

Налогообложение недвижимого имущества организаций по кадастровой стоимости

Аннотация

В настоящее время порядок взимания налога на имущество организаций имеет ряд существенных недостатков. Это касается всех элементов механизма взимания налога: величины кадастровой стоимости, видов имущества, размера ставок. Сделанные в данной работе предложения по совершенствованию механизма взимания этого налога, а также конкретизация этапов расширения его применения позволят сделать этот налог более эффективным.

Ключевые слова:

налог на имущество организаций, виды недвижимости, кадастровая стоимость, вычеты, ставки

JEL: H21, H22

Основным элементом в системе взимания налогов на имущество организаций является определение налоговой базы. Опыт нескольких лет показал, что переход к определению налоговой базы по кадастровой стоимости имеет ряд серьезных недостатков, вызванных прежде всего несовершенством механизма определения величины кадастровой стоимости. Отсюда многочисленные обращения в суды, зачастую перерасчеты поступлений в бюджет от этих налогов, потеря объекта налогообложения и др.

В связи с создавшейся негативной ситуацией был внесен ряд изменений в порядок определения кадастровой стоимости. Федеральным законом «О государственной кадастровой оценке» осуществлен переход к государственной кадастровой оценке вместо коммерческой оценки (упразднены коммерческие оценщики)¹.

Кроме того, Федеральным законом от 3 июля 2016 г. № 360-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации» был определен порядок проведения кадастровой оценки, установлено постепенное вовлечение в оборот объектов по государственной кадастровой стоимости.

Однако в настоящее время не все проблемы решены. В экономической литературе ученые и действующие практики отмечают отдельные негативные стороны порядка определения налоговой базы по кадастровой стоимости и предлагают пути их ликвидации [1–4]. Специфика наших исследований состоит в том, что они построены на основе изучения действующего порядка взимания налога на имущество на местах, а сделанные на их основе предложения по совершенствованию этого порядка носят конструктивный характер.

В целях изучения практики налогообложения имущества организаций авторами был проведен мониторинг сложившейся ситуации на основе анализа законов, принятых в 38 субъектах Российской Федерации по разным федеральным округам [5].

В настоящее время налог на имущество организаций, исчисляемый исходя из кадастровой стоимости, применяется в отношении определенных видов коммерческой недвижимости, причем их круг весьма ограничен. В основном это административно-деловые

¹ Федеральный закон от 3 июля 2016 г. № 237-ФЗ «О государственной кадастровой оценке».

центры, торговые центры (комплексы) и помещения в них, а также нежилые помещения, которые используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания, и ряд других объектов, которые не являются основополагающими в этой группе.

В дальнейшем целесообразно постепенно привлекать к налогообложению по кадастровой стоимости и другие объекты коммерческой недвижимости:

- объекты недвижимости сельскохозяйственного назначения;
- объекты недвижимости промышленного назначения;
- незавершенное строительство в случаях, когда требуется зарегистрировать право собственности на него;
- самостоятельные места стоянки автотранспорта в случае признания их объектами кадастрового учета;
- прочие объекты коммерческой недвижимости;

Объектом налогообложения должны стать и определенные виды некоммерческой недвижимости.

Система взимания налога на имущество организаций построена со множеством недочетов, определенных условностей, дающих возможность субъектам Российской Федерации вкладывать в свои законы нормы, делающие всю систему взимания этого налога непрозрачной и в определенной степени необъективной. У субъектов Российской Федерации, в частности, есть возможность снижать налоговую базу по объектам налогообложения, в отношении которых должна применяться кадастровая стоимость, путем установления размеров пределов площади. То есть если балансовая стоимость меньше кадастровой, вводя этот предел, субъект Российской Федерации выводит объект из налогообложения по кадастровой стоимости. Налоговый кодекс не определяет применение такого порядка налогообложения, однако в законах субъектов Федерации такая норма признается налоговой льготой.

