

РОЛЬ НАЛОГА НА НЕДВИЖИМОСТЬ В СОВЕРШЕНСТВОВАНИИ МЕЖБЮДЖЕТНЫХ ОТНОШЕНИЙ И УКРЕПЛЕНИИ РЕГИОНАЛЬНЫХ И МЕСТНЫХ БЮДЖЕТОВ

© 2012 Д.А. Мамедов

Московский университет Министерства внутренних дел Российской Федерации

E-mail: center_audita@mail.ru

Раскрывается роль налога на недвижимость в совершенствовании межбюджетных отношений и укреплении региональных и местных бюджетов. Приведен опыт отдельных зарубежных стран межбюджетного распределения доходов от имущественных налогов.

Ключевые слова: налог на недвижимость, межбюджетные отношения, имущественные налоги, региональный бюджет, местный бюджет.

Важную роль в развитии межбюджетных отношений играет налог на недвижимость. Современные исследователи, рассматривая налог на недвижимость с этих позиций, считают, что введение его для физических лиц на местном уровне позволит:

- повысить ответственность органов местного самоуправления;
- установить баланс между предметами ведения всех уровней публичной власти и их финансовым обеспечением;
- повысить заинтересованность органов местного самоуправления по содействию гражданам в регистрации их прав на объекты недвижимого имущества в соответствии с федеральным законом от 30 июня 2006 г. № 93-ФЗ “О внесении изменений в некоторые законодательные акты Российской Федерации по вопросу оформления в упрощенном порядке прав граждан на отдельные объекты недвижимого имущества”.

В свою очередь, налог на недвижимость организаций, который может заменить земельный налог и налог на имущество организаций, послужит серьезным источником пополнения региональных бюджетов и позволит реализовать задачи в области кадастрового учета и кадастровой оценки объектов недвижимости организаций разных форм собственности и организационно-правовых форм деятельности. Однако в политике межбюджетных отношений пока еще не определены позиции в отношении налога на недвижимость организаций и уровня вмешательства властей в регулирование региональными бюджетами.

Регулирование межбюджетных отношений в мировой практике является одним из главных на-

правлений политики государств в бюджетно-налоговой сфере. Международный валютный фонд в 2007 г. для руководства по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере утвердил новую редакцию Кодекса надлежащей практики по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере¹, основными позициями которого являются:

- *требования соблюдения четкости функций и обязанностей органами государственного управления:* 1 - отделение сектора органов государственного управления от остальной части государственного сектора и от остальной экономики; 2 - определение функций в области политики и управления государственным сектором; 3 - наличие открытых правовых, нормативных и административных основ для управления бюджетно-налоговой сферой;

- *обеспечение мер для открытости бюджетных процессов:* 1 - осуществление подготовки бюджета в соответствии с установленным графиком и четко определенными целями макроэкономической и налогово-бюджетной политики; 2 - наличие процедур исполнения и мониторинга бюджета и бюджетной отчетности;

- *обеспечение доступности информации для общественности:* 1 - выполнение требований предоставления общественности исчерпывающей информации о прошлой, текущей и прогнозируемой на будущее деятельности в бюджетно-налоговой сфере и об основных фискальных рисках; 2 - реализация требований к формам предоставления налогово-бюджетной информации, облегчающей анализ политики и способствующей формированию подотчетности; 3 - своевременная публикация налогово-бюджетной информации;

- обеспечение гарантий достоверности: 1 - соответствие налогово-бюджетных данных принятым стандартам качества данных; 2 - организация внутреннего контроля деятельности органов государственного управления в бюджетно-налоговой сфере и обеспечение защитных механизмов; 3 - внешняя проверка налогово-бюджетной информации.

Прозрачность бюджетно-налоговой сферы важна для всех уровней государственного управления во всех странах. «Нельзя не признать, что это может быть не простой задачей в некоторых странах, особенно в тех, где органы государственного управления субнациональных уровней отличается низкое качество систем финансового управления. Поэтому применение некоторых элементов Кодекса в определенных случаях может быть ограничено, по крайней мере на начальном этапе, рамками центрального правительства»².

