

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт природных ресурсов

Направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент», профиль «Девелопмент и управление недвижимостью»

Кафедра экономики природных ресурсов

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

Тема работы
Налогообложение недвижимого имущества физических и юридических лиц как стабильный источник доходов бюджетов субъектов Российской Федерации

УДК 336.226.212.1

Студент

Группа	ФИО	Подпись	Дата
2Э2Б	Аникеева Анна Андреевна		

Руководитель

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
доцент	Вазим Андрей Александрович	К.Э.Н.		

КОНСУЛЬТАНТЫ:

По разделу «Финансовый менеджмент, ресурсоэффективность и ресурсосбережение»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
доцент	Вазим Андрей Александрович	К.Э.Н.		

По разделу «Социальная ответственность»

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
старший преподаватель	Феденкова Анна Сергеевна			

ДОПУСТИТЬ К ЗАЩИТЕ:

Зав. кафедрой	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
экономики природных ресурсов	Боярко Григорий Юрьевич	Д.Э.Н, профессор		

Министерство образования и науки Российской Федерации
федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
**«НАЦИОНАЛЬНЫЙ ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ
ТОМСКИЙ ПОЛИТЕХНИЧЕСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

Институт – природных ресурсов
Направление подготовки 38.03.02 «Менеджмент», профиль «Производственный менеджмент в нефтегазовой отрасли»
Кафедра – экономика природных ресурсов

УТВЕРЖДАЮ:
Зав. кафедрой экономики природных ресурсов
_____ Г. Ю. Боярко
« _____ » июня 2016 г.

ЗАДАНИЕ
на выполнение выпускной квалификационной работы

В форме:

Бакалаврской работы

Студенту:

Группа	ФИО
2Э2Б	Аникеева Анна Андреевна

Тема работы:

Утверждена приказом директора (дата, номер)	от 16 февраля 2016 г. № 1181/с

Срок сдачи студентом выполненной работы:	27 мая 2016 года
--	------------------

ТЕХНИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ:

Исходные данные к работе	<i>Учебная литература и периодические издания в области экономических наук.</i>
Перечень подлежащих исследованию, проектированию и разработке вопросов	<i>а) изучить теоретические аспекты налогообложения недвижимого имущества; б) провести анализ проблем практического применения налога на недвижимое имущество; в) рассмотреть мероприятия по усовершенствованию и перспективы развития налогообложения имущества.</i>

Перечень графического материала	<i>Графическая часть дипломной работы должна отражать основные результаты и этапы исследования: 1)сравнительная таблица видов стоимостей; 2)рисунки отражающие информацию по использованию налога другими странами; 3) таблицы динамики доходов бюджетов от налога на имущество; 4) таблицы отражающие пределы налоговых ставок муниципальных образований.</i>
--	--

Консультанты по разделам выпускной квалификационной работы	
Раздел	Консультант
Финансовый менеджмент, ресурсоэффективность и ресурсосбережение	Вазим Андрей Александрович
Социальная ответственность	Феденкова Анна Сергеевна

Задание выдал руководитель:

Должность	ФИО	Ученая степень, звание	Подпись	Дата
доцент	А.А Вазим	к.э.н		17.02.2016 г.

Задание принял к исполнению студент:

Группа	ФИО	Подпись	Дата
2Э2Б	Аникеева Анна Андреевна		17.02.2016 г.

Планируемые результаты обучения по ООП 38.03.02 Менеджмент

Код результата	Результат обучения (выпускник должен быть готов)
<i>Профессиональные компетенции</i>	
Р₁	Применять гуманитарные и естественнонаучные знания в профессиональной деятельности. Проводить теоретические и прикладные исследования в области современных достижений менеджмента в России и за рубежом в условиях неопределенности с использованием современных научных методов
Р₂	Применять профессиональные знания в области организационно-управленческой деятельности
Р₃	Применять профессиональные знания в области информационно-аналитической деятельности
Р₄	Применять профессиональные знания в области предпринимательской деятельности
Р₅	Разрабатывать стратегии развития организации, используя инструментарий стратегического менеджмента; использовать методы принятия стратегических, тактических и оперативных решений в управлении деятельностью организаций
Р₆	Систематизировать и получать необходимые данные для анализа деятельности в отрасли; оценивать воздействие макроэкономической среды на функционирование предприятий отрасли, анализировать поведение потребителей на разных типах рынков и конкурентную среду отрасли. Разрабатывать маркетинговую стратегию организаций, планировать и осуществлять мероприятия, направленные на ее реализацию
Р₇	Разрабатывать финансовую стратегию, используя основные методы финансового менеджмента; оценивать влияние инвестиционных решений на финансовое состояние предприятия
Р₈	Разрабатывать стратегию управления персоналом и осуществлять мероприятия, направленные на ее реализацию. Применять современные технологии управления персоналом, процедуры и методы контроля и самоконтроля, командообразования, основные теории мотивации, лидерства и власти
<i>Универсальные компетенции</i>	
Р₉	Самостоятельно учиться и непрерывно повышать квалификацию в течение всего периода профессиональной деятельности.
Р₁₀	Активно владеть иностранным языком на уровне, позволяющем разрабатывать документацию, презентовать результаты профессиональной деятельности.
Р₁₁	Эффективно работать индивидуально и в коллективе, демонстрировать ответственность за результаты работы и готовность следовать корпоративной культуре организации.

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	9
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА	12
1.1 Характеристика и экономическая сущность налога на имущество	12
1.1.1 Налог на имущество физических лиц	20
1.1.2 Налогообложение юридических лиц (организаций)	22
1.2 Земельный налог	28
1.2.1 Характеристика и экономическая сущность	28
1.2.2 Проблемы формирования налоговой базы	33
2 АНАЛИЗ ПРОБЛЕМ ПРАКТИЧЕСКОГО ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО	37
2.1 Особенности исчисления и уплаты налога на имущество	37
2.1.1 Сравнительный анализ расчета налога по инвентаризационной и кадастровой стоимости имущества физических лиц	37
2.1.2 Особенности практического применения налога на имущество организаций	47
2.2 Сравнительный анализ объектов налогообложения недвижимости в России и за рубежом	53
3 МЕРОПРИЯТИЯ ПО УСОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА	59
3.1 Совершенствование механизма налогообложения недвижимого имущества в контексте формирования бюджетного потенциала региона ...	59
3.2 Перспективы развития налогообложения имущества	63
4 РОЛЬ КОРПОРАТИВНО-СОЦИАЛЬНОЙ ОТВЕТСТВЕННОСТИ В ОРГАНИЗАЦИИ НА ПРИМЕРЕ ЗАО «СТРОИТЕЛЬНЫЙ ТРЕСТ»	66

4.1 Сущность корпоративной социальной ответственности	66
4.2 Анализ эффективности программ КСО предприятия	68
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	74
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ.....	78
Приложение А ? Характеристики основных видов стоимостей налога на имущество	83
Приложение Б ? Ставки земельного налога в Томской области.....	85

ВВЕДЕНИЕ

В условиях экономического кризиса особенно актуальным стал вопрос, касающийся налоговой системы, которая призвана привлекать денежные средства населения и предприятий в государственный бюджет и бюджеты регионального и местного уровней. Создание норм, проявляющих эффективность в налоговом, обеспечивающие налогообложение предпринимательские и имущественные интересы юридических и физических лиц, основываясь на влияние международной практики, является одним из факторов, оказывающих положительный эффект при воздействии на экономику России.

Анализ налогообложения в данном направлении заключается в изменении экономических (падением реальных доходов населения на 7,1 процента по сравнению с аналогичным периодом прошлого года), правовых (Федеральный закон от 4 ноября 2014 г. N 347-ФЗ "О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации") и социальных условий.

В 2012 году в Налоговый кодекс Российской Федерации были внесены изменения, с помощью которых предполагалось, что за несколько лет будет осуществлен переход на налогообложение недвижимого имущества физических лиц и организаций по кадастровой стоимости, что позволит вовсе исключить движимое имущество из системы налогообложения.

Поэтому актуальность данной работы в частности и заключается в переходе страны на новую систему налогообложения имущества и повышается в связи с появлением потребности во взаимодействии при международном и отечественном опыте в области налогообложения, а также основой является выявление категорий и видов объектов недвижимости, которые являются объектами налогообложения.

Объектом данной работы является структура налогообложения имущества России в целом.

Цель исследования заключается в подробном изучении налогообложения недвижимого имущества физических и юридических лиц, анализе практического применения данного налога, а так же разработка теоретических рекомендаций по совершенствованию системы налогообложения недвижимости построению и созданию условий для всех участников системы, позволяющих наиболее полно реализовать потенциальные возможности данного налога.

Постановка цели исследования обусловила необходимость решения следующих комплексных задач:

- раскрыть содержание понятия «недвижимость», а также определить теоретические основы, обуславливающие необходимость существования налогообложения недвижимости;
- провести анализ динамики и структуры налоговых поступлений по имущественным налогам, администрируемых в территориальные и местные бюджеты;
- дать характеристику и изучить экономическую сущность земельного налога;
- изучить особенности исчисления и уплаты налога на имущество с проведением сравнительного анализа расчета налога по инвентаризационной и кадастровой стоимости имущества физических лиц в РФ;
- произвести сравнительную характеристику налогообложения недвижимости в России и за рубежом;
- разработать рекомендации по усовершенствованию механизма налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации;
- произвести оценку перспектив развития налогообложения недвижимости.

Предмет исследования - экономические отношения, которые возникают в ходе создания системы налогообложения недвижимости. В данной исследовательской работе рассмотрены теоретическо - методические условия развития системы налогообложения недвижимости в Российской Федерации. А

так же сформулированы проблемы взимания налогов на собственность организаций и физических лиц, решение которых, будет способствовать увеличению своевременного и полного поступления денег в бюджет. Далее сформированы организационные и методические основы налогообложения недвижимости, введение которых, позволит усовершенствовать направления улучшения процесса имущественного налогообложения в Российской Федерации, чтобы развивать прибыльную основу региональных и местных бюджетов и благосостояние каждого отдельного налогоплательщика.

Практическое значение исследования состоит в возможности применения методических рекомендаций в практике введения нового налога на недвижимость местными и территориальными органами субъектов Российской Федерации. Использование которых в свою очередь окажет положительное влияние на общую социально-экономическую ситуацию в стране. Использование модели оценки недвижимости для налогообложения позволит сформировать облагаемую налогом базу, основанную на налогообложении недвижимости, учитывая интересы как налогоплательщиков так и государства. Введение предлагаемых мероприятий обеспечит справедливое распределение налогового бремени между налогоплательщиками и рост доходов региональных и местных бюджетов.

Теоретическая проблема исследования возникает из практической сложности особенностей российского налогообложения, которое имеет источником следующее. Население, имеющее доходы ниже среднего уровня обладает низкой способностью уплаты налогов. Однако указанная доля населения является основной. Поэтому российская система налогообложения несет в себе слабую справедливость.

