

1.6. СИСТЕМА ИМУЩЕСТВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Николаева К.С., аспирант кафедры налогов и
налогообложения

*Всероссийская государственная
налоговая академия Минфина РФ*

В статье рассматриваются роль и значение имущественных налогов, основные внутренние и внешние факторы, которые определяют их развитие, а также выявляются недостатки существующей системы имущественных налогов.

ВВЕДЕНИЕ

В настоящее время в нашей стране наблюдается тенденция сформировать новый подход к налогообложению имущества как юридических, так и физических лиц, связанный с работой над правовыми основами доходных источников местного бюджета должны стать именно налоги на имущество, поскольку имущество, в том числе земля, характеризуется четкой территориальной принадлежностью (место расположения, применения, приписки). При этом предполагается поэтапное введение в действие налога на недвижимость [9], как одного из важнейших источников доходов местных бюджетов [8]. Налог на недвижимость должен заменить налог на имущество физических лиц, налог на имущество организаций и земельный налог. Данное направление налоговой политики, с одной стороны, можно расценить как прогрессивное, так как оно выражается в сокращении числа налогов в налоговой системе РФ. Однако, несмотря на то, что в настоящее время физические лица могут быть владельцами или собственниками недвижимости, не уступающей по своим количественным и качественным характеристикам недвижимости, находящейся на балансе предприятия (юридического лица), не вся стоимостная оценка активов баланса юридического лица является налогооблагаемой базой для исчисления налога на имущество. В этой связи объединение данных налогов (налог на имущество физических лиц и налог на имущество организаций) может привести к нарушению принципа справедливости в налогообложении.

Немаловажное значение для принятия решения о ведении налога на недвижимость на территории Российской Федерации имел Федеральный закон от 20 июля 1997 г. № 110-ФЗ «О проведении эксперимента по налогообложению недвижимости в городах Новгороде и Твери» [2], с которым связано проведение эксперимента с налогом на недвижимость. Отработка налогообложения в Твери и Новгороде позволит предостеречь от массовых ошибок, свойственных некоторым новым подходам, используемым в налоговом механизме.

В настоящее время система имущественных налоговых платежей, действующая в РФ, довольно полно и точно отражена в приказе Министерства финансов РФ от 25 декабря 2008 г. №145н «Об утверждении Указаний о порядке применения Бюджетной классификации Российской Федерации» [10]. Согласно этому закону, к налогам на имущество относятся:

- налог на имущество организаций;
- налог на имущество физических лиц;
- транспортный налог;
- земельный налог;
- налог на недвижимость, взимаемый с объектов недвижимого имущества, расположенных в границах городов Великий Новгород и Тверь.

Ранее в состав налогов на имущество включались также налог с имущества, переходящего в порядке наследования или дарения, и налог на операции с ценными бумагами. Однако в настоящее время они отменены.

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам (п. 1 ст. 14 НК РФ). Он устанавливается Налоговым кодексом РФ (НК РФ) и законами субъектов РФ (п. 1 ст. 372 НК РФ).

Следовательно, чтобы ввести на своей территории налог на имущество, законодательные органы субъектов РФ должны принять соответствующий закон, и тогда налог становится обязательным к уплате на этой территории (п. 1 ст. 372 НК РФ).

Субъектами РФ являются республики, края, области, города федерального значения, автономная область, автономные округа (ч. 1 ст. 5 Конституции РФ) [1]. Перечень субъектов РФ установлен в ч. 1 ст. 65 Конституции РФ.

НК РФ определены такие существенные элементы налога:

- налогоплательщики (ст. 373 НК РФ);
- объекты налогообложения (ст. 374 НК РФ);
- налоговая база (ст. 375 НК РФ);
- налоговый период (п. 1 ст. 379 НК РФ);
- предельный размер налоговой ставки и порядок ее установления (ст. 380 НК РФ);
- налоговые льготы (ст. 381 НК РФ);
- порядок исчисления налога (ст. 382 НК РФ).

При этом законами субъектов РФ должны определяться (п. 2 ст. 372 НК РФ):

- ставки налога в пределах, установленных ст. 380 НК РФ;
- порядок и сроки уплаты налога;
- дополнительные льготы по налогу и основания их применения.

Таким образом, организациям при решении вопросов о порядке исчисления и уплаты налога на имущество следует руководствоваться не только нормами НК РФ, но и положениями соответствующих законов республик, краев, областей, автономных округов, автономных областей или городов федерального значения.

Плательщиками налога на имущество признаются (п. 1 ст. 373 НК РФ):

- российские организации;
- иностранные организации, если они осуществляют деятельность в РФ через постоянные представительства и (или) владеют на праве собственности недвижимым имуществом, находящимся на территории РФ, на континентальном шельфе РФ и в исключительной экономической зоне РФ.

К российским организациям относятся все юридические лица, образованные в соответствии с законодательством РФ (абз. 2 п. 2 ст. 11 НК РФ). Следовательно, плательщиками налога на имущество организаций являются и коммерческие, и некоммерческие российские организации.

Иностранные организации – это иностранные юридические лица, компании и другие корпоративные образования, обладающие гражданской правоспособностью, созданные в соответствии с законодательством иностранных государств, международные организации, а также филиалы и представительства таких юридических лиц и организаций (абз. 2 п. 2 ст. 11 НК РФ).

В то же время в период с 1 января 2008 г. по 1 января 2017 г. не признаются налогоплательщиками организаторы Олимпийских и Паралимпийских игр в отношении имущества, используемого ими в связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи и развитием его как горноклиматического курорта. Основание – п. 1.1 ст. 373 НК РФ, п. 5 и 6 ст. 31 Федерального закона от 1

декабря 2007 г. №310-ФЗ «Об организации и о проведении XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ» [4]. Такие организаторы поименованы в ст. 3 указанного закона.