Государственный сектор каждой страны представлен сектором государственного управления и государственными корпорациями. Среди последних выделяют: нефинансовые государственные корпорации и финансовые государственные корпорации, в число которых входят: орган денежно-кредитного регулирования (центральный банк) и финансовые корпорации, не занимающиеся денежно-кредитным регулированием. Подсек-

торами государственного сектора являются: центральное правительство, региональные и местные органы управления (рис. 1).

С определенными национальными поправками представленная на рисунке структура государственного сектора имеет место в каждой стране, в том числе и в России. Разграничение функций в органах государственного управления с позиции международных требований рассматривается как важнейшее принципиальное условие прозрачности. Для этого подлежит обязательно определению:

- распределение налоговых полномочий;
- полномочий по осуществлению заимствований или принятию долговых обязательств;
- функций по расходованию средств между различными уровнями государственного управления.

Надо заметить, что структура отношений между органами государственного управления существенно отличается по странам: от стран с федеративным устройством, в которых отдельные штаты или провинции наделены значительными полномочиями, до стран с унитарными формами правления. Усложнением ситуации на местном уровне может служить включение разных неформальных и формальных структур в состав органов государственного управления. Кроме



Рис. 1. Структура государственного сектора

того, даже в похожих структурах органов государственного управления существуют значительные различия в конкретном распределении полномочий в отношении доходов, финансировании и функций по расходованию средств.

Прозрачность в бюджетно-налоговой сфере требует, чтобы в каждой стране распределение полномочий и функций была основана на четких принципах, установленных в законе или Конституции. Упомянутый выше Кодекс Международного валютного фонда содержит еще ряд требований:

- там, где существуют распределяемые доходы и межструктурные трансферты, они должны быть четко определены, желательно, на основе устойчивых критериев и формул, а не произвольных критериев или переговоров. Ежегодное согласование трансфертов не может являться стабильной и прозрачной политикой. Наиболее прозрачный вариант распределения межструктурных бюджетных трансфертов обеспечивает *использование формулы со строго определенными параметрами*;

- прозрачность в бюджетно-налоговой сфере на субнациональных уровнях государственного управления и в отношениях между различными уровнями важна при наличии практики делегирования обязанностей в налогово-бюджетной сфере. Ввиду неравенства между регионами большинство стран, проводящих политику децентрализации, принимает законодательство (нормы законодательства) о распределении налоговых доходов и о межструктурных трансфертах с целью его преодоления. Подотчетность местных органов управления во многом зависит от качества и общедоступности налогово-бюджетных данных на местном уровне;

- страны, получающие значительные доходы от природных ресурсов при распределении средств между уровнями государственного управления, должны иметь законодательно-установленные механизмы закрепления или распределения доходов от этих ресурсов между центральным правительством и органом государственного управления нижестоящих уровней, а любое изменение этой системы следует оговаривать четкими правилами и процедурами.

Надо заметить, что последнее требование Концепции в части распределения доходов от ресурсного налогообложения в России не рассматривается, поскольку эти доходы контролируются

на национальном уровне. Полагаем, что использование опыта ряда зарубежных стран в части перераспределения доходов между ресурсным и имущественным налогообложением позволило бы в систему регулирования региональными бюджетами внести существенные коррективы и большие возможности формирования региональных бюджетов, укрепив тем самым бюджеты экономически слабых регионов.

Международная практика распределения имущественных налогов между уровнями государственного управления и уровнями бюджетов не имеет одинаковых подходов, также как нет абсолютно одинаковых по названию и содержанию налогов (табл. 1).