Полностью решить проблемы налогообложения в стране невозможно, но при желании всегда имеется возможность снизить её остроту.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ НЕДВИЖИМОГО ИМУЩЕСТВА

1.1 Характеристика и экономическая сущность налога на имущество

Налог - это обязательный взнос плательщика в бюджет и внебюджетные фонды в определенных законом размерах и в установленные сроки. Он выражает денежные отношения, складывающиеся у государства с юридическими и физическими лицами в связи с перераспределением национального дохода и мобилизацией финансовых ресурсов в бюджетные и внебюджетные фонды государства [1].

Под налогообложением подразумевается процесс установления и взимания налогов в стране. Налогообложение включает определение величин и их ставок, а также порядка уплаты налогов и круга юридических и физических лиц, облагаемых ими [2].

Для определения налоговой базы необходимой для налогообложения имущества в нашей стране существует несколько видов стоимостей, такие как: инвентаризационная, кадастровая и рыночная.

До недавних пор, в Российской Федерации все операции с недвижимостью проводились, опираясь на рыночную и инвентаризационную стоимости. Но ввиду того, что рыночная цена сформирована в обход государственных структур, в то время как инвентаризационная соответствует только длительности использования объекта (без учёта местоположения и других аспектов дифференциальной ренты), правительство решило ввести новое понятие под названием кадастровая стоимость квартиры.

Кадастровая стоимость – это расчетная величина, которая определяется в результате государственной кадастровой оценки объектов недвижимости с учетом их классификации по целевому назначению, в том числе на основе информации о рыночной стоимости объектов недвижимости. Государственная кадастровая оценка в отношении учтенных в государственном кадастре недвижимости объектов, проводится по инициативе органа исполнительной

власти субъекта Российской Федерации или органа местного самоуправления в установленных законодательством случаях не реже, чем один раз в пять лет [3].

Поскольку кадастровая стоимость в отличие от инвентаризационной, ориентирована на рыночную, то для проведения кадастровой оценки земельных участков оценочной компании необходимо собрать информацию, которая выявляет так называемые факторы, влияющие на стоимость земельного участка: наличие подъездных путей к земельному участку; транспортная доступность населенного пункта; месторасположения земельных участков; наличие коммуникаций (газ, вода, электричество); удаленность от районного центра; возможность добраться до земельного участка общественным транспортом; рыночная стоимость земельного участка в данном районе, населенном пункте; рыночная стоимость иных объектов недвижимости в данном населённом пункте; наличие спроса и предложения на рынке недвижимости по данному району, населенному пункту [4].

Как было упомянуто ранее, до введения изменений в налоговый кодекс о смене систем налогообложения в России использовалась инвентаризационная стоимость, которую определяло «Бюро технической инвентаризации» (БТИ) – это государственная служба оценки недвижимости, существующая еще с советских времен.

Включая в себя всего несколько параметров, в частности таких как, себестоимость объекта при строительстве и износ. Инвентаризационная стоимость, может быть ниже рыночной в несколько раз.

Рыночная стоимость, выраженная в рублях, отражает ситуацию на рынке и представляет собой цену, по которой с максимальной вероятностью может быть совершена сделка с данным объектом. При формировании рыночной стоимости принимается во внимание объем спроса и предложения на рынке. Далее в работе были рассмотрены виды и характеристики основных видов стоимостей, используемых в налогообложении недвижимости на данный момент. Сравнительная таблица представлена в Приложении А.

При сравнении двух систем налогообложения, следует сказать, что инвентаризационная и кадастровая стоимость в корне различаются. Инвентаризационная стоимость — ниже рыночной, кадастровая — приближена к рынку. Определение кадастровой стоимости производится независимыми экспертами, а сведения по оценке заносятся в Росреестр и доступны любому гражданину.

Поступления от нового налога на недвижимость — так же, как и от существующих ныне налогов на имущество и землю — будут поступать на местный уровень, и распоряжаться им будут муниципалитеты. Поскольку новый налог будет в разы больше, то и поступления в местные бюджеты значительно возрастут — что, конечно, не может не радовать местные власти. Муниципалитет может положить в свой "кошелек" средства не от любых доходов (иначе они превратились бы в коммерческие фирмы, наживающиеся, прежде всего, на населении), а только от тех, которые предусмотрены законом — Бюджетным кодексом РФ.

В местные бюджеты начисляются местные налоги, а также отчисления от региональных и федеральных налогов. К местным налогам можно отнести в общей сложности два: налог на имущество физических лиц и земельный налог. В данный момент введен налог на недвижимость, объединяющий эти два налога. Но определенного пополнения муниципальных бюджетов они не приносят. В общей сумме муниципальных поступлений, по данным министерства финансов, они имеют долю около 12,2 %, но есть и другие значения. Доля налога на землю составляет 3% доходов бюджета муниципалитета, а налога на имущество физических лиц 0,3%. Основываясь на экспертные оценки более 80% земли в России не является налогооблагаемой для земельного налога, потому что эта земля является федеральной собственностью, а это значит, что муниципалитеты лишены постоянного источника доходов. Огромную долю доходов от налогов местного бюджета составляют отчисления при которых по определенным нормативам идут отчисления из федеральных, а так же субъекта РФ и региональных налогов.

Сектор межбюджетных переводов в числе всех доходов местных бюджетов превышает 60%. Местные бюджеты в большей части зависимы от финансовой помощи государственных органов. При таких условиях они не могут быть самостоятельны. Такая зависимость не мотивирует муниципальные образования к увеличению собственной экономики, а также расширению налогооблагаемой базы. В режиме активного поиска дополнительных средств муниципалитеты используют режим, который ожидает финансовой помощи «сверху» [5].

По предварительным подсчетам, сумма поступлений от изменения налогооблагаемой базы в сторону кадастровой оценки увеличится сразу в шесть раз – как за счет роста налога, так и за счет того, что благодаря проведению кадастрового учета, было выявлено больше объектов налогообложения.

Конечно, основной целью данного нововведения, является уплата налогов, которые призваны пополнить бюджет в связи с покупкой, использованием или продажей квартиры. И если раньше эта сумма определялась БТИ, как инвентаризационная стоимость объектов, то анализ показал, что оценка БТИ существенно занижена по сравнению с действительной (рыночной) ценой на недвижимость, а из-за этого бюджет недополучал внушительные финансовые вливания от населения. Кадастровая же стоимость просчитывается при помощи математической модели, в которую вносятся основные факторы рыночной информации.

Новый порядок расчета вводиться в действие отдельно каждым взятым субъектом РФ. Те субъекты, которые не успели в срок до 1 декабря 2015 года утвердить кадастровую стоимость объектов и опубликовать соответствующий правовой акт, будут рассчитывать налог в 2016 году по «старому» (исходя из инвентаризационной стоимости) методу. Необходимо напомнить, что полностью перейти на расчет имущественного налога исходя из кадастровой стоимости, все субъекты России должны до 1 января 2020 года.

В системе налогообложения за счет налоговых взносов формируются финансовые ресурсы государства, аккумулируемые в его бюджете. В ходе

формирования государственных финансов экономическое содержание данных налогов выражается взаимоотношениями хозяйствующих субъектов и граждан, с одной стороны, и государства - с другой. Налог на недвижимость в данной системе можно охарактеризовать как форму безвозмездного изъятия в бюджет части стоимости недвижимого имущества, находящегося в собственности, в хозяйственном ведении или оперативном управлении физического или юридического лица.

В соответствии с п. 1 ст. 130 Гражданского кодекса Российской Федерации к недвижимому имуществу относятся земельные участки и все, что прочно связано с землей, то есть объекты, перемещение которых без нанесения ущерба их назначению невозможно, в том числе здания и сооружения. Эти объекты признаются недвижимостью до тех пор, пока они связаны с землей. В случае их отделения от земли они становятся движимым имуществом [6].

Экономическая сущность налогов характеризуется денежными отношениями, складывающимися у государства с юридическими и физическими лицами. Возникает вопрос, а в каком размере определить величину налоговой ставки, чтобы в бюджет поступала максимальная сумма налогов? Ученый А. Лаффер построил количественную зависимость между прогрессивностью налогообложения и доходами бюджета в виде параболической кривой. [7]

Кривая А. Лаффера (рис.1) показывает связь между налоговыми ставками и объемом налоговых поступлений, что позволяет выявить такую налоговую ставку, при которой налоговые поступления достигают максимума. Кривая дает ответ на вопрос «при какой ставке налогов, налоговые поступления в бюджет максимальны?» При дальнейшем повышении ставки мотивация предпринимательской деятельности ослабевает, падают объемы производства и уменьшаются налоговые отчисления. Общеизвестным является построение кривой Лаффера в отношении подоходного налога, и поэтому максимум налоговых выплат в бюджет ожидается на уровне процентной ставки в размере 50%. В налоге на имущество подобная процентная ставка не применяется ни в

одной стране. Это связано с тем, что налогооблагаемая база определяется на основе оценки стоимости имущества, а способность платить определяется на основе доходов налогоплательщика.

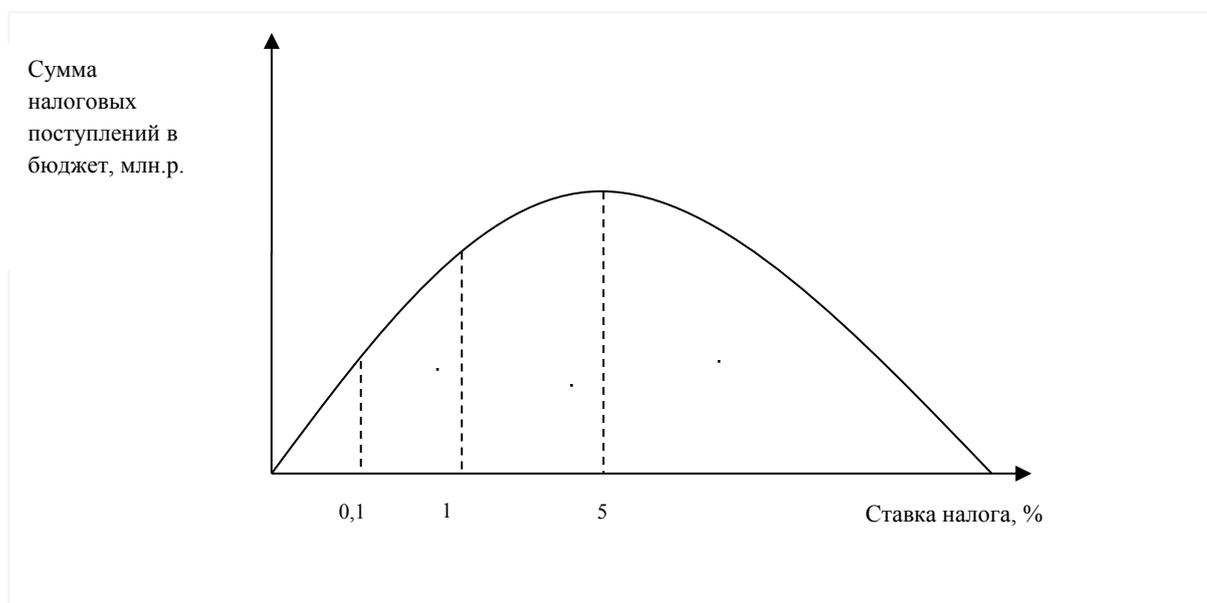


Рисунок 1.1 – Кривая А. Лаффера в отношении ставок налога на недвижимое имущество

Ставка налога на имущество в разных странах значительно колеблется. В США властям штатов разрешено превышать предельную ставку налога на имущество в 1%, если дополнительные доходы идут на погашение их долгов. Ставки налога существенно колеблются по штатам и городам: штат Нью-Йорк – 11,5% продажной цены, штат Филадельфия – 8,3%, штат Флорида – 2,0%, штат Калифорния – 1,5%, город Лас-Вегас – 3,25%, город Лос-Анджелес – 1,1-1,3%.

