

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ АВТОНОМНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
**«БЕЛГОРОДСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ  
ИССЛЕДОВАТЕЛЬСКИЙ УНИВЕРСИТЕТ»**  
( **Н И У « Б е л Г У »** )

ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ  
КАФЕДРА ФИНАНСОВ, ИНВЕСТИЦИЙ И ИННОВАЦИЙ

**РАЗВИТИЕ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ В  
РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ: ТЕОРИЯ, МЕТОДОЛОГИЯ,  
ПРАКТИКА**

Магистерская диссертация  
обучающегося по направлению подготовки 38.04.01 Экономика  
магистерская программа Налоговое консультирование  
заочной формы обучения 3 курса, группы 09001687  
Шиманской Валерии Сергеевны

Научный руководитель  
к.э.н., доцент кафедры финансов,  
инвестиций и инноваций  
Соловьева Н.Е.

Рецензент  
директор ХХХ  
Шевченко В.А.

БЕЛГОРОД 2019

## ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ.....	3
ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ	
1.1. Экономическая сущность налога на имущество организаций.....	7
1.2. Нормативно-правовая база налога на имущество организаций в Российской Федерации.....	11
1.3. Характеристика основных элементов налога на имущество организаций.....	13
ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СОВРЕМЕННОЙ ПРАКТИКИ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ	
2.1. Оценка стоимости имущества и роль налога на имущество в укреплении бюджета региона.....	25
2.2. Анализ механизма исчисления и уплаты налога на имущество организаций обрабатывающей отрасли производства.....	30
2.3. Оптимизация налога на имущество организаций.....	41
ГЛАВА 3. ПЕРСПЕКТИВЫ И АНАЛИЗ ПРАКТИКИ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ	
3.1. Международная практика налога на имущество организаций.....	47
3.2. Арбитражная практика разрешения споров по порядку исчисления и уплаты налога на имущество организаций.....	51
3.3. Перспективы налога на имущество организаций.....	56
ЗАКЛЮЧЕНИЕ.....	62
СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ.....	64
ПРИЛОЖЕНИЯ.....	71

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** Система налогообложения имущества является неотъемлемой частью российской налоговой системы. Налог на имущество организаций играет решающую социальную роль в развитии принципа справедливости налоговой системы Российской Федерации.

Российская система налогообложения имущества характеризуется низкой степенью реализации фискального потенциала имущества. Основными причинами являются: отказ от взимания налога на стадии смены владельца имущества, в качестве налоговой базы используются показатели, которые не соответствуют реальной стоимости имущества, а также слабое задействие зарубежного опыта по налогу на имущество. Решение проблемных вопросов требует исследование особенностей налогообложения имущества организаций.

**Степень научной разработки проблемы.** До последнего времени теме развития системы налогообложения имущества в Российской Федерации уделялось недостаточное внимание. Но отдельные вопросы, связанные с налогом на имущество организаций, поднимаются в отечественной литературе таких авторов, как Вылкова Е.С., Дадашев А.З., Леонов А.И., Пансков В.Г и другие.

В существующих научных работах рассмотрены в основном частные вопросы отдельных налогов на имущество или методы формирования информационных ресурсов. Но в настоящее время отсутствуют научные исследования по вопросам, связанным с развитием налога на имущество организаций в Российской Федерации, что приобретает особую актуальность.

**Целью исследования** является разработка теоретических и практических рекомендаций по активизации фискального и регулирующего потенциала налога на имущество организаций, направленных на достижение стабильности поступлений в региональные бюджеты.

**Задачи исследования.** Для достижения цели поставлены следующие задачи:

- изучить теоретические основы налога на имущество организаций;
- рассмотреть нормативно-правовую базу налога;
- провести анализ механизма исчисления и уплаты налога на имущество организаций обрабатывающей области производства;
- провести анализ поступлений налога на имущество организаций в консолидированный бюджет Российской Федерации;
- рассмотреть зарубежный опыт по налогу на имущество организаций;
- изучить арбитражную практику разрешения споров по порядку исчисления налога на имущество организаций;
- предложить перспективы развития налога на имущество организаций.

**Объектом исследования** является финансово-хозяйственная деятельность в области налога на имущества организации обрабатывающей отрасли производства.

**Предметом исследования** является механизм исчисления и уплаты налога на имущества организаций сферы деятельности «Производство гофрированной бумаги и картона, бумажной и картонной тары».

**Теоретическую основу исследования** составили положения и выводы, сформулированные в научных трудах отечественных и зарубежных экономистов в области налогообложения; законодательные и нормативные акты РФ, методические рекомендации, информация периодической печати, Интернет ресурсы.

**Методологическая основа исследования.** В процессе подготовки применялись такие методы как группировка, статистическое наблюдение, сравнительный анализ, классификация, которые позволили организовать более полный поиск достоверной информации для достижения поставленных задач.

