
РОЛЬ ИМУЩЕСТВЕННОГО НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ В СТИМУЛИРОВАНИИ ИНВЕСТИЦИЙ

Качур Оксана Викторовна,

кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и кредита Воронежского государственного университета;
nalogvsu@mail.ru

В статье раскрывается имуществовое налогообложение предприятий в разрезе двух функций: фискальной и регулирующей. На основе обобщения многих исследований показана роль налога на имущество в стимулировании инвестиций. Автор исследует налоговые льготы и утверждает, что предоставление только целевых льгот может стимулировать инвестиционные процессы. Даны рекомендации по совершенствованию налога на имущество с целью создания благоприятных условий для субъектов инвестиционной деятельности.

Ключевые слова: налог на имущество организаций, налоговые льготы, налог на недвижимость.

Мировой опыт и практика хозяйствования последних лет свидетельствуют, что без обязательного решения некоторых ключевых задач Россия не сможет перейти на стадию устойчивого экономического и промышленного развития. В связи с этим основной задачей налоговой политики должен стать перенос налогового бремени со сферы производства на сферу распределения и потребления. Поиск эффективной налоговой политики является одним из «вечных» вопросов как экономической теории, так и практики.

Взаимосвязь налогов с экономикой не вызывает сомнения. С этой точки зрения исследуется влияние налогообложения на макроуровне, на экономическую динамику общества в целом: на инвестиционные процессы, предпринимательскую деятельность, стимулирование или сдерживание накопления капитала, расширение или уменьшения платежеспособного спроса населения, защиту интересов национальных производителей. Если исходить из социальной концепции налоговой политики, предполагающей возможность получения от государства минимальных гарантированных услуг, то государство должно устанавливать величину изъятий, способствующих уменьшению неравенства, учитывать различные доходы субъектов хозяйствования. Оценка налоговых изъятий с точки зрения экономического субъекта и государства различна. Государство должно

обеспечить удовлетворение потребностей своих граждан в общественных благах. Источник – налоговые поступления. В то же время их величина зависит от результатов деятельности предприятий и платежеспособности индивидов, поэтому необходимо найти оптимальное соотношение между функциями как отдельного налога, так и всей системы налогообложения.

В этой связи необходимо правильно определить действительные возможности имущественных налогов.

Имущественные налоги, как и любые другие налоги, выполняют две функции: фискальную и регулирующую. К. Эберг в своем труде «Курс финансовой науки» в 19 веке справедливо отмечал, что поимущественный налог может служить средством для установления платежеспособности с помощью ответа на вопросы – какая функция отводится в налоговой системе данному налогу и какие виды имущества используются в качестве объектов для обложения [11].

Реализация фискальной функции позволяет получить дополнительные доходы вследствие увеличения стоимости недвижимости. Имущественные налоги в текущий период времени не являются доходобразующими, что говорит о том, что потенциал этих налогов используется слабо. Игнорирование в рыночных условиях важнейших экономических факторов – имущества и земли – приводит к существенному снижению потенциала российской экономики. Наибольшие поступления из спектра имущественных налогов приносит налог на имущество организаций, следовательно, именно он должен подвергаться изменениям.

Существующий механизм исчисления и взимания имущественных налогов в большей степени служит фискальным целям, нежели задачам общеэкономического характера, и имеет массу недостатков. Хотя теоретическое обоснование имущественного налога увязывалось с эффективностью использования основных и оборотных средств, поскольку главная экономическая функция налога – это стимулировать предприятия избавляться от неэффективного оборудования, иначе налог является как бы штрафом для мало рентабельного имущества. В настоящее время он не стимулирует внедрение новых технологий, инвестиции в модернизацию основных фондов. Основными чертами современного состояния налогообложения имущества в России являются:

- обложение остаточной стоимости основных средств, а не всего имущества организации;
- тенденции снижения облагаемой базы в будущем ввиду опережения устаревания и выбытия имущества над его вводом;
- стабильность поступления доходов в бюджет.

