

УДК: 336.1

DOI: 10.18324/2224-1833-2020-2-14-19

Фискальная роль налога на имущество физических лиц: сложившаяся практика и ближайшие перспективы

Н.В. Грохотова^{1а}, А.А. Макурина^{2б}

¹ Филиал Байкальского государственного университета, ул. Карла Маркса, 14, Братск, Россия

² НАН ЧОУ Академия маркетинга и социально информационных технологий ИМСИТ, ул. Зиповская 5, Краснодар, Россия

^а nvg1412@yandex.ru, ^б maa2402@yandex.ru

Статья поступила 11.05.2020, принята 05.06.2020

В статье дается оценка фискальной роли налога на имущество физических лиц, анализ которой проводится на основе данных статистической отчетности Управления ФНС по Иркутской области за период с 2016 по 2018 гг. Рассматриваются факторы, влияющие на фискальную значимость изучаемого налога, анализируется динамика его элементов и их влияния на роль налога на имущество физических лиц в формировании налоговых доходов на примере местных бюджетов муниципальных образований Иркутской области. Рассматриваются перспективы изменения исчисления и взимания налога, а также возможные варианты влияния элементов налога и других факторов на его фискальную значимость. Делается вывод о низкой фискальной роли налога на имущество физических лиц и практическом отсутствии возможностей влияния на фискальную значимость органов местного самоуправления в рамках полномочий, определенных Налоговым кодексом РФ при установлении и введении в действие данного налога на территории муниципального образования.

Ключевые слова: налог на имущество физических лиц; фискальная роль; налоговые доходы местных бюджетов.

The fiscal role of property tax on individuals: current practice and short-range prospects

N.V. Grokhotova^{1а}, A. A. Makurina^{2б}

¹ Bratsk Branch of Baikal State University; 14, Karl Marks St., Bratsk, Russia

² NAS CHOU Academy of marketing and social information technologies IMSIT, 5 Zipovskaya str., Krasnodar, Russia

^а nvg1412@yandex.ru, ^б maa2402@yandex.ru

Received 11.05.2020, accepted 05.06.2020

The article assesses the fiscal role of property tax on individuals, the analysis of which is carried out on the basis of statistical reporting from the Federal Tax Service of the Irkutsk Region for the period from 2016 to 2018. Factors affecting the fiscal significance of the tax under study are examined, the dynamics of its elements and their influence on the role of the property tax of individuals in the formation of tax revenues is analyzed using the example of local budgets of municipalities of the Irkutsk region. The prospects of changing the calculation and collection of tax, as well as possible options for the influence of tax elements and other factors on its fiscal significance are considered. The conclusion is drawn about the low fiscal role of property tax on individuals, the practical lack of opportunities to influence the fiscal significance of local authorities within the powers defined by the Tax Code of the Russian Federation when establishing and enforcing this tax on the territory of the municipality.

Keywords: property tax on individuals; fiscal role; tax revenues of local budgets.

Фискальная роль налогов является изначальной, определяющей, и должна обеспечивать в достаточном объеме аккумуляцию финансовых средств для исполнения государственными органами местного самоуправления возлагаемых на них функций. В соответствии с федеративным устройством России и налоговым федерализмом, взимаемые государством налоги в полном объеме или в долевым соотношении зачисляются в бюджет того или иного уровня [1, с. 32]. Не является исключением налог на имущество физических лиц, а в силу предстоящих изменений механизма исчисления данного налога в связи с переходом с 2020 г.

на всей территории РФ на определение налоговой базы по кадастровой стоимости вопросы его фискальной роли приобретают особую актуальность.

Из всей суммы налогов, остающихся в региональных и местных бюджетах, на долю муниципальных образований приходится всего порядка 17–20 % с присущей негативной тенденцией к снижению этой доли [2, с. 55]. Проведенное исследование ставит задачи оценки фискальной роли налога на имущество физических лиц, факторов, ее определяющих, а также перспектив этой роли, связанных с изменением механизма исчисления налога в Иркутской области начиная с 2020 г.

В силу действующего налогового законодательства Российской Федерации налог на имущество физических лиц входит в состав местных налогов, устанавливается и взимается в соответствии со ст. 32 Налогового кодекса (НК) РФ и действующими нормативными правовыми актами органов местного самоуправления, относится к закрепленным налогам и формирует налоговые доходы муниципальных образований, на территориях которых находится имущество.