В Великобритании ставка налога на недвижимость составляет 1,5% оценочной стоимости, в Дании – 0,6-2,4%, в Японии – 1,4%, в Швеции – 1,3%, в Литве – 1%, в Нидерландах – 0,1-0,9%, в Австралии – 0,35%, в Испании – 0,3-0,4%, в Латвии – 0,2-0,6%. Так же, и в Сингапуре не совсем необычная и достаточно высокая система ставок. Там для собственников жилья, которые в нем проживают, установлена ставка 4%, а для недвижимости, используемой в коммерческих и производственных целях – 12%. Если же собственник – иностранец, то добавляется еще 10% (итого 22%). Дополнительный 10-

процентный налог не касается иностранных собственников квартир в кондоминиумах или жилых домах, в которых не менее 6 этажей [8]. Диапазон ставок некоторых стран можно увидеть в диаграмме на рисунке 1.2.

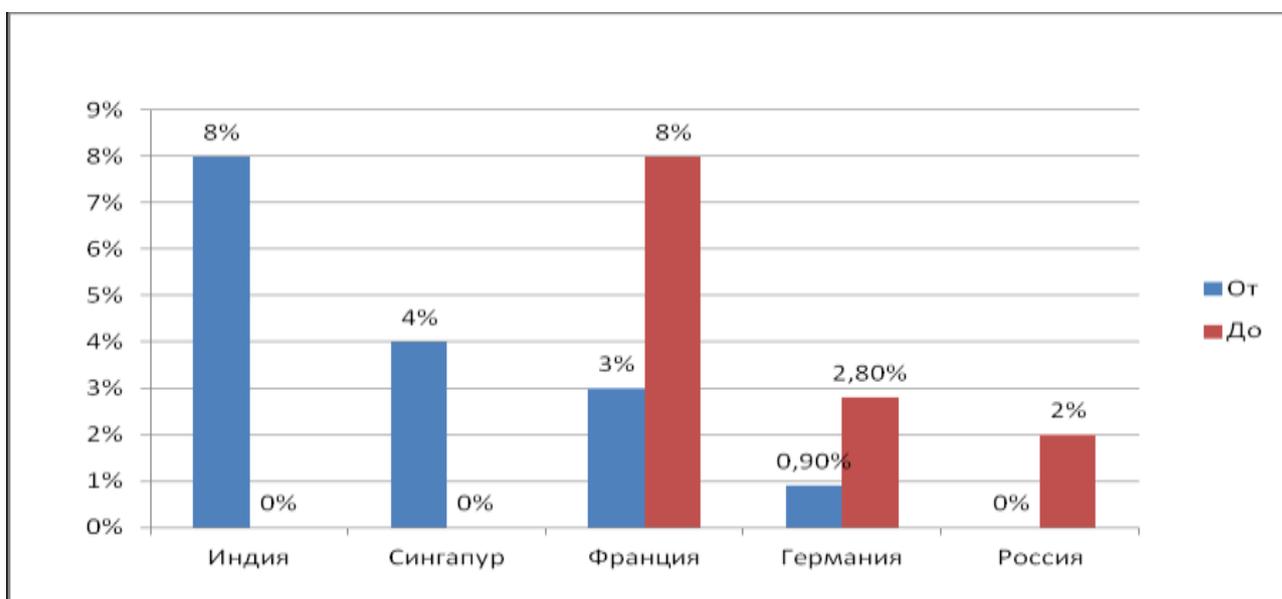


Рисунок 1.2 – Диапазон ставок налога на имущество в разных странах

Анализируя рисунок 1.2 можно сказать, что в разных странах разная конструкция налога на недвижимое имущество, и абсолютно разные процентные ставки. И зависит это, прежде всего, от того, что является налоговой базой. Для ряда стран, это арендная плата, для других стран, это рыночная стоимость недвижимого имущества, где-то это оценочная стоимость, поэтому налоговая база, для налога на недвижимость определяется абсолютно по разному, соответственно и различаются налоговые ставки. После сравнения процентных ставок ряда стран можно сделать вывод о том, что в России еще значительно не большой диапазон ставок от 0 до 2 %, по сравнению с другими странами. Можно сказать, что в условиях рыночной экономики любое государство широко использует налоговую политику в качестве определенного регулятора воздействия на негативные явления рынка или в качестве помощи для решения финансовых трудностей.

Во многих странах, налог на недвижимое имущество выполняет в первую очередь социальную функцию, и те средства, которые поступают в местные бюджеты в счет уплаты этого налога, идут в основном на развитие

социальной инфраструктуры. Так же и в России, налог на имущество имеет именно такую смысловую нагрузку, именно за счет средств от этого налога строятся школы, детские сады и другая социальная инфраструктура. Размеры поступлений от имущественных налогов в различных странах существенно варьируют. На рисунке 1.3 отражены доли имущественных налогов в общей сумме налоговых поступлений различных стран.

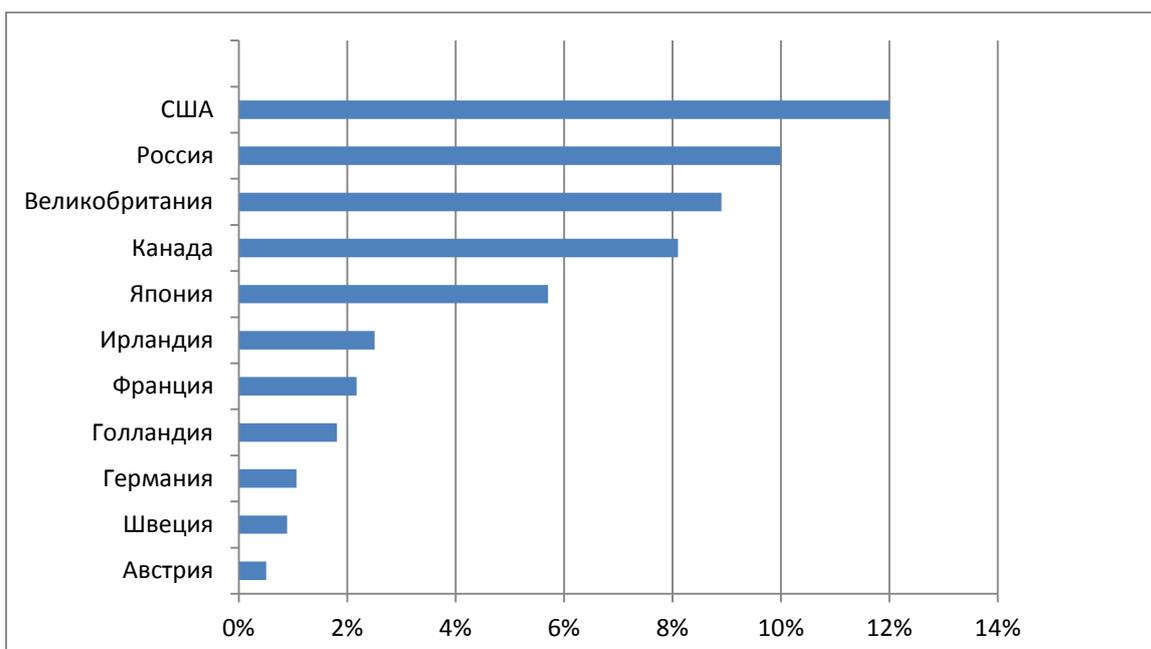


Рисунок 1.3 – Доля налогов на недвижимость в общей сумме налоговых поступлений разных стран

В настоящей главе рассмотрены достаточно яркие примеры отличия системы ставок и доли налога в бюджетах других стран по сравнению с Россией. Из вышесказанного видно, что роль данного налога в формировании бюджета именно России, не слишком велика. Налог на имущество в большинстве своем имеет значимую роль больше для муниципальных бюджетов. Но процент не велик и с инвентаризационной стоимостной оценкой недвижимости поступления от имущественного налога достаточно низкие, поэтому муниципалитеты не могут рассчитывать на то, что с помощью этого налога они решат все свои социальные нужды и социальные проблемы. Но на сегодняшний день, идет постепенная смена налоговой базы, что по прогнозам существенно увеличит сумму налоговых поступлений.

1.1.1 Налог на имущество физических лиц

Налоги на имущество физических лиц можно рассматривать, как экономическую категорию следует в которой необходимо рассматривать их место в экономической системе, а также в их назначении, сущности, а особенно в системе построения налогообложения, определяющие структуры налогов, их получение с субъектов налога.

В основном группа налогоплательщиков — это физические лица, владеющие на праве собственности, а именно квартирами и частными загородными домами, а также гаражи, дачи, комнаты в коммунальных квартирах. Собственники, обладающие долей в разных строениях и помещениях, которые можно причислить к объектам имущества в основываясь на российское законодательство, пропорционально доле состоящей в общей доле собственности.

Плательщиками налога на имущество являются граждане Российской Федерации, иностранцы, а также лица без гражданства, в общем, все физические лица, имеющие в распоряжении имущество, которое является объектом налогообложения. При всем это не имеет значения, пользуются владельцы этим имуществом или оно простаивает. Срок уплаты налога регулируется налоговым кодексом [9].

При уплате налога должны быть определены следующие элементы в системе налогообложения, как налоговая база; ; порядок и сроки уплаты налога; порядок исчисления налога; порядок и сроки уплаты налога, налоговый период. [10]

По данным Федеральной налоговой службы с каждым годом поступления в бюджет Российской Федерации от налогов, сборов и иных обязательных платежей только увеличиваются. В таблице 1.1 представлены данные о доходах, поступающих в местные бюджеты от налогов на имущество физических лиц.

Таблица 1.1 – Динамика дохода местных бюджетов по налогу на имущество физических лиц по годам

Год	Доходы местных бюджетов РФ, руб.
На 1 января 2012	4 940 083 506,10
На 1 января 2013	17 628 482 190,93
На 1 января 2014	22 282 708 538,02
На 1 января 2015	27 138 535 629,57
На 1 января 2016	30 295 532 824,65

Как упомянуто выше в рамках совершенствования налогообложения имущества физических лиц с 2015 года в Кодекс введена новая глава 32 «Налог на имущество физических лиц». Органы власти 28 субъектов Российской Федерации приняли решение о применении с 01.01.2015 кадастровой стоимости объектов недвижимости в качестве налоговой базы [11].

Ставка налога определяется нормативными правовыми актами муниципальных образований исходя из кадастровой стоимости объекта. Если кадастровая стоимость регионом еще не определена, то налоговые ставки не должны превышать пределов, представленных в табл. 1.2.