Для российской организации объектом налогообложения является любое движимое и недвижимое имущество, которое учтено на ее балансе в качестве основных средств. При этом в объект налогообложения включается и то имущество, которое вы передали другим лицам во временное владение (пользование, распоряжение), в доверительное управление или внесли в совместную деятельность (п. 1 ст. 374 НК РФ).

Отметим, что с 1 января 2009 г. к объекту налогообложения также отнесено имущество, которое получено российской организацией по концессионному соглашению и отвечает указанным выше условиям. Такие изменения внесены в п. 1 ст. 374 НК РФ (п. 6 ст. 5, п. 2 ст. 7 Федерального закона от 30 июня 2008 г. №108-ФЗ).

Налоговая база (база для расчета авансовых платежей) для каждой категории плательщиков налога на имущество определяется по-разному. Так, она различается (ст. 375 НК РФ):

- для российских организаций;
- иностранных организаций, которые ведут деятельность через постоянное представительство в РФ;
- иностранных организаций, у которых нет постоянного представительства в РФ, но имеется в собственности недвижимое имущество на территории РФ.

Российские организации определяют налоговую базу (базу для расчета авансовых платежей) самостоятельно по результатам налогового или отчетных периодов.

По итогам налогового периода налоговая база исчисляется исходя из среднегодовой стоимости имущества, которое относится к объектам налогообложения (п. 1 ст. 375, п. 3, абз. 2 п. 4 ст. 376 НК РФ).

Если законодательством вашего субъекта РФ предусмотрена уплата авансовых платежей по налогу по итогам отчетных периодов – квартала, полугодия, девяти месяцев, то налоговую базу нужно рассчитывать по истечении каждого из них. База за отчетный период – это средняя стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения (п. 4 ст. 376, п. 3 ст. 379, п. 6 ст. 382 НК РФ).

Вводя на своей территории налог на имущество организаций, законодательные органы субъектов РФ определяют в том числе и налоговые ставки (п. 2 ст. 372, п. 1 ст. 380 НК РФ).

При этом региональные власти могут установить как единую ставку для всех организаций в целом, так и различные ставки в зависимости от следующих ниже перечисленных критериев (п. 2 ст. 380 НК РФ).

- Категорий налогоплательщиков. По мнению Минфина РФ, такие категории могут быть выделены исходя из общих признаков: вида экономической деятельности организации, отрасли экономики и т.п. (письмо от 13 марта 2008 г. №03-05-04-01/10 [13]). Например, в Красноярском крае общая ставка по налогу на имущество 2,2%. В то же время действует и пониженная ставка 0,5% для аптечных организаций и учреждений, которые ведут деятельность по изготовлению или льготному отпуску лекарственных средств, а также деятельность по обороту наркотических средств и психотропных веществ (п. 1, пп. «а» п. 2 ст. 2 Закона Красноярского края от 8 ноября 2007 года №3-674 «О налоге на имущество организаций» [15]).
- Вида имущества, признаваемого объектом налогообложения. Чиновники разъясняют, что на основе этого критерия

специальные ставки могут быть установлены для конкретных имущественных объектов (имущественных комплексов), которые используются по определенному целевому назначению (в отдельных видах экономической деятельности, отраслях экономики и т.д.) (письмо Минфина РФ от 13 марта 2008 г. №03-05-04-01/10).

Например, во Владимирской области установлена общая ставка в размере 2,2%. Однако в отношении объектов социально-культурной сферы, жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, которые отвечают определенным условиям, ставка равна 1,1% (п. 1, пп. 2 п. 2 ст. 2 Закона Владимирской области от 12 ноября 2003 г. №110-ОЗ «О налоге на имущество организаций» [14]).

Кроме того, ставки могут быть дифференцированы в зависимости от двух указанных критериев в совокупности. Например, в Хабаровском крае основная ставка по налогу на имущество равна 2,2%, а для специализированных организаций, основной вид деятельности которых заготовка (сбор), первичная обработка и переработка вторичных ресурсов, в отношении имущества, используемого в этой деятельности, применяется ставка 1,1% (п. 1, пп. 4 п. 2 ст. 2 Закона Хабаровского края от 10 ноября 2005 г. №308 «О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае» [16]).

Отметим, что региональные органы власти при установлении налоговых ставок должны учитывать положения ст. 3 НК РФ. В ней указано, что не допускается устанавливать ставки в зависимости от формы собственности организаций, а также от места происхождения капитала.

Автором проводилось исследование по различию ставок и льгот имущественного налогообложения по разным субъектам РФ (для анализа было выбрано 77 субъектов РФ (см. приложение 1) и были выявлены следующие тенденции.

- Во-первых, 30 субъектов РФ из 77, что составляет 39%, не имеют льготных налоговых ставок, ставка составляет 2,2%.
- Во-вторых, льготное налогообложение для оставшихся регионов устанавливается для объектов социально-культурной сферы (от 0% до 1,1%).
- В-третьих, в соответствии с приоритетами инвестиционной и промышленной политики льготные ставки устанавливались для соответствующих отраслей промышленности (от 0,1% до 1,1%).

Специальные ставки установлены НК РФ для резидентов особой экономической зоны (ОЭЗ) в Калининградской области (ст. 385.1 НК РФ).

Отметим, что правовой режим этой ОЭЗ урегулирован Федеральным законом от 10 января 2006 г. №16-ФЗ «Об Особой экономической зоне в Калининградской области и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ» [5].

Льготные ставки налога различаются в зависимости от периода, в течение которого резидент ведет деятельность в качестве такового (п. 3 и 4 ст. 385.1 НК РФ) (табл. 1).

