

## ОСОБЕННОСТИ ТЕРРИТОРИАЛЬНОГО НАЛОГОВОГО СТИМУЛИРОВАНИЯ УСКОРЕНИЯ ЭКОНОМИЧЕСКОГО РОСТА \*

Сергей Валентинович БОГАЧЕВ

доктор экономических наук, профессор департамента налогов  
и налогового администрирования,  
Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации,  
Москва, Российская Федерация  
sergeybogachov@yandex.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-8938-0315>  
SPIN-код: 4553-9461

### История статьи:

Рег. № 412/2022  
Получена 29.08.2022  
Получена  
в доработанном виде  
10.11.2022  
Одобрена 24.11.2022  
Доступна онлайн  
28.12.2022

УДК 338.2

JEL: H21, P25, R11

### Ключевые слова:

экономический рост,  
налоговое  
стимулирование,  
преференционные  
территории,  
фискальный  
федерализм,  
имущественное  
налогообложение

### Аннотация

**Предмет.** Особенности территориального налогового стимулирования ускорения экономического роста.

**Цели.** Выявить особенности территориального налогового стимулирования экономического роста и разработать предложения по их использованию.

**Результаты.** Выявлены особенности территориального налогового стимулирования экономического роста. Льготы предоставляются по собственным источникам бюджетов субъектов Федерации и муниципальных образований — имущественным налогам и по налогу на прибыль; стимулирование осуществляется на преференционных территориях; льготы предоставляются индустриальным паркам, технопаркам и при реализации региональных инвестиционных проектов (РИП), специальных инвестиционных контрактов (СПИК). Разработаны рекомендации по использованию особенностей: дифференцированный подход к мерам налогового стимулирования; оценка возможности увеличения количества бездотационных и низкодотационных бюджетов; совершенствование администрирования и контроля для обеспечения точной оценки налоговых расходов бюджета при принятии решений о применении мер налогового стимулирования.

**Выводы.** Рекомендации адресованы: органам региональной власти и местного самоуправления для использования при рассмотрении и утверждении проектов резидентов преференционных территорий, субъектов хозяйствования, РИП и СПИК; специалистам, которые разрабатывают и совершенствуют инструменты налогового стимулирования экономического роста.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2022

**Для цитирования:** Богачев С.В. Особенности территориального налогового стимулирования ускорения экономического роста // *Финансы и кредит*. — 2022. — Т. 28, № 12. — С. 2681 — 2702.

\* Статья подготовлена по результатам исследований, выполненных за счет бюджетных средств по государственному заданию Финансового университета.

## Введение

Налоговое стимулирование ускорения экономического роста выступает одним из важных факторов и условий решения задач неоиндустриализации российской экономики на современном этапе. Это подчеркивается в программных документах, включая разработанные Минфином России «Основные направления бюджетной, налоговой и таможенной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов»<sup>1</sup>. В этом документе отмечено, что устойчивый экономический рост является условием достижения национальной цели, связанной с ростом доходов населения и повышением качества жизни. А «ускорение экономического роста» напрямую зависит от объемов капитальных вложений в основной капитал, что в свою очередь предполагает налоговое стимулирование инвестиционной активности как на федеральном, так и на региональном и местном уровнях. При этом подчеркивается многоцелевой и многоуровневый характер налогового стимулирования, которое наряду с другими мерами налогового регулирования (обеспечением бюджетно-налоговой сбалансированности, налоговым администрированием и контролем) должно охватывать различные направления экономического роста.

Определим место территориального налогового стимулирования в системе налогового стимулирования экономического роста. Экономический рост на федеральном уровне отражается в увеличении объема ВВП за счет действия различных факторов, включая инновации и инвестиции, человеческий капитал, отраслевую, секторальную и пространственную структуру экономики, природно-ресурсный потенциал, географическое положение и т.д. Указанные факторы экономического роста выступают объектом государственного регулирования вообще, и налогового стимулирования в частности. Несмотря на то что меры налогового стимулирования в основном направлены на такие факторы экономического роста, как привлечение инвестиций, внедрение инноваций в производство, повышение качества человеческого капитала, однако это не снижает необходимости учета действия пространственных, структурных, отраслевых, природно-ресурсных факторов, о чем свидетельствуют исследования авторского коллектива под руководством В.В. Ивантера [1–2] и авторов научного

<sup>1</sup> Основные направления бюджетной, налоговой и таможенной политики на 2022 год и на плановый период 2023 и 2024 годов. URL: <https://legalacts.ru/doc/osnovnye-napravlenija-biudzhethnoi-nalogovoi-i-tamozhenno-tarifnoi-politiki-na-2022/>

доклада сотрудников Института народнохозяйственного прогнозирования РАН и Института экономики и организации промышленного производства СО РАН [2]. Авторы научного доклада [2] подчеркивают, что на экономический рост в России серьезное влияние оказывает неравномерность социально-экономического развития регионов, и игнорирование этого может вызывать отрицательные эффекты в обеспечении экономической динамики. В исследованиях Н.Н. Михеевой [3] и Е.А. Хромова [4] региональный экономический рост определяется как возможность региона функционировать в едином пространстве государства на основе использования потенциала территории и решать задачи социального, экономического и экологического характера для создания комфортных условий жизни населения. Именно поэтому территориальное налоговое стимулирование экономического роста должно учитывать общероссийские условия, тенденции экономического развития, преимущества и барьеры социально-экономического развития, характерные для отдельных регионов.

Территориальное налоговое стимулирование ускорения экономического роста включает комплекс законодательных, административных и экономических мер, применяемых на уровне субъектов Федерации и муниципалитетов в рамках предоставленных им полномочий, для увеличения объемов производства на подведомственной им территории за счет повышения эффективности использования ресурсов и внедрения усовершенствованной техники и технологий. Указанные меры территориального налогового стимулирования выражаются в установлении ставок налогов, определении объектов налогообложения и состава налогоплательщиков, предоставляемых налоговых льгот и преференций организаторам производства или инвесторам, осуществляющим вложения в обеспечение экономического роста. В качестве мер территориального налогового стимулирования экономического роста используются льготы по налогам, предоставление которых находится в компетенции субъектов Федерации и муниципальных образований (включая налог на имущество организаций, земельный и транспортный налог) и по налогу на прибыль на преференционных территориях (особых экономических зонах (ОЭЗ), территориях опережающего развития (ТОР) на Дальнем Востоке, территориях опережающего социально-экономического развития (ТОСЭР) в моногородах, в индустриальных парках и технопарках) при реализации проектов СПИК и РИП.