Таблица 1.2 – Шкала ставок

Инвентаризационная стоимость	Налоговая ставка
До 300 000 руб. (включительно)	До 0,1 процента (включительно)
Свыше 300 000 руб. до 500 000 руб. (включительно)	Свыше 0,1 до 0,3 процента (включительно)
Свыше 500 000 руб.	Свыше 0,3 до 2,0 процента (включительно)

Все существующие льготы по уплате налога на имущество физических лиц сохранены, при этом, данные льготы будут предоставляться в отношении одного объекта недвижимого имущества каждого вида, который должен быть выбран самим налогоплательщиком. В случае отсутствия заявления о выборе объекта, подлежащего льготированию, налоговый орган выберет его самостоятельно по большей сумме исчисленного налога. При установлении налога нормативными правовыми актами представительных органов

муниципальных образований и законами городов федерального значения, могут также устанавливаться дополнительные налоговые льготы, основания и порядок их применения налогоплательщиками.

1.1.2 Налогообложение юридических лиц (организаций)

Налог на имущество организаций устанавливается гл. 30 НК РФ и вводится на соответствующей территории законами субъектов РФ. Законодательные (представительные) органы субъекта Федерации имеют право устанавливать следующие элементы налогообложения.

Сумма налога на имущество организаций исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период (п. 1 ст. 382 НК РФ). Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной за год, и суммами авансовых платежей по налогу, уплаченными в течение года.

Сумма авансового платежа по налогу на имущество исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере 1/4 произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период. Субъектам РФ предоставлено право освобождать отдельные категории налогоплательщиков от уплаты авансовых платежей по налогу в течение всего года [11].

Сегодня роль налога на имущество организаций заключена в том, что данный налог является одним из стабильных источников доходов региональных бюджетов Российской Федерации. И со стороны налоговых органов и правительства регионов ему уделяется большое внимание. В таблице 1.3 представлена динамика денежных поступлений от налога на имущество организаций поступающих в местный бюджет за последние 5 лет.

Таблица 1.3 – Доходы местных бюджетов от налога на имущество организаций по годам

Года	Доходы местного бюджета субъекта , руб.
На 1 января 2012	467 605 263 689, 47

На 1 января 2013	536 416 156 935, 98
На 1 января 2014	615 295 892 723, 89
На 1 января 2015	634 721 474 614, 40
На 1 января 2016	712 613 457 648, 55

При установлении данного налога, законами субъектов Российской Федерации в порядке и пределах, которые предусмотрены Налоговым кодексом, а именно статьей 372, могут устанавливаться особенности определения налоговой базы, ставки налога, порядок и сроки уплаты налога, а так же налоговые льготы, основания и порядок их применения налогоплательщиками.

С 1 января 2015 года региональные власти получили право взимать налог на имущество организаций с его кадастровой (по состоянию на начало года) стоимости

Для учреждений, как и для любых других российских организаций, объектом налогообложения является движимое и недвижимое имущество, которое отражено в бухучете в составе основных средств (в т. ч. объекты, переданные во временное владение, пользование, распоряжение, доверительное управление и в совместную деятельность).

При определении налоговой базы по среднегодовой стоимости имущества основные средства включаются в расчет по их остаточной стоимости [13].

Остаточная стоимость – это разница между первоначальной (восстановительной) стоимостью и суммой начисленной амортизации.

Налоговая база определяется налогоплательщиками самостоятельно в следующем порядке:

- по итогам отчетного периода нужно рассчитать среднюю стоимость имущества. И исходя из этой стоимости исчислить авансовый платеж по налогу (ст. 376 НК РФ).

- по окончании налогового периода должна быть рассчитана среднегодовая стоимость имущества, которая будет базой для исчисления суммы налога за год.

При этом регионы могут устанавливать дифференцированные налоговые ставки в зависимости от категорий налогоплательщиков (ст. 380 НК РФ). Дифференцированные налоговые ставки могут устанавливаться, например, в отношении отдельных видов движимого и недвижимого имущества [14]

В зависимости от региона страны, кадастровая стоимость заметно отличается. Это объясняется тем, что не все региональные Управления оценки объектов недвижимости получили полномочия вносить в кадастровую стоимость цену земли, на которой расположено здание. При таком расчёте кадастровая стоимость практически приравнивается к инвентаризационной.

Налог на имущество предприятий является одним из основных в системе налогообложения недвижимости и регулируется законом РФ «О налоге на имущество предприятия», а также инструкцией МНС РФ № 33 о порядке исчисления и уплаты в бюджет этого налога.

Согласно ст. 373 НК РФ, налогоплательщиками среди юридических лиц, являются: организации, которые имеют в собственности, на праве доверительного управления, временного владения, распоряжения, а также по концессионному соглашению, имущество, которое является объектом налогообложения.

Для признания движимого и недвижимого имущества объектом налогообложения налогом на имущество организаций должны соблюдаться два условия:

- признание указанного имущества основными средствами;
- факт нахождения данных основных средств на балансе организации.

Платить налог на имущество организаций необходимо с объектов основных средств. Они числятся на счетах 01 «Основные средства» и 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

Доходные вложения в материальные ценности относятся к категории основных средств (в том числе и объекты недвижимости), нематериальные активы, запасы и затраты, находящиеся на балансе плательщика. Поэтому объекты, учтенные в счете 03, являются объектом налогообложения по налогу на имущество организаций. Это объекты, приобретенные для сдачи в аренду и лизинг плательщиков, исчисляющих налог исходя из кадастровой стоимости, признаются первый квартал, второй квартал и третий квартал календарного года (Федеральный закон от 28.11.2015 № 327-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации»). Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента (ст. 380 НК РФ).

Сумма налога определяется как произведение налоговой ставки, действующей на территории субъектов РФ, и среднегодовой остаточной стоимости основных средств (объектов недвижимости). Уплата налога должна производиться по месту нахождения организации, ее филиалов и иных обособленных подразделений [16].

С 1 января 2015 года организации на УСН, имеющие на балансе недвижимость, по которой налоговая база определяется как кадастровая стоимость, уплачивают налог с этих активов на общих основаниях (п. 2 ст. 346.11 НК РФ). На УСН доходы минус расходы сумма налога на имущество включается в состав расходов (подп. 22 п. 1 ст. 346.16 и п. 2 ст. 346.17 НК РФ).

Организации на ЕНВД также уплачивают налог на имущество в отношении объектов, по которым налоговая база определяется как кадастровая стоимость (п. 4 ст. 346.26 НК РФ). При этом сумма уплаченного налога на имущество на расчет налоговой базы по ЕНВД никак не влияет.

Необходимо отметить, что изменения, касающиеся ЕНВД, вступили в силу с 1 июля 2014 года (Федеральный закон от 02.04.14 № 52-ФЗ).

Минфин России в письме от 02.06.14 № 03-05-05-01/26195 указал, что налогоплательщик исчисляет авансовый платеж по налогу на имущество за 9 месяцев 2014 года и сумму налога по итогам 2014 года. Государственные

(муниципальные) учреждения самостоятельно рассчитывают и уплачивают налог на имущество [17].

Общих методов кадастровой оценки, единых для всей страны, сегодня не существует. В действительности, налоги еще не начали поступать в местные бюджеты, а в федеральной целевой программе разработанной Минэкономразвития, уже заявлена сумма, необходимая для развития единой системы государственной регистрации прав и кадастрового учета – 62,8 млрд рублей. В качестве стимула в документе обещается, что «к концу 2019 года в результате реализации мероприятий программы должно быть дополнительно собрано около 930 млрд рублей» [18].

1.2 Земельный налог

1.2.1 Характеристика и экономическая сущность

Земельный налог регулируется главой 31 «Земельный налог» НК РФ. Вводится в действие федеральным законодательством и нормативными правовыми актами местного самоуправления. Представительные органы местного самоуправления определяют только налоговые ставки в пределах, установленных Кодексом, порядок и сроки уплаты налога.

Налогоплательщиками данного налога (ст. 388 НК РФ) являются как физические, так и юридические лица, которые обладают земельными участками, являющимися объектами обложения, на праве собственности, праве постоянного (бессрочного) пользования или праве пожизненного наследуемого владения. На основании пункта 2 статьи 8 Гражданского кодекса РФ эти права возникают с момента государственной регистрации, если иное не установлено законом. Документы о государственной регистрации прав являются основанием для взимания земельного налога.

Не являются налогоплательщиками лица, которые пользуются земельными участками на праве безвозмездного срочного пользования или арендующие эти участки.

Объект налогообложения – земельные участки, расположенные в пределах муниципальных образований, на территории которых введен земельный налог. В п. 2 ст. 389 НК РФ определены земельные участки, изъятые из оборота или ограниченные в обороте в соответствии с законодательством РФ, которые не относятся к объектам налогообложения.

Налоговой базой данного налога является кадастровая стоимость участков, которые облагаются земельным налогом. Эта стоимость определяется в соответствии с земельным законодательством РФ.

Физические лица, не являющиеся индивидуальными предпринимателями, уплачивают налог на основании сведений, полученных из налоговых органов. Последние в свою очередь определяют налоговую базу на основании сведений, которые им предоставляют органы, ответственные за ведение земельного кадастра; органы, осуществляющие регистрацию прав на недвижимое имущество и сделок с ним, и органы муниципальных образований. Для некоторых категорий физических лиц (п. 5 ст. 391 НК РФ) установлена льгота по земельному налогу в виде необлагаемого минимума в размере 10 000 руб. на одного налогоплательщика на территории одного муниципального образования. Это означает, что при расчете налога, налоговая база, определенная в соответствии со ст. 391 НК РФ, будет уменьшена на 10 000 руб., если налогоплательщиком является, например, инвалид любой группы (кроме III, для которой есть некоторые ограничения), ветеран или инвалид ВОВ и т.п. При этом если кадастровая стоимость земельного участка такого физического лица оказывается меньше необлагаемого минимума (10 000 руб.), то налоговая база принимается равной нулю, т.е. налог также признается равным нулю.

Далее рассмотрим процентные ставки, льготы по налогу, нормативные акты, порядок и срок уплаты данного налога в регионах Томской области, представленной в Приложении Б.

Ниже представлена формула расчета земельного налога:

$$\text{Земельный налог} = \text{Кст} \cdot \text{Д} \cdot \text{Ст} \cdot \text{Кв}, \quad (1)$$

где Кст – кадастровая стоимость земельного участка (её можно узнать на официальном сайте Росреестра или при помощи кадастровой карты);

Д – размер доли в праве на земельный участок;

Ст – налоговая ставка;

Кв – коэффициент владения земельным участком (применяется только в случае владения земельным участком в течение неполного года).