Таблица 1

Льготные ставки налога для резидентов ОЭЗ в Калининградской области

Период ведения деятельности в качестве резидента (со дня включения в реестр)	Размер налоговой ставки	%
Первые шесть календарных лет	0	
С 7-го по 12-й календарный год включительно	1,1	
Начиная с 13-го года	2,2	

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ

Вторым в системе имущественного налогообложения является налог на имущество физических лиц, который является одним из древнейших налогов. Ст. 15 НК РФ он относится к местным налогам и поступает в местный бюджет.

Налоговые взаимоотношения физических лиц и государства в настоящее время регулируются Законом РФ от 9 декабря 1991 г. №2003-1 «О налогах на имущество физических лиц» [6].

Плательщиками налогов на имущество физических лиц признаются физические лица – собственники имущества.

Если имущество находится в общей долевой собственности нескольких физических лиц, налогоплательщиком в отношении этого имущества признается каждое из этих физических лиц соразмерно его доле в этом имуществе. В аналогичном порядке определяются налогоплательщики, если такое имущество находится в общей долевой собственности физических лиц и предприятий (организаций).

Если же имущество находится в общей совместной собственности нескольких физических лиц, они несут равную ответственность по исполнению налогового обязательства. При этом плательщиком налога может быть одно из этих лиц, определяемое по соглашению между ними.

Объектами обложения налогом на имущество физических лиц признаются следующие виды имущества: жилые дома, квартиры, дачи, гаражи и иные строения, помещения и сооружения.

Налоговой базой для исчисления налога является суммарная инвентаризационная стоимость объекта, определяемая органами технической инвентаризации [11].

Под инвентаризационной стоимостью понимается восстановительная стоимость объекта с учетом износа и динамики роста цен на строительную продукцию, работы и услуги. При этом суммарная инвентаризационная стоимость – это сумма инвентаризационных стоимостей строений, помещений и сооружений, признаваемых объектами налогообложения и расположенных на территории представительного органа местного самоуправления, устанавливающего ставки по данному налогу.

Налог на имущество физических лиц уплачивается ежегодно по ставкам, устанавливаемым нормативными правовыми актами представительных органов местного самоуправления в зависимости не только от суммарной инвентаризационной стоимости, но и с учетом предельных ставок налога, установленных на федеральном уровне. Так, в соответствии с Законом РФ №2003-1 ставки налога устанавливаются в пределах, указанных в табл. 2.

Таблица 2

СТАВКИ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ В РФ

Стоимость имущества, тыс. руб.	Ставка налога, %
До 300	До 0,1
От 300 до 500	От 0,1 до 0,3
Свыше 500	От 0,3 до 2,0

При этом, что касается права местных властей на дифференциацию налоговых ставок, то органам государственной власти необходимо контролировать правомерность их установления. Любая дифференциация должна касаться отдельных категорий налогопла-

тельщиков или видов имущества и не носить индивидуального характера.

Также Законом №2003-1 предусматривается полное или частичное освобождение отдельных категорий граждан от налогов на имущество физических лиц. Вместе с тем органам местного самоуправления предоставлено право устанавливать дополнительные налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками.

ЗЕМЕЛЬНЫЙ НАЛОГ

Земельный налог относится к местным налогам (ст. 15 НК РФ). Он устанавливается НК РФ и нормативными правовыми актами представительных органов муниципальных образований. В частности, местные органы определяют налоговые ставки в пределах, установленных законодательством, порядок и сроки уплаты налога.

Плательщиками земельного налога признаются организации и физические лица, обладающие земельными участками на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения.

Объектом налогообложения признаются земельные участки, расположенные в пределах муниципального образования (городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), на территории которого введен налог.

В то же время земельные участки, изъятые из оборота, земельные участки, которые заняты особо ценными объектами культурного наследия народов РФ, объектами, включенными в Список всемирного наследия, историко-культурными заповедниками, объектами археологического наследия, земельные участки, предоставленные для обеспечения обороны, безопасности и таможенных нужд, земельные участки из состава земель лесного фонда, земельные участки, занятые находящимися в государственной собственности водными объектами в составе водного фонда, не являются объектом налогообложения.

Налоговая база определяется как кадастровая стоимость земельных участков, определяемая в соответствии с земельным законодательством РФ.

Таблица 3

ПРЕДЕЛЬНЫЕ СТАВКИ ЗЕМЕЛЬНОГО НАЛОГА

Земельные участки	Ставка налога, %
Земельные участки, отнесенные к землям сельскохозяйственного назначения или к землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства	0,3
Земельные участки, занятые жилищным фондом и объектами инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса (за исключением доли в праве на земельный участок, принадлежащей на объект, не относящийся к жилищному фонду и к объектам инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса) или приобретенных (предоставленных) для жилищного строительства	0,3
Земельные участки, приобретенные (предоставленные) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства	0,3
Прочие земельные участки	1,5

Ставки земельного налога, устанавливаемые нормативными правовыми актами представительных орга-

нов муниципальных образований (законами городов федерального значения Москвы и Санкт-Петербурга), не могут превышать следующие размеры (табл. 3).

Кроме того, НК РФ допускает установление дифференцированных налоговых ставок в зависимости от категорий земель и (или) разрешенного использования земельного участка.

НАЛОГ НА НЕДВИЖИМОСТЬ

Основные идеи применения в РФ налога на недвижимость были сформулированы в середине 1990-х гг. Так, 20 июля 1997 г. был принят Федеральный закон №110-ФЗ «О проведении эксперимента по налогообложению недвижимости в городах Великом Новгороде и Твери».

Налог на недвижимость является местным налогом и вводится представительными органами местного самоуправления.

С введением данного налога юридические и физические лица освобождаются от уплаты налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц и земельного налога.

Объектами налогообложения являются земельные участки, а также здания, строения, сооружения и иное недвижимое имущество, стоящее на данном земельном участке.

