

1.3. КОНСТРУКТИВНЫЙ ПОДХОД К ОПТИМИЗАЦИИ НОВОГО МЕХАНИЗМА ВЗИМАНИЯ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО

Ильина А.В., к.э.н., доцент, кафедра учета, анализа и аудита, Уральский федеральный университет им. первого Президента России Б.Н. Ельцина;
Ильин А.С., советник руководителя Администрации губернатора Свердловской области

Применяемая в Российской Федерации налогооблагаемая база по налогу на имущество в виде остаточной или балансовой стоимости весьма далека от реальной стоимости соответствующего имущества, более того, такая ситуация не только уменьшает доходную часть бюджета, но и в принципе несколько искажает функциональную составляющую имущества как средства производимости. С 2014 г. в отношении отдельных объектов недвижимости база по налогу на имущество может определяться как их кадастровая стоимость. Но такое изменение законодательства трактовать однозначно положительно или отрицательно сложно. Насколько актуально на сегодняшний день кардинально менять механизм взимания налога на имущество, ведь реформирование приведет к резкому увеличению налогового бремени, а значит, как результат, к возможному уклонению от уплаты налога. В данной ситуации государственная задача сводится к сбалансированному применению нового механизма взимания налога на имущество, который будет учитывать интересы всех сторон налогообложения, т.е. развивать и укреплять в новых условиях эффективное взаимоотношение между органами власти, бизнесом и обществом.

С 2014 г. перед законодательной и исполнительной властью ставится задача актуализации фискальной функции на территории нашего региона – Свердловской области, так как в отношении отдельных объектов недвижимости (административные, торговые, общественного питания и бытового обслуживания) база по налогу на имущество может определяться как их кадастровая стоимость и обуславливать тем самым утверждение новых ставок налога на имущество в процентах от кадастровой стоимости объектов недвижимости. Размер ставки налога на имущество организаций в процентах от кадастровой стоимости объектов недвижимости, согласно закону, в 2015 г. составит 1%, 2016 г. – 1,5% и 2017 г. и далее – 2%.

Вместе с тем, субъекты малого предпринимательства, находящиеся на упрощенной системе налогообложения (т.е. имеющие сегодня льготы по налогу на имущество), будут обязаны исчислять и уплачивать налог на имущество после принятия Закона Свердловской области об установлении ставок налога на имущество в процентах от кадастровой стоимости. Также реформе подверглись, наряду с юридическими лицами, и физические лица. Уже в 2015 г. вступают в силу поправки в Налоговый кодекс РФ (НК РФ), на основании которых налог на имущество физических лиц также может взиматься в процентах от кадастровой стоимости объектов недвижимости.

Однозначно положительно или отрицательно такое

изменение законодательства трактовать сложно. Насколько актуально на сегодняшний день кардинально менять механизм взимания налога на имущество? Ведь реформирование приведет к резкому увеличению налогового бремени, а значит, как результат, к возможному уклонению от уплаты налога. Анализируя историю применения налога на имущество, налогооблагаемая база по этому налогу или по налогу на землю формировалась крайне беспорядочно и необоснованно, что привело к неточностям и даже противоречиям в толковании тех или иных норм, к уменьшению платежей в государственную казну и, как следствие, необходимость изобретения все новых и новых видов налогов для поддержания доходной части бюджета страны [7]. Важно понять, что в данной ситуации является движущей силой инноваций в реформировании налога на имущество, ведь изменениям подверглась как ставка налога на имущество, так и его налоговая база, что крайне редко прослеживается.

Если сравнить предлагаемую ставку налога на имущество организаций и физических лиц, то она соизмерима с мировой практикой функционирования аналогичного налога. Так, например, в Германии налог на недвижимость составляет 3,5%, в Австрии – 3,5% (иногда 2%), в Голландии – 6%, в Испании – 3%, на Кипре – 3-8%, в Соединенном Королевстве – 1-4%.

Что касается объемов поступления в бюджет, то сейчас налог на недвижимое имущество существует приблизительно в 130 странах. В большинстве стран поступления от этого налога составляют от 1 до 3% от общих налоговых поступлений на всех уровнях структуры власти.