Вопросы ускорения экономического роста за счет применения мер налогово-бюджетного стимулирования нашли отражение в работах

А.Д. Андрякова и Е.А. Домбровского [5], С.В. Белоусовой [6], Л.И. Гончаренко, А.С. Адвокатовой и Ю.Ю. Косенковой [7], инструменты стимулирования экономического роста в рамках ОЭЗ, ТОР и ТОСЭР представлены в работах Е.В. Акинфеевой и М.А. Никоновой [8], Д.Р. Ибрагимовой [9], А.И. Зольниковой [10]. Исследовательский интерес к проблемам территориального налогового стимулирования в рамках ОЭЗ, ТОСЭР и ТОР объясняется тем, что «если сопоставить объем выпадающих бюджетных налоговых расходов, связанных с предоставлением налоговых и таможенных льгот резидентам ОЭЗ, с объемом налоговых и таможенных поступлений», то получим результаты, которые «в целом отражают позитивную картину: суммы уплаченных налогов превышают суммы предоставленных льгот» [7].

Это же подтверждается и данными отчета Минэкономразвития России, в котором указано, что в 2021 г. общая эффективность ОЭЗ возросла на 8% по сравнению с 2020 г. и составила 95%. Инвестиции в 2021 г. возросли на 62,5 млрд руб. по сравнению с 2020 г. Было создано почти в два раза больше рабочих мест (10,1 тыс. против 5,5 тыс.) и уплачено 90,4 млрд руб. налоговых, таможенных платежей и страховых взносов, что на 42,7 млрд руб. больше, чем в 2020 г.

Первые пять мест в рейтинге по показателю «эффективность» за 2021 г. заняли «промышленно-производственные зоны в Республике Татарстан (100%), в Липецкой (97,7%), Тульской, Московской («Ступино Квадрат»), Калужской областях (96,7%)<sup>2</sup>. При этом исследователи обращают внимание на различия в территориальном, отраслевом, временном аспектах и по масштабам деятельности резидентов определяют специфику обеспечения экономического роста в рамках ОЭЗ и ТОСЭР [8]; обосновывают целесообразность долгосрочного налогового стимулирования инноваций, реализуемых в рамках ОЭЗ для ускорения экономического роста, по аналогии с преференционными режимами инновационного центра Сколково [9]; подчеркивают необходимость контроля целевого характера использования высвобождаемых средств от льготного налогообложения прибыли резидентами ОЭЗ и ТОСЭР не на потребление (дивиденды), а на накопление, то есть развитие производства и создание новых рабочих мест также выступает особенностью территориального налогового стимулирования [10]. В целом соглашаясь с предложениями авторов, мы должны отметить следующее. По данным Минэкономразвития России и

<sup>2</sup> Отчет Минэкономразвития РФ о результатах работы особых экономических зон за 2021 год: ОЭЗ «Технополис Москва», ОЭЗ «Алабуга» и ОЭЗ «Иннополис» стали лидерами среди российских ОЭЗ по количеству созданных резидентами и управляющей компанией новых раб. мест. URL: <https://решение-верное.рф/report-oez-2021>

консалтинговой компании «Верное решение», в настоящее время на территории РФ зарегистрировано: 38 ОЭЗ, однако действуют только 28 (включая 10 промышленно-производственных и шесть технолого-внедренческих); 92 ТОСЭР в моногородах 53 субъектов; 23 ТОР в девяти субъектах Федерации, расположенных на Дальнем Востоке. Анализ распределения преференционных территорий по регионам показывает зависимость между бездотационностью или низкой дотационностью бюджета субъекта и наличием ОЭЗ, ТОР или ТОСЭР. При этом практически все ОЭЗ промышленно-производственного и технико-внедренческого типа располагаются на территории бездотационных субъектов Федерации (13 из 16) (табл. 1).

Лидерами по созданию ОЭЗ и ТОСЭР выступают Республика Татарстан (три ОЭЗ и пять ТОСЭР), Московская область (три ОЭЗ), Липецкая область (три ОЭЗ, в том числе две регионального уровня); Свердловская область (одна ОЭЗ и четыре ТОСЭР), Калужская область (одна ОЭЗ и две ТОСЭР), Тульская область (одна ОЭЗ и две ТОСЭР). Следует обратить внимание на то, что количество бездотационных субъектов Федерации в течение 2017—2021 гг. оставалось стабильным и составляло 13-14 единиц. В 2022 г. в соответствии с Постановлением Правительства РФ № 1604 от 22.09.2021 «О внесении изменений в государственную программу Российской Федерации «Развитие федеративных отношений и создание условий для эффективного и ответственного управления региональными и муниципальными финансами» для выравнивания бюджетной обеспеченности применяют не только коэффициент 1, но и коэффициент 0,9. Поэтому к 13 бездотационным регионам добавились еще 10 субъектов Федерации с коэффициентом бюджетной обеспеченности 0,9. Однако регионы, на территории которых расположены ОЭЗ и ТОСЭР, имеют высокую доходность бюджетов и коэффициент бюджетной обеспеченности<sup>1</sup>. Увеличению количества преференционных территорий (ОЭЗ, ТОСЭР и ТОР) и их качественного использования для стимулирования экономического роста за счет предоставления льгот по местным налогам будет способствовать бездотационность бюджетов субъектов Федерации и муниципальных образований, которую можно обеспечить путем соблюдения принципов фискального федерализма. А при выборе налоговых инструментов экономического стимулирования пространственного развития необходимо учитывать специфику региона, где расположены и функционируют резиденты ОЭЗ или ТОСЭР [7]. Эта специфика определяется природно-географическими условиями и ресурсами, наличием квалифицированных кадров, транспортной доступностью, состоянием дорожной, коммунальной, социальной

инфраструктуры. Особого внимания также заслуживают капиталоемкость, наукоемкость и трудоемкость производства резидента ОЭЗ или ТОСЭР.

