

**Синицына Лидия Валерьевна,**  
студентка Института государственной службы и управления,  
факультета государственного управления экономикой,  
РАНХиГС при Президенте РФ  
**E-mail:** lidiavs185@yandex.ru

**Научный руководитель:** Чванов Р.А., профессор кафедры экономики и  
финансов общественного сектора ИГСУ РАНХиГС, профессор, д.э.н.  
**E-mail:** chvanovra@mail.ru

### **Эффективность налоговых льгот по налогу на имущество организаций**

#### **Efficiency of corporate property tax benefits**

**Аннотация:** в статье рассматривается эффективность налоговых льгот по налогу на имущество организаций. Проанализирована динамика количества налогоплательщиков налога на имущество организаций, а также динамика структуры начислений по налогу на имущество организаций. Предлагаются дополнительные меры по повышению бюджетной эффективности применения налоговых льгот по налогу на имущество организаций.

**Annotation:** the article discusses the efficiency of tax benefits on corporate tax on property. The dynamics of the number of taxpayers of corporate tax on property, as well as the dynamics of the structure of accruals for corporate tax on property, is analyzed. Additional measures are proposed to improve the budget efficiency of the application of tax benefits for corporate tax on property.

**Ключевые слова:** налоговые льготы, налог на имущество организаций, бюджетная эффективность.

**Keywords:** tax benefits, corporate tax on property, budget efficiency.

Как известно, по большинству налогов, формирующих основную часть доходов бюджетной системы Российской Федерации, предусмотрены налоговые льготы. С одной стороны, льготы уменьшают налоговые поступления, а с другой, являются стимулирующим инструментом развития предпринимательской, инновационной и инвестиционной деятельности, поддержки социальной сферы.

Налоговая льгота, в принципе, хотя и не является обязательным элементом налога, именно она выполняет функцию стимулирования развития приоритетных сфер социально-экономической деятельности. С налоговой льготой связана регулирующая функция налогов.

В субъектах Федерации эта функция реализуется через льготы, устанавливаемые по региональным налогам, среди которых важная роль принадлежит налогу на имущество организаций.

В налоговом законодательстве налоговая льгота трактуется достаточно широко: она предполагает предоставление преимуществ отдельным группам налогоплательщиков по разным основаниям, «включая возможность не уплачивать налог или сбор либо уплачивать их в меньшем размере» (п. 1 ст. 56 НК РФ [1]). Отсутствие четкого определения понятия «налоговая льгота», закрепленного на законодательном уровне, приводит к трудностям в разграничении дефиниции «налоговая льгота» и иных понятий, относящихся к налоговому освобождению, таких, как «налоговая преференция» [16], а также к усложнению вычленения из всех мер по снижению налоговой нагрузки собственно налоговых льгот. Специалистами предлагается ввести уточненное определение понятия «налоговая льгота». В частности, В.Г. Пансков, дает следующее определение: «налоговая льгота представляет собой целевое преимущественное право, предоставленное налогоплательщику, или целевое исключение из налоговой базы и объекта налогообложения, введение которого в налоговую систему преследует достижение определенной цели и по которому имеется возможность определить экономическую, бюджетную, фискальную или социальную эффективность» [14, с. 92]. Авторы другой статьи предлагают скорректировать норму о налоговой льготе в следующей редакции: «льготой считать возможность уплачивать налог в меньшем размере по сравнению с суммой налога, подлежащей уплате другими налогоплательщиками» [15]. Это позволяет разграничить льготу и преференцию и упрощает контроль публичных финансов.

Эффективность применения налоговых льгот можно проанализировать на примере налога на имущество организаций. Этот налог – основной в системе регионального и имущественного налогообложения. На него приходится наибольший удельный вес среди региональных, а также имущественных налогов. Данный налог в силу устойчивости налоговой базы и значительных поступлений в региональные бюджеты имеет реальные перспективы дальнейшего развития.