В начале 1990-х гг. в США эта цифра составляла около 9,15%, в некоторых других англоязычных странах его значимость так же велика (Великобритания – 10,43%, Германия – 1,06%, Испания – 0,21%, Нидерланды – 1,81%, Франция – 2,17%, Швейцария – 0,46%, Япония – 5,7%). Поскольку в подавляющем большинстве зарубежных стран данный налог является местным, поступления от него составляют основную статью доходов бюджетов местных органов власти. К примеру, в некоторых штатах Австралии поступления от этого налога составляют более 90% местного бюджета, в США – до 75% (в Нью-Йорке – 40% собственных доходов бюджета), Канаде – до 80% [8].

В Российской Федерации поступления в бюджет по налогу на имущество на сегодня минимальны. В прошлом году налог на имущество предприятий поступил в территориальные бюджеты в объеме 86 млрд. руб. И хотя это на 35% больше, чем в прошлом году, финансовые ведомства все равно считают, что это недостаточно [5].

Предпосылками к реформированию налогооблагаемой базы по налогу на имущество можно считать изменения 2001 г., когда было введено понятие кадастровой стоимости, имеющее большое практическое значение. Именно кадастровая стоимость как разновидность массовой долгосрочной оценки стоимости объектов недвижимости, отражающая рыночное представление о ценности имущества со стороны государства, должна стать той наиболее приближенной категорией, характеризующей функциональную составля-

ющую объектов недвижимости. Но на сегодняшний день кадастровая стоимость объектов недвижимости никак не связана с налогооблагаемой базой и с исчислением налога на имущество, т.е. при расчете размера налога за использование функциональной составляющей имущества как раз таки эта оценка не учитывается либо учитывается минимально.

Вследствие этого становится очевидным, что применяемая в РФ налогооблагаемая база по налогу на имущество в виде остаточной или балансовой стоимости весьма далека от реальной стоимости соответствующего имущества, более того, такая ситуация не только уменьшает доходную часть бюджета, но и в принципе несколько искажает функциональную составляющую имущества как средства производительности.

Анализируя далее вопрос изменения налогооблагаемой базы по налогу на имущество, мы приходим к выводу о том, что большое значение имеет тот факт, что в соответствии со ст. 24.19. Федерального закона «Об оценочной деятельности в РФ» от 29 июля 1998 г. №135-ФЗ возможно установление в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости на дату, по состоянию на которую была установлена его кадастровая стоимость, т.е. кадастровая стоимость есть разновидность рыночной стоимости.

Все вышеперечисленное дает понять, что последствия реформирования налога возникнут как для налогоплательщиков, так и для бюджета. Во-первых, сравнивая балансовую или остаточную стоимость имущества с кадастровой (рыночной), возникает понимание того, что налогооблагаемая база может увеличиться для некоторых налогоплательщиков в десятки раз. Очевидно, возникнет категория недовольных возросшими платежами налогоплательщиков.

Во-вторых, вследствие механического утверждения максимальных ставок нового налога на недвижимое имущество необоснованная нагрузка налогового бремени в большинстве случаев будет переложена на себестоимость реализуемой продукции, товаров, работ и услуг, что может привести к негативным последствиям в нынешних условиях. Доводы налогоплательщиков могут опираться на п. 3 ст. 3 НК РФ, согласно которому налоги и сборы должны иметь экономическое обоснование и не могут быть произвольными. По крайней мере, представители органов местного самоуправления должны быть готовы к экономическому обоснованию принятых ставок [6].

В данной ситуации государственная задача сводится к сбалансированному применению нового механизма взимания налога на имущество, который будет учитывать интересы всех сторон налогообложения, т.е. развивать и укреплять в новых условиях эффективное взаимоотношение между органами власти, бизнесом и обществом.

Очевидно, что изменять критерии определения налогооблагаемой базы налога на имущество на федеральном уровне субъекты Федерации не имеют права, соответственно, возникает необходимость с максимальным вниманием разработать и обосновать дифференцированные ставки налога на имущество в процентах от кадастровой стоимости объектов недвижимости с учетом назначения объ-

екта недвижимости, площади и года постройки и т.д. Более того, дифференциация также должна зависеть от экономической ситуации в отдельно взятом муниципальном образовании.

Ситуация усложняется тем, что для каждого субъекта предпринимательской деятельности своего рода критерием оценки существенности изменений налогового законодательства является не изменение ставки налога и даже не изменение налогооблагаемой базы, а, как ни странно, сумма денежных средств, которую он должен перечислить в бюджет за владение своим объектом недвижимости. Налогоплательщик всегда будет в первую очередь оценивать свои затраты и анализировать, за счет чего они изменились. Именно в этом случае механизм дифференциации ставок может рассматриваться как метод оптимизации налоговой нагрузки для регулирования данной статьи затрат.

