

1.4. РЕФОРМИРОВАНИЕ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА В ЦЕЛЯХ СОЗДАНИЯ ДЕЙСТВЕННОЙ НАЛОГОВОЙ СИСТЕМЫ РОССИИ

Чайковская Л.А., д.э.н., профессор кафедры
бухгалтерского учета;
Юденич Н.М., соискатель кафедры
налогов и налогообложения

ФГБОУ ВПО «Российский экономический
университет им. Г.В. Плеханова»

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

В статье раскрываются особенности налогообложения недвижимого имущества в соответствии с Налоговым кодексом РФ, рассматриваются направления его реформирования. Анализируется мировой опыт в области налогообложения недвижимости и оцениваются возможности его применения в РФ.

Обращение к часто обсуждаемому в последнее время вопросу о налогообложении недвижимости в Российской Федерации послужила информация об очередном переносе сроков введения налога на недвижимость. Законопроект о введении единого налога на недвижимость в настоящее время находится на рассмотрении Правительства РФ. В тех регионах, которые готовы к введению налога, предполагалось его введение с 2014 г. Остальные субъекты РФ должны были ввести такой налог до 2018 г. По причине отсутствия решения вопроса о льготах для отдельных категорий граждан, которые не действуют в отношении налога на имущество физических лиц в настоящее время введение единого налога на недвижимость физических лиц отложено до 2015 г. По предположениям замминистра финансов С. Шаталова, крайний срок введения рассматриваемого налога переносится до 2020 г. [5].

Налог на недвижимость рассматривается как один из эффективных инструментов экономической финансовой политики нашего государства, способствующей решению актуальных для общества проблем. Реформирование системы имущественного налогообложения в РФ предопределено необходимостью укрепления доходной базы местных бюджетов и потребностью совершенствования налоговых инструментов регулирования имущественных отношений. Структура налоговой системы государства определяется экономическим развитием конкретного общества и его политическим устройством.

Для РФ проблема наполнения доходами местных бюджетов ежегодно обостряется, практически все муниципалитеты дотационные, что актуализирует вопрос введения в действующую налоговую систему незамедлительных новаций, касающихся реформирования структуры их налогового потенциала. По утверждению Д. Медведева, «федеральная и региональная помощь не может быть системой, она дает лишь кратковременный эффект. Поэтому государство уделяет, и будет уделять особое внимание расширению налоговых источников для местных бюджетов» [9].

Существенное место в системе налогообложения отведено налогам, объектом которых является недви-

мость. Данные налоги образуют систему налогообложения недвижимости, в которой работают свои принципы и функции. В условиях рыночной экономики недвижимость является источником прироста капитала, как собственников, так и доходов казны государства. Упорядочение отношений собственности на объекты недвижимости, при прочих равных условиях, является предпосылкой создания института частно-государственного партнерства (ЧГП), трудно обеспечить баланс частных и публичных финансовых интересов. На необходимость решения данной проблемы особое внимание российского правительства было обращено его председателем Д. Медведевым на заседании 13 сентября 2013 г., который подчеркнул, что в настоящее время под малоэтажную застройку и важные инвестиционные проекты трудно найти земельные участки по приемлемым ценам. Земельный рынок непрозрачен, а сделки на нем проходят по спекулятивному сценарию. Необходим комплекс действенных мер по исправлению ситуации, среди которых «создание общероссийской кадастровой карты есть первостепенная задача». Следует полагать, что инвестиционные вложения в недвижимость наиболее надежное приложение капитала в национальных интересах, поскольку ее моментальная «утечка» за пределы России затруднительна в силу законодательных ограничений на регистрацию прав иностранных лиц на недвижимость. Следовательно, необходимы меры защиты имущественных прав и стимулы к рациональному использованию недвижимости при оптимально настроенной на это налоговой системе.

Многообразие объектов недвижимости делает достаточно сложным характеристику недвижимости как товара. Российский юрист и ученый И.А. Покровский писал: «Как ни уподобляется современный гражданский оборот мифическому царю Мидасу, превращающему все своим прикосновением в золото, тем не менее, даже он не в состоянии превратить недвижимость в простой меновой товар. Конечно, и недвижимость имеет меновую ценность; конечно, и она может быть, поэтому объектом оборота и даже спекуляции, – однако этим ее значение для народного хозяйства не исчерпывается. Количество земли не может быть увеличено по произволу, а между тем она является важнейшим производительным капиталом народа» [13].