В то же время данному виду налога присуще высокая степень стабильности налоговой базы и независимость от результатов финансово-хозяйственной деятельности. То есть данные налоги обладают большей устойчивостью

к циклическим колебаниям экономики и сохраняют относительную стабильность в объемах поступлений независимо от наличия экономического роста или экономической стагнации (рис. 1). Та же тенденция, но с большей волатильностью, наблюдается в динамике удельного веса налогов имущество в общей сумме налоговых поступлений в России (рис. 2). Что касается доли налогов в ВВП, то из года в год она не превышала 1,5%. Для сравнения в США в структуре совокупных налоговых доходов налги на собственность занимают 11% (в России 8%). В странах Евросоюза налог на недвижимость составляет основу муниципальных бюджетов и является мощным рычагом инфраструктурного развития, обеспечивая надежный денежный поток, позволяющий привлекать инвестиции. Поступление налога на имущество организаций за 2010-2011 гг. в консолидированные бюджеты некоторых субъектов Федерации Центрального федерального округа представлено в табл. 1.

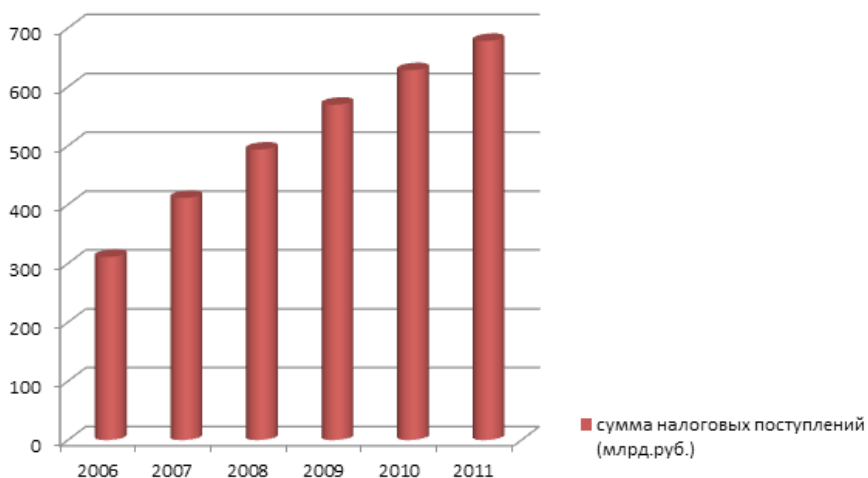


Рис. 1. Динамика поступлений имущественных налогов за 2006-2011 гг. (млрд. руб.)

Из рисунка видно, что данный налог имеет четкую тенденцию к росту.

Налог на имущество организаций может значительно увеличить налоговую нагрузку предприятия, поскольку размер налогооблагаемой базы не зависит от фактического результата деятельности налогоплательщика (налог должны уплачивать и прибыльные, и убыточные предприятия), особенно если существенную часть его имущества составляют дорогостоящие основные средства. Эта проблема становится особенно актуальной для субъектов инвестиционной деятельности, так как начальные периоды осуществления инвестиций связаны с большими капиталовложениями и зачастую имеют отрицательный финансовый результат.

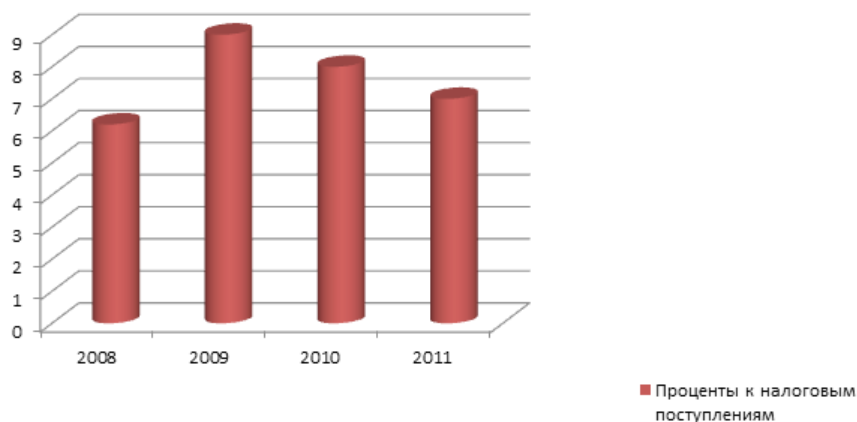


Рис. 2. Удельный вес имущественных налогов к налоговым поступлениям за 2008-2011 гг.