Таким образом, учет особенностей применения мер налогового стимулирования в сочетании с унификацией оценки деятельности преференционных режимов в рамках ОЭЗ и ТОСЭР позволит принимать адекватные и обоснованные решения по расширению круга резидентов и по обеспечению инвестиционной привлекательности. Эти вопросы решаются органами регионального и местного самоуправления в рамках предоставленных им полномочий. Однако наличие указанных полномочий не означает их обязательного использования, что объясняется степенью финансовой самостоятельности, напрямую связанной с вопросами реализации принципов фискального федерализма, бездотационности региональных и местных бюджетов и заинтересованности субъектов Федерации и муниципалитетов в инвестировании средств в проекты, связанные с ускорением экономического роста. Согласимся с авторами исследования, посвященного использованию специальных налоговых режимов для обеспечения пространственного экономического развития, констатирующими, что такие инвестиционные инструменты, как РИП, ОЭЗ и ТОСЭР «не дают того эффекта, который планировался изначально» и определяющими, что «одной из причин, препятствующих повышению вклада действующих территорий с преференциальными режимами налогообложения» в экономику является «наличие общероссийских территориальных диспропорций, которые не могут устраняться только налоговыми инструментами» [7]. Однако необходимо отметить, что по оценке Всемирного банка Россия занимает третье место в рейтинге стран с экономически неравномерно развитыми регионами. Это в свою очередь отражается на том, что в РФ регионов, являющихся получателями дотаций на выравнивание бюджетной обеспеченности в три раза больше, чем бездотационных регионов. Указанные обстоятельства обуславливают целесообразность оценки соблюдения принципов фискального федерализма при разработке предложений по совершенствованию мер территориального налогового стимулирования ускорения экономического роста. Принципы фискального федерализма направлены на повышение финансовой обеспеченности регионов и муниципальных образований за счет собственных закрепленных источников, вне зависимости от федерального бюджета. Это задекларировано в Программе развития бюджетного федерализма в РФ на период до 2005 г. (принята Постановлением Правительства РФ от 15.08.2001 № 584). Они включают законодательное закрепление налоговых полномочий; разграничение прав и обязанностей при формировании доходной базы бюджетов; равноправие всех субъектов

при разработке налоговой политики; гарантии финансовой самостоятельности и обеспеченности; соответствия налоговых доходов бюджета необходимым расходам в рамках реализации собственных полномочий; перераспределение налоговых поступлений между бюджетами разных уровней; закрепление за каждым уровнем бюджета собственных налогов и возможность их корректировки на региональном и местном уровнях.

Проблемы, связанные с соблюдением принципов фискального федерализма, рассмотрены в работах Б.Л. Лавровского и Е.А. Горюшкиной [11], М.А. Печенской-Полищук [12], Э.В. Пешинной и А.А. Стрекаловой [13], Р.Г. Сомоева [14]. Авторы констатируют неоптимальность распределения полномочий в части наделения ресурсами для пополнения доходной части бюджета, невозможность обеспечить сбалансированность доходной и расходной частей бюджета, нецелевое использование налогового потенциала, недостаточную самостоятельность бюджетов субъектов Федерации и муниципальных образований. Трудно не согласиться с авторами, ибо, как показано на *рис. 1* в 2011—2020 гг. наблюдалось колебание налоговых поступлений в консолидированный бюджет субъектов РФ. Только в 2011—2014 гг. и в 2016 г. доля региональных бюджетов была выше доли федерального, что свидетельствует об отсутствии стабильных закрепленных источников доходов регионов.

Автор Р.Г. Сомоев отмечает, что «налоговый федерализм предполагает перераспределение изъятых в виде части ВВП налогов между звеньями бюджетной системы при их недостаточности на территориальном уровне» [14]. В свою очередь А.Д. Андряков и Е.А. Домбровский, руководствуясь этим принципом фискального федерализма, обосновывают необходимость перераспределения налоговых полномочий между субъектами Федерации и муниципальными образованиями — центрами крупнейших агломераций, находящимися на их территории, а также между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов [5]. Они представляют расчеты по перераспределению нормативов федерального налога на прибыль организаций и поступлений НДС по льготной ставке. По утверждению авторов, использование разработанного ими подхода к перераспределению налоговых доходов между федеральным бюджетом и бюджетами субъектов федерации не будет «приводить к потерям в дотационных регионах, влиять на стимулирование регионов к наращиванию поступлений в бюджет и не увеличивать налоговую нагрузку на экономику» [5].

Однако прежде чем совершенствовать налоговую систему с точки зрения перераспределения налогов между бюджетами всех уровней, целесообразно определить социально-экономическую значимость конкретных налогов для экономического развития территории. Расщепление налоговых поступлений обеспечивает выравнивание вертикальных дисбалансов и позволяет снизить дотационность регионального и муниципального бюджетов. При этом необходимо обеспечить взаимосвязь между предоставляемыми бюджетными услугами и уровнем налогообложения, заинтересованностью органов местного самоуправления в развитии налоговой базы и создании благоприятного инвестиционного и предпринимательского климата, предоставлением возможностей проведения долгосрочной экономической и бюджетной политики, организацией мониторинга состояния бюджетной сферы. Именно поэтому одной из задач фискального федерализма является совершенствование межбюджетных отношений, что вызвано преодолением неравномерности социально-экономического развития регионов, дефицитности их бюджетов и снижением долговых обязательств. Исходя из того, что «ключевым условием функционирования модели бюджетного федерализма выступает самостоятельность бюджетов различного уровня, что означает получение собственных или закрепленных на постоянной или долговременной основе доходов, в результате чего исключается дополнительное перераспределение налоговых доходов между бюджетами и сокращение межбюджетных потоков» [14], необходимо на законодательном уровне обеспечить четкое распределение собственных и закрепленных доходов бюджета. Принципам фискального федерализма должно отвечать распределение налоговых доходов между бюджетами всех уровней, при котором увеличивается доля закрепленных налогов и снижается доля отчислений федеральных налогов. Это позволяет мотивировать региональные и муниципальные органы управления к увеличению доходов бюджетов за счет налоговых поступлений, «гармонизировать межбюджетные отношения за счет снижения объемов трансфертов, передаваемых бюджетам субъектов федерации и муниципальным образованиям» [14].