По налогу на имущество организаций предусмотрены федеральные и региональные льготы. Перечень федеральных льгот представлен непосредственно в Налоговом кодексе (ст. 381 НК РФ [1]). Например, от налога освобождаются социально ориентированные некоммерческие организации. Субъекты РФ вправе устанавливать свои льготы по налогу. Так, в московском законе обозначен широкий круг организаций, которые могут воспользоваться льготой по данному налогу. В основном, это государственные, бюджетные, социально ориентированные организации, а также организации жилищно-коммунальной сферы [7]. В других регионах перечень организаций, подпадающих под льготные категории, может отличаться в зависимости от специфики социально-экономического развития субъекта. В частности, в Калужской и Тамбовской областях [3, 4] льготами на имущество организаций

пользуются инвесторы индустриальных и промышленных парков, а в Забайкальском и Пермском краях [5, 6] действуют льготы для территорий опережающего развития.

Как следует из табл. 1, в течение 2015–2017 гг. количество налогоплательщиков по налогу на имущество организаций постоянно увеличивалось с каждым годом, при этом также отмечался рост налогоплательщиков, применяющих налоговые льготы. В 2018 году ситуация резко изменилась: количество налогоплательщиков, применяющих налоговые льготы, сократилось практически в три раза при увеличении их общего числа на 13,7% по сравнению с 2017 годом. В 2019 году зафиксированы самые низкие показатели за анализируемый период: снизилось общее количество налогоплательщиков на 25,2% по сравнению с 2015 годом и количество субъектов, применяющих налоговые льготы, на 86,8%. Такая отрицательная динамика в применении налоговых льгот в 2018–2019 гг. обусловлена многими факторами: сокращением количества субъектов малого и среднего предпринимательства [11, с.12], переходом многих организаций на упрощенную систему налогообложения, а также реформированием налоговой базы и расширением полномочий региональных властей по введению налоговых льгот. Во-первых, в 2018 году многие льготы были переданы на региональный уровень, что отразилось в табл. 2 как возрастание доли региональных льгот и уменьшение федеральных, хотя и не все субъекты воспользовались правом их установления. Во-вторых, с 1 января 2019 года движимое имущество не является объектом налогообложения. Согласно Федеральному закону от 03.08.2018 № 302-ФЗ, если на балансе у предприятия находится только движимое имущество, то данное юридическое лицо не является налогоплательщиком по данному налогу и не подает нулевую декларацию.

**Таблица 1. Динамика количества налогоплательщиков налога на имущество организаций за 2015-2019 гг. по Российской Федерации**

| Показатели  | 2015    | 2016    | 2017    | 2018    | 2019    | Изменение за 2015-2019 гг. |
|---|---------|---------|---------|---------|---------|----------------------------|
| Всего налогоплательщиков (единиц)                         | 603 294 | 605 932 | 614 691 | 712 730 | 451 206 | -152 088 (-25,2%)          |
| в том числе, применяющих налоговые льготы (единиц)        | 267 495 | 303 374 | 333 658 | 117 361 | 35 289  | -232 206 (-86,8%)          |
| Доля налогоплательщиков, применяющих налоговые льготы (%) | 44,3    | 50,0    | 54,3    | 16,5    | 7,8     |                            |

*Источник:* таблица и расчеты подготовлены по данным статистической налоговой отчетности ФНС по формам 5-ННО за 2015-2019 гг. в целом по Российской Федерации // [https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/)

Данные за 2015–2017 гг. (табл. 2) демонстрируют тенденцию возрастания сумм выпадающих доходов по налогу на имущество организаций: в 2016 году сумма увеличилась на 25,4% по сравнению с предыдущим годом, в 2017 году еще на 11,8%.