Сумма, перечисляемая в бюджет налогоплательщиком, есть бюджетные отчисления и в то же время объект экономического обоснования дифференциации ставок с учетом факторов, влияющих на изменение исчисления налога на имущество в процентах от кадастровой стоимости объектов недвижимости. Именно данный механизм дифференциации должен также обеспечить стабильные поступления денежных средств в бюджет.

Свердловская область включает в себя 94 муниципальных образования, которые отличаются по геополитическим, социально-экономическим и демографическим критериям, к каждому муниципальному образованию должен быть применен индивидуальный расчет ставок налога по общим критериям анализа.

Прогнозирование налоговых поступлений может быть сведено к моделированию динамики базы налогообложения в зависимости от различных макро- и микроэкономических параметров [4]. Рассчитать сумму налоговых платежей у налогоплательщиков можно по формуле:

$$S = N * X, \tag{1}$$

где **S** – сумма налога;
N – налогооблагаемая база;
X – ставка налога на имущество.

Так как в соответствии с Федеральным законом №307, выделяются четыре вида имущества, в отношении которых устанавливается новый порядок расчета налога на имущество: административные, торговые, общественного питания и бытового обслуживания, соответственно объем налоговых поступлений можно представить в виде системы уравнений:

$$\begin{cases} S_1 = N_1 * X_1 = KC_1 * X_1 = (U_1 * P_1) * X_1 \\ S_2 = N_2 * X_2 = KC_2 * X_2 = (U_2 * P_2) * X_2 \\ S_3 = N_3 * X_3 = KC_3 * X_3 = (U_3 * P_3) * X_3 \\ S_4 = N_4 * X_4 = KC_4 * X_4 = (U_4 * P_4) * X_4 \end{cases} \tag{2}$$

где **S** – сумма налога;
N – налогооблагаемая база;
X – ставка налога на имущество;
KC – кадастровая стоимость;
U – удельный показатель кадастровой стоимости объектов налогообложения;
P – площадь объекта налогообложения.
 В соответствии со ст. 24.19 Федерального закона

«Об оценочной деятельности в РФ» от 29 июля 1998 г. №135-ФЗ возможно установление в отношении объекта недвижимости его рыночной стоимости на дату, по состоянию на которую была установлена его кадастровая стоимость, т.е. кадастровая стоимость есть разновидность рыночной стоимости. Таким образом, оптимальное соотношение кадастровой стоимости KC есть равное рыночной стоимости PC , т.е.:

$$KC=PC \Rightarrow PC = Y*P \Rightarrow U*P = Y*P, \quad (3)$$

где Y – удельный показатель рыночной стоимости объекта налогообложения;

U – удельный показатель кадастровой стоимости объектов налогообложения;

P – площадь объекта налогообложения.

Таким образом для выявления оптимального значения ставки налога на имущество (X) необходимо решить систему уравнений:

$$\begin{cases} Y_1 P_1 X_1 = U_1 P_1 X_1 & X_1 = Y_1 P_1 / U_1 P_1 = Y_1 / U_1 \\ Y_2 P_2 X_2 = U_2 P_2 X_2 & X_2 = Y_2 P_2 / U_2 P_2 = Y_2 / U_2 \\ Y_3 P_3 X_3 = U_3 P_3 X_3 & X_3 = Y_3 P_3 / U_3 P_3 = Y_3 / U_3 \\ Y_4 P_4 X_4 = U_4 P_4 X_4 & X_4 = Y_4 P_4 / U_4 P_4 = Y_4 / U_4 \\ \dots & \dots \\ Y_n P_n X_n = U_n P_n X_n & X_n = Y_n P_n / U_n P_n = Y_n / U_n \end{cases} \quad (4)$$

где Y – удельный показатель рыночной стоимости объекта налогообложения;

U – удельный показатель кадастровой стоимости объектов налогообложения;

P – площадь объекта налогообложения;

X – ставка налога на имущество;

n – количество объектов недвижимости.

Предложенный выше подход был апробирован в городе Каменск-Уральский. Анализируя классификацию объектов недвижимого имущества нежилого назначения на территории муниципального образования Каменск-Уральский, налоговая база которых может определяться как их кадастровая стоимость, показал, что только 12,6% от общего количества объектов недвижимости нежилого назначения могут быть подвержены изменениям расчетов налогооблагаемой базы (табл. 1) [3].