Налоговые ставки устанавливаются муниципальными образованиями и не могут превышать пределы, указанные в таблице 1.4:

Таблица 1.4 – Пределы налоговых ставок муниципальных образований

Налоговая ставка	Налоговая база
0,3%	Земельные участки: <ul style="list-style-type: none">• отнесенные к землям сельскохозяйственного назначения или землям в составе зон сельскохозяйственного использования в поселениях и используемых для сельскохозяйственного производства;• занятые жилым фондом и объектами 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 приобретенные (предоставленные) для жилищного строительства;• приобретенные (предоставленные) для личного подсобного хозяйства, садоводства, огородничества или животноводства, а также дачного хозяйства.
1,5%	Прочие земельные участки

Если в течение календарного года налогоплательщик приобретал или утрачивал права собственности на земельный участок, то сумма налога авансового платежа уменьшается на поправочный коэффициент, рассчитываемый как отношение числа полных месяцев, в течение которых данный земельный участок находился в собственности на постоянном (бессрочном) пользовании, пожизненном наследуемом владении налогоплательщика, к числу календарных месяцев в налоговом (отчетном)

периоде. В таблице 1.5 можно рассмотреть порядок исчисления сумм налога и авансовых платежей.

Таблица 1.5 – Порядок исчисления сумм налога и авансовых платежей по налогу

Категории налогоплательщиков	Порядок исчисления сумм налога и авансовых платежей
Организации	Исчисляют сумму налога (суммы авансовых платежей)
Индивидуальные предприниматели в отношении участков, используемых ими в предпринимательской деятельности	
Физические лица	Сумма налога (суммы авансовых платежей по налогу) исчисляются налоговыми органами

Муниципальные образования могут устанавливать дифференцированные суммы авансовых платежей производится по истечении отчетного периода как одна четвертая соответствующей налоговой ставки процентной доли кадастровой стоимости земельного участка по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Сумма налога, подлежащего уплате в бюджет, исчисляется как соответствующая налоговой ставке процентная доля налоговой базы, уменьшенная на суммы уплаченных авансовых платежей.

Следует добавить, что земельный налог, как и другие рассматриваемые нами налоги, такие как налог на имущество физических лиц и организаций, так же поступает в местные бюджеты субъектов Российской Федерации. Поступления в рублях представлены в таблице 1.6.

Таблица 1.6 – Доход от земельного налога в местные бюджеты субъектов РФ

Года	Доходы бюджетов субъектов РФ, руб.
На 1 января 2012	122 193 505 109,75
На 1 января 2013	140 983 923 627,46
На 1 января 2014	156 553 303 415,86
На 1 января 2015	177 563 397 769,12
На 1 января 2016	185 130 837 006, 43

Согласно данным таблицы 1.6 с каждым годом происходит увеличение дохода бюджета от налога на землю. Можно отметить, что это положительная тенденция просматривается и в ранее рассмотренных нами налогах.

1.2.2 Проблемы формирования налоговой базы

Как уже говорилось выше, одной из главных форм мобилизации средств в бюджеты разных уровней являются налоги. Налогообложение имущества физических лиц и земли – это основные доходы местных бюджетов.

Серьезной проблемой, на настоящий момент можно считать то, что сегодня не обеспечивается реализация принципа платности пользования землей территориальными подразделениями федеральных органов исполнительной власти и учреждений. Земельным кодексом установлено, что государственным и муниципальным учреждениям, казенным предприятиям, органам государственной власти и органам местного самоуправления земельные участки должны быть предоставлены в постоянное (бессрочное) пользование из казны соответствующего бюджета (п. 1 ст. 20).

Основные резервы роста доходов для муниципальных образований РФ лежат не в увеличении налогового бремени, а, наоборот, в сокращении задолженности, совершенствовании механизмов налогового администрирования и усилении борьбы с совершаемыми налоговыми правонарушениями.

Кроме того, суммы поступающих в бюджеты платежей зависят от количества зарегистрированных на территории муниципального образования налогоплательщиков, в связи с чем необходимо стремиться увеличивать число потенциальных плательщиков, предоставляя им налоговые преференции, тем самым привлекая их в сферы предпринимательства.

Совершенствование земельного налогообложения в России должно происходить с учетом исторического опыта, однако полезно использовать и практику развитых зарубежных стран. Изучение зарубежного опыта налогообложения земельных ресурсов показало, что в большинстве промышленно развитых стран существует примерно одинаковый перечень льгот,

предоставляемых в связи с уплатой налога. Не платят налог государственные учреждения, посольства, предприятия транспорта и связи. Льготы установлены при налогообложении земельных ресурсов, принадлежащих образовательным, религиозным, благотворительным, спортивным и прочим социально ориентированным организациям. Особыми льготами в этой области пользуются сельскохозяйственные предприятия и медицинские учреждения [21,22].

Однако необходимо отметить существующие трудности, с которыми столкнулись зарубежные страны при исчислении и уплате земельного налога. К ним можно отнести нестабильность законодательных актов, неразвитость рыночной инфраструктуры, недооценку отрицательных социальных и экологических последствий приватизации земельных ресурсов, а также нецелевое использование земель. Основной целью налогообложения земельной собственности во всех странах является пополнение местных бюджетов, а потому земельный налог выступает исключительно в роли местного платежа. Проведя анализ зарубежного и российского опыта исчисления и взимания земельного налога, можно выделить комплекс проблем, связанный с формированием различных элементов данного налога. Например, при установлении объекта налогообложения прослеживаются следующие трудности:

- существует неучтенное землепользование. Так, по оценкам Торгово-промышленной палаты РФ пока в Росреестре зарегистрированы права лишь на 60% земельных участков, а 40% земель «гуляют» вне учета и налогов;
- данных кадастра недостаточно для корректного исчисления земельного налога (например, отсутствует вид разрешенного использования), либо эти данные недостоверны;
- данные по земельному участку или правообладателю в Росреестре не актуальны и нуждаются в регулярном обновлении;
- существуют незарегистрированные земельные участки, на которых расположены многоквартирные жилые дома;
- возникают ошибки при передаче данных из Росреестра в налоговую службу.

Следующая проблема связана с формированием такого элемента налога, как установление ставки. Определение ставки предоставлено непосредственно органам местного самоуправления, на федеральном уровне устанавливается лишь верхний предел границы данного элемента налога. Анализируя планируемые показатели консолидированного бюджета РФ, можно сделать вывод, что законодатели закладывают предполагаемые доходы, в том числе и поступления финансовых средств от земельного налога, исходя из верхнего предела ставки, установленного федеральным законодателем, вместе с тем муниципальные органы власти в рамках своих полномочий чаще всего снижают налоговую ставку или устанавливают ее по нижнему пределу. Подобная несогласованность решений выше обозначенных уровней власти, безусловно, не способствует совершенствованию межбюджетного процесса в рамках региона. Еще одна сложность связана с формированием налогооблагаемой базы, в частности определением оценочной стоимости земли и строений [23].

Земельный кодекс Российской Федерации различает два вида стоимости земельного участка – кадастровую и рыночную. Установлено, что в целях исчисления земельного налога используется кадастровая стоимость, которая определяется в результате государственной кадастровой оценки. Рыночная стоимость определяется в соответствии с Федеральным законом от 29 июля 1998 г. №53-ФЗ «Об оценочной деятельности». Методики, используемые для определения этих двух показателей, различны, что приводит к возникновению двух стоимостей одного и того же земельного участка. Действующими нормативными актами предусмотрено, что кадастровая стоимость имеет правовое значение лишь для целей начисления налога. И на практике она зачастую далека от рыночной стоимости (порой необоснованно в разы завышена), в результате налогоплательщикам приходится отстаивать свои интересы в суде, привлекая оценщиков уже в частном порядке. В настоящий момент основной проблемой, связанной с формированием реальной налогооблагаемой базы для исчисления земельного налога, является создание

единой методики расчета кадастровой стоимости земельных участков на государственном уровне [24,25].

На основании всего вышесказанного можно сделать следующее заключение, что данная проблема может быть решена путем вовлечения властей в процесс проведения кадастровой оценки с целью дополнительного контроля формирования реальной налогооблагаемой базы, основанной на рыночной стоимости соответствующих земельных участков и недвижимости.

2 АНАЛИЗ ПРОБЛЕМ ПРАКТИЧЕСКОГО ПРИМЕНЕНИЯ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО

2.1.1 Сравнительный анализ расчета налога по инвентаризационной и кадастровой стоимости имущества физических лиц

В зависимости от величины инвентаризационной стоимости, вида и места нахождения объекта, местные власти имеют право устанавливать дифференцированные налоговые ставки в отношении налогообложения недвижимого имущества [27].

Налог на имущество физических лиц, исходя из инвентаризационной стоимости объекта, рассчитывается по формуле:

$$N_{и} = I_{с} \cdot R_{д} \cdot N_{с}, \quad (2)$$

где $I_{с}$ - Инвентаризационная стоимость;

$R_{д}$ - Размер доли;

$N_{с}$ - Налоговая ставка.

При расчёте налога, берутся данные об инвентаризационной стоимости, представленные в налоговые органы до 1 марта 2013 года.

А налог на имущество физических лиц, исходя из кадастровой стоимости объекта, рассчитывается по формуле:

$$N_{к} = (K_{с} - N_{в}) \cdot R_{д} \cdot N_{с}, \quad (3)$$

где $K_{с}$ - Кадастровая стоимость;

$N_{в}$ - Налоговый вычет;

$R_{д}$ - Размер доли;

$N_{с}$ - Налоговая ставка.

При расчете налога данные по кадастровой стоимости объекта берутся из государственного кадастра недвижимости по состоянию на 1 января каждого года (по новым объектам — на момент их постановки на государственный учет). Так же при расчете налога, кадастровую стоимость по основным видам объектов можно уменьшить на налоговый вычет представленный в таблице 2.1:

Таблица 2.1 – Распределение налоговых вычетов.

Вид объекта	Налоговый вычет
Квартира	Уменьшается на 20 квадратных метров этой квартиры
Комната	Уменьшается на 10 квадратных метров этой комнаты
Жилой дом	Уменьшается на 50 квадратных метров этой дома
Единый недвижимый комплекс в состав, которого входит хотя бы одно жилое помещение (жилой дом)	Уменьшается на один миллион рублей

Но при расчете налога от кадастровой стоимости его размер получается существенно больше, чем при расчете от инвентаризационной. Чтобы не допустить резкого увеличения налоговой нагрузки, было принято решение: в первые четыре года (после введения в регионе новых правил) налог рассчитывать по следующей формуле:

$$H = (H_k - H_i) \cdot K + H_i, \quad (4)$$

H_k – налог, рассчитанный от кадастровой стоимости объекта.

H_i – налог, рассчитанный от инвентаризационной стоимости объекта.

K – понижающий коэффициент, благодаря которому налоговая нагрузка каждый год будет постепенно увеличиваться на 20%.

Коэффициент K равен: 0,2 – в первый год; 0,4 – во второй год; 0,6 – в третий год; 0,8 – в четвертый год [28].

Для снижения налоговой нагрузки на граждан предусмотрен особый порядок расчета на переходный 4-х летний период:

- если сумма налога, исчисленная исходя из кадастровой стоимости превысит сумму налога, рассчитанную за последний налоговый период исходя из инвентаризационной стоимости, налог будет рассчитываться по специальной формуле, предусматривающей плавное увеличение налога в течение 4-х лет на коэффициент 0,2 (пример № 1);
- если сумма налога, исчисленная по кадастровой стоимости, будет меньше суммы налога, исчисленной из инвентаризационной стоимости, налог будет

рассчитан налогоплательщику в полном объеме исходя из кадастровой стоимости (пример № 2).