Остановимся на оценке сложившейся фискальной роли налога на имущество на примере муни-

ципальных образований Иркутской области. Анализ данных (табл. 1) статистической отчетности Иркутского управления ФНС России (форма № 1-НМ) позволяет сделать выводы, что в сложившейся практике доля налога на имущество физических лиц в налоговых доходах местных бюджетов Иркутской области за период с 2016 по 2018 гг. существенно не менялась и составляла 4,5–5,1 % [3]. При этом в динамике рост поступления налога на имущество физических лиц в 2018 г. по сравнению с 2016 г. опережает рост общей суммы налоговых доходов местных бюджетов.

Таблица 1. Доля налога на имущество физических лиц в налоговых доходах местных бюджетов Иркутской области, млн р.

Показатели	Период исследования			2018 г., % к 2016 г.	2018 г., % к 2017 г.
	2016 г.	2017 г.	2018 г.		
Всего налоговых доходов	19 548	22 433	24 922	127,5	111,0
Налог на имущество физических лиц	884	1 142	1 222	138,2	107,0
Удельный вес, %	4,5	5,1	4,9	-	-

Но следует отметить, что фискальное значение налога на имущество физических лиц в формировании налоговых доходов местных бюджетов попадает под влияние целого ряда факторов. В качестве одного из основных факторов следует указать тип поселения, городское или сельское. Как правило, имущество городского поселения в абсолютном количественном выражении больше и является более дорогостоящим, а налоговые ставки, устанавливаемые в сельских местностях, в большей степени приближены к минимально

возможной величине. Вследствие этих причин сумма поступлений данного налога в местный бюджет сельских поселений значительно ниже. В силу активного строительства коттеджных поселков влияние данного фактора на примере отдельных муниципальных образований может сглаживаться.

Но и в рамках городских поселений даже одного региона фискальная роль налога на имущество физических лиц может существенно отличаться (табл. 2).

Таблица 2. Поступления по налогу на имущество физических лиц в составе бюджетных доходов городских МО Иркутской области в 2018 г., млн р.

Показатель	г. Ангарск	г. Братск	г. Шелехов	г. Усолье-Сибирское	г. Иркутск
Всего налоговых доходов	2 157,0	2 050,0	320,0	431,0	9 362,9
Налог на имущество физических лиц	160,0	110,8	20,0	38,0	599,5
Доля, %	7,4	5,4	6,3	8,8	6,4

Источник: [4].

Судя по данным табл. 2, наиболее значимую фискальную роль налог играет в формировании налоговых доходов городского муниципального образования Усолья-Сибирского, имущество жителей которого нельзя признать более дорогостоящим, чем в таких городах, как Иркутск, Братск, Ангарск. Данный факт объясняется тем, что доля налога зависит не столько от его абсолютной величины, сколько от других составляющих налоговых доходов. В местных бюджетах более половины налоговых доходов приходится на налог на доходы физических лиц, в отдельных муниципальных об-

разованиях его доля может достигать порядка 80 %. Таким образом, наиболее значимое фискальное значение налога на имущество физических лиц в формировании налоговых доходов бюджета Усолья-Сибирского связано с более низкими доходами его жителей и, соответственно, с меньшим объемом поступления НДФЛ в местный бюджет.

Для оценки сложившейся фискальной роли налога на имущество физических лиц на основе данных ФНС по Иркутскому управлению (форма № 5-МН) проанализируем динамику показателей, определяющих основные элементы налога (табл. 3).

Таблица 3. Состав и динамика налогоплательщиков налога на имущество физических лиц по данным УФНС по Иркутской области, тыс. чел.

Показатели	Период исследования			Отклонение, 2017 г. от 2016 г.		Отклонение, 2018 г. от 2017 г.	
	2016 г.	2017 г.	2018 г.	абс.	отн., %	абс.	отн., %
Количество налогоплательщиков, учтенных в базе данных	1 242	1 281	1 305	39	103,14	24	101,87
в том числе: которым предоставлены налоговые льготы	384	383	402	-1	99,74	19	104,96
из них: доля налогоплательщиков-льготников, %	30,92	29,90	30,80	-	-	-	-
которым льготы установлены федеральным законодательством	381	381	401	0	100,00	20	105,25
доля льгот федерального уровня, %	99,22	99,48	99,75	-	-	-	-