Однако, как отмечает В. Вислогузов «на 1 марта 2022 года объем госдолга российских регионов составил 2,474 трлн руб., а муниципальных образований — 352 млрд руб., и он практически не изменился по сравнению с аналогичным периодом 2021 г.»<sup>3</sup>. Для обеспечения вертикальной сбалансированности бюджетов, связанной с неравномерностью налогового потенциала субъектов Федерации, в 2022 г.

<sup>3</sup> Вислогузов В. Долговая зависимость регионов от центра продолжает расти // Коммерсант. 2022. № 49. URL: <https://www.kommersant.ru/doc/5270996>



было запланировано предоставить трансферты на сумму 3 201 млрд руб. в рамках реализации межбюджетных отношений<sup>4</sup>, однако это происходило по правилам, которые не меняют сложившуюся ситуацию.

Следует понимать, что в процессе территориального налогового стимулирования используются наиболее стабильные источники консолидированных бюджетов субъектов Федерации — имущественные налоги, что подтверждается данными изменений структуры консолидированного бюджета в 2019 и 2020 гг. (табл. 2).

Так, в результате ковидных ограничений наиболее серьезные изменения произошли с налогом на прибыль организаций (его доля снизилась на 4 п.п. в 2020 г. по сравнению с 2019 г. и составила 29,16%) и НДФЛ (его доля увеличилась на 3,31 п.п. в 2020 г. по сравнению с 2019 г. и составила 42,37%), в то время как доля имущественных налогов находилась на стабильном уровне (она выросла всего на 0,19 п.п. и составила 13,51% в 2020 г. против 13,32% в 2019 г.). Именно поэтому важным представляется точность определения налоговых расходов (выпадающих доходов) бюджета в результате предоставления льгот территориального налогового стимулирования экономического роста по имущественным налогам. Соглашаясь с методическими положениями об идентификации и оценке налоговых расходов, предложенных И.А. Майбуровым [15], Е.М. Поповой и Г.М. Гусейновой [16], следует обратить внимание на то, что для обеспечения точности расчетов выпадающих доходов бюджета за счет предоставления льгот по имущественным налогам необходимо усовершенствовать их администрирование и контроль. В частности, для налога на имущество организаций целесообразно не только перейти на кадастровую стоимость, которая более точно отражает стоимость имущества организации, участвующего в хозяйственном обороте, но и согласиться с предложением Н.Ю. Ковалева о шкале повышающих и понижающих коэффициентов для различных регионов по объектам, облагаемым налогом на имущество организаций, в зависимости от площади, стоимости, срока, времени эксплуатации и местоположения [17]. Для более точного администрирования транспортного налога необходимо обеспечить согласование базы налоговых органов и ГИБДД, поэтому следует поддержать предложение М.В. Кашириной и Г.М. Салихова об использовании налоговых карточек владельцев транспортных средств [18]. Администрирование земельного налога во многом зависит от межевания земель, наличия правоустанавливающих документов на землю, а также необходимости оценки земельного участка и его удаленности от

<sup>4</sup> Федеральный бюджет на 2022 — 2024 годы в цифрах. URL: <http://duma.gov.ru/news/52813>

инфраструктуры [19]. Решению указанных проблем содействует внедрение цифровых технологий, в частности геоинформационных систем при ведении кадастров земли и недвижимости, а также переход на платформу блокчейн. Блокчейн позволяет обеспечить безопасность данных кадастра, снижает риск человеческой ошибки при постановке на учет, проведении кадастровой оценки, начислении налогов и уведомлений налогоплательщика [20]. Использование информационных технологий также целесообразно и для согласования баз налоговых органов с базами ГИБДД по транспортному налогу. Предлагаемые меры по совершенствованию администрирования имущественных налогов и внедрению информационных технологий позволят повысить точность и обеспечить оперативность расчетов налоговых расходов, возникающих в процессе территориального налогового стимулирования.

Если развивать указанные положения, следует обратить внимание на современный порядок формирования региональных бюджетов. Он определяется индексом бюджетной обеспеченности, зависящей от индексов бюджетного потенциала и бюджетных расходов, и практически не учитывает усилия руководителей территорий при перевыполнении доходной части бюджета. То есть перевыполнение в этом году не будет поощрено в следующем. Это способствует снижению активности регионов при работе по наполнению бюджета, ведет к иждивенчеству и пассивности. При этом в ряде случаев региональная власть могла при хорошей экономической ситуации согласовать с крупными налогоплательщиками график налоговых поступлений в бюджет, что позволяло при формировании бюджета на новый период получить наиболее приемлемый индекс бюджетной обеспеченности. За счет этого можно было и льготы по налогообложению предоставлять для решения социально-экономических проблем, и выпадающие доходы, возникающие из-за этого, компенсировать. Однако после введения в 2023 г. единого налогового счета и такая возможность уходит от региональной власти.

Вместе с тем резервом для роста доходной части региональных и муниципальных бюджетов, которую можно использовать как компенсацию выпадающих доходов от льготного налогообложения, направленного на ускорение экономического роста, может стать налоговая база региональных и местных налогов. Так, абз. 4 п. 3 ст. 12 НК РФ определяет, что «законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов Российской Федерации законами о налогах в порядке и пределах, которые предусмотрены настоящим Кодексом, могут устанавливаться особенности определения налоговой базы, налоговые льготы, основания и

порядок их применения (в ред. Федерального закона от 02.11.2013 № 307-ФЗ)». Поэтому регионам целесообразно рассмотреть возможность установления графика полного перехода на определение налоговой базы для налога на имущество организаций по кадастровой стоимости (до сих пор этот порядок законами Российской Федерации не определен, но право регионов на установление сроков такого перехода сохраняется), что упорядочит процесс поступления налогов от этого источника и значительно увеличит доходность. Внедрение геоинформационных технологий [21] на первом этапе также способно увеличить налоговую базу по земельному налогу на 10—25% в зависимости от региона. То есть можно только за счет этого предоставлять льготы по земельному, транспортному налогам, налогу на имущество организаций тем хозяйствующим субъектам, которые обеспечат экономический рост. Таким образом, выявленные резервы позволят органам региональной власти рассчитать размер выпадающих доходов, которые образуются от льготного налогообложения при увеличении числа предприятий, работающих в ОЭЗ, ТОСЭР, реализующих РИП и СПИК. Дефицит бюджета при этом не возрастет, принципы бюджетного федерализма нарушены не будут.