Таблица 1

Динамика налога на имущество по некоторым субъектам Федерации за 2010-2011 гг., (тыс. руб.)

№ п/п	Субъект Федерации	2010 год	2011 год	Темпы роста, %
1	Белгородская область	3 792 080	4 543 312	119,8
2	Воронежская область	3 492 952	4 276 964	122,4
3	Липецкая область	2 851 514	3 292 675	115,5
4	Курская область	2 264 547	2 466 283	108,9

Для инвесторов система налогообложения имущества является своего рода ограничителем, и возникает необходимость построения такого налогового механизма, который бы поощрял инвестиционную активность или, по крайней мере, не препятствовал предпринимательской инициативе.

Поэтому считаем, что, помимо фискальной функции, имущественные налоги должны выполнять и роль регулятора инвестиционных процессов. Система налогообложения имущества относится к числу важных факторов, оказывающих влияние на характеристику инвестиционного климата, который, в свою очередь, определяет масштабы и динамику инвестиционных процессов на соответствующей территории.

Одной из дилемм налогообложения являются льготы. В нестабильной экономике с дефицитом финансовых ресурсов налоговая политика ориентируется на изъятия по максимуму. В Налоговом кодексе нет льгот, имеющих целенаправленное, стимулирующее воздействие на экономические процессы. Хотя система предоставления льгот придает гибкость налоговым механизмам. Значительная часть предприятий по-прежнему не имеет достаточных внутренних возможностей формирования финансового потенциала инвестиционного оживления.

Анализ состава льгот по налогам свидетельствует о преобладании льгот социального характера над производственными, в составе которых, в свою очередь, общепроизводственные льготы преобладают над инвестицион-

ными. Это подтверждается следующими данными: в Воронежской области удельный вес льгот инвестиционного характера в общей сумме выпадающих доходов бюджета в 2009 г. составил 10,1%, в 2010 г. – 7,7%.

Если проанализировать соотношение объема предоставляемых налоговых льгот и доходов региональных бюджетов, то ситуация складывается по-разному. В сфере налога на имущество организаций объем льгот и объемы фактического поступающего в бюджет налога соотносятся как 55 к 45. По данным 2009 года наибольшая доля льгот приходится как раз на данный налог и составляет 92,4% (168 млрд.руб.). В табл. 2 представлены различные суммы льгот в зависимости от субъекта Федерации.

Таблица 2

Сумма льгот, установленных законодательством РФ по налогу на имущество организаций в 2009 г. (млн. руб.)

Субъект Федерации	Сумма льгот по законодательству (млн.руб.):	
	федеральному	региональному
Белгородская область	795,4	2573,5
Воронежская область	0,9	2794,7
Курская область	407,0	833,4
Липецкая область	713,2	1862,1
Новгородская область	1485,1	2120,9
Орловская область	296,8	956,5
Ростовская область	2136,8	4773,3
Саратовская область	2144,2	3739,2
Смоленская область	583,2	1333,6
Тамбовская область	468,3	989,9
Ярославская область	1022,9	1402,4
г. Москва	10924,7	42969,7

По итогам таблицы можно сделать вывод, что льготы в зависимости от уровня их установления принимают полярные значения. Это говорит о том, что Центру необходимо пересмотреть политику региональных льгот. При этом оценить их место в росте валового регионального продукта сложно, поскольку если налоговые льготы повлияли положительно на деятельность отдельных категорий хозяйствующих субъектов, то возможно одновременно ухудшение условий функционирования остальных предприятий. Это может объясняться искажением предоставляемых льгот. По данным можно оценить потери государства от предоставления льгот.

В последние годы происходит быстрое устаревание машин и оборудования, зданий и сооружений в условиях непрекращающегося сокращения капиталовложений. Так, на предприятиях практически всех отраслей народного хозяйства в последние годы основные фонды практически не вводились в эксплуатацию (коэффициент обновления в 2010 г. составил 3,9%) (табл. 3).

Таблица 3

Динамика показателей коммерческих организаций РФ за 2007-2010 гг.