**Таблица 2. Динамика структуры начислений по налогу на имущество организаций за 2015-2019 гг. по данным ФНС по Российской Федерации в целом**

| Показатели  | Значение показателей (млрд руб.) |                       |                       |                       |                       |                    |
|---|----------------------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|-----------------------|--------------------|
|   | 2015                             | 2016                  | 2017                  | 2018                  | 2019                  | 2019 в % к 2015 г. |
| Сумма налога, исчисленная к уплате в бюджет   | 727,6                            | 786,3                 | 877,5                 | 1 037,3               | 948,2                 | 130,3              |
| Сумма налога, не поступившая в бюджет в связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, всего, в том числе:                         | 317,7<br>или<br>43,7%            | 398,4<br>или<br>50,7% | 445,5<br>или<br>50,8% | 339,8<br>или<br>32,8% | 237,8<br>или<br>25,0% | 74,9               |
| по федеральному законодательству  | 161,1                            | 225,3                 | 270,7                 | 56,7                  | 59,3                  | 36,8               |
| по льготам, установленным ст. 381, 385.1 НК РФ  | 142,7                            | 206,2                 | 255,9                 | 42,2                  | 45,9                  |                    |
| по льготам, предоставляемым в соответствии со ст. 7 НК РФ международными договорами Российской Федерации  | 0,5                              | 0,4                   | 0,3                   | 0,3                   | 0,2                   |                    |
| по льготам, предоставляемым в соответствии с п.7 ст. 346.35 НК РФ инвесторам по СРП   | 18,4                             | 18,7                  | 14,5                  | 14,2                  | 13,2                  |                    |
| по региональному законодательству:<br>по льготам, установленным в соответствии с п.2 ст. 372 НК РФ органами законодательной власти субъектов РФ | 156,1                            | 173                   | 174,8                 | 283,1                 | 178,4                 | 114,3              |

*Источник:* таблица и расчеты подготовлены по данным статистической налоговой отчетности по формам 5-ННО за 2015-2019 гг. в целом по Российской Федерации // [https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/)

В 2018 году одновременно увеличивается сумма налога, поступившая в бюджет, на 18,2%, и уменьшается сумма налога, не поступившая в бюджет в

связи с предоставлением налогоплательщикам налоговых льгот, на 23,7%. В 2019 году продолжилась тенденция уменьшения объема выпадающих доходов, а также снижения общей суммы налога, исчисленной к уплате в бюджет.

Как показывает анализ структуры налоговых льгот по налогу на имущество организаций, суммы, не поступившие в бюджет по федеральным налоговым льготам, уменьшаются, в то время как объем выпадающих расходов по региональным льготам увеличивается. Ощутимый прирост отмечался в 2018 году, поскольку многие льготы были переданы на региональный уровень, в том числе и льготы по движимому имуществу до его полной отмены.

Таким образом, можно сказать, что тенденция сокращения сумм выпадающих доходов отражает верное направление в отношении налоговых льгот по налогу на имущество организаций. Переданные на региональный уровень льготы не оказали негативного воздействия на формирование региональных бюджетов.

Налоговая льгота относится к налоговым расходам государства, которые «на практике являются альтернативой другим мерам государственной поддержки, включая прямые расходы» [2, с.44]. По расчетам Минфина России, доля выпадающих доходов крайне велика, а количество налоговых льгот увеличивается с каждым годом. Отсутствие учета налоговых расходов, не являющихся объектом бюджетного контроля, искажает реальную картину влияния государства на экономику. Поэтому за последнее время были предприняты меры по созданию правовой основы для оценки эффективности налоговых расходов на федеральном и региональном уровнях: специальные постановления Правительства РФ, назначение ответственных исполнителей государственных программ, проведение мониторинга эффективности налоговых льгот, а также разработана методика оценки эффективности налоговых льгот. Особенно важны результаты оценки бюджетного эффекта от налоговых льгот по налогу на прибыль и на имущество организаций, поскольку они, согласно классификации «Методики оценки эффективности налоговых льгот», относятся к стимулирующим налоговым льготам [19, 18]. Эти результаты должны быть интегрированы «в межбюджетные отношения при оценке налогового потенциала регионов» [2]. Разработанная Минфином методика должна упорядочить анализ налоговых льгот, в частности льгот по налогу на имущество организации, что важно для определения бюджетного эффекта и составления антикризисного регионального бюджета [9, 8]. По данным Минфина, доля стимулирующих налоговых расходов, обусловленных льготами по налогу на имущество организаций, имеющих положительный совокупный бюджетный эффект, в общем объеме таких налоговых расходов в целом по России составляет 60,7%, только в 14 субъектах налоговые льготы по налогу на имущество организаций признаны эффективными [20].