Количество плательщиков налога на имущество физических лиц в регионе за период 2016–2017 гг. выросло на 3,14 %, а количество льготников незначительно снизилось [5]. В 2018 г. по сравнению с 2017 г. динамика была несколько иной. Количество налогоплательщиков, учтенных в базе данных налоговых органов, увеличилось на 1,87 % и составило 1 305 тыс. чел., в то время когда количество льготников выросло на 4,96 % и составило 402 тыс. чел. Несмотря на сложившуюся динамику, доля льготников в общем составе налогоплательщиков в 2018 г. даже не-

много снизилась по сравнению с 2016 г.

Следует отметить, что более 99 % всех льготников имеют налоговые льготы в соответствии с федеральным законодательством.

Анализ динамики объектов налогообложения за 2017–2018 гг. (табл. 4) свидетельствует о том, что количество строений, помещений и сооружений, учтенных в базе данных налоговых органов, увеличилось на 2,73 %, или почти на 29 тыс. ед., в то время как количество объектов, по которым был исчислен налог к уплате, наоборот уменьшилось на 3,4 %, или на 20 тыс. ед.

Таблица 4. Анализ объектов налогообложения по налогу на имущество физических лиц по данным УФНС по Иркутской области, ед.

Показатели	Период исследования		Отклонение, 2018 г. от 2017 г.	
	2017 г.	2018 г.	абс.	отн., %
Количество строений, помещений и сооружений, учтенных в базе данных налоговых органов	1 047 881	1 076 517	28 636	102,73
в том числе: объектов жилищного фонда	748 851	761 209	12 358	101,65
доля в общем количестве объектов, учтенных в базе, %	91,70	91,55	-	-
Количество строений, помещений и сооружений, по которым налог предъявлен к уплате	589 802	569 723	-20 079	96,60
в том числе: жилых домов	84 902	81 326	-3 576	95,79
жилых помещений (квартира, комната)	468 149	453 746	-14 403	96,92
доля объектов жилищного фонда в общем количестве объектов налогообложения, %	90,34	93,86	-	-
объектов незавершенного строительства	399	27	-372	6,77
гаражей и машиномест	17 128	16 445	-683	96,01
хозяйственных строений или сооружений	387	110	-277	28,42
иных строений, помещений и сооружений	18 837	18 069	-768	95,92

Таким образом, около 9 тыс. ед. объектов, поставленных на налоговый учет в 2018 г. дополнили

состав объектов, по которым были предоставлены налоговые льготы. Уменьшение объектов реально-

го налогообложения в 2018 г. по сравнению с 2017 г. произошло по всем их видам в среднем на 4–6 %.

В 2018 г. количество объектов незавершенного строительства существенно сократилось – с 399 до 27 ед. за счет введения этих объектов в эксплуатацию и постановку на кадастровый учет.

Почти 92 % всех учтенных в базе налоговых органов строений, помещений и сооружения составляют объекты жилищного фонда. Аналогичная картина складывается в структуре объектов налогообложения, по которым исчислен и предъявлен налогоплательщикам налог. Доля таких объектов

увеличивается с 90,34 % в 2017 г. до 93,86 % в 2018 г.

Анализ стоимостных показателей дает несколько иную картину (табл. 5). Так, сумма налога на имущество физических лиц, подлежащая уплате в бюджет, по данным Иркутского управления ФНС России в 2018 г. по сравнению с 2017 г. уменьшилась на 6,02 %, или почти на 96 млн р. В основном на эту динамику повлияло снижение налога, начисленного по иным строениям, помещениям и сооружениям, которые, как правило, используются для предпринимательской и иной профессиональной деятельности.

Таблица 5. Анализ налога на имущество физических лиц, подлежащего уплате в бюджет, в разрезе объектов налогообложения по данным УФНС по Иркутской области, тыс. р.

