Никулина Юлия Николаевна. Налогообложение недвижимости : Содержание и перспективы развития : диссертация ... кандидата экономических наук : 08.00.10. - Оренбург, 2004. - 222 с. РГБ ОД

**Содержание к диссертации**

Введение

ГЛАВА 1 Теоретические аспекты налогообложения недвижимости 9

1.1 Характеристика недвижимости как объекта экономических отношений 9

1.2 Особенности недвижимости как объекта налогообложения 23

1.3 Мировой опыт взаимодействия государства и налогоплательщиков в области налогообложения недвижимости 33

1.4 Фискальный и регулирующий аспекты в истории развития налогообложения недвижимости в России 49

ГЛАВА 2 Развитие современной концепции налогообложения недвижимости в РФ 65

2.1 Анализ действующего и проектируемого законодательства налогообложения недвижимости в РФ 65

2.2 Обобщение опыта налогообложения недвижимости в РФ (эксперимент в Великом Новгороде и Твери) 89

2.3 Анализ фискального эффекта налогов, объектом которых является недвижимость в РФ 105

2.4 Оценка факторов, влияющих на величину поступлений от налогообложения недвижимости в Оренбургской области 120

ГЛАВА 3 Пути и механизмы совершенствования налогообложения недвижи мости в РФ 131

3.1 Совершенствование действующей системы налогообложения объектов недвижимости с учетом интересов государства и налогоплательщиков 131

3.2 Модель налога на недвижимость и условия ее реализации на территории

регионов РФ 152

Заключение 168

Библиографический список использованной литературы 173

Приложения 188

**Введение к работе**

**Актуальность темы исследования.**Формирование в Российской Федерации рыночной среды, ориентированной на гармонизацию интересов государства, хозяйствующих субъектов и населения, требует переосмысления механизма согласования их взаимодействия, реализуемого через регулирование налогообложения. Налоги должны быть компромиссом интересов государства и налогоплательщиков, тем более что в долгосрочном аспекте устремления субъектов налоговых отношений в основном совпадают - обеспечение конкурентоспособности производства и экономического роста.

В налоговой системе особое место занимают налоги, объектом которых является недвижимость. Перечень этих налогов можно объединить в систему налогообложения недвижимости, в которой действуют свои системообразующие принципы и функции, учитывающие интересы субъектов налоговых отношений. В мировой практике наблюдается унификация налогообложения имущества различных категорий налогоплательщиков (юридических и физических лиц) посредством взимания налога на недвижимость. В РФ система налогообложения недвижимости включает в себя налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц и земельный налог с физических и юридических лиц. Существующая система налогообложения недвижимости в РФ не вполне отвечает фискальным и регулирующим целям взимания действующих налогов, что во многом связано с недостатками механизма их реализации: неполный учет объектов недвижимости; несоответствие стоимости недвижимости в целях налогообложения его реальной величине; нерациональное и неэффективное использование земли и строений, находящихся на ней.

В связи с этим основная задача совершенствования законодательства в сфере налогообложения недвижимости состоит в согласовании экономических интересов государства и налогоплательщика на основе оптимального уровня налогообложения.

**Степень изученности проблемы.**Проблемы в области налогообложения широко представлены в научной литературе. Определенный вклад в разработку теории налогов внесли российские ученые Янжул И.И., Озеров И.Х., Боголепов Д.П., Дьяченко В.П., Кутлер П.Н., Твердохлебов В.Н., Сабанти Б.М., Юткина Т.Ф., Пансков В.Г., Черник Д.Г., Князев В.Г. и др.

В работах Дж.Эккерта, В.И. Поколодина, Н.В. Калининой, М.Ю. Березина, Л.И. Прониной и других авторов рассматриваются проблемы учета, оценки и налогообложения недвижимости. Основные положения, касающиеся платности землепользования, содержатся в монографиях и статьях экономистов Яруллина P.P., Скуфинского О.А., Сая СИ. и др.

Несмотря на это, существует необходимость в исследовании теоретических основ механизма согласования интересов государства и налогоплательщика в налогообложении недвижимости, требуется разработка мероприятий по совершенствованию действующей системы налогообложения объектов недвижимости с целью обеспечения ее максимального соответствия объективно изменяющимся экономическим, политическим, социальным и другим условиям, а также доработка вопросов теоретического обоснования оптимальной для российских условий модели налога на недвижимость и организационно-экономических условий ее реализации.