**Нормативная и информационная база исследования.** В работе использовались Конституция Российской Федерации, Налоговый и Бюджетный кодекс Российской Федерации, Федеральные законы и постановления Правительства РФ, акты Федеральной налоговой службы, как по вопросам исчисления налога на имущество организаций, так и по проблемам формирования организационно-информационной основы для их взимания.

**Научная новизна** исследования в обосновании комплекса теоретических положений и практических рекомендаций по исчислению и взиманию налога на имущество организаций, в целях укрепления доходной базы региональных бюджетов.

**На защиту выносятся следующие положения, имеющие научную новизну:**

— уточнено представление о экономической сущности и роли налога на имущество в системе государственных доходов Российской Федерации;

— дана общая характеристика применяемых в международной практике налога на недвижимость на основании исследования следующих стран: США, Германия, Дания, Франция и предложения по применению зарубежного опыта в Российской Федерации;

— разработаны способы оптимизации налога на имущество путем снижения налоговой базы, на примере организаций обрабатывающей отрасли производства Курской области.

— обоснованы меры по совершенствованию налога на имущество организаций: предложено отказаться от использования бухгалтерского понятия "объекты основных средств" в составе объекта налога с одновременным переходом на развернутый закрытый перечень облагаемых объектов имущества.

**Аппробация результатов исследования.** Основное научное исследование докладывалось на международной научно-практической конференции.

Основной **гипотезой** работы является изучение влияний налога на финансовый механизм организации, а также количественная оценка налога на имущество организаций, способствующая принятию более эффективных управленческих решений.

**Теоретическая значимость** заключается в обосновании стратегических направлений развития налогообложения недвижимого имущества в Российской Федерации.

**Практическая значимость исследования** заключается в возможности широкого применения положений, выводов и рекомендаций, приведенных в диссертационной работе, на практике в процессе совершенствования механизмов учета, оценки и взимания налога на имущество организаций.

**Структура диссертации.** Состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Общий объем магистерской диссертации включает 70 страницы текста, 16 таблиц, 10 рисунков, список литературы состоит из 66 источников и приложений.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ И МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

## 1.1. Экономическая сущность налога на имущество организаций

Налоговая система Российской Федерации подвержена постоянным изменениям. Основным вклад в развитии имущественного налогообложения - введение на территории Российской Федерации главы 30 Налогового кодекса (ФЗ от 11.11.2003 г. № 139-ФЗ) [8].

Налог на имущество организаций является ключевым налогом в системе налогообложения. Его можно охарактеризовать, как:

— прямой, так как поступает в бюджет сразу после перечисления и конечным плательщиком является организация, обладающая имуществом на праве собственности;

— региональный - вводится в действие законами субъекта Российской Федерации и обязателен к уплате на территории соответствующего региона;

— налог с юридических лиц, так как плательщиками являются организации: российские и иностранные;

— общий, предназначенный для финансирования мероприятий общегосударственного характера, путем приведения к общему знаменателю и поступления в региональный бюджет.

Экономическая сущность налога на имущество организаций представляет собой изъятие части предполагаемого среднего дохода, полученного в конкретных экономических условиях от применения облагаемого налогом имущества и характеризуется наличием фискальной функции. Ряд ученых, налог на имущество, относят его к категории подоходно-поимущественных. Налог на имущество организаций обладает также стимулирующей функцией, с помощью которой налог способствует

эффективному производственному использованию имущества. Регулятивная функция заключается в разработке более подходящего налогового режима для налогоплательщиков, которые нуждаются в государственной помощи [15, с. 146].

В современных экономических условиях видно, что наиболее устойчивым источником доходов для регионального бюджета выступает налог на имущество организаций. Региональная налоговая политика Российской Федерации ориентирована на заинтересованность каждого субъекта страны в полноценном развитии хозяйственного комплекса, в обеспечении финансовой самостоятельности, а еще в укреплении доходной части регионального бюджета.

Субъекты Российской Федерации отличны по структуре взимаемых налогов. Любой из регионов стремится отыскать индивидуальную позицию в налоговой политической деятельности, выстроить собственный комплекс стратегий и инструментов реализации данной политики и объективно оценить собственные налоговые ресурсы.

Налог на имущество уплачивают: организации на общей системе налогообложения, у которых числятся на балансе основные средства, признаваемые объектом налогообложения, а также хозяйствующие субъекты на упрощенной системе налогообложения (УСН) и единого налога на вмененный доход (ЕНВД), владеющие конкретным имуществом. Налогом на имущество облагается все недвижимое имущество, не считая земельных участков и других объектов природопользования (п.1, пп. 1 п.4 ст. 374 НК РФ). Полный перечень недвижимости приведен в п.1 ст. 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации.