Показатели	Период исследования		Отклонение, 2018 г. от 2017 г.	
	2017 г.	2018 г.	абс.	отн., %
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет	1 589 363	1 493 716	-95 647	93,98
в том числе:				
по жилым домам	148 982	147 180	-1 802	98,79
по жилым помещениям (квартира, комната)	951 794	915 387	-36 407	96,17
по объектам незавершенного строительства	4 656	87	-4 569	1,87
по гаражам и машиноместам	24 154	22 465	-1 689	93,01
по хозяйственным строениям или сооружениям	213	28	-185	13,15
по иным строениям, помещениям и сооружениям	459 564	408 569	-50 995	88,90

В структуре исчисленного налога (табл. 6) порядка 60 % приходится на объекты жилищного фонда, по иным строениям, помещениям и сооружениям доля исчисленного налога составляет порядка 30 %, при этом следует отметить, что доля

самых этих объектов в их общей структуре занимает всего 3,2 %. Таким образом, сокращение количества иных строений, помещений и сооружений всего на 4 % привело к уменьшению налога на 12 %, что является негативным.

Таблица 6. Структура налога на имущество физических лиц в разрезе объектов налогообложения, подлежащего уплате в бюджет по данным УФНС по Иркутской области, %

Показатели	Период		Отклонение, п. п.
	2017 г.	2018 г.	
Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет	100,00	100,00	0,00
в том числе:			
по жилым домам	9,37	9,85	0,48
по жилым помещениям (квартира, комната)	59,89	61,28	1,40
по объектам незавершенного строительства	0,29	0,01	-0,29
по гаражам и машиноместам	1,52	1,50	-0,02
по хозяйственным строениям или сооружениям	0,01	0,00	-0,01
по иным строениям, помещениям и сооружениям	28,91	27,35	-1,56

Остановимся еще на одном факторе, оказывающем существенное влияние на фискальную роль налога, – налоговых льготах. Следует отметить, что во вступающем в действие законодательстве перечень льготированных категорий налогоплательщиков не претерпел существенных изменений, но кроме льгот, предоставляемых всем налогоплательщикам – физическим лицам, относящимся к данным категориям, были включены льготы, свя-

занные с назначением облагаемого имущества [6, с. 22]. К существенным изменениям при исчислении налога по кадастровой стоимости выступает введение фиксированного налогового вычета в отношении объектов жилищного назначения.

По налогу на имущество физических лиц действуют налоговые льготы, установленные федеральным законодательством, нормативно-правовыми актами органов местного самоуправления и в

связи с применением физическими лицами специальных налоговых режимов в рамках налогообложения предпринимательской деятельности.

В соответствии с данными табл. 7 в местные бюджеты муниципальных образований Иркутской области в 2017 и 2018 гг. в связи с предоставлением налоговых льгот недопоступило более 900 млн р. налога на имущество физических лиц. Это состав-

ляет от общей суммы налога с учетом льгот 36,44 и 38,94 % соответственно. Из этой суммы на долю льгот, предоставленных в соответствии с федеральным законодательством, приходится 84–85 %, на долю льгот в связи с применением специальных налоговых режимов – 15–16 %, а на долю льгот, предусмотренных органами местного самоуправления, приходится всего 0,11 %.

Таблица 7. Динамика налоговых льгот по налогу на имущество физических лиц по их видам, тыс. р.

Показатели	Период исследования		Отклонение	
	2017 г.	2018 г.	абс.	отн., %
Всего налога на имущество физических лиц с учетом налоговых льгот	2 500 633	2 446 189	-54 444	97,82
в том числе:				
сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением льгот	911 270	952 473	41 203	104,52
доля, %	36,44	38,94	-	-
сумма льгот, предоставляемых в соответствии с федеральным законодательством	764 673	810 381	45 708	105,98
доля, %	83,91	85,08	-	-
сумма льгот, предоставляемых нормативно-правовыми актами органов местного самоуправления	1 044	1 063	19	101,82
доля, %	0,11	0,11	-	-
сумма льгот, связанных с применением специальных налоговых режимов	145 553	141 029	-4 524	96,89
доля, %	15,97	14,81	-	-

Рассмотренное выше обстоятельство позволяет сделать вывод о том, что местные органы власти, проводя свою налоговую политику при установлении порядка взимания налога на имущество физических лиц на своих территориях в рамках выделенных НК РФ полномочий, не имеют возможности существенно повлиять на его фискальную роль.

Действующее законодательное регулирование взимания налога на имущество физических лиц в РФ на федеральном уровне осуществляется в соответствии с гл. 32 НК РФ, которая вступила в действие с 01.01.2015 г. и содержит два альтернативных варианта исчисления налога – исходя из суммарной инвентаризационной стоимости и исходя из кадастровой стоимости.