Таблица 1

КЛАССИФИКАЦИЯ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОСТИ НЕЖИЛОГО НАЗНАЧЕНИЯ

Назначение объектов недвижимости	Количество объектов недвижимости, шт.	Количество объектов недвижимости, %
Административное	389	6,4
Бытовое	148	2,4
Гаражно-строительные кооперативы	902	14,7
Здравоохранение	57	1
Коммунальное	198	3,3
Общественное питание	46	1
Промышленное	2143	35,2
Религиозное	5	0
Садоводческое некоммерческое товарищество	962	15,7
Торговое	170	2,8

Назначение объектов недвижимости	Количество объектов недвижимости, шт.	Количество объектов недвижимости, %
Учебно-вспомогательные	103	1,7
Объекты, которые не идентифицированы	965	15,8
Итого	6088	100

Вместе с тем, был произведен расчет удельных показателей кадастровой стоимости отдельных видов объектов недвижимого имущества, по результатам которого можно сделать вывод, что средние удельные показатели кадастровой стоимости объектов недвижимости меньше по сравнению со средними удельными показателями рыночной стоимости объектов недвижимости (табл. 2).

Таблица 2

АНАЛИЗ УДЕЛЬНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ ОТДЕЛЬНЫХ ВИДОВ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА

Руб.

Назначение объектов недвижимости	Минимальный удельный показатель кадастровой стоимости объектов недвижимости	Средний удельный показатель кадастровой стоимости объектов недвижимости	Максимальный удельный показатель кадастровой стоимости объектов недвижимости	Средний удельный показатель рыночной стоимости объектов недвижимости
Административное	1 159,03	10 349,99	27 706,39	37 000
Бытовое	1 159,03	8 265,54	27 125,95	21 000
Общественное питание	1 159,03	14 496,80	28 380,02	32 000
Торговое	1 159,03	12 800,61	31 098,70	41 000

По данным табл. 2 можно сделать вывод, что дифференциация по видам объектов недвижимости не целесообразна, так как общая налогооблагаемая база в виде кадастровой стоимости объектов недвижимости занижена в разы по отношению к их рыночной стоимости. В случае применения максимальной ставки налога на имущество – 1,5% от кадастровой стоимости объектов недвижимости – бюджет понесет потери.

На основании предварительного анализа табл. 2 можно прийти к заключению, что органам исполнительной власти невыгодно вводить данный налог повсеместно. Вследствие этого органы исполнительной власти подходят избирательно в отношении определения перечня объектов налогообложения, в отношении которых будет взиматься налог на имущество в процентах от кадастровой стоимости. То есть утверждают постановлением Правительства Свердловской области только те объекты недвижимости, в отношении которых налогооблагаемая база в виде кадастровой стоимости объектов недвижимости максимально приближена или выше их рыночной стоимости, что в свою очередь значительно увеличит платежи по налогу на имущество у налогоплательщиков.

Также можно спрогнозировать поступления от сборов налога на имущество, что в последующем, при более детальном анализе, даст возможность проследить положительную или отрицательную динамику поступлений налоговых платежей в бюджет, применяя новый механизм сбора налога на имущество.

Таблица 3

ПРОГНОЗНЫЙ ПЛАН СБОРА НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ В ПРОЦЕНТАХ ОТ КАДАСТРОВОЙ СТОИМОСТИ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОСТИ

Назначение объектов недвижимости	Прогнозная сумма сбора налога на имущество организаций в процентах от кадастровой стоимости объектов недвижимости, руб.	Прогнозная сумма сбора налога на имущество организаций в процентах от кадастровой стоимости объектов недвижимости, %
Административное	46 251 700,38	56,31
Бытовое	7 500 095,43	9,13
Общественное питание	5 868 593,59	7,14
Торговое	22 516 339,71	27,41
Итого	82 136 729,11	100

Суммируя все вышесказанное, при предварительном экономическом анализе в отношении данного муниципалитета можно сделать следующие выводы.