При этом у налогообложения недвижимости есть собственные особенности. Организации, относящиеся к общей системе налогообложения обязаны выплачивать налог в отношении недвижимости, числящейся на балансе в качестве основных средств, а еще жилой недвижимости, не учитываемой по сведениям бухгалтерского учета, как основное средство [32].



Данный региональный налог считается более удобным для налогового администрирования источников доходов региональных бюджетов. Присутствие различных форм собственности вызывает необходимость взимания налога и с получателей доходов, и со стоимости имущества.

Имущество считается более стабильным источником из объектов налогообложения по сопоставлению с другими объектами обложения (доход, добавленная стоимость). В настоящее время нет единого определения понятия «имущество», «имущественные налоги», нет его и в правовых документах, призванных определять экономические взаимоотношения в области налогообложения. Данной проблеме посвящали свои труды такие ученые, как Тархов В.А., Алексеев С.С. и другие («Гражданское правоотношение», «Недвижимое имущество»). В соответствии с одним из определений, имущество - это совокупность юридических отношений субъекта прав, оцененные в денежном эквиваленте.

Налоговый кодекс Российской Федерации в определении термина «имущество» ссылается к гражданскому законодательству. В соответствии с п.2 ст. 38 Налогового кодекса Российской Федерации, под имуществом понимаются виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав). Но в свою очередь, амортизируемым имуществом признаются в порядке предусмотренном ст. 256 НК РФ. Основные средства (имущество) объединяются в 10 амортизационных групп. К 1-ой группе относят все недолговечное имущество со сроком полезного использования от 1-ого года до 2-ух лет, а к 10-ой - со сроком свыше 30 лет.

Законодательное деление объектов гражданских прав оценивает понятие «имущество» отдельной от прочих видов объектов. Рассматривая детально статью 128 ГК РФ, можно прийти к выводу о том, что законодатель сводит в понятие "имущество" вещи, включая деньги и ценные бумаги, иное имущество, а еще имущественные права. Но для целей налогообложения, исключены имущественные права, а это в конкретной степени вступает в

правовой конфликт с содержанием понятия «имущество», применяемого в гражданском праве.

Таким образом, имущество является собирательной категорией, охватывающие всевозможные имущественные блага, объединенные определёнными признаками. С точки зрения А.Н. Лысенко, такими считаются:

— Экономическая ценность и имущественно-стоимостной характер. Экономическая ценность заключается в самом благе, именно оно выступает носителем этой ценности. Имущественно-стоимостный характер означает пригодность этих объектов к возмездному обмену, в силу чего они имеют стоимость и способны быть оценены в деньгах. Данный признак определяет содержательную характеристику имущества.

— Относительная обособленность - предполагает основу его правосубъектности и характеризует присутствие имущества на праве собственности, хозяйственного ведения или же оперативного управления и закрепление данного имущества в установленном законодательством порядке на балансе юридического лица, а также приобретения прав и обязательств, дающих возможность субъекту самостоятельно совершать действия.

— Предметное единство и предметная завершенность. Предметное единство предполагает, что данное благо не совпадает с иными объектами, а представляет собой самостоятельную ценность. Предметная завершенность выражается в том, что отличие от работ и услуг (которые предполагают собой действия, нацеленные на конкретный результат), возникновение этого блага, с юридической точки зрения, не требуется предварять процессом, необходимым для его создания или исполнения. Обозначенные признаки свойственны для всех имущественных объектов, входящих в состав имущества [27, с. 59].

## 1.2. Нормативно-правовая база налога на имущество организаций в Российской Федерации

Налоговая система считается наиболее мощным рычагом государственного регулирования социально-экономического развития, внешнеэкономической деятельности, инвестиционной стратегии, становления приоритетных секторов экономики. Одним из основных инструментов экономической политики государства были и продолжают оставаться налоги.

Региональные налоги и сборы наиболее подвержены динамике, так как они находятся в зависимости от нормативно-правовых актов, принимаемых органами власти субъектов Российской Федерации. В статье 57 Конституции Российской Федерации содержится положение, согласно которому каждый обязан платить законно установленные налоги и сборы. Это правило является источником для формирования основ и механизмов правового регулирования налоговых отношений [38, с. 69].

Налог на имущество организаций относится к региональным налогам (п.1 ст.14 НК РФ). Он устанавливается Налоговым кодексом РФ и законами субъектов РФ (п.1 ст.372 НК РФ). Следовательно, чтобы ввести на своей территории налог на имущество, законодательные органы субъектов РФ должны принять соответствующий закон и тогда налог становится обязательным к уплате на этой территории (п.1 ст.372 НК РФ).