Дальнейшие рекомендации по названной проблеме должны учитывать следующее: возможность закрепления доходов (или какой-то их части) в бюджете региона (муниципального образования), в случае если они получены от реализации утвержденных проектов по ускорению экономического роста; возможность предоставления льгот субъектам хозяйствования либо при наличии выявленных резервов налоговой базы по местным и региональным налогам, либо за счет федерального бюджета, чтобы сохранялась преемственность программ социально-экономического развития при бездефицитном бюджете; размер выпадающих доходов, образованных вследствие предоставления льгот, должен соответствовать размеру выявленной налоговой базы. В дальнейшем следует рассмотреть возможности внесения в Бюджетный кодекс Российской Федерации, законодательство о местном самоуправлении и субъектах Федерации изменений по расширению их полномочий, не противоречащих Конституции нашей страны.

В качестве подведения итога необходимо обратить внимание на то, что автором в результате исследования была подтверждена гипотеза о применении различных мер территориального налогового стимулирования экономического (преференционных территорий и предоставления льгот по проектам) преимущественно в бездотационных регионах (табл. 1), что обусловлено неравномерностью пространственного развития, высокой

долей субъектов Федерации, получающих дотации на выравнивание бюджетной обеспеченности (в 2022 г. — 62 региона), недостаточной самостоятельностью субъектов Федерации в пополнении бюджетов за счет налоговых доходов (*рис. 1*), отсутствием дополнительной мотивации для дотационных регионов по закреплению в доходах бюджетов части перевыполнения от ускоренного экономического роста, использованием наиболее стабильных источников пополнения местных бюджетов — имущественных налогов (*табл. 2*). Это позволило рекомендовать использование дифференцированного подхода к разработке мер налогового стимулирования в зависимости от дотационности или бездотационности бюджета субъекта Федерации или муниципального образования, расширение принципов фискального федерализма в части повышения финансовой самостоятельности регионов, совершенствования администрирования имущественных налогов (налога на имущество организаций, земельного и транспортного налога) для обеспечения точного определения налоговых расходов (выпадающих доходов) бюджета за счет применения мер территориального налогового стимулирования. Указанные рекомендации могут использоваться в практической деятельности органами регионального и муниципального управления, а также при разработке новых и совершенствовании существующих мер территориального налогового стимулирования экономического роста.

**Таблица 1**

**Распределение преференционных территорий в регионах, не получающих в 2022 г. дотации на выравнивание бюджетного обеспечения субъекта Федерации**

**Table 1**

**Distribution of preferential territories in regions, not receiving subsidies in 2022 to equalize the budgetary support of the subject of the Federation**

| Субъект Федерации     | Количество и названия ОЭЗ                 | Количество и названия ТОСЭР или ТОР                                    |
|-----------------------|---|--|
| Республика Татарстан  | 3 (Алабуга, Свияжск, Инополис)            | 5 (Зеленодольск, Менделеевск, Набережные Челны, Нижнекамск, Чистополь) |
| Московская область    | 3 (Дубна, Исток-Фрязино, Ступино-Квадрат) | —  |
| Свердловская область  | 1 (Титановая долина)                      | 4 (Верхняя Тура, Краснотурьинск, Лесной, Новоуральск)                  |
| Калужская область     | 1 (Калуга)                                | 2 (Кондорово, Сосенский)   |
| Липецкая              | 3 (Липецк, Данков, Чаплыгинская)          | —  |
| Москва                | 1 (Зеленоград)                            | —  |
| Самарская             | 1 (Тольятти)                              | 2 (Тольятти, Чапаевск)   |
| Санкт-Петербург       | 1 (Санкт-Петербург)                       | —  |
| Тульская область      | 1 (Узловая)                               | 2 (Алексин, Ефремов)   |
| Сахалинская область   | —   | 3 (Горный воздух, Курилы, Южная)                                       |
| Иркутская область     | —   | 4 (Саянск, Тулун, Усолье Сибирское, Черемхово)                         |
| Нижегородская область | —   | 3 (Саров, Решетиha, Володарск)   |
| Ярославская область   | —   | 3 (Гаврилов Ям, Ростов, Тутаев)  |
| Пермский край         | —   | 2 (Чусовой, Нытва)   |
| Красноярский край     | —   | 1 (Железногорск)   |
| Волгоградская область | —   | 1 (Михайловка)   |
| Мурманская область    | —   | 1 (Кировск)  |

*Источник:* Отчет Минэкономразвития РФ о результатах работы особых экономических зон за 2021 год: ОЭЗ «Технополис Москва», ОЭЗ «Алабуга» и ОЭЗ «Инополис» стали лидерами среди российских ОЭЗ по количеству созданных резидентами и управляющей компанией новых раб. мест. URL: <https://решение-верное.рф/report-oez-2021>

*Source:* Report of the Ministry of Economic Development of the Russian Federation on the results of the work of special economic zones for 2021: SEZ "Technopolis Moscow", SEZ "Alabuga" and SEZ "Innopolis" became leaders among Russian SEZs in terms of new jobs created by residents and the management company.