В таблице 2.2 представлены два варианта расчета исходя из кадастровой стоимости объекта. Начиная с 5-го года, налог на имущество необходимо рассчитывать исходя из кадастровой стоимости объекта.

Важно заметить, что расчет налога по выше написанной формуле производится только в случаях, когда налог от кадастровой стоимости получается больше чем от инвентаризационной.

Таблица 2.2 – Варианты расчета суммы налога за 2015 год

Исходные данные	Пример № 1 (квартира)	Пример № 2 (квартира)	
Кадастровая стоимость, руб.	13 005 917,10	8 279 499,38	
Ставка налога	0,15	0,1	
Площадь объекта, м ²	101,8	58,9	
Исходя из инвентаризационной стоимости, руб.	9 840	7 958	
Вычет	расчет	$13\,005\,917,10 / 101,8 \cdot 20$	$8\,279\,499,38 / 58,9 \cdot 20$
	итог	2 555 190,00	2 811 375
Налоговая база, руб.	расчет	$13\,005\,917,10 - 2\,555\,190,00$	$8\,279\,499,38 - 2\,811\,375,00$
	итог	10 450 727,1	5 468 124,38
Сумма налога, исчисленная от кадастровой стоимости	расчет	$10\,450\,727,10 \cdot 0,15\%$	$5\,468\,124,38 \cdot 0,1\%$
	итог	15 676	5 468
Сумма налога к уплате за 2015 год, руб.	расчет	$(15\,676 - 9\,840) \cdot 0,2 + 9\,840$	
	итог	11 007	5 468

Рассмотрев два различных варианта расчета, при условиях, что в первой квартире, как замечено с большей площадью, сумма налога, исчисленная исходя из кадастровой стоимости превысит сумму налога, рассчитанную за последний налоговый период исходя из инвентаризационной ,

Налог рассчитывается по специальной формуле, предусматривающей плавное увеличение налога на коэффициент 0,2. А во второй квартире, с меньшей площадью, но при условии если сумма налога, исчисленная по кадастровой стоимости, будет меньше суммы налога, исчисленной из инвентаризационной, то налог будет рассчитан налогоплательщику в полном

объеме исходя из кадастровой стоимости можно сделать вывод о том что, два рассмотренных случая абсолютно справедливы. Ведь если кадастровая стоимость так существенно превышает стоимость по инвентаризационной, то конечно же необходимо помочь населению, сделав расчет по специализированной формуле предусматривающий плавный переход, нежели резко "бить по карманам" ни в чем не повинных налогоплательщиков. Во втором же случае, хотелось бы отметить рационально правильное решение властей по взиманию, в маловероятном но все же возможном случае подобной кадастровой оценки.

Далее в таблице 2.3 рассматриваются примеры расчета налога по объектам капитального строительства, исходя из кадастровой стоимости.

Таблица 2.3 – Варианты расчета налога по объектам капитального строительства

Расчет налога по объектам капитального строительства		
Жилой дом 260,2 кв.м		
показатели	Кадастровая стоимость, руб.	Инвентаризационная стоимость, руб.
стоимость	2 356 155	437 048
расчет налога	налоговый вычет: $2356155/260,2 \cdot 50 = 452\ 758$ по ставке 0,1%: $(2356155 - 452758) \cdot 0,1 = 1903$	Сумма налога (2015 год): 874 Расчет налога (2016 год): $437\ 048 \cdot 0,3 = 1131$
с учетом коэффициента	за 2016/ уплата в 2017 г. $(1903 - 874) \cdot 0,2 + 874 = 1080$	
	за 2017/ уплата в 2018 г. $(1903 - 874) \cdot 0,4 + 874 = 1286$	
	за 2018/уплата в 2019 г. $(1903 - 874) \cdot 0,6 + 874 = 1491$	
	за 2019/уплата в 2020 г. $(1903 - 874) \cdot 0,8 + 874 = 1697$	
Квартира 31,6 кв. м		
стоимость	868 526	115 838
расчет налога	налоговый вычет: $868\ 526/31,6\ \text{кв. м} \cdot 20 = 549\ 700$ Расчет налога по ставке 0,1%: $(868526 - 549700) \cdot 0,1\% = 319$	Сумма налога (2015 год): 116 Расчет налога (2016 год): $115838 \cdot 0,1 = 116$
с учетом коэффициента	2016/2017: $(319-116) \cdot 0,2 + 116 = 157$	
	2017/2018: $(319-116) \cdot 0,4 + 116 = 197$	
	2018/2019: $(319-116) \cdot 0,6 + 116 = 238$	
	2019/2020 $(319-116) \cdot 0,8 + 116 = 278$	

Особенности определения налоговой базы могут применяться только в тех субъектах РФ, где приняты соответствующие законы. И установлен механизм расчета налога на имущество по его кадастровой стоимости (ст. 378.2 НК РФ) [29]. Ниже рассмотрен вариант расчета налога имущества физических лиц исходя из инвентаризационной стоимости имущества:

Гражданину Хомушкину принадлежит квартира. Ее инвентаризационная стоимость по последним данным БТИ (поступившим до 1 марта 2013 года) составляет 1 650 000 руб. По местонахождению квартиры для жилых помещений, стоимость которых выше 1 000 000 руб., установлена ставка 0,75 процента. Следует напомнить, что в субъектах РФ, где пока не перешли на новую систему исчисления налога, расчет осуществляется с использованием инвентаризационной стоимости, увеличенной на коэффициент-дефлятор, который на 2015 год равен 1,147.

Таким образом, инвентаризационная стоимость объекта, умноженная на коэффициент-дефлятор, равна: $1\,650\,000 \text{ руб.} \cdot 1,147 = 1\,892\,550 \text{ руб.}$

Следовательно, сумма налога, которую Гражданин Хомушкин должен заплатить за год: $1\,892\,550 \text{ руб.} \cdot 0,75\% = 14\,194 \text{ руб.}$

Сам налог рассчитывают налоговые органы и присылают уже готовые уведомления на его оплату. Но иногда, бывают случаи, что инспектор не учли каких-либо особенностей – например, льгот, на которые имеет право налогоплательщик, – поэтому нелишним будет перепроверить их расчет. Далее представлен расчет налога на имущество для двух ситуаций: при долевом владении имуществом, а также в случае покупки/продажи имущества в отчетном году [30].

В квартире общей площадью 49 кв. м прописана семья из трех человек: отец (имеет инвалидность II группы, и долю в праве собственности на квартиру в размере $\frac{2}{3}$), мать (не является пенсионером, имеет долю в праве собственности на квартиру в размере $\frac{1}{3}$), а также совершеннолетний сын (прописан в квартире, но не имеет доли в праве собственности на нее).

Кадастровая стоимость квартиры составляет 7 500 000 руб.,
инвентаризационная стоимость – 250 000 руб.

Произведем расчет налога на имущество за 2014 год. Напомним, в рассматриваемом случае сумма платежа рассчитывается еще из инвентаризационной стоимости. При инвентаризационной стоимости квартиры 250 тыс. руб. налоговая ставка составит 0,1.

Инвалидность отца дает право на льготу в соответствии с п. 1 ст. 4 Закона № 2003-І в виде освобождения от уплаты налога. Сын, не имевший права собственности на квартиру, так же налог не уплачивает. Ну и мать семейства, владеющая долей в размере 1/3 в праве собственности на квартиру, уплачивает налог, исчисленный с принадлежащей ей собственности, по следующей формуле:

$$\text{Сумма налога} = \text{Ист} \cdot \text{Рд} \cdot \text{Сн} , \quad (5)$$

где Ист- Инвентаризационная стоимость недвижимости;

Рд- Размер доли;

Сн- Ставка налога.

Подставив данные в формулу расчета, сумма налога равняется:

$$250\,000 \cdot 1/3 \cdot 0,1\% = 83,33 \text{ руб.}$$

Из этого следует, что сумма налога на имущество, которую должна будет уплатить мать за 2014 год, составит 83,33 руб.

Далее в работе рассматривается как изменилась сумма налога, исчисленного за 2015 год.

Но новым правилам расчета, действующими в некоторых субъектах РФ, исходя из кадастровой стоимости квартиры, вне зависимости от количества собственников, предусмотрен вычет в размере 20 кв. м от общей площади квартиры который не облагается налогом.

Налог рассчитывается по следующей формуле (п. 8 ст. 408 НК РФ):

$$\text{Сумма налога} = (\text{СНКл} - \text{СНИ}) \cdot \text{ПК} + \text{СНИ}, \quad (6)$$

где СНКл- Сумма налога, рассчитанная исходя из кадастровой стоимости с учетом льгот;

СНИ- Сумма налога, рассчитанная, исходя из инвентаризационной стоимости;

ПК- Понижающий коэффициент;

Для того чтобы, произвести расчет суммы налога, для начала требуется определить, какая площадь квартиры будет облагаться налогом. Для этого общую площадь квартиры уменьшим на предусмотренный законодательством вычет (п. 3 ст. 403 НК РФ): $49 - 20 = 29$ кв. м

Далее определяется кадастровая стоимость 1 кв. м квартиры:
 $7\,500\,000 / 49 = 153\,061,22$ руб.

Для определения налоговой базы по налогу на имущество нужно умножить стоимость 1 кв. м квартиры на облагаемую налогом площадь:
 $29 \cdot 153\,061,22 = 4\,438\,775,38$ руб.

По условиям рассматриваемого в работе примера, отцу предоставлена льгота по налогу в виде освобождения (подп. 2 п. 1 ст. 407 НК РФ). Сын права собственности на квартиру не имеет, и, следовательно, налог не платит. Для расчета налога, подлежащего уплате матерью, нужно полученную налоговую базу умножить на долю матери в праве собственности на квартиру (получим налоговую базу):

$$1/3 \cdot 4\,438\,775,38 = 1\,479\,591,79 \text{ руб.}$$

Далее рассчитывается сумму налога исходя из кадастровой стоимости:

$$1\,479\,591,79 \cdot 0,1\% = 1479,59 \text{ руб.}$$

С помощью использованной выше формулы (6), рассчитаем налог на 2015, 2016 и 2017 года, поскольку НК РФ предусмотрены разные понижающие коэффициенты для каждого года (п. 8 ст. 408 НК РФ).

За 2015 год:

$$(1479,59 - 83,33) \cdot 0,2 + 83,33 = 362,58 \text{ руб.}$$

За 2016 год:

$$(1479,59 - 83,33) \cdot 0,4 + 83,33 = 641,83 \text{ руб.}$$

За 2017 год:

$$(1479,59 - 83,33) \cdot 0,6 + 83,33 = 921,09 \text{ руб.}$$

В случае, изменения доли владения имуществом, либо же приобретения или его продаже, при расчете налога должен использоваться специальный коэффициент (К). Рассчитывается он по следующей формуле (п. 4-5 ст. 408 НК РФ):

$$K = \text{СМвл} / \text{СМоп} , \quad (7)$$

где СМвл - Количество месяцев владения имуществом;

СМоп - Общее число месяцев в отчетном периоде.