Кроме перечисленных в таблице, различия в налогообложении недвижимости и распределении доходов между бюджетами разных уровней имеют отдельные специфические аспекты. Например, в Германии налог на недвижимость налагается органами местного самоуправления на недвижимое имущество независимо от его назначения (для коммерческих или нет). Исчисляется по общей федеральной ставке 0,35 % от налоговой стоимости имущества. Федеральная ставка может корректироваться на местный коэффициент. От уплаты налога освобождены государственные предприятия и религиозные учреждения. В Испании налог на недвижимость взимается органами местного самоуправления. Налоговой базой является кадастровая стоимость, которая подлежит переоценке 1 раз в 8 лет. Налоговые ставки для имущества, находящегося в городе и сельской местности, различаются, составляют, соответственно, 0,4 и 0,3 %. В Японии этот же налог на недвижимость уплачивается юридическими и физическими лицами по единой фиксированной ставке 1,4 % от стоимости имущества. Переоценка объектов производится 1 раз в 3 года. Освобождаются от налогов новостройки.

Бюджетная стратегия всецело зависит от налоговой политики государства, которая выделяется в качестве одного из приоритетных направлений Проекта Бюджетной стратегии Российской Федерации на период до 2023 г.³ Для развития приоритетных направлений бюджетной стратегии необходимо создание определенных условий. Это, в свою очередь, рассматривается в качестве важнейшей миссии государства. Для определения условий в Проекте Бюджетной стратегии указано на необходимость прогноза основ-

Таблица 1

Опыт отдельных зарубежных стран межбюджетного распределения доходов от имущественных налогов

Страна	Общегосударственный уровень	Местный уровень (включая региональный)
Великобритания	Налог на прирост капитала Налог на наследство Земельный гербовый сбор Налог на объекты хозяйственной деятельности	Муниципальный налог (налог на жилое имущество)
Германия		Земельный налог Промысловый налог Налог на наследование и дарение Налог на приобретение недвижимости Налог с прибыли от продажи недвижимости
Испания	Налог на состояние (имущество) Налог на наследство и дарение Налог на оформление юридических актов Налог на недвижимое имущество офшорных компаний Налог на предполагаемый доход от сдачи недвижимости в аренду (на вторую недвижимость)	Налог на недвижимость Налог на прирост капитала Налог на сделки с имуществом и имущественными правами
Италия		Налог на недвижимость Налог на наследство и дарение Налог на прирост стоимости недвижимого имущества
Канада		Налог на недвижимость Налог на бизнес (предпринимательство) Налог на прирост капитальных активов Налог на приобретение недвижимости
Франция	Налог на собственность Налог на наследство и дарение Налог на прирост капитала Налог на имущество хозяйствующих субъектов Налог на передачу недвижимости Налог на пустующее жилье	Земельный налог на застроенные участки Земельный налог на незастроенные участки Налог на жилье Профессиональный налог Надбавки к земельным налогам
Швейцария	Подходный налог на потенциальный доход от недвижимости	Налог на собственность Налог на недвижимое имущество Налог на капитал Налог на наследование и дарение Налог на прирост капитала Налог на передачу недвижимости
Швеция	Налог на недвижимость Налог на состояние Налог на доход от операций с недвижимым имуществом	

ных макроэкономических показателей социального-экономического развития России. Динамика основных показателей бюджетной системы рассматривается при этом в разрезе доходов и расходов: расширенного бюджета, консолидированного бюджета, федерального бюджета, консолидированных бюджетов региона, внебюджетных фондов.

Анализ специальной экономической литературы свидетельствует, что начиная с 2000 г. до кризиса 2008 г. федеральный расширенный бюджет Российской Федерации ни разу не исполнялся с дефицитом. «Сбалансированность была обеспечена без повышения налоговой нагрузки на экономику... Переход к исполнению бюджетов всех уровней через систему Федерального

казначейства повысил прозрачность и подконтрольность финансовых потоков, обеспечил целевое использование бюджетных ассигнований⁷⁴. Основные положения бюджетной политики, формулируемые Бюджетным кодексом, предусматривают начиная с 2011 г.: фиксацию размеров нефтегазового трансферта на уровне 3,7 % валового внутреннего продукта (ВВП) и ограничения величины нефтегазового дефицита в размере до 1 % ВВП; поддержание Резервного фонда для гарантии полного исполнения бюджетом своих обязательств даже в условиях резкого падения цен на нефть; поддержку пенсионной системы благодаря использованию на эти цели средств Фонда национального благосостояния (ФНБ).