URL: <https://решение-верное.рф/report-oez-2021>

**Таблица 2**

**Динамика структуры налоговых поступлений в консолидированные бюджеты субъектов Федерации в 2019–2020 гг.**

**Table 2**

**Trends in the structure of tax revenues to consolidated budgets of the subjects of the Federation in 2019–2020**

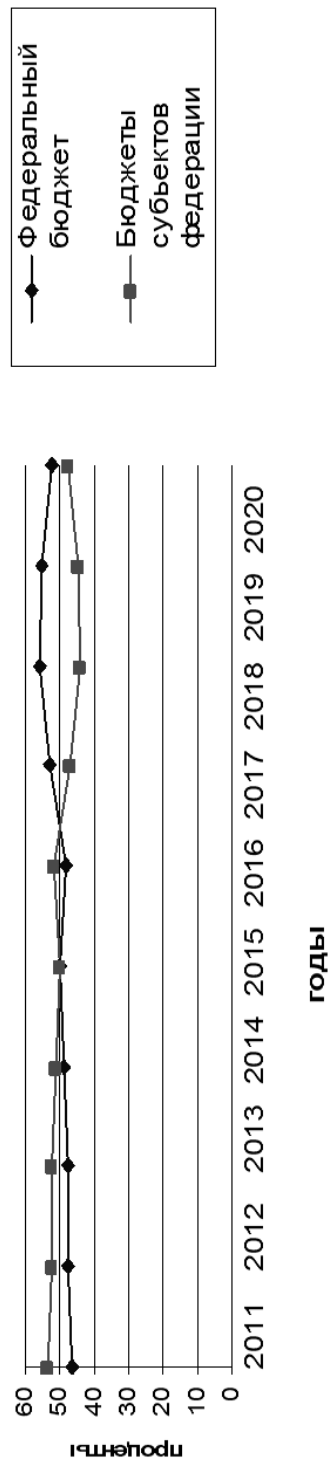
| Виды налогов                      | 2019 г.                              |                                     | 2020 г.                              |                                     | Отклонение<br>2020 г. от<br>2019 г. по<br>структуре в<br>% (+/-) |
|-----------------------------------|--------------------------------------|-------------------------------------|--------------------------------------|-------------------------------------|--|
|                                   | абсолютное<br>значение,<br>млрд руб. | % к общему<br>объему<br>поступлений | абсолютное<br>значение,<br>млрд руб. | % к общему<br>объему<br>поступлений |  |
| Налог на прибыль                  | 3 358,1                              | 33,16                               | 2 926,7                              | 29,16                               | -4   |
| НДФЛ                              | 3 955,2                              | 39,06                               | 4 251,9                              | 42,37                               | +3,31  |
| Акцизы                            | 755,3                                | 7,45                                | 797,9                                | 7,95                                | +0,5   |
| НДПИ                              | 81,5                                 | 0,81                                | 80,8                                 | 0,81                                | 0  |
| Налог на имущество организаций    | 918,6                                | 9,07                                | 910                                  | 9,07                                | 0  |
| Транспортный налог                | 175,1                                | 1,73                                | 187,1                                | 1,86                                | +0,13  |
| Земельный налог                   | 184,3                                | 1,82                                | 180,6                                | 1,8                                 | -0,02  |
| Налог на имущество физических лиц | 70,7                                 | 0,7                                 | 78,7                                 | 0,78                                | +0,08  |
| Прочие налоги и сборы             | 626,7                                | 6,19                                | 621,7                                | 6,19                                | 0  |
| <b>Всего налоговых доходов</b>    | <b>10 122,5</b>                      | <b>100</b>                          | <b>10 035,4</b>                      | <b>100</b>                          | <b>—</b>   |

*Источник:* по данным Федеральной налоговой службы. URL: [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru).

*Source:* The Federal Tax Service data. URL: [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)

**Рисунок 1**  
Соотношение доли федерального и бюджетов субъектов Федерации в налоговых доходах консолидированного бюджета России в 2011 – 2020 гг.

**Figure 1**  
Ratio of the share of the Federal Budget and budgets of subjects of the Federation in tax revenues of the consolidated budget of Russia in 2011–2020



Источник: по данным Федеральной налоговой службы. URL: [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)

Source: The Federal Tax Service data. URL: [www.nalog.ru](http://www.nalog.ru)

## Список литературы

1. *Ивантер В.В., Говтвань О.Д., Гусев М.С. и др.* Система мер по восстановлению экономического роста в России // Проблемы прогнозирования. 2018. № 1. С. 3—9.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistema-mer-po-vosstanovleniyu-ekonomicheskogo-rosta-v-rossii>
2. *Михеева Н.Н., Суворов А.В., Широков А.А. и др.* Региональные аспекты долгосрочной экономической политики: научный доклад. М.: Международные отношения, 2018. 69 с.
3. *Михеева Н.Н.* Исходные условия для формирования новой модели экономического роста: пространственный аспект // Научные труды Института народнохозяйственного прогнозирования РАН. 2016. Т. 14. С. 586—605. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ishodnye-usloviya-dlya-formirovaniya-novoy-modeli-ekonomicheskogo-rosta-prostranstvennyy-aspekt>
4. *Хромов Е.А.* Региональный экономический рост: сущность и факторы его формирующие (теоретический аспект) // Вестник Алтайской академии экономики и права. 2020. № 3-2. С. 297—302.  
URL: <https://readera.org/regionalnyj-jekonomicheskij-rostsushhnost-i-factory-ego-formirujushhie-142223483>
5. *Андряков А.Д., Домбровский Е.А.* Меры налогово-бюджетного стимулирования экономического роста территорий // Финансовый журнал. 2020. Т. 12. № 5. С. 99—113. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mery-nalogovo-byudzhethnogo-stimulirovaniya-ekonomicheskogo-rosta-territorii>
6. *Белоусова С.В.* Налоговые льготы как важнейший инструмент регулирования пространственного развития // Вестник НГУЭУ. 2018. № 4. С. 95—114. URL: <https://nsuem.elpub.ru/jour/article/view/1399>
7. *Гончаренко Л.И., Адвокатова А.С., Косенкова Ю.Ю.* Специальные налоговые режимы как инструменты пространственного экономического развития в новых условиях // Экономика. Налоги. Право. 2021. Т. 14. № 6. С. 127—136. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/spetsialnye-nalogovye-rezhimy-kak-instrumenty-prostranstvennogo-ekonomicheskogo-razvitiya-v-novyh-usloviyah>
8. *Акинфеева Е.В., Никонова М.А.* Налоговые преференции как одна из мер поддержки резидентов особых экономических зон промышленно-производственного типа и территорий опережающего социально-экономического развития: сравнительный анализ // Вестник ЦЭМИ. 2019. № 3. С. 5. URL: <https://doi.org/10.33276/S265838870007117-1>