Субъектами Российской Федерации являются: республики, края, области, города федерального значения, автономная область, автономные округа (ч.1 ст.5 Конституции РФ). Все субъекты равноправны меж собой и во взаимоотношениях с федеральными органами государственной власти. Перечень субъектов Российской Федерации установлен в ч.1 ст.65 Конституции РФ.

С 1992 год по 2003 год взимался налог на имущество предприятий, установленный законом Российской Федерации от 13.12.1991 № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий». В собственном развитии была издана инструкция Госналогслужбы Российской Федерации от 08.06.1995 № 33 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий».

Порядок исчисления и уплаты, а также отдельные составляющие налогообложения данным налогом (не установленные или же разрешенные к изменению в налоговом законодательстве Российской Федерации) устанавливаются законами субъектов Российской Федерации. Протекало последующее становление имущественного налогообложения в Российской Федерации в рамках системы налогов и сборов Российской Федерации, дополненной новым региональным налогом на имущество организаций [44, с. 235]. Постепенный переход к налогообложению недвижимости считается концепцией всех имущественных налогов Российской Федерации.

Ряд вопросов по налогу на имущество регулируется следующими нормативно-правовыми актами (рис. 1.1) [62].



Рис.1.1. Нормативно-правовые акты, регулирующие налог на имущество организаций

Одним из этапов перехода считается введение в Налоговый кодекс Российской Федерации главы 30 «Налог на имущество организаций», вступившая в силу с 1 января 2004 года. Налог на имущество организаций был включен в состав региональных налогов. Таким образом, организациям при решении вопросов, связанных с исчислением и уплатой налога на имущество следует руководствоваться не только общепризнанными нормами Налогового кодекса Российской Федерации, но и положениями соответствующих законов республик, краев, областей, автономных округов, автономных областей и городов федерального значения. Устанавливая налог, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют ставку налога в пределах, установленных главой 30 Налогового кодекса Российской Федерации, порядок и сроки уплаты налога, форму отчетности по налогу.

### 1.3. Характеристика основных элементов налога на имущество организаций

В главе 30 Налогового кодекса Российской Федерации установлены обязательные элементы налогообложения, содержание которых не может быть изменено в региональном законодательстве.

К таким элементам относятся:

- плательщик налога (ст.373 НК РФ);
- объект налогообложения (ст.374 НК РФ);
- налоговая база (ст.375 НК РФ);
- налоговый период (п.1 ст.379 НК РФ);
- налоговая ставка (ст.380 НК РФ);
- порядок исчисления налога (ст.382 НК РФ);
- сроки уплаты налога (п.2 ст.372 НК РФ);
- налоговые льготы (ст.381 НК РФ).

В литературе выделяют классификацию элементов налога, по признакам постоянства и условной изменчивости их содержания.

1. Императивные. Их состав создает структуру налоговой модели, которая важна для признания налога законно установленным. Это можно расшифровать таким образом, что отсутствие или же неполноценность содержания хотя бы одного из составляющих указывает на присутствие в налоговой модели пробелов, а сам налог невозможно рассматривать, как законно установленный. В свою очередь, они подразделяются на 2 вида:

— фиксированные элементы, содержание которых строго устанавливается Налоговым кодексом Российской Федерации, не подлежит изменению при внедрении налога, а еще разрабатываются и закрепляются на федеральном уровне. К ним относятся: налогоплательщик, объект налога, налоговая база, налоговый период и порядок исчисления налога.

— переменные элементы налога. Они уточняются в федеральном законе с предоставлением субъектам возможностей по конкретизации в пределах характеристик данных элементов. К ним относятся: налоговая ставка, порядок и сроки уплаты налога.

2. Диспозитивные. Они считаются дополнительными к императивным и не воздействуют на законность установления и введения налога. Решение об установлении данных элементов принимаются самостоятельно субъекты РФ. К ним относятся: налоговые льготы и сроки предоставления деклараций по налогу на имущество организаций. Рассмотрим более детально составляющие имущественного налога [46, с. 165].

Налогоплательщиками налога признаются организации, имеющие имущество, признаваемое объектом налогообложения в соответствии со статьей 374 Налогового кодекса Российской Федерации (рис. 1.2). В свою очередь не признаются налогоплательщиками данного налога Federation Internationale de Football Association и дочерние организации FIFA, в отношении имущества, применяемого ими только лишь в целях

осуществления мероприятий, предусмотренных Федеральным законом Российской Федерации.



Рис.1.2. Налогоплательщики налога на имущество организаций

Вторым элементом налога на имущество организаций является объект налогообложения (рис.1.3).