Если же покупка произошла до 15 числа месяца включительно, а продажа после 15 числа включительно, то этот месяц в расчет принимается. Если же наоборот, имущество было приобретено после 15 числа или продано до 15 числа, то при расчете налога этот месяц не учитывается (п. 5 ст. 408 НК РФ) [31].

Далее в работе рассчитан налог на имущество исчисляемый по новым правилам для ситуации, когда гражданин купил квартиру.

10 мая 2015 года налогоплательщик приобрел квартиру в Москве общей площадью 70 кв. м. Кадастровая стоимость объекта составляет 8,7 млн руб. В то время как инвентаризационная равняется – 300 000 руб.

Далее приводится расчет налога за 2015 год.

При расчете в данном примере используется та же формула, что и в предыдущем примере.

Расчет площади рассматриваемой квартиры с которой уплачивался налог в 2015 году находим с помощью налогового вычета (п. 3 ст. 403 НК РФ):

$$1) 70 - 20 = 50 \text{ кв. м}$$

Далее произведен расчет налога по разным видам стоимостей и определена общая сумма налога в размерах: Кадастровая стоимость 1 кв. м квартиры равняется:

2) $8\,700\,000 / 70 = 124\,285,71$ руб.

Налоговая база для расчета налога составляет :

3) $50 \cdot 124\,285,71 = 6\,214\,285,50$ руб.

Инвентаризационная стоимость квартиры:

4) $300\,000 \cdot 0,1\% = 300$ руб.

Сумма налога исходя из кадастровой стоимости равен:

5) $6\,214\,285,50 \cdot 0,1\% = 6\,214,29$ руб.

Итоговая сумма налога за 2015 год составляет:

6) $(6\,214,29 - 300) \cdot 0,2 + 300 = 1\,482,86$ руб.

Период, за который будет уплачиваться налог как отношение числа месяцев владения имуществом к общему числу месяцев отчетного года (п. 4-5 ст. 408 НК РФ):

7) $8 \text{ мес.} / 12 \text{ мес.} = 0,67$

Чтобы рассчитать сумму налога, подлежащую уплате за период владения квартирой с мая по декабрь 2015 г. нужно сумму налога из п. 6 настоящего примера умножить на коэффициент из п. 7 настоящего примера:

$1\,482,86 \cdot 0,67 = 993,52$ руб.

В данном разделе представлены расчеты налога на имущество физических лиц по кадастровой и инвентаризационной стоимостям, так же рассмотрен вариант расчета долевого владения имуществом при участниках со льготными условиями и при покупке квартиры. Проведя сравнительный анализ невозможно не обозначить тот факт, что кадастровая стоимость имущества в разы отличается от инвентаризационной. По причине различия факторов, влияющих на определение той или иной стоимости. Так же можно отметить, что при расчете налога, исходя из кадастровой стоимости основные виды объектов уменьшаются на налоговый вычет и в первые четыре года переходного периода после введения в регионе новых правил, чтобы не допустить резкого увеличения налоговой нагрузки применяется понижающий коэффициент, благодаря которому, налоговая нагрузка каждый год будет постепенно увеличиваться на 20%. В то время как в субъектах РФ, не

перешедшие на новую систему исчисления налога, расчет суммы налога осуществляется с использованием инвентаризационной стоимости, увеличенной на коэффициент-дефлятор. В связи с этим, напрашивается вывод о том, что при применении кадастровой стоимости, более приближенной к реалиям, но существенно повышенными показателями, заметны гораздо более обширные процессы расчета налога, нежели при расчетах, основанных на инвентаризационной стоимости имущества.

2.1.2 Особенности практического применения налога на имущество организаций

На практике особую сложность представляют особенности определения налоговой базы при деятельности предприятий, имеющих в своем составе обособленные подразделения. Поэтому налоговые службы разъясняют, что налог необходимо рассчитывать и уплачивать как по местонахождению организации, так и по местонахождению тех ее обособленных подразделений, которые имеют отдельный баланс и расчетный счет.

Для учреждений налоговой базой по налогу на имущество является:

- средняя стоимость основных средств за отчетный период;
- среднегодовая стоимость основных средств за налоговый период.

При расчете средней стоимости имущества за отчетный период применяется формула:

$$C_{\text{ср}} = \text{ОС}_{\text{нач.п}} + \text{ОС}_{\text{нач.м}} + \text{ОС}_1 : t + 1, \quad (8)$$

где $\text{ОС}_{\text{нач.п}}$ - Остаточная стоимость имущества на начало отчетного периода

$\text{ОС}_{\text{нач.м}}$ - Остаточная стоимость имущества на начало каждого месяца внутри отчетного периода;

ОС_1 - Остаточная стоимость имущества на начало первого месяца, следующего за отчетным периодом;

t - Количество месяцев в отчетном периоде.

При расчете среднегодовой стоимости имущества за налоговый период используется формула:

$$C_{\text{ср.г}} = OC_{\text{нач.п}} + OC_{\text{нач.м}} + OC_{\text{кон.п}} : t + 1, \quad (9)$$

где $OC_{\text{нач.п}}$ - Остаточная стоимость имущества на начало налогового периода;

$OC_{\text{нач.м}}$ - Остаточная стоимость имущества на начало каждого месяца внутри налогового периода;

$OC_{\text{кон.п}}$ - Остаточная стоимость имущества на конец налогового периода (31 декабря);

t - Количество месяцев в налоговом периоде.

Порядок определения среднегодовой стоимости основных средств для расчета налога на имущество не зависит от времени создания учреждения. Поэтому, если оно создано (ликвидировано) в течение года, сумму среднегодовой остаточной стоимости имущества нужно разделить на количество месяцев в отчетном (налоговом) периоде, увеличенное на единицу (п. 4 ст. 376 НК РФ).

Из этого правила есть одно исключение. Оно сделано для учреждений, созданных в период с 1 по 31 декабря. Первым налоговым периодом по налогу на имущество для них является следующий календарный год. Объясняется это тем, что сумма налога за год рассчитывается исходя из среднегодовой стоимости имущества, а не из средней стоимости имущества за фактический период деятельности учреждения. Возможность расчета налога на имущество за период с 1 декабря года создания учреждения по 31 декабря следующего года главой 30 Налогового кодекса РФ не предусмотрена. Форма декларации по налогу на имущество также не позволяет заполнять ее за 13 месяцев [32,33].

При определении налоговой базы по среднегодовой стоимости имущества основные средства включаются в расчет по их остаточной стоимости.

Остаточная стоимость – это разница между первоначальной (восстановительной) стоимостью и суммой начисленной амортизации.

Если же для объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, их стоимость определяется как разница между первоначальной стоимостью и величиной износа. Износ исчисляется по установленным нормам

амортизационных отчислений в конце каждого отчетного (налогового) периода. Остаточную стоимость имущества можно определить по формуле:

$$OC = C_{oc.п} - A, \quad (10)$$

где OC - Остаточная стоимость имущества

$C_{oc.п}$ - Первоначальная (восстановительная) стоимость основного средства;

A - Начисленная амортизация(износ).

Остаточную стоимость имущества определяется по данным бухгалтерского учета. При определении остаточной стоимости основных средств на конец года учитываются операции, влияющие на формирование этого показателя и отраженные в бухучете в течение 31 декабря. Данные правила установлены пунктом 1 статьи 375 и пунктом 4 статьи 376 Налогового кодекса РФ и разъяснены в письме Минфина России № 03-05-05-01/26 [30].

Некоторые регионы помимо налогового периода вводят на своей территории еще и отчетные периоды (первый квартал, полугодие, девять месяцев). В этом случае находящиеся на территории этого региона предприятия обязаны отчитываться перед налоговой инспекцией также по результатам каждого квартала и платить авансовые платежи. Сумму авансовых платежей по налогу на имущество за отчетный период учреждения должны определять по формуле:

$$AP_{o.п} = C_{cp.п} \cdot CH / 4, \quad (11)$$

где $C_{cp.п}$ - средняя стоимость имущества за отчетный период;

CH - ставка налога.

Пример расчета авансового платежа по земельному налогу. Земельный участок, по которому рассчитывается авансовый платеж, расположен на территории двух муниципальных образований

Организации принадлежит земельный участок площадью 5 га, кадастровая стоимость которого равна 12 000 000 руб. Участок расположен в

двух муниципальных образований: 3,5 га – на территории одного, 1,5 га – на территории другого.

Для категории земель, к которой относится участок, в обоих муниципальных образованиях установлена одна и та же ставка земельного налога – 0,3 % от кадастровой стоимости.

Чтобы распределить сумму авансового платежа по земельному налогу между двумя муниципальными образованиями, бухгалтер определил кадастровую стоимость каждой части земельного участка.

Кадастровая стоимость части земельного участка площадью 1,5 га составила:
 $1,5 : 5 \cdot 12\,000\,000 = 3\,600\,000$ руб.

Кадастровая стоимость части земельного участка площадью 3,5 га равна:
 $12\,000\,000 - 3\,600\,000 = 8\,400\,000$ руб.

Сумма авансового платежа по земельному налогу составляет:

– по части земельного участка площадью 1,5 га 2700 руб.

$(3\,600\,000 \cdot 0,3\% : 4)$;

– по части земельного участка площадью 3,5 га 6300 руб.

$(8\,400\,000 \cdot 0,3\% : 4)$.

Общая сумма авансового платежа по земельному налогу равна 9 000 руб.

$(2700 + 6300)$.

Сумма налога на имущество, которая подлежит уплате в бюджет по итогам года, определяется по формуле:

$$\sum_{\text{нал.}} = C_{\text{ср.п}} \cdot \text{СН} - \text{АП}_{\text{о.п}}, \quad (12)$$

где $C_{\text{ср.п}}$ - среднегодовая стоимость имущества за налоговый период;

СН - сумма налога;

$\text{АП}_{\text{о.п}}$ - авансовые платежи по налогу на имущество, перечисленные за отчетный период (I квартал, первое полугодие и девять месяцев).

Такой порядок установлен статьей 382 Налогового кодекса РФ.

Далее представлен пример расчета средней и среднегодовой стоимости имущества, авансовых платежей и налога на имущество за год.

Остаточная стоимость ОС:

- на 01.01.2015 - 1 500 000 руб.;
- на 01.02.2015 - 1 450 000 руб.;
- на 01.03.2015 - 1 400 000 руб.;
- на 01.04.2015 - 1 350 000 руб.;
- на 01.05.2015 - 1 300 000 руб.;
- на 01.06.2015 - 1 250 000 руб.;
- на 01.07.2015 - 1 200 000 руб.;
- на 01.08.2015 - 1 150 000 руб.;
- на 01.09.2015 - 1 100 000 руб.;
- на 01.10.2015 - 1 050 000 руб.;
- на 01.11.2015 - 1 000 000 руб.;
- на 01.12.2015 - 950 000 руб.;
- на 31.12.2015 - 900 000 руб.

Ставка налога на имущество в субъекте РФ составляет 2,2%.

1) Расчет авансового платежа за I квартал.