В большинстве регионов расчет обязательств по налогу на имущество организаций в отношении отдельных объектов недвижимого имущества исходя из кадастровой стоимости осуществляется, если площадь этих объектов превышает установленный законом лимит. Уровень превышения колеблется от 100 до 10 000 кв. м, причем этот уровень не зависит от местонахождения субъекта Федерации. Так, минимальный уровень площади, позволяющий применять налогообложение по кадастровой стоимости, установлен в Республике Алтай — свыше 100 кв. м, в Саратовской области — свыше 200 кв. м, в Ставропольском крае, в Республике Северная Осетия — Алания — свыше 250 кв. м. Уровень свыше 1000 кв. м установлен в Республике Хакасия, Московской области, Удмуртской Республике, Саратовской области, Республике Башкортостан, Пензенской области, Томской области, Республике Коми. Уровень свыше 2000 кв. м установлен в Липецкой области, Республике Татарстан, Кировской области, г. Москве (по отдельным видам). Уровень свыше 3000 кв. м — в Новосибирской области, г. Москве (по отдельным видам), г. Санкт-Петербурге. Свыше 5000 кв. м — в Свердловской области и Ивановской области. Максимальный уровень площади, позволяющий применять налогообложение по кадастровой стоимости, действует в Тюменской области — свыше 10 000 кв. м.

Кроме того, субъектами Федерации не установлен контроль за отражением в нормативных документах (законах, постановлениях) субъектов РФ изменения вида использования объекта недвижимого имущества в случае перехода права собственности, что приводит зачастую к выпадению такого объекта из налогообложения по кадастровой стоимости. То есть существует лазейка для выбора налогообложения по более низкой балансовой стоимости, а не по более высокой кадастровой стоимости. Считаем целесообразным, во-первых, постепенно отказаться от определения субъектами Федерации применения

предельного уровня площади объекта, когда может применяться налогообложение по кадастровой стоимости. Во-вторых, установить контроль за внесением изменений в соответствующие документы вида использования объекта недвижимости в случае, когда меняется собственник. Реализация этих предложений будет способствовать ускорению перехода к определению налоговой базы исходя из кадастровой стоимости.

Во всех регионах Российской Федерации в отношении объектов недвижимого имущества, налоговая база по которым определяется исходя из кадастровой стоимости, установлены самостоятельные налоговые ставки, которые отличаются от ставок по объектам недвижимого имущества, имеющим другую налоговую базу.

Мониторинг уровня действующих налоговых ставок в разрезе регионов показал, что в большинстве регионов ставки по налогу на имущество организаций, устанавливаемые в процентном отношении к налоговой базе, исчисляемой исходя из кадастровой стоимости, не зависят от вида недвижимого имущества, а зависят от года, в котором будет применяться эта ставка. И в зависимости от года применения ставок изменяется их уровень — от минимального 0,2 % до максимального 2 %. Например, в Республике Бурятия установлены следующие ставки налога: в 2015 г. — 0,2 %, в 2016 г. — 0,3 %, в 2017 г. — 0,4 %, в 2018 г. — 0,5 %, в 2019 г. — 0,5 %, с 2020 г. — 2 %; в Приморском крае в 2015 г. — 0,3 %, в 2016 г. — 0,6 %, в 2017 г. — 1 %, в 2018 г. — 1,5 %, в 2019 г. — 2,0 %; в г. Москве в 2014 г. — 0,9 %, в 2015 г. — 1,2 %, в 2016 г. — 1,3 %, в 2017 г. — 1,4 %, в 2018 г. — 1,5 %. Таким образом, здесь наблюдается процесс постепенного перехода от применения минимальной ставки налога к максимальной.

В ряде регионов ставка налога по всем видам имущества в момент введения порядка определения налоговой базы по кадастровой стоимости установлена на максимальном уровне 2 % или приближена к максимальному уровню: Алтайский край по всем видам имущества — 2 %, Вологодская область по определенным видам имущества — 2 %, Костромская область по всем видам имущества в 2016 г. — 1,5 %, в 2017 г. — 2 %; Республика Башкортостан по всем видам имущества в 2015 г. — 1,5 %, в 2016 г. — 2 %; Липецкая область по всем видам имущества в 2015 г. — 1,5 %, в 2016 г. и в последующие годы 2 %. Однако в ряде регионов проведенный анализ показал наличие особенностей порядка установления ставок.

В ряде регионов для отдельных категорий организаций в отношении ряда объектов недвижимого имущества установлены пониженные ставки налога и понижающие коэффициенты:

- в Тульской области для объектов недвижимого имущества организаций потребительской кооперации (за исключением имущества, сданного в аренду) — 0,4 % при общей ставке 2 % в 2016 г.;

- в Белгородской области для жилищных накопительных кооперативов в отношении объектов недвижимого имущества, приобретенных или построенных за счет паевых взносов граждан — членов ЖНК, — 0,3 %;

- в г. Москве для нежилых помещений, расположенных на первом или втором этажах зданий (строений, сооружений, непосредственно примыкающих к пешеходным зонам общегородского значения или к улицам с интенсивным пешеходным движением, если они используются для размещения объектов общепита, розничной торговли, бытового обслуживания), для осуществления банковских операций по обслуживанию физических лиц, туристической деятельности, деятельности музеев и другой определенной деятельности к общей ставке налога 1,3 % в 2016 г. применяется понижающий коэффициент 0,1.