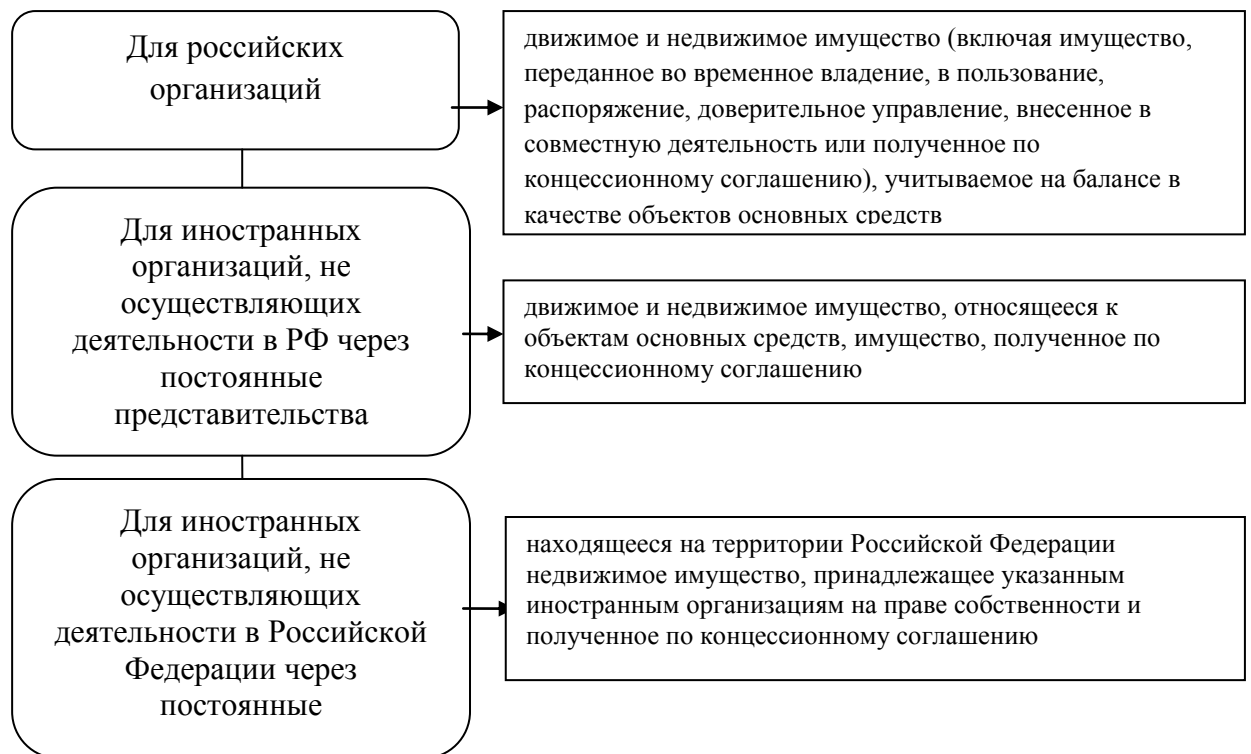


Рис. 1.3. Объекты налогообложения

С 2018 года действовала федеральная льгота в отношении движимого имущества, а именно: на основании подп. 8 п. 4 ст. 374 Налогового кодекса Российской Федерации в редакции, действовавшей до 1 января 2015 года, не признавалось объектом налогообложения по налогу на имущество организаций движимое имущество, принятое на учет с 1 января 2013 года в качестве основных средств.

Согласно вступившим в силу с 1 января 2015 года положениям Федерального закона от 24.11.2014 № 366-ФЗ «О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации», в соответствии с подп. 8 п. 4 ст. 374 Налогового кодекса Российской Федерации не признавались объектами налогообложения по налогу на имущество организаций объекты основных средств, включенные в 1 или 2 амортизационную группу, в соответствии с Классификацией основных средств, утвержденной Правительством Российской Федерации [9].

Приобретаемое организацией после 1 января 2015 года движимое имущество, относящееся к 3-10 амортизационным группам согласно Постановлению Правительства Российской Федерации от 01.01.2002 № 1 «О Классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы», с момента постановки на баланс в качестве объектов основных средств признавалось объектом налогообложения по налогу на имущество организаций. С 1 января 2019 года из объекта обложения налогом на имущество организаций исключено движимое имущество (ФЗ от 03.08.2018 № 302-ФЗ). Внесены корректировки в Налоговый кодекс Российской Федерации в части п.1 и п.2 ст. 374 НК РФ, а так же вывод из-под налогообложения основных средств, относящихся к 1 и 2 амортизационной группе (пп.8 п.4 ст.374 НК РФ).

Рассмотрим, что относится к имуществу признанному объектом основных средств, в соответствии с п.4 ПБУ 6/01, п.2 Методических указаний (рис.1.4).