Средняя стоимость имущества - 1 425 000 руб. $((1\,500\,000 + 1\,450\,000 + 1\,400\,000 + 1\,350\,000) / 4)$.

Авансовый платеж за I квартал - 7838 руб. $(1\,425\,000 \cdot 2,2 / 4)$.

2) Расчет авансового платежа за полугодие.

Средняя стоимость имущества - 1 350 000 руб. $((1\,500\,000 + 1\,450\,000 + 1\,400\,000 + 1\,350\,000 + 1\,300\,000 + 1\,250\,000 + 1\,200\,000) / 7)$.

Авансовый платеж за полугодие - 7425 руб. $(1\,350\,000 \cdot 2,2 / 4)$.

3) Расчет авансового платежа за 9 месяцев.

Средняя стоимость имущества - 1 275 000 руб. $((1\,500\,000 + 1\,450\,000 + 1\,400\,000 + 1\,350\,000 + 1\,300\,000 + 1\,250\,000 + 1\,200\,000 + 1\,150\,000 + 1\,100\,000 + 1\,050\,000) / 10)$.

Авансовый платеж за 9 месяцев - 7013 руб. $(1\,275\,000 \cdot 2,2 / 4)$.

4) Расчет налога на имущество за год.

Среднегодовая стоимость имущества равна 1 200 000 руб. $((1\ 500\ 000 + 1\ 450\ 000 + 1\ 400\ 000 + 1\ 350\ 000 + 1\ 300\ 000 + 1\ 250\ 000 + 1\ 200\ 000 + 1\ 150\ 000 + 1\ 100\ 000 + 1\ 050\ 000 + 1\ 000\ 000 + 950\ 000 + 900\ 000) / 13)$.

Налог на имущество за год - 26 400 руб. $(1\ 200\ 000 \cdot 2,2)$.

Налог, подлежащий уплате за год - 4124 руб. $(26\ 400 - 7838 - 7425 - 7013)$.

Налог на имущество, база по которому определяется как кадастровая стоимость необходимо платить даже индивидуальным предпринимателям. В том числе и на патенте (п. 3 ст. 346.11, п. 4 ст. 346.26 и подп. 2 п. 10 ст.346.43 НК РФ). При этом ставка налога на имущество для ИП выше, чем для организаций (п. 1.1 ст. 380 НК РФ). И может составлять до 2% (подп. 2 п. 2 ст. 406 НК РФ). Соответственно теперь выгоднее, чтобы собственником недвижимости было юридическое лицо [34].

Для расчета налоговой базы исходя из кадастровой стоимости налоговой базой будет кадастровая стоимость объекта по состоянию на 1 января (п. 2 ст. 375 НК РФ). Если кадастровая стоимость помещения не определена. При этом известна кадастровая стоимость здания, в котором оно находится, стоимость этого помещения определяется по формуле (п. 6 ст. 378.2 НК РФ):

$$C_{т.п.} = K_{ст.з} / S_{зд.} \cdot S_{п.}, \quad (12)$$

где $K_{ст.з}$ - кадастровая стоимость здания, в котором находится помещение, на 1 января текущего года;

$S_{зд}$ - общая площадь здания;

$S_{п.}$ - площадь помещения.

Если в течение налогового периода право собственности на объект возникло или прекратилось, сумма налога рассчитывается с учетом количества полных месяцев, в течение которых объект находился в собственности (письма ФНС России от 19.06.2014 № БС-4-11/11793 и от 19.05.2014 № БС-4-11/9523). Месяц регистрации или прекращения права собственности принимается за полный [35].

Далее на примере рассматривается, как правильно рассчитать налог на имущество организаций.

Организация владеет одним офисным помещением в Москве общей площадью 140 кв. м., при этом его кадастровая стоимость не определена. Кадастровая стоимость самого здания составляет 965 859 064 руб., при этом его общая площадь – 7003 кв. м.

Прежде чем определить налоговую базу, потребуется рассчитать кадастровую стоимость офисного помещения. Для этого необходимо кадастровую стоимость всего здания разделить на его площадь и умножить на площадь офисного помещения:

$$965\,859\,064 / 7003 \cdot 140 = 19\,308\,906 \text{ руб.}$$

Далее определяется налоговая ставка. Поскольку помещение находится в Москве, то для расчета налога за 2016 год должна использоваться ставка в размере 2%.

Исходя из этого рассчитаем налог – для этого налоговую базу умножим на ставку: $19\,308\,906 \cdot 1,5 = 386\,178$ руб.

Далее приведем пример расчёта земельного налога :

ООО «Престиж» на праве собственности имеет участок. С 1 января 2015 года его кадастровая стоимость равна 3 250 000 рублей. Никакими льготами по уплате налога ООО «Престиж» не обладает. Ставка налога на участок земли равна 1,5% от кадастровой стоимости участка, так как участок не попадает ни под одну из категорий, которые имеют пониженную ставку.

Таким образом, сумма налога на участок земли за 2015 года будет равна $3\,250\,000 \cdot 1,5\% = 48\,750$ руб. Соответственно, авансовые платежи будут равны $(48\,750 \text{ руб.} / 4) = 12\,187,50$ руб. ежеквартально.

Налог на землю отражает принцип платности использования земель. Если участок земли находится в собственности, то платой за землю является налог. Если же участок взят в аренду, то — арендная плата.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе данного исследования были решены все комплексные задачи поставленные для достижения конечной цели. Раскрыв содержание основных понятий и теоретических основ налогообложения была определена необходимость существования налогообложения имущества.

Исследование показало, что на данный момент налог на недвижимость занимает не самый высокий процент доли в бюджетах муниципальных образований. После проведения анализа была выявлена положительная динамика налоговых поступлений в местные бюджеты с каждым новым годом. Постепенно увеличивая свою долю в бюджете доходов местных бюджетов, налог на имущество стремиться увеличить свою значимость в общей сумме налоговых поступлений муниципалитетов. Так же как и в процентном соотношении в доле налоговых поступлений в консолидированный бюджет страны. Поэтому было принято решение о переходе страны на новую систему налогообложения и введение нового налога на недвижимость, который постепенно осваивают города Российской Федерации. Одной из причин стал зарубежный опыт налогообложения, с различными ставками и системами налогообложения. Где достаточно весомая сумма доходов от налога на имущество поступает в муниципальные бюджеты стран, которая идет на развитие социальной инфраструктуры. А как известно инфраструктура за рубежом превосходит отечественную в несколько раз. И Россия так же приняла решение о смене налогооблагаемой базы с принятием нового налога, дабы увеличить поступления в бюджеты субъектов и повысить эффективность всей системы налогообложения.

Дав характеристику и изучив экономическую сущность налога, отмечено, что земельный налог так же входит в структуру нового налога на недвижимость, и соответственно, как и налог на имущество физических и юридических лиц поступает в бюджеты местного уровня, что имеет свою роль и долю налоговых поступлений от оценки земли с помощью кадастровой стоимости участков, которые облагаются земельным налогом.

Далее изучив особенности исчисления и уплаты налога на имущество с проведением сравнительного анализа расчета по инвентаризационной и кадастровой стоимости имущества в частности физических лиц, а так же рассмотрев не совсем стандартные ситуации, встречающиеся в практике

налогообложения имущества, можно сделать выводы о том, что после проведения сравнительного анализа невозможно не обозначить тот факт, что кадастровая стоимость имущества в разы отличается от инвентаризационной. По причине различия факторов, влияющих на определение той или иной стоимости. Так же можно отметить, что при расчете налога, исходя из кадастровой стоимости основные виды объектов уменьшаются на налоговый вычет и в первые четыре года переходного периода после введения в регионе новых правил, чтобы не допустить резкого увеличения налоговой нагрузки применяется понижающий коэффициент, благодаря которому, налоговая нагрузка каждый год будет постепенно увеличиваться на 20%. В то время как в субъектах РФ, не перешедшие на новую систему исчисления налога, расчет суммы налога осуществляется с использованием инвентаризационной стоимости, увеличенной на коэффициент-дефлятор. В связи с этим, напрашивается вывод о том, что при применении кадастровой стоимости, более приближенной к реалиям, но существенно повышенными показателями, заметны гораздо более обширные процессы расчета налога, нежели при расчетах, основанных на инвентаризационной стоимости имущества. Соответственно, объективно посмотрев на два основных способа расчета и получившихся результатов, можно с уверенностью сказать, что переход к кадастровой оценке недвижимости принесет в бюджет значительное увеличение доходной части.

Проведя сравнительный анализ налогообложения недвижимости в России и за рубежом, хочется отметить, что данный налог успешно применяется во множестве развитых странах. Система налогообложения недвижимости неплохо зарекомендовала себя с точки зрения реализации фискальной, стимулирующей и социальной функций. И опираясь на опыт зарубежных стран, можно предположить, что подобная практика введения данного налога принесет успешный и плодотворный опыт и нашей стране в частности.

Разработав рекомендации по усовершенствованию механизма налогообложения недвижимого имущества, можно сказать, что прозрачность механизма оценки недвижимости для целей налогообложения будет способствовать развитию самого рынка недвижимости. Кроме того, вводимый механизм взимания налога обеспечивает справедливое распределение налогового бремени. По итогу хочется сказать, что стране требуется масштабное подчиненное единой логике, реформирование налоговой системы, что и было осуществлено с принятием Налогового кодекса (НК). В целом, несмотря на постоянно вносимые поправки в НК, можно утверждать, что основной этап реформирования налоговой системы России в настоящее время близок к завершению, в результате которого сформирована принципиально новая законодательная база, регламентированы все налоги и сборы, сформирована система налогового администрирования. Основная цель дальнейшего совершенствования налоговой системы, а именно прямого налогообложения России должна заключаться в повышении эффективности ее функционирования.

Произведя оценку перспектив налогообложения в данном направлении, хотелось бы сказать, что в будущий период 2017-2018 годов будет продолжена реализация целей и задач, предусмотренных Основными направлениями налоговой политики Российской Федерации на 2016 год и на плановый период 2017 и 2018 годов. Налоговая политика государства в ближайшие годы будет по-прежнему проводиться в условиях дефицита федерального бюджета. В этой связи важнейшей задачей Правительства РФ является создание эффективной и стабильной налоговой системы, обеспечивающей бюджетную устойчивость в среднесрочной и долгосрочной перспективе, т.е. данная система должна компенсировать снижение доходов бюджета при снижении цен на нефть. Усилия в работе создания будут направлены на увеличение доходного потенциала налоговой системы. Во-первых, повышением доходов бюджетной системы от налогообложения потребления, ренты, возникающей при добыче природных ресурсов, а также что в основном касается непосредственно

тематики представленной исследовательской работы, от перехода к новой системе налогообложения недвижимого имущества. Во-вторых, оптимизация существующей системы налоговых льгот и освобождений, а также ликвидация имеющихся возможностей для уклонения от налогообложения, т.е. общей тенденцией будет являться увеличение налоговой нагрузки как на бизнес, так и на граждан Российской Федерации.

В данной работе изучены и проанализированы изменения налогообложения недвижимого имущества физических и юридических лиц, что в перспективе имеет высокие шансы поднять всю систему налогообложения на новый уровень развития.