Для того чтобы повысить бюджетную эффективность применения налоговых льгот по налогу на имущество организаций, необходимо предпринять дополнительные меры по их совершенствованию. Во-первых, внести соответствующие поправки в ст. 56 о налоговой льготе, учитывая ее

ограниченный временной характер (льгота должна предоставляться не более, чем на 5-летний период) и ее целевую направленность, а также установить перечень налоговых льгот. Установление налоговых льгот в течение пяти лет для инвестиционных проектов оправдано, поскольку это оптимальный срок для введения в эксплуатацию новых объектов до того, как они будут приносить прибыль.

Во-вторых, совершенствовать мониторинг налоговых льгот, особенно в плане оценки применимости и востребованности налоговых льгот. Льготы, имеющие отрицательный экономический, бюджетный или социальный эффект, подлежат отмене [10, 13].

В-третьих, нужна более объективная методика оценки эффективности налоговых льгот. Необходимо составлять характеристику на каждую налоговую льготу с определением ее целевой направленности, а также закрепить в методиках субъектов РФ пункт о направлениях использования высвободившихся в результате применения налоговых льгот средств для юридических лиц. К примеру, в 2018 году часть налогоплательщиков-инвесторов Московской области направила высвободившиеся средства от льготы по налогу на имущество организаций на модернизацию производства и покупку новых активов. Однако эти сведения фрагментарные (не по каждой организации есть информация) и предоставляются на добровольной основе [21].

В ходе анализа налоговых льгот по налогу на имущество организаций выяснилось, что на данном этапе необходимо совершенствование региональной системы налоговых льгот. Хотя есть положительная динамика в сторону увеличения региональных льгот по сравнению с федеральными, все же их экономический и бюджетный потенциал остается на невысоком уровне. Необходимо усилить контроль за налоговыми расходами, поскольку они отражаются на величине бюджетных доходов. Оценка их результативности с точки зрения роста социально-экономических показателей покажет реальное экономическое воздействие налоговых льгот, что важно для бюджетного выравнивания регионов.

### Список литературы

1. Налоговый кодекс часть первая от 31 июля 1998 года № 146-ФЗ (с изменениями и дополнениями) и часть вторая от 5 августа 2000 года № 117-ФЗ (с изменениями и дополнениями). - М., 2020.

2. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2020 год и на плановый период 2021 и 2022 годов [Электронный ресурс] // режим доступа: [https://www.minfin.ru/common/upload/library/2019/10/main/ONBNiTTP\\_2020-2022.pdf](https://www.minfin.ru/common/upload/library/2019/10/main/ONBNiTTP_2020-2022.pdf)

3. Закон Калужской области "О налоге на имущество организаций" от 10.11.2003 № 263-ОЗ // Информационно-справочная система КонсультантПлюс.

4. Закон Тамбовской области "О налоге на имущество организаций на территории Тамбовской области" от 28.11.2003 № 170-З (в редакции от 02.11.2017 № 141-З) // Информационно-справочная система КонсультантПлюс.

5. Закон Забайкальского края "О налоге на имущество организаций" от 20.11.2008 № 72-ЗЗК // Информационно-справочная система КонсультантПлюс.

6. Закон Пермского края "Об установлении налоговой ставки по налогу на прибыль организаций и об освобождении от уплаты налога на имущество организаций в отношении резидентов территорий опережающего социально-экономического развития, созданных на территориях многопрофильных муниципальных образований Пермского края (моногородов)" (в ред. Закона Пермского края от 10.11.2017 N 149-ПК) № 108-ПК от 03.07.2017 // Информационно-справочная система КонсультантПлюс.