Важным показателем социально-экономического развития регионов является валовой региональный продукт (ВРП). Взаимосвязь показателей ВВП и ВРП с налоговой нагрузкой государства и его территорий может быть продемонстрирована структурой сформированных бюджетов.

Сложившаяся в настоящее время ситуация формирования доходной части консолидированного бюджета Российской Федерации за счет основных налогов приведена на рис. 2.

311,8 млрд. руб. (15 %), в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации - 1806,2 млрд. руб. (85 %). В январе-ноябре 2010 г. указанное соотношение составляло 14 и 86 %, соответственно.

Налог на добавленную стоимость на товары (работы, услуги), реализуемые на территории Российской Федерации, в федеральный бюджет в январе-ноябре 2011 г. поступил в размере 1547,4 млрд. руб., что на 29,4 % больше, чем в январе-ноябре 2010 г.

Налог на добавленную стоимость на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации, в федеральный бюджет в январе-ноябре 2011 г. поступил в размере 83,1 млрд. руб., в 1,7 раза больше, чем в январе-ноябре 2010 г., что связано с администрированием ФНС России с 1 июля 2010 г. НДС на товары, ввозимые на территорию Российской Федерации из Республики Казахстан.

Поступления *по сводной группе акцизов* в консолидированный бюджет Российской Федерации в январе-ноябре 2011 г. составили 551,7 млрд. руб., на 36,9 % больше, чем в январе-ноябре 2010 г.

Из общей суммы января-ноября 2011 г. поступления в федеральный бюджет составили

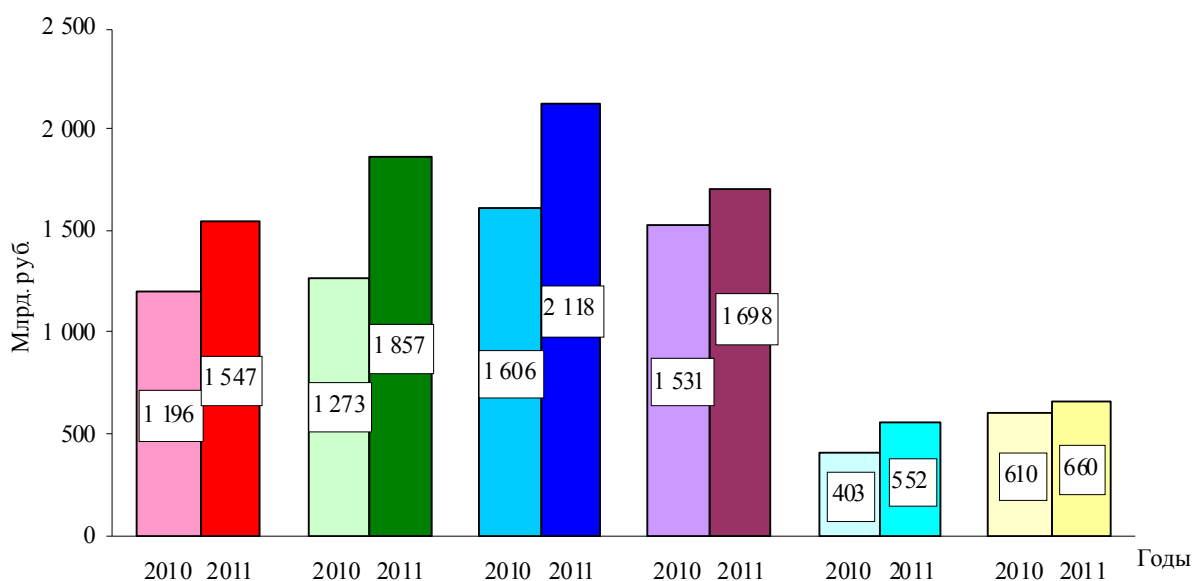


Рис. 2. Динамика поступлений основных налогов в консолидированный бюджет Российской Федерации

Поступления *налога на прибыль организаций* в консолидированный бюджет Российской Федерации в январе-ноябре 2011 г. составили 2188,0 млрд. руб., что на 31,9 % больше, чем в январе-ноябре 2010 г.