Обращение к истокам формирования в РФ системы имущественного налогообложения позволяет уяснить объективные первопричины, повлиявшие на ее содержание и выявить факторы, обусловивших ее структуру, а также понять содержание отдельных налогов и их взаимосвязи, обусловленные социально-экономическим развитием страны. Современная система имущественного налогообложения формировалась на протяжении нескольких веков в последовательности от простого к сложному.

Исходя из исторического опыта, связанного с налогообложением недвижимости в РФ, необходимо помнить, что ранее не стояло задачи построить определенную систему налогообложения недвижимости и конечно не рассматривалось ее влияние на экономику страны и тем более на интересы налогоплательщиков, государство преследовало лишь фискальные цели. Таким образом, на сегодня важнейшей целью налоговой политики РФ выступает организация приемлемой системы налогообложения недвижимости для всех категорий населения.

Система налогообложения имущества РФ образовалась в ходе перестройки экономики в 1990-х гг. Существовавшая система отличалась отсутствием развитого рынка недвижимости, в связи с чем определять рыночную стоимость имущества тогда было довольно затруднительно. Данное обстоятельство послужило причиной поиска разнообразных определений стоимостных характеристик налоговой базы по имущественным налогам. В конечном счете сформировались три имущественных налога: налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц и земельный налог. Однако действующая система налогообложения недвижимости на сегодняшний день не совсем соответствует фискальным и регулирующим целям взимания налогов. Отсутствие в настоящее время системного подхода к рассмотрению налогообложения объектов имущества, и операций с данными объектами является определенной проблемой в данной области. Действующий сегодня механизм начисления и взимания имущественных налогов, имеет множество недостатков, тормозящих экономическое развитие страны, что заставляет обращаться к ним вновь и вновь с целью внесения множественных изменений.

Кроме того, несмотря на то, что существующие проблемы в области налогообложения имущества обсуждаются долгое время, остаются нерешенными еще многие из них. Таким образом, на сегодняшний день назрела острая потребность в реформировании действующего законодательства в сфере налогообложения объектов недвижимого имущества, с целью разработки мероприятий по соблюдению взаимных интересов государства и налогоплательщика, в части построения в РФ действенной системы налогообложения недвижимости.

Представители академической науки, общественные деятели РФ и экономисты-практики солидарны во мнении, что система имущественного налогообложения нуждается в коренной реформации, вся проблема в том, что методология ее решения всем представляется по-разному. Одной из причин многозначности суждений ученых и практиков относительно принципов, элементов налогообложения недвижимого имущества является отсутствие прочной теоретической основы, на которой можно развивать принципы, и выстраивать всю конструкцию налогообложения недвижимого имущества. Такой основой нам представляется точность, краткость и ясность трактовок содержания таких основополагающих понятий как: «недвижимое имущество» (недвижимость»), «имущественное право», «система имущественных правоотношений» и многие другие, сопряженными с ними термины.

Наличие эффективного понятийного механизма налогообложения недвижимого имущества на сегодняшний день выступает одним из признаков действенной налоговой системы государства. Однако, законодательство РФ не содержит определения понятия «имущество», вследствие чего используется обобщенное понятие «имущество», где под имуществом понимаются как имущественные права, так и вещи. Из-за отсутствия законодательно закрепленного понятия «имущество», понятие «недвижимость» налоговое законодательство заимствует из области гражданского права (ст. 130 Налогового кодекса РФ). Как справедливо отмечает В.А. Алексеев, понятие «недвижи-

мое имущество», «недвижимость» только и существует в гражданском праве [4].

Обобщая терминологию, используемую в разные периоды развития российского законодательства, необходимо сделать вывод, что под определением «недвижимость» следует понимать такие объекты, как земельные участки и прочно связанные с ними объекты – здания, сооружения и т.п., перемещение которых невозможно без причинения несоразмерного ущерба их назначению.

Налоги на оборот имущества занимают в налоговой системе особое положение, дополняя и корректируя подоходное обложение; более полно представляя налогообложение имущества, поэтому их неиспользование в налоговой системе страны исключает дополнительные налоговые инструменты влияния на экономику в периоды экономических кризисов и «перегрева».

Сегодня происходят глобальные изменения как в области гражданского, так и налогового законодательства РФ, что позволяет говорить о переходе к новому этапу совершенствования налоговой системы РФ в целом, и имущественного налогообложения, в частности. Однако реформирование структуры имущественного налогообложения необходимо осуществлять уже сегодня с учетом налогов на оборот имущества.