Наименование показателей	Годы			Темпы роста, %	
	2008	2009	2010	2009/2008	2010/2009
Наличие основных фондов по остаточной балансовой стоимости на конец года, млрд.руб	20115	22816	25469	113,4	111,6
Коэффициент обновления основных фондов, %	4,4	4,1	3,9	93,2	95,1
Коэффициент выбытия основных фондов, %	1,0	1,0	0,8	100,0	80,0
Налог на имущество, млрд.руб	493,4	569,7	628,2	115,5	110,3
Инвестиции в основной капитал, млрд.руб	8781,6	7976,0	9151,4	90,8	114,7

По данным исследования выявлено:

- чем выше стоимость основных средств, тем больше налог на имущество и тем меньше налог на прибыль;
- чем выше коэффициент обновления основных средств, тем больше стоимость основных фондов и больше сам налог;
- недооценка и низкое значение имущественного налогообложения в формировании бюджетов;
- налог на имущество организаций не оказывает существенного влияния на накопление капитала предприятиями для инвестирования основных средств, что подтверждается динамикой инвестиций в основные средства.

Один из главных выводов экономической теории заключается в том, что налоговая система не должна препятствовать росту эффективности производства. В связи с этим мы считаем, что необходимо изменить подход к установлению ставок налога на имущество и ввести дифференцированную шкалу в зависимости от объема полученного дохода и льготное налогообложение для предприятий отрасли, имеющей стратегическое значение для преобразований российской экономики. В условиях интеграции России в мировую экономику необходимо восстановить именно приоритетные отрасли, отменить налоги на инвестиции, что создаст условия для активизации факторов внутреннего развития.

Для этого, прежде всего, необходимо установить оптимальную величину налоговой ставки. Учитывая огромное разнообразие теоретических и практических разработок по определению налогового оптимума, можно сделать вывод о необходимости концептуального определения границ верхних и нижних пределов налоговых изъятий, способных обеспечить реализацию принципов справедливости и эффективности налоговой системы.

Оптимальная ставка, с одной стороны, должна зависеть от экономического состояния государства и степени его обеспеченности денежными ресурсами. В условиях ограниченности бюджетных средств налог на имущество дол-

жен рассматриваться как финансовый ресурс государства. Но, с другой стороны, ставка налога должна определяться финансовым состоянием предприятия и поощрять инвестиционную деятельность. Этому, на наш взгляд, удовлетворяет дифференцированная шкала налогообложения.

Минимальная ставка должна быть установлена для обновленных основных фондов. Поскольку новое технически современное оборудование способствует увеличению производительности труда, а, следовательно, росту прибыли, но поскольку оно имеет минимальный износ, налог на имущество организаций будет составлять максимальную величину, что уменьшает чистую прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия.

Для остальной части имущества она может достигать предельной величины, подталкивая предприятия к его обновлению, быстрой ликвидации или консервации.

С точки зрения справедливости сверхприбыльные предприятия должны нести большую часть налогового бремени. Однако здесь тоже должен быть найден оптимум, так как чрезмерная налоговая нагрузка на высокодоходный бизнес и на группу лиц с высокими доходами может оказать влияние на свертывание инвестиционных процессов, и, как следствие, снижение объемов производства и уровня накопления капитала. Основой расчета налоговых изъятий должен быть принцип платежеспособности и концепция справедливости по горизонтали и вертикали. Наиболее распространенной мерой платежеспособности является доход в сочетании с имуществом. В то же время налоговые льготы инвестиционного направления должны применяться лишь для внедрения эффективных инвестиционных проектов, благодаря чему они будут выгодными для государственного бюджета за счет обеспечения достаточного прироста налоговой базы. Налоговые льготы часто не снижают налоговое бремя, а лишь перераспределяют его. Например, А. Харбергер, пришел к выводу, что в конечном итоге бремя налога несет капитал [10]. Многие экономисты считают, что расширение налоговых льгот сужает налоговую базу и несправедливо перемещает налоговую нагрузку на более эффективные предприятия, которые не пользуются льготами. Кроме того, считается, что льготы искажают условия конкуренции. И правда, с одной стороны, льготы являются одним из инструментов государственного регулирования экономики, однако, с другой стороны, предсказать их последствия сложно. В своей монографии В.П. Вишневский утверждает, что «...нет никаких строго доказанных подтверждений тому, что льготы приводят хоть к каким-нибудь положительным экономическим последствиям» [1]. Мы настаиваем на предоставлении только целевых льгот, которые должны гарантировать государству их полное использование в экономике страны и на цели, которые государство преследует. Благодаря этому государство может стимулировать развитие отдельных отраслей экономики, повышать конкурентоспособность национальной продукции.