- в Пензенской области для организаций, являющихся сельскохозяйственными товаропроизводителями и реализующих на территории Пензенской области приоритетные инвестиционные проекты в сфере сельского хозяйства, — 1,1 % при общей ставке в 2016 г. 2,0 %;

— в Пензенской области для организаций, реализующих на территории Пензенской области стратегически значимые инвестиционные проекты, — 0 % при общей ставке в 2016 г. 2,0 %.

В отдельных субъектах Российской Федерации предусмотрены различные размеры налоговых ставок в отношении отдельных объектов недвижимого имущества, подлежащих налогообложению по кадастровой стоимости, применяющих общий режим налогообложения и специальные налоговые режимы. Следует отметить, что для организаций, применяющих специальные налоговые режимы, устанавливаются пониженные ставки по сравнению со ставками, используемыми организациями с общим режимом налогообложения. Так, в Курганской области для организаций с налоговой базой по кадастровой стоимости, применяющих специальные налоговые режимы, административно-деловые и торговые центры (комплексы) и помещения в них облагаются по следующим ставкам: в 2016 г. — 0,2 %, в 2017 г. — 0,4 %, в 2018 г. и последующих годах — 0,6 %. В то же время для организаций, применяющих общий режим налогообложения, установлен повышенный размер ставок: в 2016 г. — 1,5 %, в 2017 г. и последующие годы — 2 %.

В Рязанской области для налогоплательщиков с налоговой базой по кадастровой стоимости, применяющих систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход (ЕНВД) и (или) упрощенную систему налогообложения (УСН), налоговая ставка устанавливается в 2016 г. в размере 0,3 %, в 2017 г. — 0,6 %, в 2018 г. — 0,9 %, в 2019 г. — 1,2 %, в 2020 г. и последующие годы — 1,5 %. Для организаций, применяющих общий режим налогообложения с применением кадастровой стоимости, в 2016 г. — 1,5 %, в 2017 г. — 1,75 %, в 2018 г. и последующие годы — 2,0 %, без применения кадастровой стоимости — 2,2 %.

Целесообразно отказаться от широкого перечня категорий налогоплательщиков, для которых устанавливаются пониженные ставки налога или понижающие коэффициенты, выбрав только приоритеты, связанные с ускоренным развитием малого бизнеса. В экономической литературе отмечается, что для зарубежных стран дифференциация ставок налогообложения в зависимости от факторов, отличных от видов недвижимого имущества, является нетипичной [6].

На наш взгляд, с регулирующей точки зрения более эффективному использованию налога на имущество организаций будет способствовать введение порядка, при котором уровень ставок должен зависеть прежде всего от вида недвижимости.

В разрезе коммерческой недвижимости наибольшие ставки предлагается установить для административно-деловых центров, торговых центров (комплексов) и помещений в них. В разрезе объектов производственного назначения по объектам сельскохозяйственного назначения ставки должны быть ниже, чем по объектам промышленного назначения.

Особо следует остановиться на субъектах естественных монополий, поскольку от уровня тарифов на их услуги во многом зависит уровень цен на товары (работы, услуги) в других отраслях экономики и в конечном счете уровень цен для конечных потребителей. Как известно, к субъекту естественных монополий относится хозяйствующий субъект, занятый производством (реализацией) товаров в условиях естественной монополии. Естественная монополия — состояние товарного рынка, при котором удовлетворение спроса на этом рынке эффективнее в отсутствие конкуренции в силу технологических особенностей производства (в связи с существенным понижением издержек производства на единицу товара по мере увеличения объема производства), а товары, производимые субъектами естественной монополии, не могут быть заменены в потреблении другими товарами, в связи с чем спрос на данном товарном рынке на товары, производимые субъектами естественных монополий, в меньшей степени зависит от изменения цены на этот товар, чем спрос на другие виды товаров.

В настоящее время налогообложение недвижимого имущества по субъектам естественных монополий осуществляется по балансовой стоимости.

При действующем режиме налогообложения установлена общая налоговая ставка 2,2 % (при налогообложении по балансовой стоимости), при этом налоговые ставки по естественным монополиям значительно ниже. Так, ст. 380 НК РФ предусмотрено, что налоговые ставки, определяемые законами субъектов Российской Федерации в отношении путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий электропередачи, в 2016 г. не могут превышать 1,3 %, в 2017 г. — 1,6 %, в 2018 г. — 1,9 %².