Налогом на недвижимость не облагаются объекты недвижимости, расположенные на территориях городов Великого Новгорода и Твери и находящиеся в собственности иностранных государств и международных организаций в соответствии с международными договорами РФ, объектом налогообложения не признаются. При этом представительные органы местного самоуправления городов Великого Новгорода и Твери вправе устанавливать дополнительные льготы по видам недвижимости, а также предоставлять дотации отдельным категориям налогоплательщиков на уплату налога на недвижимость жилого назначения.

Налоговой базой является рыночная стоимость единицы недвижимости. При этом методика определения рыночной стоимости объектов недвижимости устанавливается представительными органами местного самоуправления городов Великого Новгорода и Твери. Напомним, что до сих пор налог на квартиру платят исходя из инвентаризационной цены (оценка БТИ), которая значительно ниже рыночной.

Ставки налога по каждой категории объектов недвижимости утверждаются органами местного самоуправления в процентах к рыночной стоимости. Однако они не должны превышать предельные размеры, установленные законодательством (табл. 4).

Таблица 4

ПРЕДЕЛЬНЫЕ СТАВКИ НАЛОГА НА НЕДВИЖИМОСТЬ

Объект недвижимости	Ставка налога, %
Индивидуальные жилые дома, квартиры, жилые помещения, дачи	Не более 0,5
Гаражи на одно-два места	Не более 1
Объекты недвижимого имущества, используемые для промышленного производства	Не более 2
Иные объекты	Не более 5

Для учета объектов недвижимости создается налоговый реестр объектов недвижимости, в котором содержится следующая информация:

- виды объектов недвижимости;
- физические характеристики объектов недвижимости;
- права на объекты недвижимости и субъекты этих прав;
- фактическое использование объектов недвижимости;
- оценка стоимости объектов недвижимости для целей налогообложения;
- другие сведения.

Как показал эксперимент, создание этого реестра является очень трудной задачей, которая окончательно не решена и сегодня.

В рамках утвержденной постановлением Правительства РФ от 13 сентября 2005 г. №560 подпрограммы «Создание системы кадастра недвижимости (2006-2011 гг.)» [12] полностью закончить формирование кадастра объектов недвижимости в субъектах РФ планируется не ранее 2010 г.

ТРАНСПОРТНЫЙ НАЛОГ

Транспортный налог является региональным налогом (ст. 14 НК РФ). Он устанавливается НК РФ и законами субъектов РФ.

Плательщиками транспортного налога являются лица, на которых зарегистрированы транспортные средства, признаваемые объектом налогообложения (ст. 357 НК РФ) (табл. 5).

Таблица 5

ПОРЯДОК ОПРЕДЕЛЕНИЯ НАЛОГОВОЙ БАЗЫ ПО ТРАНСПОРТНОМУ НАЛОГУ

№	Вид транспортных средств	Налоговая база	Порядок определения налоговой базы
1	Транспортные средства, имеющие двигатели (за исключением транспортных средств, указанных в п. 1.1 табл. 5)	Мощность двигателя транспортного средства в лошадиных силах	Отдельно по каждому транспортному средству
1.1	Воздушные транспортные средства, для которых определяется тяга реактивного двигателя	Паспортная статическая тяга реактивного двигателя (суммарная паспортная статическая тяга всех реактивных двигателей) воздушно-го транспортного средства на взлетном режиме в земных условиях в килограммах силы	Отдельно по каждому транспортному средству
2	Водные несамоходные (буксируемые) транспортные средства, для которых определяется валовая вместимость	Валовая вместимость в регистровых тоннах	Отдельно по каждому транспортному средству
3	Водные и воздушные транспортные средства, не указанные в п. 1 и 1.1 и 2 табл. 5	Единица транспортного средства	Отдельно

В то же время в период с 1 января 2008 г. по 1 января 2017 г. не признаются налогоплательщиками организаторы Олимпийских и Паралимпийских игр в отношении транспортных средств, используемых ими в

связи с организацией и проведением XXII Олимпийских зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи и развитием его как горноклиматического курорта.

Таблица 6

ПРЕДЕЛЬНЫЕ СТАВКИ ТРАНСПОРТНОГО НАЛОГА

<i>Руб.</i>	
Наименование объекта налогообложения	Налоговая ставка
Автомобили легковые с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)	
• до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	5
• свыше 100 л. с. до 150 л. с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	7
• свыше 150 л. с. до 200 л. с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	10
• свыше 200 л. с. до 250 л. с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	15
• свыше 250 л. с. (свыше 183,9 кВт)	30
Мотоциклы и мотороллеры с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы):	
• до 20 л. с. (до 14,7 кВт) включительно	2
• свыше 20 л. с. до 35 л. с. (свыше 14,7 кВт до 25,74 кВт) включительно	4
• свыше 35 л. с. (свыше 25,74 кВт)	10
Автобусы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)	
• до 200 л. с. (до 147,1 кВт) включительно	10
• свыше 200 л. с. (свыше 147,1 кВт)	20
Грузовые автомобили с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)	
• до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	5
• свыше 100 л. с. до 150 л. с. (свыше 73,55 кВт до 110,33 кВт) включительно	8
• свыше 150 л. с. до 200 л. с. (свыше 110,33 кВт до 147,1 кВт) включительно	10
• свыше 200 л. с. до 250 л. с. (свыше 147,1 кВт до 183,9 кВт) включительно	13
• свыше 250 л. с. (свыше 183,9 кВт)	17
Другие самоходные транспортные средства, машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу (с каждой лошадиной силы)	
	5
Снегоходы, мотосани с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)	
• до 50 л. с. (до 36,77 кВт) включительно	5
• свыше 50 л. с. (свыше 36,77 кВт)	10
Катера, моторные лодки и другие водные транспортные средства с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)	
• до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	10
• свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	20
Яхты и другие парусно-моторные суда с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)	
• до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	20
• свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	40
Гидроциклы с мощностью двигателя (с каждой лошадиной силы)	
• до 100 л. с. (до 73,55 кВт) включительно	25
• свыше 100 л. с. (свыше 73,55 кВт)	50
Несамоходные (буксируемые) суда, для которых определяется валовая вместимость (с каждой регистровой тонны валовой вместимости)	
	20
Самолеты, вертолеты и иные воздушные суда, имеющие двигатели (с каждой лошадиной силы)	
	25
Самолеты, имеющие реактивные двигатели (с каждого килограмма силы тяги)	
	20
Другие водные и воздушные транспортные средства, не имеющие двигателей (с единицы транспортного средства)	
	200