**Целью исследования**является разработка теоретических вопросов построения рациональной системы налогообложения недвижимости и выработка комплекса мер по ее совершенствованию с учетом реализации экономических интересов государства и налогоплательщика.

Для реализации цели диссертационной работы были поставлены следующие задачи:

исследование теоретических основ, содержания и особенностей недвижимости как объекта экономических и налоговых отношений;

анализ мирового и российского опыта взаимодействия государства и налогоплательщиков в области налогообложения недвижимости;

анализ современной концепции налогообложения объектов недвижимости в РФ и результатов эксперимента по налогообложению недвижимости, проводимого в городах Великий Новгород и Тверь;

оценка факторов, влияющих на фискальный эффект от налогообложения объектов недвижимости;

выработка предложений по совершенствованию действующей системы налогообложения недвижимости с учетом согласования экономических интересов государства и налогоплательщиков;

определение условий реализации модели налога на недвижимость на территории регионов РФ.

**Предметом исследования**является система экономических отношений, возникающих между государством и налогоплательщиками по поводу исчисления и уплаты налогов, объектом которых выступает недвижимость.

**Объектом исследования**является механизм согласования интересов государства и налогоплательщика в налогообложении недвижимости.

**Теоретическую основу исследования**составляют монографии, научные труды отечественных и зарубежных ученых, посвященные теории налогов, проблемам учета объектов недвижимости, их оценки в целях налогообложения, тематические публикации в периодической печати, материалы научных конференций и семинаров, а также законодательные и нормативно-правовые акты, регулирующие различные аспекты налогообложения недвижимости.

**Методология исследования**базируется на комплексном использовании системного и функционального подходов, логического и сравнительного анализа, диалектического и статистического методов, метода игрового моделирования.

**Информационной базой**исследования послужили статистические данные Госкомстата РФ, материалы и отчетность Министерства финансов РФ, Федеральной налоговой службы России, Управления Федеральной налоговой

**6**службы России по Оренбургской области, нормативные и правовые документы, издания периодической печати.

**Научная новизна диссертационной работы**заключается в следующих положениях:

\* - раскрыто содержание механизма согласования интересов государства и  
налогоплательщика в налогообложении недвижимости в части рациональной  
комбинации организационно-правовых, экономико-функциональных принци  
пов налогообложения, ориентированной на достижение паритета фискальной и  
регулирующей функций;

- систематизированы факторы, влияющие на величину поступлений налогов, объектом которых выступает недвижимость (изменение налоговой базы, льгот и ставок; наличие или отсутствие четких методик определения стоимости объектов недвижимости; уровень административной эффективности), на основе которых обоснованы предложения по реализации регулирующей функции на-

\* логообложения недвижимости;

- обоснована и разработана авторская методика расчета налога на иму-  
щество организаций, предполагающая использование пониженной ставки нало  
га для обновленных основных фондов и позволяющая в равной степени реали  
зовать фискальную и регулирующую функции;

- предложен порядок расчета налога на недвижимое имущество физиче  
ских лиц, использующий оценочную стоимость имущества, скорректирован  
ную с помощью метода игрового моделирования, с целью согласования инте  
ресов государства и налогоплательщика;

определены организационно-экономические условия, учитывающие возможности введения налога на недвижимость на территории региона и формирующие правовое, методическое и информационное обеспечение реализации его модели.

**Практическая значимость**исследования заключается в выработке рекомендаций по совершенствованию механизма і налогообложения недвижимости с учетом реализации экономических интересов государства и налогоплательщиков.

Рекомендации по реформированию и оптимизации порядка исчисления и процедуры уплаты налогов, объектом которых является недвижимость, могут быть использованы федеральными законодательными и исполнительными органами власти России при внесении изменений и разработке глав Налогового кодекса РФ, регулирующих налогообложение недвижимости, а также субъектами РФ и органами местного самоуправления при принятии региональных законов и местных нормативно-правовых актов.

**Апробация и внедрение результатов исследования.**Основные положения настоящего исследования и его результаты докладывались и обсуждались на научно-практических конференциях, проходивших в городах Самаре, Оренбурге, Иваново, Кирове, Актобе, Челябинске.

Материалы диссертационной работы используются в процессе преподавания дисциплин «Налоги и налогообложение», «Налоги с юридических лиц», «Налоги с физических лиц», «Региональные и местные налоги и сборы с организаций», «Налогообложение недвижимости» в ГОУ ВПО «Оренбургский государственный университет», что подтверждается актом о внедрении в учебный процесс.

Положения и практические результаты исследования внедрены в деятельность Управления Федеральной налоговой службы по Оренбургской области, что подтверждено соответствующей справкой.