Следует учитывать, что в случае перехода к налогообложению этих субъектов по кадастровой стоимости может возникнуть проблема в определении уровня ставок по этим налогам. Как правило, кадастровая стоимость превышает размер балансовой стоимости, и к размеру определения ставок налога на имущество по этим субъектам следует подходить очень осторожно. Если установить высокие ставки налога, то в условиях отсутствия конкуренции неизбежно будут расти либо тарифы на их товары (работы, услуги), либо их затраты.

В случае увеличения тарифов (если они нерегулируемы) потянется цепочка увеличения цен по всем отраслям экономики. В случае увеличения их затрат возникает рост потребности в финансировании этих субъектов естественных монополий.

В настоящее время организации применяют порядок, согласно которому осуществляется уменьшение налоговой базы на величину кадастровой стоимости определенного размера площади недвижимого имущества. Этот размер по регионам, видам недвижимого имущества и категориям организаций колеблется от 20 до 300 кв. м. Причем этот вычет предоставляется в регионах в отношении разных видов имущества; различны и условия предоставления этих вычетов, что свидетельствует об отсутствии системного подхода к установлению таких вычетов.

Учитывая опыт ряда регионов и экономическую целесообразность, предлагаем установить порядок, позволяющий применять такую льготу только налогоплательщикам, применяющим специальные налоговые режимы, при условии, что налогоплательщик состоит на учете в налоговом органе не менее чем три календарных года, предшествующих налоговому периоду, в котором налоговая база подлежит уменьшению; среднесписочная численность работников налогоплательщика за предшествующий налоговый период составляет не менее пяти человек; учитывается среднемесячная начисленная заработная плата работников налогоплательщика за предшествующий налоговый период. Причем установить минимальный вычет для организаций, среднесписочная численность работников которых составляет до десяти человек — 50 кв. м, более десяти человек — 300 кв. м, при условии, что выручка от реализации товаров, работ, услуг на одного работника составляет не менее 2 млн руб. Применение такого порядка позволит увеличить налоговую базу и обеспечить рост доходов соответствующих бюджетов.

Учитывая изменения, внесенные в порядок взимания налога на имущество организаций на федеральном уровне, и действующую практику взимания этого налога, предлагается следующий вариант стратегических направлений по расширению применения налогообложения недвижимого имущества организаций по кадастровой стоимости.

1. Подготовительный период (до 2020 г.), в течение которого:

— осуществляется подготовка и создание государственных институтов, занимающихся кадастровой оценкой; разрабатываются методики определения кадастровой стоимости; принимаются меры на федеральном уровне по обеспечению полного учета объектов недвижимости, а также созданию упрощенной процедуры государственной регистрации и установлению срока, в течение которого такая регистрация должна быть проведена;

² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) (с изм. и доп., вступ. в силу с 30.10.2015).

— устраняются субъективные факторы, влияющие на формирование величины налога в части ограничения привлекаемых объектов, чрезмерной дифференциации ставок, необоснованно применяемых льгот;

— исключается из объекта налогообложения движимое имущество.

2. Переходный период (2020–2025 гг.), затрагивающий только следующие объекты недвижимости коммерческого назначения: административно-деловые центры (комплексы) и помещения в них; нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания; объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства, а также объекты недвижимого имущества иностранных организаций, не относящиеся к деятельности данных организаций в Российской Федерации через постоянные представительства; жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств, в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

В течение этого периода полностью осуществляется переход к определению налоговой базы по государственной кадастровой оценке, а также переход к налогообложению в виде единого объекта (земли и строений на ней), начиная с объектов, где земля и строения имеют одинаковых собственников.

3. Основной период (2025–2035 гг.):

— постепенный переход к государственной кадастровой оценке объектов производственного назначения;

— переход к налогообложению по кадастровой стоимости объектов некоммерческого назначения.

— в последнюю очередь — переход к налогообложению по государственной кадастровой стоимости естественных монополий. Как правило, кадастровая стоимость всегда превышает балансовую. Здесь очень важно увязать величину кадастровой стоимости с размером ставок налога, чтобы размер этих ставок не привел к существенному повышению либо тарифов, либо затрат предприятия, что в свою очередь может повлечь за собой увеличение финансирования из бюджета;

4. Заключительный период (до 2040 г.):

— выявление негативных факторов в механизме взимания налога и внесение необходимых изменений в законодательство.