В настоящее время в российской налоговой системе налоги с оборота недвижимости не выделены в отдельные налоговые платежи, а включены в состав подоходных налогов – налога на прибыль организаций и налога на доходы физических лиц. Так, налог на наследование и дарение отменен в РФ с 2006 г. [2] и фрагментарно включен составной частью в налог на доходы физических лиц, что существенным образом ограничивает его сферу действия (налог практически не работает), чему способствуют следующие причины. Поимущественный налог включен в состав подоходных налогов, объектом которых является доход субъекта, а не имущество или права на него.

Из-за отсутствия единого подхода, понятие «оборот недвижимости» редко раскрывается в научной литературе. Однако, налоги на оборот недвижимости (трансфертные налоги) занимают особое, отдельное место среди всего видового разнообразия налогов. Так, по мнению Исаева А.А. платежная сила хозяйств проявляется в двух формах:

- в виде периодических доходов;
- в виде единовременных приращений к ценности имущества.

Первое имеет своим источником производство, второе – происходит из обстоятельств, как правило, независимых от воли лица, т.е. вследствие счастливых случайностей, поэтому налоговая система должна состоять из налогов двух классов:

- подоходных, падающих на производство,
- покapiтальных, падающих на имущество, в том числе приобретенное вследствие счастливых случайностей [7].

Они включаются в подсистему имущественных налогов, в группу налогов на оборот/обращение недвижимости (трансфертных налогов), в которую входят:

- налог на наследство и дарение; налог на прирост капитала;
- налог на приобретение недвижимости.

Налоги на оборот недвижимости можно представить в виде схемы (рис. 1).

Таким образом, налоги на оборот недвижимости должны занимать в налоговой системе отдельное место, а не входить составной частью в группу прямых подоходных налогов или группу косвенных налогов. Налоги на оборот

недвижимости представляют собой отдельную подгруппу класса прямых поимущественных налогов.

В тоже время следует отметить, что подсистема имущественного налогообложения – это целостная система, которая должна при своем эффективном функционировании исключать двойное налогообложение.

Недвижимое имущество выступает объектом налогообложения примерно в 130 странах мира [9]. Во многих зарубежных странах имущественные налоги являются существенной составляющей налоговой системы. Мировой практикой накоплен значительный опыт в области управления недвижимостью, отражающий особенности каждой отдельной страны.

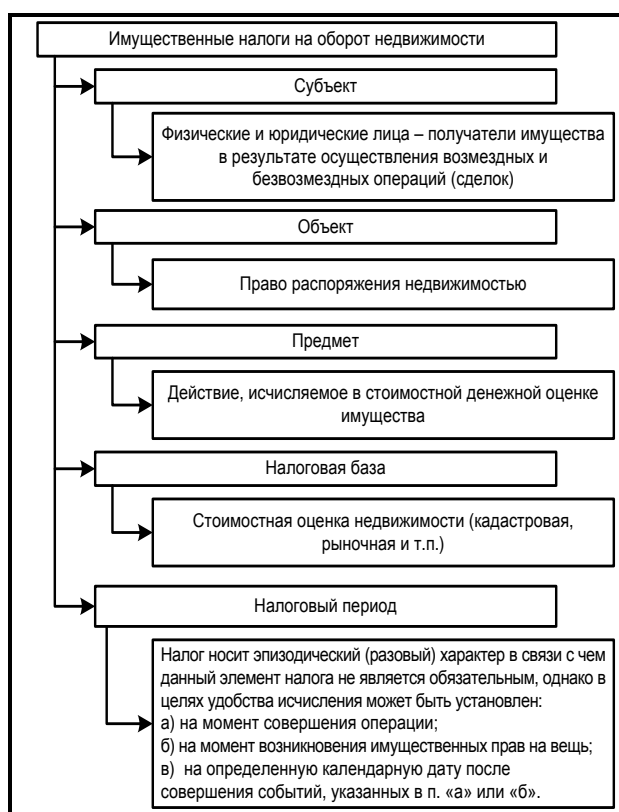


Рис. 1. Налоги на оборот недвижимости

Не стоит забывать о том, что исчисление имущественного налога и его взимание в разных странах имеет существенные отличия. В отдельных странах действует единый имущественный налог, рассчитываемый исходя из рыночной стоимости недвижимости. К данным странам можно отнести Швецию, США, Канаду, Нидерланды. Первоначально в Великобритании действовал только налог на имущество организаций. Данный налог рассчитывался по ежегодной стоимости или арендной плате за такое имущество. В настоящее время к нему добавился еще один налог на жилые помещения, на который действуют восемь различных ставок в зависимости от капитальной стоимости.