Рис. 1.4. Критерии признания имущества, объектом основных средств

Наличие вышеуказанных признаков в совокупности говорит о том, что имущество может быть отнесено к основным средствам. В перечисленных характеристиках нет признака - стоимость имущества. Несмотря на это, объекты стоимостью до 40 тыс. руб. за единицу следует не включать в состав основных средств, а учитывать в составе материально-производственных запасов (п.5 ПБУ 6/01). Данное положение нужно зафиксировать в учетной политике организации в целях исключения имущества из объектов налогообложения (Письмо Минфина России от 20.03.2008 № 03-05-05-01/17). В случае, если в учетной политике нет такого положения, то объекты, которые отвечают все перечисленным выше признакам, независимо от их стоимости относятся к основным средствам и облагаются налогом на имущество.

Налоговая база (ст. 375 Налогового кодекса Российской Федерации) определяется, как среднегодовая стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения. Для целей налогообложения имущество учитывается по остаточной стоимости в соответствии с правилами ведения бухгалтерского учета. В случае, если остаточная стоимость имущества включает в себя денежную оценку грядущих в будущем расходов, связанных с данным имуществом, остаточная стоимость указанного имущества для целей главы 30 НК РФ определяется без учета этих расходов [17, с. 16].

В случае, если для отдельных объектов основных средств начисление амортизации не предусмотрено, стоимость указанных объектов для целей налогообложения определяется как разница между их первоначальной стоимостью и величиной износа, исчисляемой по установленным нормам амортизационных отчислений для целей бухгалтерского учета в конце каждого налогового (отчетного) периода [16, с. 11].

Рассмотрим на рисунке 1.5, как учитывается налог на имущество организаций в бухгалтерском учете [53, с. 236].



Рис. 1.5. Налог на имущество организаций в бухгалтерском учете

Налоговым периодом по налогу на имущество организаций признается календарный год. Отчетными периодами признаются: первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года. Сумма налога исчисляется по итогам налогового периода (ст. 382 Налогового кодекса Российской Федерации):

$$\Sigma \text{Налогов} = \text{Ставка налога} * \text{Налоговая база} \quad (1.1)$$

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода:

$$\Sigma \text{Налогов} = \text{Ставка налога} * \text{Налоговая база} - \Sigma \text{Авансовых платежей} \quad (1.2)$$

Порядок и сроки уплаты налога и авансовых платежей по налогу установлены законами субъектов Российской Федерации (ст. 383 Налогового Кодекса Российской Федерации). Законодательный орган субъекта Российской Федерации вправе исключать отчетные периоды, но устанавливать другие периоды он не вправе [18, с. 284].

Налоговые ставки устанавливаются законами субъектов Российской Федерации и не могут превышать 2,2 процента (ст. 380 Налогового кодекса Российской Федерации). Допускается установление дифференцированных налоговых ставок, в зависимости от категорий налогоплательщиков и имущества, признаваемого объектом налогообложения. В отношении: железнодорожных путей общего пользования, магистральных трубопроводов, линий энергопередачи, а еще сооружений, являющихся обязательной технологической частью обозначенных объектов, не могут превышать в 2018 году - 1,9 %, а с 2019 года пункт 3.3 статьи 380 НК РФ утрачивает силу [31, с. 56]. Объекты недвижимого имущества, налоговой базой в отношении которых признается кадастровая стоимость, подлежат налогообложению налогом на имущество организаций по ставке не превышающей с 2016 года – 2 %.

Налоговая база, в отношении объектов недвижимости иностранных организаций, не осуществляющих деятельности в Российской Федерации через постоянные представительства определяется, как кадастровая

стоимость, утвержденная в установленном порядке (подп. 3 пункта 1 статьи 378.2 Налогового кодекса Российской Федерации). К таким объектам отнесены, в частности: административно-деловые и торговые центры, нежилые помещения, которые предусмотрены для размещения в них офисов, торговых объектов, общественного питания и бытового обслуживания. Назначение каждого объекта недвижимого имущества должно быть указано в кадастровом паспорте или же документе технического учета (инвентаризации) [39].

В случае если недвижимость была зарегистрирована, или снята с учета в течение налогового периода, то исчисление налога (авансового платежа), осуществляется с учетом коэффициента времени владения недвижимостью. Таким образом, сумма налога на имущество организаций рассчитывается по следующей формуле:

$$N = \text{Кад.ст} * \text{Ст} * n / N' \quad (1.3)$$

где N - сумма налога на имущество организаций;

Кад. ст. - кадастровая стоимость имущества;

Ст - ставка налога на имущество организаций;

n - количество месяцев владения объектом в налоговом периоде;

N - общее количество месяцев в налоговом периоде.