Библиография

1. Пилипенко С. С., Токаренко Ю. А. Проблемы налогообложения недвижимости в России // КАНТ. 2014. № 4 (13). С. 15–17.
2. Лобанова Е. И. Современное состояние налогообложения недвижимости в РФ: проблемы и перспективы // Интерэкспо Гео-Сибирь. 2013. № 3. Том 3. URL: <http://cyberleninka.ru/article/n/sovremennoe-sostoyanie-nalogooblozheniya-nedvizhimosti-v-rf-problemy-i-perspektivy>.
3. Сивякова Я. Е. Проблемы имущественных налогов в России и их оптимизация // Наука и образование: хозяйство и экономика; предпринимательство; право и управление. 2015, январь. URL: http://www.journal-nio.com/index.php?option=com_content&view=article&id=3310%3A-12&catid=98%3AJan&Itemid=142.
4. Семкина Т. И., Сорокин А. В. Потенциал роста поступлений налогов на имущество в Российской Федерации // Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал. 2016. № 2. С. 52–59.
5. Семкина Т. И., Логинова Т. А. Налоговые льготы в свете нового порядка взимания налога на имущество физических лиц и налога на имущество организаций // Финансы. 2016. № 10. С. 32–37.
6. Горский И. В., Медведева О. В., Лебединская Т. Г., Юдин Е. А. Налогообложение недвижимого имущества в зарубежных странах. М.: Инфра-М, 2010. 176 с.

Авторы



Семкина Татьяна Ивановна, ст. науч. сотр. Центра налоговой политики Научно-исследовательского финансового института
(e-mail: tsemkina@nifi.ru)



Сорокин Алексей Валентинович, начальник отдела имущественных и прочих налогов Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России
(e-mail: otdel_sorokin@mail.ru)

T. I. Semkina, A. V. Sorokin

Taxing Real Property Based on Cadaster Value

Abstract

Nowadays there are some serious drawbacks in the corporate property taxation system. These drawbacks affect all the elements of the tax collection mechanism: cadaster value, types of property, tax rates. In this paper the authors suggest some ideas on improving of this system and customizing stages of its widening scope, which will make property tax more effective.

Keywords:

corporate property tax, types of property, cadaster value, deductions, rates

JEL: H21, H22

References

1. Pilipenko S. S., Tokarenko Ju. A. Real Estate Taxation Problems in Russia. *Finansy, Denezhnoe Obrashhenie i Kredit – Finance, Monetary Circulation and Credit*, 2014, no. 4 (13), pp. 15–17.
2. Lobanova E. I. The Current State of Taxation of Real Estate in Russia: Problems and Prospects. *Interjekspo Geo-Sibir’ – Interexpo Geo-Siberia*, 2013, no. 3, vol. 3. Available at: <http://cyberleninka.ru/article/n/sovremennoe-sostoyanie-nalogooblozheniya-nedvizhimosti-v-rf-problemy-i-perspektivy>.
3. Sivjakova Ja. E. Issues of Property Taxes in Russia and their Optimization. *Nauka i Obrazovanie: Hozjajstvo i Ekonomika; Predprinimatel'stvo; Pravo i Upravlenie – Science and Education: Agriculture and Economics; Entrepreneurship; Law and Governance*. 2015, January. Available at: http://www.journal-nio.com/index.php?option=com_content&view=article&id=3310%3A-12&catid=98%3Ajan&Itemid=142.
4. Semkina T. I., Sorokin A. V. Upside Property Tax Revenue in the Russian Federation. *Finansovyy zhurnal – Financial Journal*, 2016, no. № 2, pp. 52–59.
5. Semkina T. I., Loginova T. A. Tax Benefits in the Light of the New Order of Levying Individual and Corporate Property Tax. *Finansy – Finance*, 2016, no. 10, pp. 32–37.
6. Gorskij I. V., Medvedeva O. V., Lebedinskaja T. G., Judin E. A. Taxation of Real Estate in Foreign Countries. Moscow, Infra-M, 2010, 176 p.

Semkina Tatiana I., Senior Researcher, Tax Policy Center, Financial Research Institute¹
(e-mail: tsemkina@nifi.ru)

Sorokin Alexey V., Head of Division of Property and Other Taxes, Department of Tax and Customs and Tariff Policy, Ministry of Finance of the Russian Federation²
(e-mail: otdel_sorokin@mail.ru)

Authors' affiliation:

1 – Financial Research Institute, Moscow 127006, Russian Federation;

2 – Ministry of Finance of the Russian Federation, Moscow 109097, Russian Federation