Одним из важнейших принципов налоговой политики является

нейтральность по отношению к решениям экономических агентов. В силу этого в законодательстве сокращаются льготы для уменьшения их искажающего влияния на поведение хозяйствующих субъектов. Но, на наш взгляд, попытки унифицировать налогообложение приводит к диспропорциям между отраслями экономики и субъектами хозяйственной деятельности. Поэтому считаем оправданным вводить льготы с доказательством их целесообразности и эффективности.

Сложившаяся в России система имущественного налогообложения часто подвергается критике. В силу этого в последние годы имеет место тенденция к слиянию имущественных налогов в один – налог на недвижимость. Проблема введения налога на недвижимость в отечественной налоговой системе взамен существующих имущественных налогов вызывает острую дискуссию в обществе. Для введения налога на недвижимость необходимо формирование государственного кадастра недвижимости, а также формирование порядка определения налоговой базы, в качестве которой должна выступать кадастровая стоимость объектов недвижимости.

Данная идея применения этого налога была сформулирована еще в середине 1990-х годов. В июле 1997 г. был принят Федеральный закон N 110-ФЗ "О проведении эксперимента по налогообложению недвижимости в городах Великом Новгороде и Твери. В соответствии с данным законом, налог на недвижимость признавался местным, причем местным властям предоставлялись широкие возможности по его регулированию. Недостаточно быстрое осуществление эксперимента, финансовые потери при введении налога породили большую осторожность к перспективам и срокам введения налога на недвижимость в общероссийском масштабе. Ранее отмечалось, что датой введения налога на всей территории Российской Федерации является 2014 г. [5]. Но, как выяснилось в декабре 2011 г., оно ожидается не ранее, чем через 5 лет [4]. Зарубежные экономисты считают налоги на недвижимость одними из самых объективных и справедливых. Во-первых, владельцы недвижимого имущества пользуются соответствующими благами: дорогами, коммуникациями, социальными услугами и путем уплаты налога содействуют дальнейшему развитию инфраструктуры. Во-вторых, от данной группы налогов сложно уклониться, так как объекты налогообложения трудно скрыть. Прослеживается следующая закономерность: чем выше уровень экономического развития страны и жизни населения, тем выше доля имущественных налогов в структуре налогообложения и наоборот. Следовательно, только развитые страны могут позволить себе реальную оценку имущества и эффективную систему налогового администрирования. В то же время есть положительные моменты от введения этого налога.

Во-первых, для предприятий обложению будет подвергаться только недвижимое имущество, в то время как при существующей системе в базу налога на имущество организаций включается как движимое, так и недвижимое имущество. В результате чего налоговая база будет достаточ-

но объективной.

Во-вторых, предполагается, что налоговой базой будет служить кадастровая стоимость объекта недвижимости, ориентированная на рыночную стоимость объекта недвижимости. Еще проф. Лебедев В.А. в 19 веке в своей книге «О поземельном налоге» считал, что стоимость земли очень быстро изменяется вследствие различных причин. Поэтому всякий кадастр теряет свое значение, равномерность обложения исчезает и подлежит периодическому пересмотру [6].

В-третьих, сокращение перечня ненужных льгот и разработка механизма предоставления и контроля за целевыми льготами. При этом не забывать, что в конечном итоге налоговые льготы могут отрицательно повлиять на экономический рост.

Однако введение налога на недвижимость без решения многих противоречивых вопросов может привести лишь к созданию дополнительных проблем. Необходим реестр собственников и реестр недвижимости.

В настоящее время неочевидно, к какому уровню налогообложения целесообразно отнести налог на недвижимость и в бюджеты какого уровня должен зачисляться этот налог.