9. *Ибрагимова Д.Р.* Особенности налогового стимулирования промышленных и инновационных кластеров в России // *Налоги и налогообложение*. 2021. № 1. С. 35 — 49. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-nalogovogo-stimulirovaniya-promyshlennyh-i-innovatsionnyh-klasterov-v-rossii>
10. *Зольникова А.И.* Налоговые преимущества особых экономических зон // *Актуальные исследования*. 2021. № 1. С. 110 — 113. URL: <https://apni.ru/article/1705-nalogovie-preimushchestva-osobikh-ekonomich>
11. *Лавровский Б.Л., Горюшкина Е.А.* Бюджетный федерализм в России: быть или не быть? // *Вопросы экономики*. 2021. № 1. С. 143 — 160. URL: <https://doi.org/10.32609/0042-8736-2021-1-143-160>
12. *Печенская-Полищук М.А.* Влияние процессов централизации и децентрализации на формирование налогового потенциала территорий // *Экономика региона*. 2021. Т.17. № 2. С. 658 — 672. URL: <https://doi.org/10.17059/ekon.reg.2021-2-22>
13. *Пешина Э.В., Стрекалова А.А.* Фискальный и бюджетный федерализм: две системы управления публичными финансами // *Финансовая аналитика: проблемы и решения*. 2016. № 11. С. 34 — 52. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/fiskalnyy-i-byudzhethnyy-federalizm-dve-sistemy-upravleniya-publichnymi-finansami>
14. *Сомоев Р.Г.* Субфедеральная бюджетная политика и проблемы бюджетно-налогового федерализма: монография. Махачкала: Формат, 2021. 245 с.
15. *Майбуров И.* Оценка налоговых расходов и эффективности налоговых льгот: методология решения задачи // *Общество и экономика*. 2013. № 4. С. 71 — 91.
16. *Попова Е.М., Гусейнова Г.М.* Совершенствование методологической базы по идентификации налоговых расходов // *Финансы и управление*. 2020. № 1. С. 23 — 37. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-metodologicheskoy-bazy-po-identifikatsii-nalogovyh-rashodov>
17. *Ковалев Н.Ю.* Инструменты налогового администрирования имущественных налогов и их использование для информационного обеспечения мониторинга налоговой безопасности // *Научно-практические исследования*. 2020. №1-2. С. 51 — 61.
18. *Каширина М.В., Салихов Г.М.* Актуальные проблемы и пути реформирования транспортного налога в России // *Московский экономический журнал*. 2018. № 5. С. 378 — 392.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-problemy-i-puti-reformirovaniya-transportnogo-naloga-v-rossii>

19. Аношина Ю.Ф. Сущность земельного налога, его место и роль в налоговой системе Российской Федерации // *Инновации и инвестиции*. 2019. № 7. С. 180—188. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/suschnost-zemel'nogo-naloga-ego-mesto-i-rol-v-nalogovoy-sisteme-rossiyskoy-federatsii>
20. Богачев С.В., Гурнак А.В. Имущественные налоги в условиях социально-экономической трансформации регионов // *Финансы России в условиях социально-экономической трансформации: монография* / под ред. М.А. Эскиндарова, В.В. Масленникова. М.: Прометей, 2022. С. 485—493.
21. Богачев С.В., Пинская М.Р. Формирование условий для роста имущественных налогов и сборов местных бюджетов // *Имущественные отношения в Российской Федерации*. 2018. № 4. С. 96—102. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-usloviy-dlya-rosta-imuschestvennyh-nalogov-i-sborov-mestnyh-byudzhetrov>

### **Информация о конфликте интересов**

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

pISSN 2071-4688  
eISSN 2311-8709

*Fiscal System*

## SPECIAL FEATURES OF TERRITORIAL TAX INCENTIVES TO ACCELERATE ECONOMIC GROWTH

**Sergei V. BOGACHEV**

Financial University under Government of Russian Federation,  
Moscow, Russian Federation  
sergeybogachov@yandex.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-8938-0315>

### Article history:

Article No. 412/2022  
Received 29 Aug 2022  
Received in revised  
form 10 Nov 2022  
Accepted 24 Nov 2022  
Available online  
28 December 2022

**JEL classification:**  
H21, P25, R11

**Keywords:** economic  
growth, tax incentive,  
preferential territory,  
fiscal federalism,  
property taxation

### Abstract

**Subject.** The article addresses special aspects of territorial tax incentives to accelerate economic growth

**Objectives.** The aim is to identify the specifics of territorial tax incentives for economic growth and develop proposals to use them.

**Results.** The study reveals features of territorial tax incentives for economic growth. The benefits are provided from own sources of budgets of subjects of the Federation and municipalities, i.e. property taxes (corporate property tax, land and transport taxes) and income tax. The privileges are available in preferential territories (SEZ, TASED, TAD) and are granted to industrial parks, technology parks, and those implementing regional investment projects (RIP) and special investment contracts (SPIC). The paper presents recommendations for using the identified specifics. They include a differentiated approach to the development of territorial tax incentives within non-subsidized and subsidized regions; assessment of the possibility of increasing the number of non-subsidized and low-subsidized budgets based on the principles of fiscal federalism; improving the administration and control, including the use of digital technologies, to ensure an accurate assessment of tax expenditures (lost income) of the property tax budget when making decisions on the application of territorial tax incentives.

**Conclusions.** The recommendations are addressed to regional authorities and local self-governments for consideration and approval of projects of residents of preferential territories, business entities, RIP and SPIC that contribute to the acceleration of economic growth, specialists developing and improving tax incentives for economic growth.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2022

**Please cite this article as:** Bogachev S.V. Special Features of Territorial Tax Incentives to Accelerate Economic Growth. *Finance and Credit*, 2022, vol. 28, iss. 12, pp. 2681–2702. <https://doi.org/10.24891/fc.28.12.2681>

### Acknowledgments

The article was prepared based on the results of research carried out at the expense of budgetary funds as part of the State job of the Financial University under Government of Russian Federation.