Из общей суммы января-ноября 2011 г. поступления в федеральный бюджет составили

211,6 млрд. руб. (38 %), в консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации - 340,1 млрд. руб. (62 %).

Налог на добычу полезных ископаемых в консолидированный бюджет Российской Федерации в январе-ноябре 2011 г. поступил в размере 1857,4 млрд. руб., на 45,9 % больше, чем в янва-

ре-ноябре 2010 г., что обусловлено ростом цены на нефть (с 76,0 долл. в декабре 2009 г. - октябре 2010 г. до 107,8 долл. в декабре 2010 г. - октябре 2011 г., или на 41,8 %).

Имущественные налоги в консолидированный бюджет Российской Федерации в январе-ноябре 2011 г. поступили в размере 659,9 млрд. руб., что на 8,2 % больше, чем в январе-ноябре 2010 г.

Незначительный рост имущественных налогов в январе-ноябре 2011 г. обусловлен снижением поступлений налога на имущество физических лиц в связи с изменением сроков его уплаты.

Налог на имущество физических лиц в январе-ноябре 2011 г. поступил в размере 4,5 млрд. руб., в 3,1 раза меньше, чем в январе-ноябре 2010 г.

Снижение поступлений обусловлено изменением с 1 января 2011 г. срока уплаты налога на имущество физических лиц. Поступления налога на имущество физических лиц в январе-ноябре 2011 г. в основном являются переходящими платежами по итогам перерасчетов налоговых обязательств за 2010 г. Поступления налога за 2011 г. будут производиться не позднее 1 ноября 2012 г.

Налог на имущество организаций в январе-ноябре 2011 г. поступил в размере 459,8 млрд. руб. (70 % общей суммы поступлений имущественных налогов), на 11,0 % больше, чем в январе-ноябре 2010 г.

Транспортный налог в январе-ноябре 2011 г. поступил в размере 79,2 млрд. руб. (12 % общей суммы поступлений имущественных налогов), что на 9,7 % больше, чем в январе-ноябре 2010 г.

Поступления *земельного налога* в январе-ноябре 2011 г. составили 116,3 млрд. руб. (18 % всех поступлений имущественных налогов) и выросли относительно января-ноября 2010 г. на 6,3 %.

Для сравнения приведем статистику пополнения федерального бюджета в данном же периоде января-ноябре 2011 г. за счет поступления администрируемых ФНС России доходов (рис. 3).

Общие поступления в федеральный бюджет налоговых доходов в январе-ноябре 2011 г. составили 4028,5 млрд. руб., что на 39,6% больше, чем в этом же периоде 2010 г. В общей сумме администрируемых ФНС России доходов федерального бюджета поступления налога на добычу полезных ископаемых составили 45 %, НДС - 38 % и налога на прибыль - 8 % (рис. 4).

В консолидированные бюджеты субъектов Российской Федерации в январе-ноябре 2011 г. поступления составили 4759,6 млрд. руб., что на 17,8 % больше, чем в январе-ноябре 2010 г. (рис. 5).

Формирование доходов консолидированных бюджетов субъектов Российской Федерации в январе-ноябре 2011 г. на 88 % обеспечили: налог на прибыль - 38 %, НДФЛ - 36 % и имущественные налоги - 14 %. По сравнению с январем-ноябрем 2010 г. доля указанных налогов выросла на 1 процентный пункт.