К объектам налогообложения относятся автомобили, мотоциклы, мотороллеры, автобусы и другие самоход-

ные машины и механизмы на пневматическом и гусеничном ходу, самолеты, вертолеты, теплоходы, яхты, парусные суда, катера, снегоходы, мотосани, моторные лодки, гидроциклы, несамоходные (буксируемые суда) и другие водные и воздушные транспортные средства.

Порядок определения налоговой базы зависит от вида транспортного средства (см. табл. 5).

Пределные ставки транспортного налога Налоговым кодексом установлены в зависимости от мощности двигателя, тяги реактивного двигателя, валовой вместимости транспортных средств, категории транспортных средств в расчете на одну лошадиную силу мощности двигателя транспортного средства, а также на один килограмм силы тяги реактивного двигателя или на одну регистровую тонну транспортного средства или единицу транспортного средства в (табл. 6).

Представительные органы субъектов РФ при установлении ставки транспортного налога могут увеличить (уменьшить) вышеуказанные ставки, но не более чем в пять раз.

ОСОБЕННОСТИ АДМИНИСТРИРОВАНИЯ ИМУЩЕСТВЕННЫХ НАЛОГОВ

Особенность администрирования имущественных налогов заключается в необходимости учитывать специфику правового и экономического регулирования в сфере владения, пользования и распоряжения имуществом. То есть при администрировании имущественных налогов первостепенное значение приобретают порядок регистрации прав на отдельные виды имущества и информация о зарегистрированных правах на имущество. Последняя используется для исчисления налогов физическим лицам.

С 1 января 2007 г. администрирование имущественных налогов, равно как и других налогов и сборов, организовано с учетом изменений порядка проведения и оформления результатов налоговых проверок. При этом налоговый контроль должен основываться на трех составляющих: глубоком и постоянном мониторинге экономических и налоговых показателей налогоплательщика, высоком качестве предпроверочного анализа и собственно контрольной работе.

Налог на имущество организаций

Его доля в поступлениях имущественных налогов наиболее значительна – 69,3% (рис. 1).

С течением времени элементы данного налога изменялись. Так, налогом на имущество предприятий (введен с 1 января 1992 г.) облагались как основные, так и оборотные средства, в том числе финансовые активы. Это стимулировало ускорение оборачиваемости и уменьшение остатков оборотных средств на отчетные даты. Предоставлялись многочисленные льготы как на федеральном, так и на региональном уровне. С введением с 1 января 2004 г. налога на имущество организаций (гл. 30 НК РФ) из-под налогообложения выведены товарные запасы, готовая продукция, затраты и нематериальные активы, сокращен перечень налоговых льгот. В 2005-2006 гг. в гл. 30 НК РФ внесен ряд поправок, направленных на совершенствование методологии и налогового администрирования, решены важные вопросы, связанные с налогообложением основных средств, переданных во временное пользование, и основных средств, не прошедших государственную регистрацию.

Земельный налог

Земельный налог имеет важное значение как доходный источник местных бюджетов – 82,1% (рис. 2).

До 1 января 2005 г. основания возникновения и порядок исполнения обязанностей по уплате земельного налога были установлены Законом РФ от 11 октября 1991 г. №1738-1 «О плате за землю» [7]. Налоговой базой являлась площадь земельных участков, существовало значительное количество налоговых ставок, действовал сложный механизм их определения. Это в определенной степени затрудняло как исчисление налога, так и контроль за правильным расчетом налоговых обязательств.

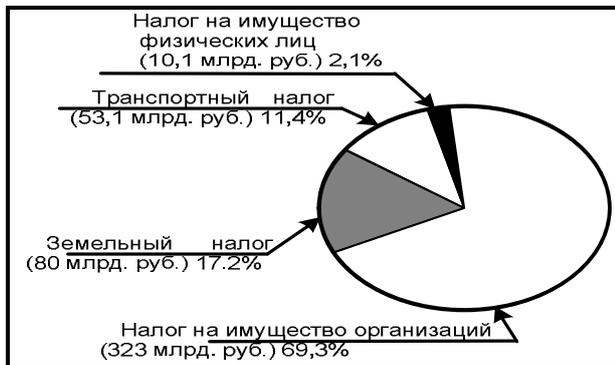


Рис. 1. Поступление имущественных налогов в консолидированные бюджеты субъектов РФ (по состоянию на 1 января 2009 г.)

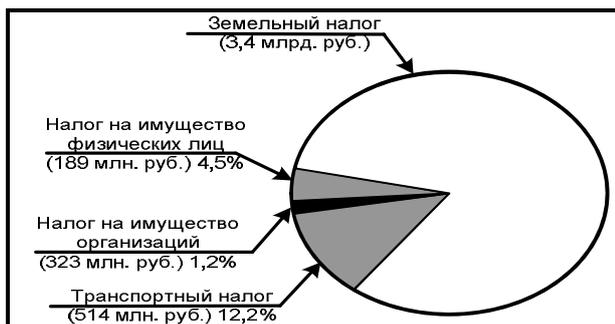


Рис. 2. Поступление имущественных налогов в местные бюджеты (по состоянию на 1 января 2009 г. на примере бюджетов городских округов)

Для большинства плательщиков земельный налог не был обременительным, причем зачастую, особенно в сельской местности, суммы взимаемого налога не покрывали затрат по его сбору. Поскольку налоговое освобождение предоставлялось целым отраслям, налог уплачивался только с незначительной части земель РФ.