В Дании действуют несколько имущественных налогов. К таким налогам относятся:

- земельный налог на все виды собственности;
- налог на стоимость недвижимости, используемой в коммерческих, промышленных или административных целях;
- налог на стоимость имущества, которым облагаются жилые, являющиеся местом проживания владельца, а также летние дома [12].

Во Франции и Германии также действуют несколько имущественных налогов.

Следовательно, существуют страны, где действуют несколько имущественных налогов, однако единый имущественный налог считается наиболее распространенным. В то же время, практика отдельно взятой страны вполне может оказаться неприемлемой в другой стране. В целом, зарубежный опыт свидетельствует о ценности системы имущественных налогов как одного из существенных инструментов, формирующих налоговую базу местного самоуправления. Существующая мировая практика выработала основные принципы, применение которых позволяет организовать налогообложение недвижимости наиболее рациональным образом. Среди принципов, положенных в основу рекомендаций Всемирного банка и Организации экономического сотрудничества и развития, адресованных странам с переходной экономикой, выделены следующие:

- объектом налогообложения является земельный участок и прочно с ним связанные здания и сооружения;
- налогооблагаемая база рассчитывается на основе кадастровой или оценочной стоимости;
- при определении стоимости недвижимого имущества используется метод массовой оценки [11].

В результате исследования международного опыта налогообложения недвижимости становится совершенно ясно, что такой опыт может быть использован в полной мере странами, находящимися в процессе реформирования в данной сфере. К таким странам можно отнести и РФ, где на сегодняшний день осуществляются мероприятия по введению налога на недвижимость. Согласно Основным направлениям налоговой политики РФ на 2014 г. и на плановый период 2015 и 2016 гг. [3], в ближайшем будущем вступит в силу новая глава Налогового кодекса РФ – «Налог на недвижимое имущество» как для физических лиц, так и для юридических лиц. Следует отметить, что реформирование системы налогообложения в части введения налога на недвижимость выступает одной из тенденций повышения эффективности налоговой политики в стране. Однако введение данного налога вызывает множество споров в обществе, в связи с чем, сроки его введения каждый раз переносятся на неопределенное время. Изменения, произошедшие в области земельного законодательства за последние годы, затронули и сферу налогообложения, в частности перевод земельного налога на расчет по кадастровой стоимости земельных участков.

Оценка недвижимости выступает на сегодняшний день существенной проблемой, тормозящей введение налога на недвижимость. Поэтому, кадастр недвижимости является необходимым элементом в ходе реформирования налогообложения недвижимости. Кроме того, нельзя не согласиться с мнением специалистов, что «в настоящее время имущественные налоги приносят в региональные и местные бюджеты гораздо меньше финансовых ресурсов, чем можно было бы ожидать» [14].

Одной из проблем налогообложения недвижимости РФ является отсутствие точной оценки недвижимости. Сегодня стоимость недвижимости определяется по оценке бюро технической инвентаризации (БТИ). Но такая стоимость зачастую в несколько раз ниже реальной (рыночной) стоимости. Согласно определению рыночной стоимости – это наиболее вероятная цена, за которую объект может быть продан на открытом

рынке при соблюдении определенных условий. Подразумевается, что есть некое множество сделок, по которому вычисляют эту среднюю цену. Оценка имущества будет производиться не по рыночной стоимости и не по стоимости БТИ, а по некоей массовой оценке, которая приближена к рыночной [7].

Для решения существующих на сегодняшний день проблем в области имущественного налогообложения, требуется внедрение новых, перспективных методов налогообложения, способных отразить все многообразие социально экономического развития общества.

Важным фактором, положительно влияющим на экономику РФ, является создание действенных норм налогового законодательства, способных обеспечить имущественные интересы налогоплательщиков.

Существующие на сегодняшний день имущественные налоги не способны в полной мере отразить всю сущность российской экономики. Схема недвижимого имущества в РФ рассмотрена на рис. 2.

