. <https://doi.org/10.1080/00343404.2015.1064884>.
- Esteller-Moré A., Solé-Ollé A. (2002). Tax setting in a federal system: The case of personal income taxation in Canada. *International Tax and Public Finance*, 9 (3), 235–257.
- Fox W.F., Murray M.N. (2004). Do economic effects justify the use of fiscal incentives? *Southern Economic Journal*, 71 (1), 78–92.
- Fuest C., Huber B. et al. (2005). Capital Mobility and Tax Competition. *Foundations and Trends® in Microeconomics*, vol. 1, no. 1, pp 1–62. <http://dx.doi.org/10.1561/07000000001>.
- Hayashi M., Boadway R. (2001). An empirical analysis of intergovernmental tax interaction: the case of business income taxes in Canada. *Canadian Journal of Economics / Revue canadienne d'économie*, 34 (2), 481–503.
- Hildreth W.B., Murray M.N. et al. (2005). Interstate Tax Uniformity and the Multistate Tax Commission. *National Tax Journal*, 58 (3), 575–589.
- Kleven H., Landais C. et al. (2020). Taxation and migration: Evidence and policy implications. *Journal of Economic Perspectives*, 34 (2), 119–42.
- Krasney J. (2018). Wayfair, Quill & The Physical Presence Test: Bright-Line Standard or Diminished Relevance Paradox. *ABA Tax Times*, 37 (3).
- McClure C.E. (2010). The Difficulty of Getting Serious About State Corporate Tax Reform. *Washington and Lee Law Review*, 67 (1), 327.
- Mintz J., Smart M. (2004). Income shifting, investment, and tax competition: theory and evidence from provincial taxation in Canada. *Journal of Public Economics*, 88 (6), pp. 1149–1168.
- Murrell D., Yu W. (2000). The effect of the harmonized sales tax on consumer prices in Atlantic Canada. *Canadian Public Policy / Analyse de politiques*, 26 (4), 451–460.
- Robson W., Laurin A. (2015). Adaptability, Accountability and Sustainability: Intergovernmental Fiscal Arrangements in Canada, *Commentary No. 431*, C.D. Howe Institute, Toronto.
- Schenk A., Thuronyi V. et al. (2015). Value added tax: a comparative approach. *Cambridge University Press*, New York, 560 p.
- Shanske D. (2013). A New Theory of the State Corporate Income Tax: The State Corporate Income Tax as Retail Sales Tax Complement. *Tax Law Review*, 66, 305–355.
- Smart M. (1998). Taxation and deadweight loss in a system of intergovernmental transfers. *Canadian Journal of Economics*, 31 (1), 189–206.
- Stark K.J., Wilson D.J. (2006). What do we know about the interstate economic effects of state tax incentives. *Georgetown Journal of Law & Public Policy*, 4, 133.
- Thomas K.P. (2011). Regulating Investment Attraction: Canada's Code of Conduct on Incentives in a Comparative Context. *Canadian Public Policy*, 37 (3), 343–357.

Информация об авторах

Майкл Валентинович Алексеев, профессор экономики Университета штата Индиана, г. Блумингтон, США

Андрей Владимирович Корытин, научный сотрудник Института прикладных экономических исследований РАНХиГС, г. Москва

Елена Владимировна Мелкова, научный сотрудник Института прикладных экономических исследований РАНХиГС, г. Москва

Information about the authors

Michael V. Alexeev, PhD (Economics), Professor, Indiana University Bloomington, USA

Andrey V. Korytin, Researcher of the Laboratory of Tax Policy Studies, The Institute for the Applied Economic Studies, RANEPA, Moscow

Elena V. Melkova, Researcher of the Laboratory of Tax Policy Studies, The Institute for the Applied Economic Studies, RANEPA, Moscow

Статья поступила в редакцию 24.06.2022

Одобрена после рецензирования 11.10.2022

Принята к публикации 30.11.2022

Article submitted June 24, 2022

Approved after reviewing October 11, 2022

Accepted for publication November 30, 2022