**Публикации.**По теме диссертации автором опубликовано 13 научных работ, объемом 3,25 печатных листа, из них авторских 3,02 печатных листа.

**Структура диссертационной работы**обусловлена целью исследования. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, 13 таблиц, 7 рисунков и 32 приложений.

## Характеристика недвижимости как объекта экономических отношений

Все без исключения объекты и явления могут определяться человеком с помощью самых различных терминов. В том или ином же понятии закладывается определенный смысл и содержание. Определить понятие - значит, решить, что именно является объектом анализа и исследования. Понятия в большинстве случаев формируются на основе уже существующих терминов. Можно вкладывать в понятие самое различное содержание, однако самого термина придумывать не нужно - он уже существует и используется на практике. Термины же, относящиеся к недвижимости, возникли очень давно, а именно, - когда возникла сама недвижимость. С течением времени возникла необходимость перейти от терминов к понятию «недвижимость» для обеспечения его однообразного толкования. Подобная необходимость была вызвана разными причинами.

Во-первых, недвижимость стала активно участвовать в процессах, которые составляют основу жизни общества, - а именно, в создании и использовании различных экономических благ. Во-вторых, в любом обществе, достигшем определенной стадии своего развития, возникает необходимость урегулирования отношений, возникающих как между самими членами общества, так между его членами и государством. Такое урегулирование осуществляется посредством создания правовых норм. Можно не иметь ни малейшего представления об экономическом содержании недвижимости, и в то же время быть активным участником (субъектом) отношений, связанных с нею: владеть недвижимостью, покупать или продавать ее, наследовать, передавать в дар и т.д. Эти возможности становятся реальными благодаря наличию соответствующих правовых норм, содержащих однозначное определение недвижимости.

В России, как и в других странах мира, недвижимость определяют в основном через объем понятия - перечень предметов (вещей) и вещных прав, включаемых в него.

В настоящее время, отношения, возникающие по поводу недвижимости, регулируются: гражданским законодательством, относящимся к предметам ведения Российской Федерации; законодательством, относящимся к предметам совместного ведения Российской Федерации и субъектов Российской Федерации (например, жилищное, земельное, водное, лесное законодательство, законодательство о недрах - все эти виды законодательства входят в число предметов совместного ведения (пункт «к» статьи 72 Конституции) и устанавливают нормы для регулирования отношений применительно к соответствующим видам недвижимых вещей); градостроительным законодательством, не отнесенным Конституцией ни к предметам ведения Российской Федерации, ни к предметам совместного ведения Российской Федерации и субъектов Российской Федерации.

Ст. 130 ГК РФ определяет недвижимость следующим образом: «К недвижимым вещам (недвижимое имущество, недвижимость) относятся земельные участки, участки недр, обособленные водные объекты и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без несоразмерного ущерба их назначению невозможно, в том числе леса, многолетние насаждения, здания и сооружения».

К недвижимым вещам относятся также подлежащие государственной регистрации воздушные и морские суда, суда внутреннего плавания, космические объекты. Законом к недвижимым видам может быть отнесено и другое имущество /2 /.

## Анализ действующего и проектируемого законодательства налогообложения недвижимости в РФ

Анализ истории развития налогообложения недвижимости в России свидетельствует о том, что государство не стремилось выработать определенную методологическую базу, на основе которой, возможно было бы построить концепцию налогообложения недвижимости. Поэтому, представляется целесообразным рассмотреть практику установления и взимания действующих имущественных налогов и определить основные направления современной концепции имущественных налогов исходя из правовых принципов их введения и выполняемых функций, т.е. исходя из реализации функциональных особенностей налогообложения недвижимости как элементов механизма согласования интересов государства и налогоплательщика.

В целом практика имущественного налогообложения в РФ направлена на обложение недвижимого имущества, которое имеет разное значение исходя из направлений его использования. К недвижимости, ориентированной на извлечение дохода, относятся здания специального назначения (кинотеатры, спортивные комплексы и т.п.), земельные участки. Напротив, недвижимость, представленная в виде отдельной квартиры, дачи, дома, как правило, строится не для извлечения дохода. В этом случае решающими являются субъективные критерии самореализации, хотя и эта недвижимость может использоваться собственником для извлечения дохода, тем более при большом ее количестве. Поэтому на современном этапе вне зависимости от направления использования недвижимости прослеживается тенденция увеличения внимания к недвижимости как объекту налогообложения с учетом ее особенностей, реализующихся через интересы государства и налогоплательщиков.