7. Закон г. Москвы от 05.11.2003 № 64 «О налоге на имущество организаций» (с изм. и доп.) // Информационно-справочная система КонсультантПлюс.

8. Иванов О.В., Ларина С.Е., Чванов Р.А. Развитие регионов в условиях реализации мер импортозамещения // Проблемы экономики и юридической практики. 2016. № 6. С. 252-255.

9. Ларина С.Е., Чванов Р.А. Инструментарий разработки антикризисного регионального бюджета // Вестник Адыгейского государственного университета. Серия 5: Экономика. Вып. 4. 2016. С. 100–109.

10. Майбуров И.А. Оценка налоговых расходов и эффективности налоговых льгот: методология решения задачи // Общество и экономика. 2013. Выпуск 4. С. 71–91.

11. Малое и среднее предпринимательство в России. 2019: Стат.сб./ Росстат. – М., 2019. – 87 с.

12. Налоги и налоговая система Российской Федерации: учебник и практикум для вузов / Л.И. Гончаренко и др.; ответственный редактор Л.И. Гончаренко. — 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство Юрайт, 2020. 524 с.

13. Оценка эффективности налоговых льгот: монография. Колл. авт. под ред. Л.И. Гончаренко, М.Р. Пинской. - М.: РУСАИНС, 2017. 170 с.

14. Пансков В.Г. Налоговая система РФ: проблемы становления и развития: монография. - М.: Вузовский учебник: ИНФРА-М, 2017.

15. Тютюрюков Н.Н., Тютюрюков В.Н., Чванов Р.А. Налоговые льготы – стимулы или потери? // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2016. – № 12. – С. 107-113.

16. Тютюрюков Н.Н., Тютюрюков В.Н., Тернопольская Г.Б. Налоговые льготы и преференции: цель одна, а механизм – разный. // Налоговая политика и практика. 2009. № 10.

17. Круглый стол Совета Федерации «Налоговые льготы и преференции: их влияние на доходы бюджетов бюджетной системы

Российской Федерации» (от 21 июня 2016 года) [Электронный ресурс] // режим доступа: <http://council.gov.ru/activity/activities/roundtables/69411/>

18. Письмо Минфина от 28.04.2018 № 23-05-07 29126 в субъекты РФ (Методические рекомендации по проведению оценки эффективности налоговых льгот (налоговых расходов) субъектов Российской Федерации и муниципальных образований) [Электронный ресурс] // режим доступа: [https://www.minfin.ru/common/upload/library/2018/04/main/Pismo\\_ot\\_28.04.2018\\_23-05-07\\_29126\\_v\\_subekty\\_RF.pdf](https://www.minfin.ru/common/upload/library/2018/04/main/Pismo_ot_28.04.2018_23-05-07_29126_v_subekty_RF.pdf)

19. Проект Постановления Правительства Российской Федерации "Об утверждении Методики оценки эффективности налоговых льгот (налоговых расходов) субъектов Российской Федерации и муниципальных образований" (подготовлен Минфином России 16.03.2018) [Электронный ресурс] // режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/56646618/>

20. Результаты оценки качества управления региональными финансами за 2019 год [Электронный ресурс] // режим доступа: [https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2020/11/main/Rezultaty\\_otsenki\\_za\\_2019\\_god.pdf](https://minfin.gov.ru/common/upload/library/2020/11/main/Rezultaty_otsenki_za_2019_god.pdf)

21. Письмо от 31.05.2019 № Исх-11916/01-02 «О направлении отчета о результатах действия Закона МО "О льготном налогообложении в МО" для налогоплательщиков–организаций на территории Московской области за 2018 год [подписано ЭЦП и отправлено по МСЭД]» [Электронный ресурс] // режим доступа: <https://budget.mosreg.ru/byudzheta-dlya-grazhdan/informaciya-ob-ispolnenii-byudzheta/#tab-id-5>

22. Формы статистической налоговой отчетности в целом по Российской Федерации 5-НИО за 2015-2019 гг. [Электронный ресурс] // режим доступа: [https://www.nalog.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/)