Представленная выше характеристика структуры доходов бюджетов разных уровней в России обеспечивается действующим законодательством и иными нормативными актами, в том

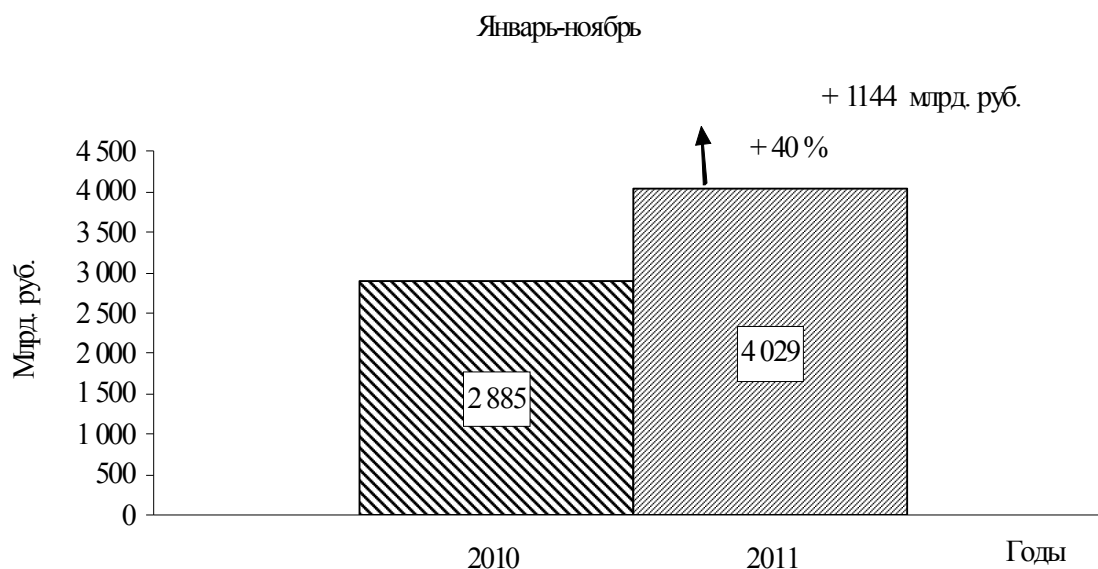


Рис. 3. Поступления доходов в федеральный бюджет

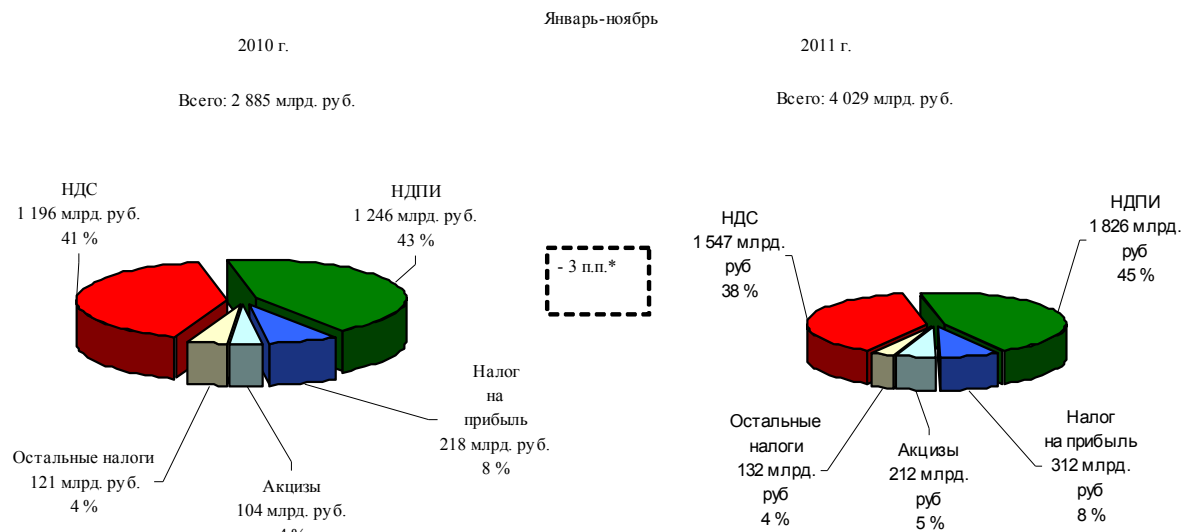


Рис. 4. Структура доходов федерального бюджета

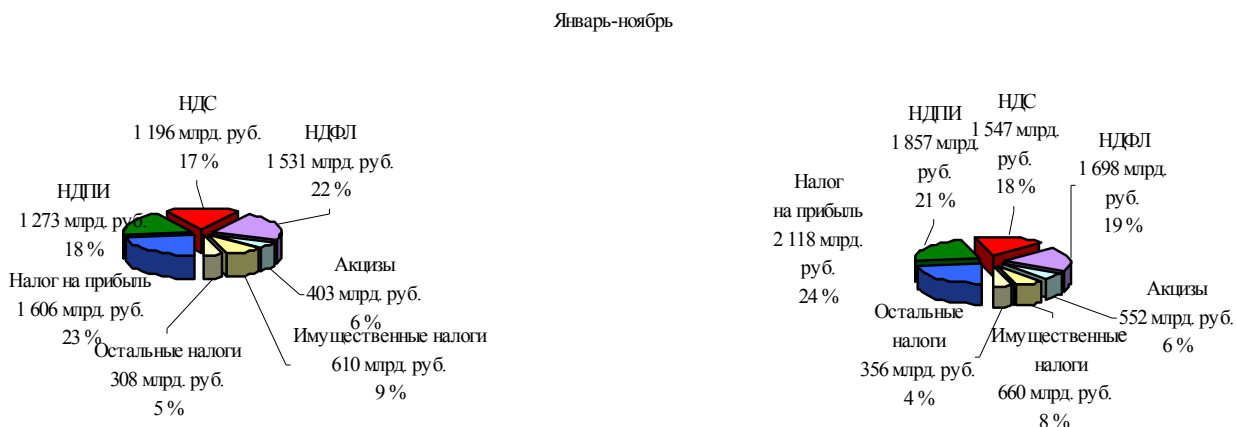


Рис. 5. Структура доходов консолидированного бюджета Российской Федерации

числе Конституцией РФ и федеральным законодательством. Правовую основу функционирования бюджетов территорий составляют представленные в табл. 2 основные законодательные акты.

Особую роль в бюджетном федерализме играют двусторонние соглашения между Правительством РФ и законодательными (представительными) органами государственной власти субъектов РФ, заключаемые в области разграничения полномочий в вопросах бюджетной и налоговой политики. Такие соглашения имеют администрации Иркутской, Нижегородской, Свердловской, Московской и других областей.

Финансовые ресурсы областей составляют средства консолидированного бюджета области, областных и местных внебюджетных и валютных фондов, финансовых и кредитных ресурсов организаций и их подразделений, граждан, других юридических и физических лиц, средств фе-

дерального бюджета и федеральных внебюджетных фондов и другие финансовые ресурсы, поступающие на территорию области. Финансовые ресурсы, находящиеся в распоряжении органов государственной власти области, включают в себя средства областного бюджета, областные внебюджетные и валютные фонды. Финансовые ресурсы, находящиеся в распоряжении органов государственной власти области, могут на договорной основе объединяться с финансовыми ресурсами других субъектов РФ и муниципальных образований, с финансовыми ресурсами юридических и физических лиц, в том числе иностранных, для финансирования совместных программ социально-экономического развития. Органы государственной власти области используют ассигнования из федерального бюджета, федеральных внебюджетных фондов, а также заемные средства.