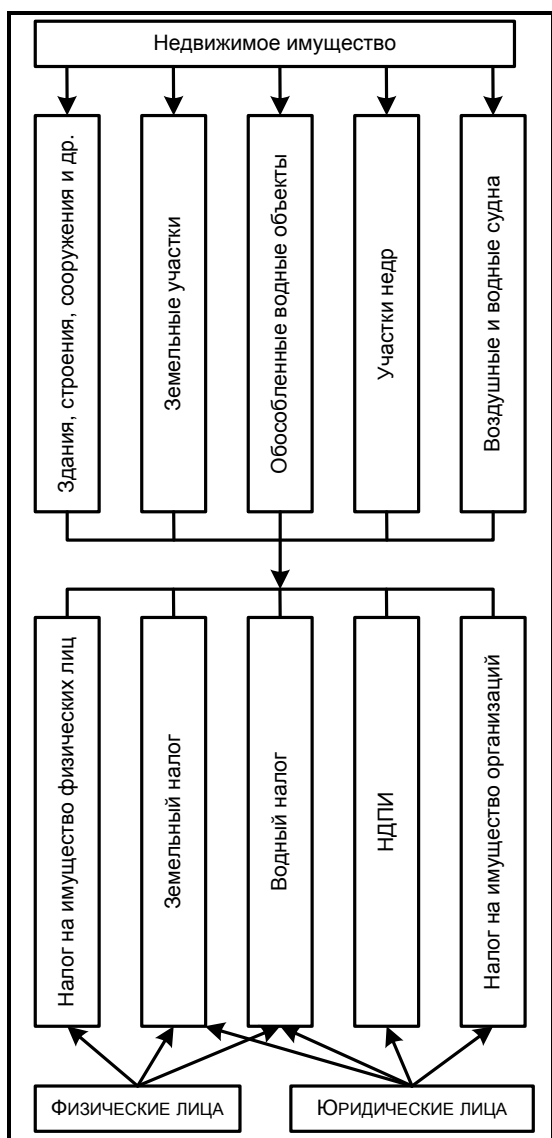


Рис. 2. Недвижимое имущество в РФ

По нашему мнению, выделение недвижимого имущества из остального имущества можно объяснить

тем, что к недвижимому имуществу относятся особенно ценные и значимые объекты.

Сегодня, налоговая политика в сфере имущественного налогообложения в РФ находится в процессе поиска решений, приемлемых как для государства, так и для налогоплательщиков. Однако в связи с переходным периодом российской экономики существуют определенные сложности, отличающиеся существенными искажениями во многих отраслях, которые во многом определяют среду функционирования налогов.

Необходимо отметить, что совершенствование системы налогообложения, в частности введение налога на недвижимость должно стать существенным шагом в реформировании системы налогообложения в РФ. Данное обстоятельство позволит существенно ускорить инвестиционный процесс, а также будет способно обеспечить устойчивый уровень налоговых поступлений, поскольку именно недвижимость является одним из стабильнейших объектов налогообложения. Данный переход, безусловно, важен на пути модернизации и развития экономики в РФ, однако, нужно помнить, что это коснется практически каждого и цена может быть очень высока.

Роль налогообложения недвижимости для РФ достаточно велика, в данной связи общество интересом ожидает последствий реформирования системы имущественных налогов. Система налогообложения отдельно взятого государства отражает состояние социально-экономических процессов, происходящих в обществе, влияет на них и изменяется вместе с ними. Поэтому, при решении вопроса о введении нового налога в налоговую систему страны (или, наоборот, об его исключении) необходима объективная оценка ряда факторов.

Госдума в очередной раз отклонила законопроект об освобождении граждан, владеющих земельными участками площадью не более 800 кв. м, от уплаты земельного налога. Проектом закона предлагается не признавать объектом налогообложения земельные участки, если они являются единственными, находящимися в собственности физических лиц, не являющихся индивидуальными предпринимателями, поскольку для многих людей владение такими участками – «единственная возможность обеспечить себя возможностью отдыха и основными видами сельскохозяйственной продукции». Главной причиной отклонения законопроекта явилось отсутствие в предлагаемом законопроекте мер по компенсации местного самоуправления выпадающих доходов, которые, размеры которых, по мнению Председателя комитета по бюджету и налогам А. Макарова, «будут очень большими» [3].

Происходящие в настоящее время в РФ реформы в области экономики и политики, требуют проведения более взвешенной налоговой политики, позволяющей создать действенную и стабильную налоговую систему, в процессе которой и будет осуществляться трансформация имущественных налогов.