Начиная с 01.01.2020 г. на всей территории РФ исчисление и взимание налога будет осуществляться по кадастровой стоимости. Попробуем оценить возможные варианты влияния измененного механизма на фискальную роль данного налога в формировании налоговых доходов местных бюджетов.

Наиболее существенным фактором, влияющим на изменение фискальной роли налога, будет выступать отличие кадастровой стоимости от инвентаризационной. В соответствии с уже проведенной кадастровой оценкой сложились разные ситуации. В отношении отдельных объектов кадастровая стоимость оказалась выше инвентаризационной, а в

отношении других наоборот ниже нее или не претерпела существенного изменения. Свое влияние на фискальную роль окажет и механизм исчисления налога, так как налог будет рассчитываться в соответствии с пропорциональной ставкой вне зависимости от величины налоговой базы, в то время когда в отношении инвентаризационной стоимости применялась простая прогрессивная шкала налогообложения.

Применение налоговых вычетов в отношении объектов налогообложения и предусмотренные налоговые льготы также будут выступать значимым фактором, оказывающим влияние на суммы исчисленного к уплате налога.

Для объективной оценки влияния перечисленных факторов на фискальную роль налога на имущество физических лиц в формировании налоговых доходов местных бюджетов необходимо построение многофакторной модели и наличие информации о величине всех названных факторов, определяющих исчисление налога.

Можно предположить, что в отдельных муниципальных образованиях фискальная роль налога существенно снизится, и местные бюджеты недополучат существенные суммы налога. В основном это коснется сельских муниципальных образований, а также городских МО с недорогой недвижимостью и достаточно большой долей

пожилого населения, имеющего право на льготы. Фискальная роль налога на имущество физических лиц возрастет в перспективных и привлекательных муниципальных образованиях с современными комфортными дорогостоящими объектами недвижимости, возможностями перспективного трудоустройства с высоким уровнем заработной платы.

Такая практика усугубит территориальное неравенство муниципальных образований в вопросах финансового обеспечения деятельности местных органов власти и реализации муниципальной социальной политики.

Провести анализ фактического влияния на фискальную роль налога на имущество физических лиц мы сможем только в 2022 г., когда налоговыми органами будут сформированы статистиче-

ские отчеты по начислению и поступлению данного налога.

Таким образом, можно сделать следующий вывод. Несмотря на то, что налоговые поступления по имущественным налогам являются достаточно стабильным налоговым доходом в силу низкой динамичности налоговой базы, фискальная роль этого налога незначительна. Одним из основных направлений увеличения фискальной роли налога можно рассматривать расширение перечня объектов налогообложения за счет постановки на налоговый учет неучтенных до сих пор объектов. А для большей финансовой обеспеченности и стабильности местных бюджетов следовало бы предусмотреть дополнительные налоговые источники в виде частичного закрепления долей федеральных налогов, например, налога на прибыль.

Литература

1. Каверзина Л.А., Грохотова Н.В. Налог на прибыль как доходный источник и инструмент государственного регулирования // Проблемы социально-экономического развития Сибири. 2016. № 1 (23). С. 31–38.
2. Грохотова Н.В. Анализ распределения налоговых доходов субъекта РФ по уровням бюджетной системы на примере Иркутской области // Труды Братского гос. ун-та. Сер. Экономика и управление. Братск: Изд-во БрГУ, 2016. С. 53–57.
3. Единая межведомственная информационно-статистическая система [Электронный ресурс]. URL: <http://www.fedstat.ru> (дата обращения: 06.04.2020).
4. Отчет о начислении и поступлении налогов, сборов и иных обязательных платежей в бюджетную систему Российской Федерации по Иркутской области за 2016–2018 гг. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.nalog.ru/> (дата обращения: 08.04.2020).
5. Отчет о налоговой базе и структуре начислений по местным налогам по Иркутской области за 2016–2018 гг. [Электронный ресурс]. URL: <https://www.nalog.ru/> (дата обращения: 08.04.2020).
6. Грохотова Н.В. Оценка изменения элементов налога на имущество физических лиц в связи с вступлением в действие гл. 32 НК РФ // Наука и образование: от теории к практике: материалы межвуз. науч.-метод. конф. (Братск, 18 мая 2016 г.). Иркутск: Изд-во БГУ, 2017. С. 15–24.