Развитие рыночных отношений и введение Земельного кодекса РФ потребовало изменения принципов платного пользования землей. С 1 января 2005 г. была введена в действие гл. 31 «Земельный налог» НК РФ, которая на всей территории РФ действует с 1 января 2006 г. (в Москве земельный налог введен с 1 января 2005 г.).

Принципиальное отличие от старой системы налогообложения землепользования заключается в исчислении земельного налога исходя из кадастровой стоимости, величину которой определяют органы Федерального агентства кадастра объектов недвижимости (Роснедвижимости).

Залогом успешного администрирования земельного налога является предусмотренная НК РФ обязанность органов Федеральной регистрационной службы, Роснедвижимости и муниципальных образований представлять в налоговые ор-

ганы сведения о лицах, зарегистрировавших права на земельные участки, и о земельных участках (местонахождение, кадастровая стоимость). Определенные сложности обмена информацией приводят к необходимости ручной, трудоемкой идентификации земельных участков и их правообладателей, тем не менее базы данных налоговых органов удалось сформировать практически в полном объеме.

В то же время существует ряд сложных методологических вопросов применения гл. 31 НК РФ: налогообложение земельных участков, на которых расположены многоквартирные жилые дома, а также земельных участков под зданиями, на которые переходит право собственности.

Налог на имущество физических лиц

Основным недостатком этого налога является устаревшая методика определения налоговой базы, при которой инвентаризационная стоимость имущественного объекта, определяемая органами БТИ, значительно отличается от рыночной стоимости имущества. Применяемая органами технической инвентаризации методика оценки несовершенна, поэтому в результате стоимость может быть более чем в 10 раз ниже рыночной. То есть налог не учитывает реальную доходность имущества и материальное положение физических лиц.

Еще одним недостатком налога на имущества физических лиц можно назвать наличие значительного количества льгот. Такого количества льгот нет ни по одному налогу действующей налоговой системы. Все это приводит к тому, что сборы по этому налогу соизмеримы с расходами на его администрирование.

Налог на недвижимость

Эксперимент по взиманию налога на недвижимость в городах Великий Новгород и Тверь позволил выявить положительную динамику его поступлений. Так, в частности, во время эксперимента (1997-2005 гг.) поступления от налога на недвижимость увеличились почти в 25 раз – с 300 тыс. руб. в 2000 г. до 7,5 млн. руб. в 2005 г. (рис. 3).

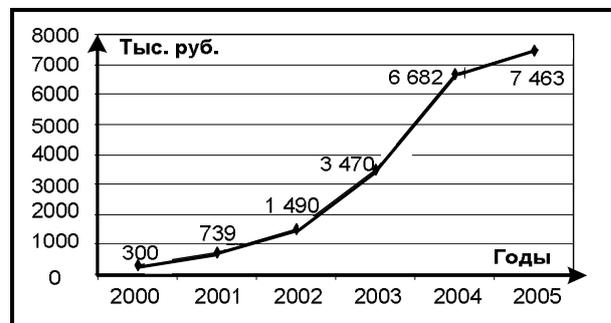


Рис. 3. Динамика роста суммы поступлений налога на недвижимость в Великом Новгороде [17]

Кроме того, в 2006-2007 гг., когда уплата налога на недвижимость стала добровольной (то есть налогоплательщик мог сам выбрать либо уплату налога на недвижимость либо платить налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц, земельный налог), поступления в бюджет хотя и снизились, но не прекратились. Поэтому можно сделать вывод, что налог на недвижимость в настоящее время имеет право на существование.

Также проведение эксперимента показало, что введение единого налога на недвижимость привело к упрощению системы налогового администрирования. Так, на 1 января каждого года муниципальные органы делают перерасчет стоимости налогооблагаемой недвижимости. Налогоплательщики рассчитывают годовую сумму налога и раз в квартал выплачивают 1/4 суммы. Проще стала система

администрирования и для налоговых органов. По объекту недвижимости они ведут одну карточку, начисление производят также на один лицевой счет и направляют одно налоговое уведомление.

Транспортный налог

Первоначально налогообложение транспортных средств осуществлялось в рамках двух налогов – налога с владельцев транспортных средств и налога на водно-воздушные транспортные средства. Кроме того, в истории налоговой системы существовало еще два налога, связанных с транспортом.

Введенный с 1 января 2003 г. транспортный налог (глава 28 НК РФ) полностью администрируется налоговыми органами. Эффективность администрирования данного налога зависит от качества информации, поступающей от органов, осуществляющих регистрацию транспортных средств.

Рассмотрим в целом тенденции, связанные с собираемостью имущественных налогов (табл. 7).

Можно отметить, что, начиная с 2000 г., доля имущественных налогов колеблется незначительно и составляет около 3% в общих доходах бюджета (рис. 4).