На настоящий момент объекты недвижимости в РФ подлежат обложению тремя разными налогами - налогом на имущество организаций, земельным налогом и налогом на имущество физических лиц. Многие неотложные и перспективные меры по совершенствованию системы имущественных налогов выявляются при анализе современной практики и тенденций ее развития.

При построении налоговой системы РФ в начале 90-х годов предусматривалось, что имущественные налоги должны были относиться к ведению региональных и местных органов власти и, соответственно, быть основными источниками формирования доходной базы региональных и местных бюджетов. Данный подход обуславливался тем, что указанные органы власти могли реально обеспечивать эффективный контроль за накопленным имуществом, полнотой учета и сбора имущественных налогов, оценивать необходимость предоставления налоговых льгот. Рассмотрим более подробно организационные аспекты установления налогов, объектом которых выступает недвижимость, а также формирование и реализацию на практике порядка их исчисления с учетом принципов и функций.

Земельный налог был установлен Законом РФ от 13 декабря 1991 «О плате за землю» и ввел принцип платности использования земли. Этот налог принадлежит к числу местных, но устанавливается федеральным законом и взимается на всей территории страны /3/. Как и все поимущественные налоги, он не зависит от результатов хозяйственной деятельности, но выделение разных категорий земель, устанавливает такую зависимость. Выполнение им фискальной функции несколько «отходило» на второй план из-за целевой направленности использования средств от его сбора. Однако их крайне мало доходило до конечного назначения, в связи с чем, не выполнялся принцип контролируемости налога. Поэтому действие ст.24 «Закона о плате за землю» в части целевого использования земельного налога было приостановлено Федеральным законом от 22.02.1999 г. №36 - ФЗ.

## Совершенствование действующей системы налогообложения объектов недвижимости с учетом интересов государства и налогоплательщиков

Налоговое законодательство России после 1992 года претерпевает существенное качественное обновление. Можно утверждать, что с принятием всех глав 2-ой части Налогового Кодекса начнется второй, более зрелый период становления современной налоговой системы. Как известно, подобные систематизирующие акты принимаются с целью упорядочения и совершенствования законодательства и регулируют наиболее важные и принципиальные общественные отношения. Не исключением являются и отношения в области налогообложения недвижимости, в которой и на настоящий момент существует ряд объективных предпосылок для выработки рекомендаций по совершенствованию системы налогообложения недвижимости с учетом как интересов государства, так и налогоплательщиков.

Необходимо отметить, что разработка предложений по совершенствованию системы налогообложения недвижимости, т.е. по изменению методов регулирования налогов, объектом которых выступает недвижимость, связана с двумя последовательными направлениями преобразований: во-первых, реформирование действующей системы налогообложения объектов недвижимости; во-вторых, введение единого налога на недвижимость.

Налог на недвижимость несет в себе идею унификации налогообложения имущества различных категорий налогоплательщиков (юридических и физических лиц) исходя из опыта развитых стран. Идея, безусловно, верная, но возможность ее использования зависит от социально-экономического развития государства.

Унифицированный режим налогообложения недвижимости может вводиться в странах с относительно высоким уровнем денежных доходов и накопления граждан. Экономические же реалии России (сравнительно низкий уровень доходов населения, отсутствие значительной общественной прослойки со средними доходами, низкий уровень сбережений населения по сравнению с передовыми странами) свидетельствуют, на наш взгляд, о преждевременности отказа от механизма раздельного имущественного налогообложения юридических и физических лиц.

Целью совершенствования действующей системы, включающей налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц, земельный налог, является обеспечение максимального соответствия механизма налогообложения недвижимости объективно изменяющимся экономическим, политическим, социальным и другим условиям с учетом реализации соответствующих принципов и функций в механизмах их исчисления и уплаты, согласования интересов государства и налогоплательщиков, а также обеспечения перехода к единому налогу на недвижимость при соблюдении организационно-экономических условий реализации модели нового налога.

На основе анализа реализации функций и принципов действующей системы налогообложения недвижимости, а также изученного мирового опыта взаимодействия государства и налогоплательщиков в этой области представляется целесообразным сформулировать следующие практические рекомендации по совершенствованию налогов, объектом которых выступает недвижимость (налог на имущество организаций, налог на имущество физических лиц) с учетом факторов, влияющих на изменение величины этих налогов. Рекомендации возможно, на наш взгляд, сгруппировать по основным элементам налога, т.е. инструментам налоговой политики в зависимости от того, чьи интересы они отражают.