Авансовый платеж с учетом коэффициента времени владения недвижимостью рассчитывается по формуле:

$$A_v = 1/4 * \text{Кад.ст} * \text{Ст} * n / N' \quad (1.4)$$

где A<sub>v</sub> - авансовый платеж;

n - количество месяцев владения в отчетном периоде;

N - общее количество месяцев в отчетном периоде.

Налогоплательщики представляют налоговые расчеты по авансовым платежам по налогу не позднее 30 календарных дней с даты окончания соответствующего периода, а именно, до 30 числа (включительно) того

месяца, который следует за отчетным периодом (п.2 ст.386 Налогового кодекса Российской Федерации). В статье 257 Налогового кодекса Российской Федерации регламентирован порядок определения первоначальной стоимости основного средства для целей налогового учета.

Первоначальная стоимость основного средства определяется, как сумма затрат на его приобретение, сооружение, изготовление, доставку, доведение до состояния пригодного для использования, за исключением НДС и акцизов, за исключением случаев предусмотренных положениями Налогового кодекса Российской Федерации, и может измениться в случаях: достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации, технического перевооружения, частичной ликвидации подлежащих объектов и по иным аналогичным основаниям (п.2 ст.257 Налогового кодекса Российской Федерации) [39, с. 135]. Первоначальная стоимость основного средства приобретенного безвозмездно, или же обнаруженного в результате инвентаризации определяется, как сумма, в которую оценено такое имущество, в соответствии с п.8 и п.20 ст.250 Налогового кодекса Российской Федерации. Первоначальная стоимость объектов собственного производства определяется, как стоимость готовой продукции, исчисленная в соответствии с п.2 ст.319 Налогового кодекса Российской Федерации, повышенная на необходимую сумму подлежащих акцизов для основных средств, являющихся подакцизными товарами.

В соответствии с п.4 ст.382 Налогового кодекса Российской Федерации, сумма авансового платежа по налогу на имущество исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере одной четвертой произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период в соответствии с п.4 ст.376 Налогового кодекса Российской Федерации.

При исчислении авансовых платежей по налогу на имущество организаций, для расчета средней стоимости имущества применяются данные бухгалтерского учета. Средняя стоимость имущества, за отчетный

период определяется, как частное от деления суммы, полученной в результате сложения величин остаточной стоимости имущества на 1-ое число каждого месяца отчетного периода и 1-ое число месяца, следующего за отчетным периодом, на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу:

$$\text{Средняя ст-ть} = (\sum \text{OC}_{01.01} + \sum \text{OC}_{01.02} + \dots + \sum \text{OC}_{01.n} + \sum \text{OC}_{01.n+1}) / (N+1) \quad (1.5)$$

где Средняя ст-ть - средняя стоимость имущества;

OC – остаточная стоимость имущества;

n – последний месяц отчетного периода;

N – количество месяцев в отчетном периоде.

Полученную сумму необходимо разделить на количество месяцев в отчетном периоде, увеличенное на единицу, то есть на 4 (3 месяца в квартале +1). Сумма авансового платежа по налогу на имущество за 1 квартал будет равна (из расчета налоговой ставки 2,2%):

$$\text{Ав} = (\text{Средняя ст-ть} / 4) * 2,2\% \quad (1.6)$$

Определим, на основе вышеизложенных вычислений, налог на имущество организаций к уплате в бюджет с учетом авансовых платежей:

$$\text{Н}_{\text{упл}} = \text{Н} - (\text{Ав}_3 + \text{Ав}_6 + \text{Ав}_9), \quad (1.7)$$

где Н<sub>упл</sub> - налог к уплате в бюджет;

Ав<sub>3</sub> - авансовый платеж за 3 месяца;

Ав<sub>6</sub> - авансовый платеж за полугодие;

Ав<sub>9</sub> - авансовый платеж за 9 месяцев.

В соответствии с Налоговым кодексом Российской Федерации, существует 2 варианта предоставления льгот по налогу на имущество организаций:

— льготы на налогу, предоставляемые на федеральном уровне и допускающие абсолютное освобождение от оплаты данного вида налога. Полный список льгот для организаций по налогу на имущество представлен в статье 381 НК РФ;

— преференции, которые устанавливаются субъектами РФ. Они прописываются в действующем законодательстве и соответствующих нормативно правовых актах [34, с. 145].

В соответствии со ст. 381 части 2 Налогового кодекса Российской Федерации освобождаются от налогообложения (рис.1.6).