## References

1. Ivanter V.V., Govtvan' O.D., Gusev M.S. et al. [System of measures to restore economic growth in Russia]. *Problemy prognozirovaniya = Studies on Russian Economic Development*, 2018, no. 1, pp. 3–9.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sistema-mer-po-vosstanovleniyu-ekonomicheskogo-rosta-v-rossii> (In Russ.)
2. Mikheeva N.N., Suvorov A.V., Shirov A.A. et al. *Regional'nye aspekty dolgosrochnoi ekonomicheskoi politiki: nauchnyi doklad* [Regional aspects of long-term economic policy: A scholarly paper]. Moscow, Mezhdunarodnye otnosheniya Publ., 2018, 69 p.
3. Mikheeva N.N. [Initial conditions for formation of new model of economic growth: Spatial aspect]. *Nauchnye trudy Institut narodnokhozyaistvennogo prognozirovaniya RAN = Scientific Articles – Institute of Economic Forecasting Russian Academy of Sciences*, 2016, vol. 14, pp. 586–605.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ishodnye-usloviya-dlya-formirovaniya-novoy-modeli-ekonomicheskogo-rosta-prostranstvennyy-aspekt> (In Russ.)
4. Khromov E.A. [Regional economic growth: The essence and factors that shape it (theoretical aspect)]. *Vestnik Altaiskoi akademii ekonomiki i prava = Journal of Altai Academy of Economics and Law*, 2020, no. 3-2, pp. 297–302.  
URL: <https://readera.org/regionalnyj-jekonomicheskij-rostsushhnost-i-factory-ego-formirujushhie-142223483> (In Russ.)
5. Andryakov A.D., Dombrovskii E.A. [Fiscal Measures to Boost Economic Development of Russian Territories]. *Finansovyi zhurnal = Financial Journal*, 2020, vol. 12, no. 5, pp. 99–113. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/mery-nalogovo-byudzhethnogo-stimulirovaniya-ekonomicheskogo-rosta-territorii> (In Russ.)
6. Belousova S.V. [Tax exemptions as the most important tool of spatial development regulation]. *Vestnik NGUEU = Vestnik NSUEM*, 2018, no. 4, pp. 95–114. URL: <https://nsuem.elpub.ru/jour/article/view/1399> (In Russ.)
7. Goncharenko L.I., Advokatova A.S., Kosenkova Yu. Yu. [Special tax regimes as instruments of spatial economic development in new conditions]. *Ekonomika. Nalogi. Pravo = Economics. Taxes. Law*, 2021, vol. 14, no. 6, pp. 127–136.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/spetsialnye-nalogovye-rezhimy-kak-instrumenty-prostranstvennogo-ekonomicheskogo-razvitiya-v-novyh-usloviyah> (In Russ.)
8. Akinfeeva E.V., Nikonova M.A. [Tax preferences as one of the measures to support residents of special economic zones of industrial type and territories of advanced social and economic development: Comparative analysis]. *Vestnik*

- TsEMI* = *Vestnik CEMI*, 2019, no. 3, p. 5. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.33276/S265838870007117-1>
9. Ibragimova D.R. [The peculiarities of tax incentives for industrial and innovative clusters in Russia]. *Nalogi i nalogoblozhenie* = *Taxes and Taxation*, 2021, no. 1, pp. 35–49. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-nalogovogo-stimulirovaniya-promyshlennyh-i-innovatsionnyh-klasterov-v-rossii> (In Russ.)
  10. Zol'nikova A.I. [Features of tax incentives for industrial and innovation clusters in Russia]. *Aktual'nye issledovaniya* = *Actual Research*, 2021, no. 1, pp. 110–113. URL: <https://apni.ru/article/1705-nalogovie-preimushchestva-osobikh-ekonomich> (In Russ.)
  11. Lavrovskii B.L., Goryushkina E.A. [Fiscal federalism in Russia: To be or not to be?]. *Voprosy Ekonomiki*, 2021, no. 1, pp. 143–160. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.32609/0042-8736-2021-1-143-160>
  12. Pechenskaya-Polishchuk M.A. [The influence of centralization and decentralization processes on regional tax potential]. *Ekonomika regiona* = *Economy of Region*, 2021, vol. 17, no. 2, pp. 658–672. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.17059/ekon.reg.2021-2-22>
  13. Peshina E.V., Strekalova A.A. [Fiscal and budgetary federalism: Two systems for public financial management]. *Finansovaya analitika: problemy i resheniya* = *Financial Analytics: Problems and Solutions*, 2016, no. 11, pp. 34–52. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/fiskalnyy-i-byudzhethnyy-federalizm-dve-sistemy-upravleniya-publichnyimi-finansami> (In Russ.)
  14. Somoiev R.G. *Subfederal'naya byudzhethnaya politika i problemy byudzhethno-nalogovogo federalizma: monografiya* [Subfederal budgetary policy and problems of fiscal federalism]. Makhachkala, Format Publ., 2021, 245 p.
  15. Maiburov I. [Evaluation of tax expenditures and tax effectiveness: Methodology for problem solving]. *Obshchestvo i ekonomika* = *Society and Economy*, 2013, no. 4, pp. 71–91. (In Russ.)
  16. Popova E.M., Guseinova G.M. [Improvement of methodological base on identification of tax expenditures]. *Finansy i upravlenie* = *Finance and Management*, 2020, no. 1, pp. 23–37.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sovershenstvovanie-metodologicheskoy-bazy-po-identifikatsii-nalogovyh-rashodov> (In Russ.)
  17. Kovalev N.Yu. [Tax administration tools for property taxes and their use for information support to tax security monitoring]. *Nauchno-prakticheskie issledovaniya* = *Scientific and Practical Research*, 2020, no. 1-2, pp. 51–61. (In Russ.)

18. Kashirina M.V., Salikhov G.M. [The main problems and the ways of reforming transport tax]. *Moskovskii ekonomicheskii zhurnal = Moscow Economic Journal*, 2018, no. 5, pp. 378–392. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/aktualnye-problemy-i-puti-reformirovaniya-transportnogo-naloga-v-rossii> (In Russ.)
19. Anoshina Yu.F. [The essence of the land tax, its place and role in the tax system of the Russian Federation.]. *Innovatsii i investitsii = Innovation and Investment*, 2019, no. 7, pp. 180–188. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/suschnost-zemelnogo-naloga-ego-mesto-i-rol-v-nalogovoy-sisteme-rossiyskoy-federatsii> (In Russ.)
20. Bogachev S.V., Gurnak A.V. *Imushchestvennye nalogi v usloviyakh sotsial'no-ekonomicheskoi transformatsii regionov. V kn.: Finansy Rossii v usloviyakh sotsial'no-ekonomicheskoi transformatsii: monografiya* [Property taxes in the context of socio-economic transformation of regions. In: Finances of Russia in the context of socio-economic transformation: a monograph]. Moscow, Prometei Publ., 2022, pp. 485–493.
21. Bogachev S.V., Pinskaya M.R. [Formation of the conditions for the growth of property taxes and levies for the local budgets]. *Imushchestvennye otnosheniya v Rossiiskoi Federatsii = Property Relations in the Russian Federation*, 2018, no. 4, pp. 96–102.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-usloviy-dlya-rosta-imushchestvennyh-nalogov-i-sborov-mestnyh-byudzhetrov> (In Russ.)

### **Conflict-of-interest notification**

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.