Таблица 2

Законодательные акты, содержащие нормы, регулирующие функционирования бюджетов территорий Российской Федерации

Закон РФ	Характеристика
О местном самоуправлении в Российской Федерации: закон Рос. Федерации № 1550-1	<p>В законе зафиксированы важные положения о том, что территориальные органы власти самостоятельно разрабатывают, утверждают и исполняют свои бюджеты. Вмешательство вышестоящих органов в бюджетный процесс не допускается. Раскрыты вопросы финансов местного самоуправления:</p> <ul style="list-style-type: none"> – предоставлены права самостоятельно определять направления использования средств местных бюджетов – в пределах имеющихся средств увеличивать (сверхцентрализованно установленных норм) расходы на содержание жилищно-коммунального хозяйства, учреждений здравоохранения, народного образования, социального обеспечения, правоохранительных органов; устанавливать дополнительные льготы и пособия для усиления помощи отдельным категориям населения – образовывать резервные фонды
Об основах налоговой системы в Российской Федерации: закон Рос. Федерации от 27 дек. 1991 г.	<p>В законе установлена компетенция каждого органа власти, в том числе и территориальных органов, по отношению к соответствующим налогам, т.е. право этих органов вводить на подведомственной территории налоги, устанавливать ставки налогов, предоставлять плательщикам налоговые льготы, контролировать взимание налогов и т.д.</p>
Об общих принципах организации местного самоуправления в Российской Федерации: закон Рос. Федерации от 28 авг. 1995 г.	<p>В законе зафиксировано, что федеральные органы государственной власти, органы государственной власти субъектов Российской Федерации обеспечивают территориям минимальные местные бюджеты, и минимально необходимые расходы местных бюджетов устанавливаются законами субъектов Российской Федерации на основе нормативов минимальной бюджетной обеспеченности. Основным источником формирования бюджетов субъектов являются региональные налоги</p>

При принятии органами государственной власти области решений, повлекших за собой увеличение расходов либо уменьшение доходов местных бюджетов или местных внебюджетных и валютных фондов, ущерб соответствующему муниципальному образованию возмещается за счет средств областного бюджета или областных внебюджетных и валютных фондов.

Самостоятельность бюджетов муниципальных образований гарантируется:

1) наличием собственных бюджетных доходов;

2) правом определять направления использования и расходования средств, поступающих в местный бюджет, внебюджетные и валютные фонды, кроме случаев, установленных законодательными актами;

3) запретом в процессе межбюджетного регулирования на изъятие и на зачет средств местных бюджетов, образующихся за счет превышения доходов над расходами по итогам финансового года.

Органы государственной власти области создают условия для сбалансированности бюджетов муниципальных образований. Федеральные органы государственной власти, органы государственной власти Московской области обеспечивают муниципальным образованиям доходы бюджетов путем закрепления доходных источников для покрытия минимально закрепленных расходов местных бюджетов, которые устанавливаются законами области на основе нормативов минимальной бюджетной обеспеченности.

Особенностью бюджетов некоторых субъектов следует считать применение механизма секвестрования бюджета региона в случае необходимости. Данный механизм может быть запущен в случае недостатка бюджетных средств на реализацию всех намеченных программ. При этом региональным властям придется отказаться от ряда инвестиционных программ.

Российские регионы не отличаются единством налоговой политики и политики формирования региональных бюджетов. Сказываются

последствия кризисной ситуации, наличие государственного долга в ряде экономически слабых регионов, отсутствие сырьевой и производственной базы. Структурные различия региональных бюджетов в зависимости от поступаемых в них доходов определяют отношение российского региона к одному из четырех кластеров (групп) регионов с экономически сильным либо слабым уровнем развития. На уровень такого развития, в свою очередь, влияют различные внешние и внутренние факторы, объективно сложившиеся географические и климатические условия, наличие сырьевых ресурсов и производственной базы.

Следует в качестве вывода отметить, что региональные и местные имущественные налоги, как основной источник развития регионов, требуют отлаженного механизма управления.

¹ Руководство по обеспечению прозрачности в бюджетно-налоговой сфере (2007 год) / Междунар. валютный фонд.

² Там же. П. 24.

³ Бюджетная стратегия Российской Федерации на период до 2023 года (Проект) / Минфин России. М., 2008.

⁴ Там же.

Поступила в редакцию 06.12.2011 г.