- Во-первых, кадастровая стоимость отдельных видов объектов недвижимости как налогооблагаемая база по налогу на имущество сильно занижена (можно допустить, что такая ситуация будет прослеживаться и в других муниципальных образованиях, вопреки ожиданиям). Таким образом для оптимизации налоговых поступлений в бюджет Свердловской области будущих периодов целесообразно рекомендовать произвести работы по переоценке кадастровой стоимости объектов недвижимости на территории Свердловской области и, в частности, в муниципальном образовании « город Каменск-Уральский».
- Во-вторых, в данной ситуации дифференциация ставок налога на имущество организаций на территории муниципального образования « город Каменск-Уральский» нецелесообразна.
- В-третьих, для предотвращения уменьшения налоговых поступлений в бюджет Свердловской области целесообразно применение оптимальной ставки налога на имущество организаций на 2015 г. – 1,5% от кадастровой стоимости объектов недвижимости в отношении объектов недвижимости, расположенных на территории муниципального образования « город Каменск-Уральский».

Таким образом, анализ изменений налоговой нагрузки на отдельные категории налогоплательщиков должен быть осуществлен в разрезе всех муниципальных образований на территории Свердловской области. Именно такой индивидуальный подход позволит исследовать социальное самочувствие отдельных групп населения всех муниципалитетов Свердловской области в условиях дефицита экономического роста в корреляции с предполагаемым утверждением новых (увеличенных) ставок налога на имущество. Ведь главный вопрос состоит в том, что изменения неизбежны, важно то, как налогоплательщики воспримут

эти изменения.

Литература

- О внесении изменений в ст. 12 части первой и гл. 30 части второй Налогового кодекса РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 2 нояб. 2013 г. №307-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».
- О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса РФ и отдельные законодательные акты РФ [Электронный ресурс] : федер. закон от 2 апр. 2014 г. №52-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
- Об утверждении результатов определения кадастровой стоимости объектов недвижимости (за исключением земельных участков) на территории Свердловской области [Электронный ресурс] : постановление Правительства Свердловской области от 28 дек. 2012 г. №1593-ПП. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
- Анимица П.Е. Применение методов прогнозирования в целях диагностики имущественных налогов [Текст] / П.Е. Анимица // Проблемы прогнозирования и сценарного моделирования социально-экономического развития территориальных систем : сб. ст. Науч. школы молодых ученых. – Екатеринбург : изд-во Института экономики УрО РАН, 2012. – С. 4-10.
- Засядь-волк В.В. Факторы эффективной земельной политики в регионе [Текст] / В.В. Засядь-волк // Управленческое консультирование. – 2007. – №2. – С. 62-82.
- Котляров М.А. Новый земельный налог: неотложные проблемы и пути их решения [Электронный ресурс] / М.А. Котляров // Финансы. – 2006. – №10. URL: <http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/-SSPE/UNPAN028553.pdf>.
- Кузнецов Ю. Что мы не знаем о налогах [Электронный ресурс] / Ю. Кузнецов // Отечественные записки. – 2002. – №4-5. URL: <http://www.strana-oz.ru/2002/4>.
- Наумкина Т.В. Налогообложение имущества в зарубежных странах [Электронный ресурс] / Т.В. Наумкина // Политика, государство и право. – 2014. – №4. URL: <http://politika.snauka.ru/2014/04/1541>.

Ключевые слова

Система налогообложения; реформирование; актуализация фискальной функции; налог на имущество; налог на землю; кадастровая стоимость; налогооблагаемая база; дифференцированные ставки налога; анализ налоговых поступлений; бюджет.

Ангелина Владимировна Ильина

Андрей Сергеевич Ильин

РЕЦЕНЗИЯ

Реформирование налоговой системы является сложным процессом. При любых изменениях законодательства одной из основных задач государственных органов является учет интересов всех сторон процесса налогообложения, т.е. развивать и укреплять в новых условиях эффективное взаимоотношение между органами власти, бизнесом и обществом. На сегодняшний день изменение механизма взимания налога на имущество предприятий является актуальной проблемой.

Научная новизна и практическая значимость заключается в том, что авторы предлагают достаточно интересный подход к внедрению нового механизма взимания налога на имущество, который заключается в дифференциации ставок в зависимости от ряда факторов (назначения объекта недвижимости, площади и года постройки). Более того, дифференциация также должна зависеть от экономической ситуации в отдельно взятом муниципальном образовании.

Несомненно, огорчает отсутствие расчетов по другим муниципалитетам Свердловской области, что сделало бы выводы более весомыми и точными в данной ситуации.

Заключение: рецензируемая статья отвечает требованиям, предъявляемым к научным публикациям, и может быть рекомендована к опубликованию.

Ильшева Н.Н., д.э.н., профессор, заведующая кафедрой учета, анализа и аудита Уральского федерального университета