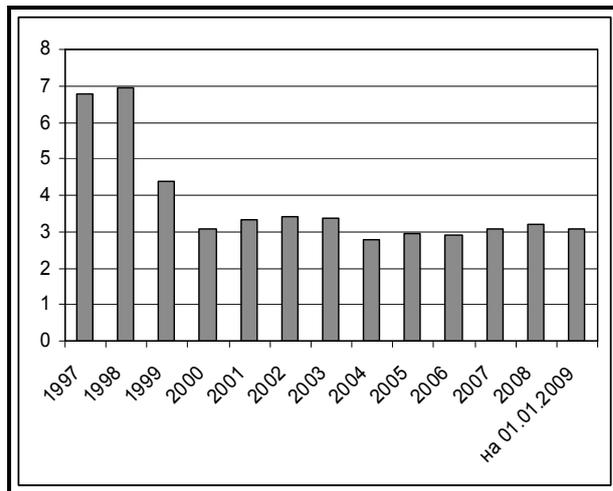


Рис. 4. Доля имущественных налогов в общих доходах бюджета

Таблица 7

АНАЛИЗ СОБИРАЕМОСТИ ИМУЩЕСТВЕННЫХ НАЛОГОВ с 1995 по 1 января 2009 г. [20]

Млн. руб.

Показатель	Годы												
	1997	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007	2008	На 01.01.2009
Доходы – всего	7 11,6	686,8	1 213,6	2 097,7	2 683,7	3 519,2	4 138,7	5 429,9	8 579,6	10 625,8	13 368,3	14 743,2	16 003,4
Налоги на имущество	47,8	47,7	53,2	64,8	89,6	12,5	137,8	146,8	253,1	310,9	411,2	474,1	493,4
Доля в общих доходах	6,79	6,93	4,39	3,076	3,332	3,427	3,379	2,789	2,9501	2,9253	3,0734	3,2157	3,0833

Приложение 1

СУБЪЕКТЫ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ В ЦЕЛЯХ ОПРЕДЕЛЕНИЯ СТАВОК И ЛЬГОТ ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО

Субъект РФ	Субъект РФ
г. Москва	Московская область
г. Санкт-Петербург	Мурманская область
Республика Адыгея	Нижегородская область
Республика Алтай	Новгородская область
Алтайский	край Новосибирская область
Амурская область	Ненецкий автономный округ
Архангельская область	Омская область
Астраханская область	Оренбургская область
Республика Башкортостан	Орловская область
Республика Бурятия	Пермский край
Белгородская область	Пермская область
Брянская область	Коми-Пермяцкий автономный округ
Владимирская область	Приморский край
Волгоградская область	Пензенская область
Вологодская область	Псковская область
Воронежская область	Ростовская область
Республика Дагестан	Рязанская область
Еврейская автономная область	Республика Саха (Якутия)
Забайкальский край Республика	Северная Осетия-Алания
Читинская область	Ставропольский край
Агинский Бурятский автономный округ	Самарская область
Республика Ингушетия	Саратовская область
Ивановская область	Сахалинская область
Иркутская область	Свердловская область
Кабардино-Балкарская	Республика Смоленская область
Республика Калмыкия	Республика Татарстан
Карачаево-Черкесская	Республика Республика Тыва (Тува)
Республика Карелия	Тамбовская область
Республика Коми	Тверская область

Субъект РФ	Субъект РФ
Камчатский край	Томская область
Краснодарский край	Тульская область
Красноярский край	Тюменская область
Калининградская область	Удмуртская Республика
Калужская область	Ульяновская область
Кемеровская область	Республика Хакасия
Кировская область	Хабаровский край
Костромская область	Ханты-Мансийский автономный округ - Югра
Курганская область	Чеченская Республика
Курская область	Чувашская Республика-Чувашия
Ленинградская область	Челябинская область
Липецкая область	Чукотский автономный округ
Республика Марий Эл	Ярославская область
Республика Мордовия	Ямало-Ненецкий автономный округ
Магаданская область	-

Литература

1. Конституция РФ от 12 декабря 1993 г. [Электронный ресурс]. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. 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».
3. О проведении эксперимента по налогообложению недвижимости в городах Великом Новгороде и Твери [Электронный ресурс] : федер. закон от 20 июля 1997 г. №110-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
4. Об организации и о проведении XXII Олимпийский зимних игр и XI Паралимпийских зимних игр 2014 г. в городе Сочи, развитии города Сочи как горноклиматического курорта и внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ. [Электронный ресурс] : федер. закон от 1 декабря 2007 г. № 310-ФЗ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
5. Об особой экономической зоне в Калининградской области и о внесении изменений в некоторые законодательные акты РФ. [Электронный ресурс] : федерал. закон от 10 января 2006 г. № 16-ФЗ. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
6. О налогах на имущество физических лиц. [Электронный ресурс]: Закон РФ от 9 декабря 1991 г. № 2003-1. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
7. О плате за землю. [Электронный ресурс] : Закон РФ от 11 октября 1991 г. № 1738-1. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
8. Бюджетная стратегия РФ на период до 2023 г. : проект ; стратегический документ М-ва финансов РФ от 25 авг. 2008 г., одобрен постановлением Совета Федерации Федерального Собрания РФ от 26 нояб. 2008 г. №443-СФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
9. О предложениях Совета Федерации Федерального Собрания РФ по формированию концепции федерального бюджета на 2009 г. и на плановый период 2010 и 2011 гг. [Электронный ресурс] : постановление Совета Федерации Федерального Собрания РФ от 25 апр. 2008 г. №151-СФ. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. Об утверждении Указаний о порядке применения Бюджетной классификации РФ. [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 25 декабря 2008 г. № 145н. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
11. По применению Закона РФ «О налогах на имущество физических лиц [Электронный ресурс] : инструкция М-ва по налогам и сборам РФ от 2 ноября. 1999 г. №54. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
12. Подпрограмма «Создание системы кадастра недвижимости (2006-2011 гг.). [Электронный ресурс] : постановление Правительства РФ от 13 сентября 2005 г. № 560. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
13. Письмо Минфина России от 13 марта 2008 года № 03-05-04-01/10. [Электронный ресурс] : Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».