Чайковская Любовь Александровна

Юденич Наталья Михайловна

Литература

1. Налоговый кодекс РФ [Электронный ресурс] : часть первая от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ ; часть вторая от 5 авг. 2000 г. №117-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. О признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) РФ и внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ в связи с отменой налога с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения [Электронный ресурс] : федер. закон РФ от 1 июля 2005 г. №78-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
3. О федеральном бюджете на 2013 г. и плановый период 2014-2015 г. [Электронный ресурс] : федер. закон от 3 дек. 2012 г. №216-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Алексеев В.А. Недвижимое имущество: государственная регистрация и проблемы правового регулирования [Текст] / В.А. Алексеев. – М. : Волтерс Клувер, 2007. – 504 с.
5. Введение единого налога на недвижимость отложено до 2015 года [Электронный ресурс]. URL: <http://www.webpravо.com/news/vvedenie-edinogo-naloga-na-nedvizhmost-otlozhenno-do-2015-goda/>
6. Госдума отказалась отменить налог для владельцев участков площадью до 8 соток [Электронный ресурс]. URL: <http://www.audit-it.ru/news/account/654611.html>
7. Дырина Е.Н. Проблемы налогообложения недвижимости в России [Текст] / Е.Н. Дырина // Молодой ученый. – 2013. – №7. – С. 155-157.
8. Исаев А.А. Финансы и налоги: очерки теории и политики [Текст] / А.А. Исаев. – М. : Статут, 2004.
9. Казанцев Д. Введение налога на недвижимость подорвет рынок жилья [Электронный ресурс] / Д. Казанцев // Российская бизнес-газета. №758. URL: <http://www.rg.ru/2010/07/13/nedvijimost.html>
10. Кокшаров И.В. Налогообложение недвижимости: российская и зарубежная практика [Текст] / И.В. Кокшаров // Практика международного бизнеса. – 2002. – №6. – С. 12-19.
11. Концептуальный подход к вопросу реформирования имущественного налогообложения в Российской Федерации. [Текст]. – М., 2002. – 14 с.
12. Мюллер А. Налогообложение земли и недвижимости: международный опыт [Электронный ресурс] / А. Мюллер. URL: <http://www.masters.donntu.edu.ua/2006/ggeo/sayenko/library/art09.htm>
13. Покровский И.А. Основные проблемы гражданского права [Электронный ресурс]. URL: <http://civil.consultant.ru>
14. Черник Д.Г. Налог на имущество или на недвижимость? [Текст] / Д.Г. Черник // Налоговый вестник. – 2001. – №3.

Ключевые слова

Налоги; имущество; недвижимое имущество; реформирование налогообложения; налог на недвижимость.

РЕЦЕНЗИЯ

В налоговой системе Российской Федерации имущественные налоги занимают значительное место в доходах государственного бюджета. В этой связи тема выбранная авторами, представляется актуальной и своевременной. Актуальность темы статьи не вызывает сомнений, поскольку на сегодняшний день назрела острая потребность в реформировании действующего законодательства в сфере налогообложения объектов недвижимого имущества.

Особое внимание в статье уделено налогам, объектом которых является недвижимость. В настоящее время налог на недвижимость рассматривается как один из эффективных инструментов экономической финансовой политики российского государства, способствующей решению актуальных для общества проблем.

Немаловажное значение имеет рассмотренный в статье исторический опыт, связанный с налогообложением недвижимости в РФ.

Рассмотренные автором основные налоги на оборот имущества занимают в налоговой системе особое положение, дополняя и корректируя подоходное обложение, несмотря на то, что не выделены в отдельные налоговые платежи.

Интерес представляет изученный авторами международный опыт налогообложения недвижимости, который может быть использован странами, находящимися в процессе реформирования в данной сфере.

Авторы обоснованно обращают внимание на существующие проблемы налогообложения недвижимости РФ.

На основании проведенного исследования авторами статьи сделаны определенные выводы о необходимости коренной реформации системы имущественного налогообложения.

Статья выполнена на достойном теоретическом уровне, представляет практический интерес, имеет логически завершенную структуру, содержание излагается последовательно и доступно, рисунки наглядно раскрывают содержание рассматриваемых вопросов.

Содержание статьи соответствует требованиям, предъявляемым к подобного рода публикациям, содержит иллюстративный материал и может быть опубликована в журнале, рекомендованном Высшей аттестационной комиссией РФ.

Гарнов А.П., д.э.н., проф., зав. кафедрой «Экономика и организация производства» ФГБОУ ВПО «Российский экономический университет им. Г.В. Плеханова»

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)