В силу этого можно согласиться со Д.А. Смирновым, считающим, что установление сложно-прогрессивных ставок налога на имущество (недвижимость), учитывающих стоимость и тип объектов имущества, а также количество таких объектов, окажется более результативным, чем установление нового налога [9]. Еще Ж.Ж. Руссо в своем трактате «О политической экономии» [8] говорил о том, что обложение должно производиться не только в соответствии с размером имущества плательщиков, а также на основе сложного соотношения различий в их положении и излишков их имущества. Введение каждого нового налога сопряжено отсутствием равновесия, нарушенного его установлением.

Можно согласиться с мнением о том, что в перспективе налог на недвижимость займет одно из основных мест в налоговой системе России. Сегодня же такая точка зрения представляется спорной. В настоящее время не урегулированы вопросы распределения прав владения имуществом и ресурсами между различными уровнями управления и хозяйствования. Кроме того, увеличение налога на имущество переместит налоговый пресс на производителей, где достаточно высокая стоимость основных и оборотных средств. Задачи государства – поддержка отечественного производителя и расширение производства. Такие задачи завышенный налог выполнить не сможет и в конечном итоге, увеличит цену продукции, что негативно повлияет на спрос. Вряд ли новый налог сможет стать важным фактором ускорения инвестиционного процесса. Перед государством стоит дилемма, какие ставки надо применять, чтобы эффективно функционировали предприятия, в различных экономических условиях, не нарушалась структура национальной экономики и поддерживалась социальная стабильность. Ориентиром налоговой политики должно стать создание благо-

приятного налогового климата в стране, стимулирование сбережений и инвестиций как основы динамичного развития экономики.

Список источников

1. Вишневский, В.П. Уход от уплаты налогов: теория и практика [текст] / В.П. Вишневский, А.С. Веткин. – Донецк: ИЭП НАН Украины, 2003. – 228 с.
2. Горский, И.В. Налогообложение недвижимого имущества в зарубежных странах [текст] / И.В. Горский. – М.: Магистр: ИФРА-М, 2010. – 176 с.
3. Кизимов, А.С. Налог на недвижимость преподносит сюрпризы [текст] / А.С. Кизимов // Налоговая политика и практика. – 2011. – №9. – С. 30 – 33.
4. Кукол, Е. Налог на недвижимость откладывается [текст] / Е. Кукол // Российская газета. – 2011. – № 5668.
5. Налог на недвижимость в РФ будет введен не раньше 2014 года [текст] // Российская газета. – 2011. – № 5185.
6. Основы финансовой науки и политики [текст] / [под ред. А.А. Никитского]. – М.: "Польза" В. Антик и Ко, 1909. – 272 с. – репринтная копия.
7. Россия в цифрах: 2011 год [текст]. – М.: Росстат, 2011.
8. Руссо, Ж.Ж. Об общественном договоре: Трактаты [текст] / Ж.Ж. Руссо. – М.: ТЕРРА-Книжный клуб; КАНОН-пресс-Ц, 2000. – С. 186.
9. Смирнов, Д.А. Теория и методология имущественного налогообложения: автореф. дис. . докт. экон. наук : 08.00.10 [текст] / Д.А. Смирнов. – Москва, 2010. – С. 36.
10. Harberger, Arnold C. The Incidence of the Corporation Income Tax [текст] / Arnold C. Harberger // The Journal of Political Economy. – 1962. – Vol.70. – № 3. – P. 215 – 240.
11. Курс финансовой науки: Перевод с 12 немецкого издания [текст] / Эберг К.Т., ф., проф. Эрланген. ун-та. – СПб.: Тип. А. Розена, 1913. – 604 с. – репринтная копия.

THE ROLE OF PROPERTY TAXATION IN STIMULATING INVESTMENT

Kachur Oksana Viktorovna,

Ph.D. of Economy, Associate Professor of the Chair of Finances and Credit of Voronezh State University; nalogvsu@mail.ru

In the article the property business taxation in the context of two functions: fiscal and regulatory is considered. According to the analysis of many studies the role of the property tax to encourage investment is shown. The author investigates the tax benefits and claims to provide only targeted incentives can stimulate investment processes. The recommendations for the improvement of the property tax in order to create favorable conditions for investment activity subjects are given.

Keywords: property tax, tax credits, property tax.