14. О налоге на имущество организаций. [Электронный ресурс] : Закон Владимирской области от 12 ноября 2003 г. № 110-ФЗ. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
15. О налоге на имущество организаций. [Электронный ресурс] : Закон Красноярского края от 8 ноября 2007 г. № 3-674. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
16. О региональных налогах и налоговых льготах в Хабаровском крае. [Электронный ресурс]: Закон Хабаровского края от 10 ноября 2005 г. № 308. Доступ из справ. Правовой системы КонсультантПлюс».
17. Об утверждении отчета о результатах введения налога на недвижимость на территории Великого Новгорода и предложений по совершенствованию налогообложения недвижимости [Электронный ресурс] : решение Думы Великого Новгорода от 3 марта 2006 г. №267. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
18. Лобанова Н.Г. Налог на недвижимость – решения и проблемы? [Текст] / Н.Г. Лобанова // Вестник Нижегородского ун-та им. Н.И. Лобачевского, Серия Экономика и финансы. – 2004. – №2.
19. Поколюдин В.В. Мировая практика налогообложения недвижимости и особенности формирования концепции налога на недвижимость для российской экономики [Электронный ресурс] / В.В. Поколюдин. – Режим доступа: http://crea.ru/newcrea/Articles/reform/pok_artk/pok_artk.htm.
20. Федеральная служба государственной статистики. – [сайт]. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>.

Ключевые слова

Налог на имущество организаций; налог на имущество физических лиц; земельный налог; налог на недвижимость; транспортный налог; налоговое администрирование.

Николаева Ксения Сергеевна

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы. Имущественные налоги имеют большой регулирующий и фискальный потенциал, поступления от них могут стать основой формирования региональных и местных бюджетов. Имущество является одним из наиболее стабильных объектов налогообложения по сравнению с другими (доход, добавленная стоимость). Обложение имущества стимулирует более эффективное его использование, его труднее скрыть от налогообложения. Поэтому применение имущественных налогов именно на региональном и местном уровне способно в значительной степени повысить их роль в реализации основных функций налогов – фискальной, регулирующей и контрольной.

Научная новизна и практическая значимость. В статье исследована роль и значение имущественных налогов, выявлены основные тенденции и недостатки существующей системы имущественного налогообложения Российской Федерации. Практическая значимость данной работы состоит в том, что ее положения можно использовать для анализа влияния имущественных налогов на экономику государства.

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

Карпова Г.Н., к.э.н., профессор, Всероссийская государственная налоговая академия Минфина РФ

1.6. SYSTEM OF THE PROPERTY TAXATION IN THE RUSSIAN FEDERATION

K.S. Nikolaeva, the Post-graduate Student

All-Russia state tax academy of the Ministries of Finance of the Russian Federation

In article role and value of property taxes, the basic internal and external factors which define their development are considered, and also lacks of existing system of property taxes come to light.

Literature

1. The constitution of the Russian Federation from December, 12th, 1993.
2. The tax code of the Russian federation.
3. The federal law from July, 20th, 1997 №110-FZ «About experiment carrying out under the real estate taxation in cities Great Novgorod and Tver».
4. The federal law from December, 1st, 2007 №310-ФЗ «About the organisation and about carrying out of XXII Olympic winter games and XI Parolimpijsky winter games of 2014 in a city of Sochi, a development of the city of Sochi as горноклиматического a resort and modification of separate acts of the Russian Federation».
5. The federal law from January, 10th, 2006 №16-ФЗ «About the Special economic zone in the Kaliningrad region and about modification of some for-konodatelnye certificates of the Russian Federation».
6. The law of the Russian Federation from December, 9th, 1991 №2003-1 «About taxes to property of physical persons».
7. The law of the Russian Federation from October, 11th, 1991 №1738-1 «About a payment for the earth».
8. The strategic document of the Ministry of Finance of Russia from 25.08.2008 «the Project of budgetary strategy of the Russian Federation for the period till 2023», approved by the decision of the Federation Council of Federal Meeting of the Russian Federation from November, 26th, 2008 №443-Council of Federation.
9. The decision of the Federation Council of Federal Meeting of the Russian Federation from 25.04.2008 №151-CF.
10. The order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from December, 25th, 2008 №145H «About the statement of Instructions on an order of application of Budgetary classification of the Russian Federation».
11. The instruction of the Ministry of Taxes and Tax Collection of Russia from 02.11.1999 №54 «On application of the Law of the Russian Federation «About taxes to property of physical persons».
12. The subroutine «Creation of system of a cadastre of the real estate (2006-2011)», confirmed by the governmental order of the Russian Federation from September, 13th, 2005 №560.
13. The letter of the Ministry of Finance of Russia from 13.03.2008 № 03-05-04-01/10.
14. The law of Vladimir region from November, 12th, 2003 №110-03 «About the tax to property of the organisations».
15. The law of Krasnoyarsk region from November, 8th, 2007 №3-674 «About the tax to property of the organizations».
16. The law of Khabarovsk territory from November, 10th, 2005 №308 «About regional taxes and tax privileges in Khabarovsk territory».
17. The decision of the Duma of Great Novgorod from March, 3rd, 2006 №267 «About the statement of the report on results of introduction of the tax to the real estate in territory of Great Novgorod and offers on perfection of the taxation of the real estate».
18. N.G. Lobanova. Tax on the real estate – decisions and problems? // The Bulletin of the Nizhny Novgorod university of

N.I.Lobachevsky. A series «Economy and the finance». – 2004. №2.

19. V.V. Pokolodin. World practice of the taxation of the real estate and feature of formation of the concept of the tax to the real estate for the Russian economy (http://crea.ru/newcrea/Articles/reform/pok_artk/pok_artk.htm).
20. www.gks.ru (Site of Federal Agency of the state statistics)

Keywords

The tax to property of the organisations; the tax to property of physical persons; the ground tax; the tax to the real estate; the transport tax; tax administration.