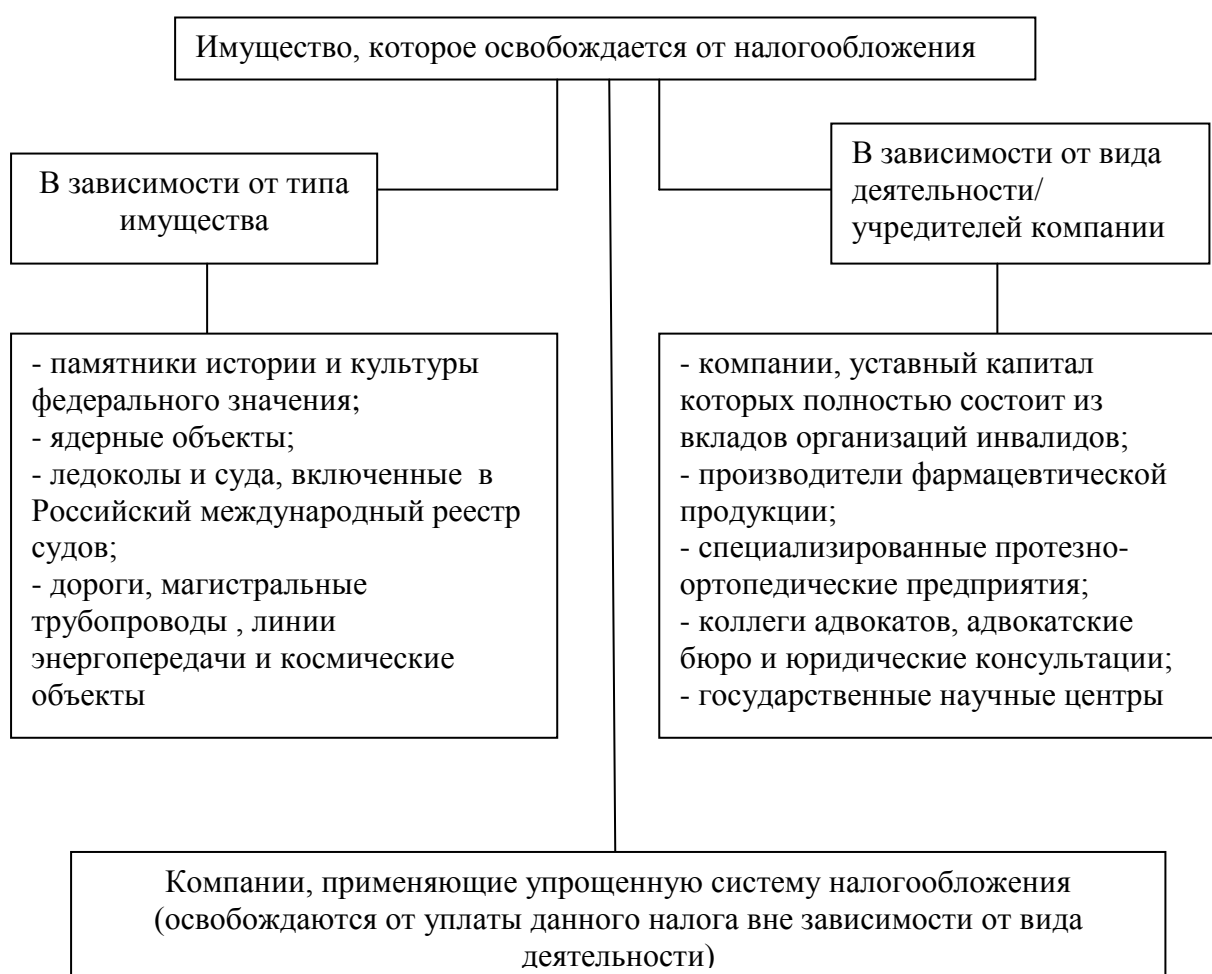


Рис. 1.6. Классификация льгот по налогу на имущество организаций

Таким образом, можно сделать вывод, что: 1. Налог на имущество организаций является региональным, прямым и общим налогом,

экономической сущностью которого является изъятие части предполагаемого среднего дохода.

2. Он устанавливается Налоговым кодексом Российской Федерации и законами субъектов Российской Федерации. Ряд вопросов регулируется Конституцией Российской Федерации, Гражданским кодексом Российской Федерации, Постановлениями Правительства Российской Федерации и положениями и инструкциями.

3. К основным элементам налога на имущество организации относятся: налогоплательщик, объект налогообложения, налоговая база, период, ставка, льготы, а также порядок исчисления и сроки уплаты налога. Налогоплательщиком выступают российские организации и иностранные организации, осуществляющие деятельность через постоянные представительства. Объектом является движимое и недвижимое имущество. Налоговая база определяется, как среднегодовая и кадастровая стоимость. Налоговым периодом признается год, а отчетными - квартал, полугодие и 9 месяцев. Ставка не должна превышать 2.2%.



## ГЛАВА 2. АНАЛИЗ СОВРЕМЕННОЙ ПРАКТИКИ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ

### 2.1. Оценка стоимости имущества и роль налога на имущество в укреплении бюджета региона

Материально-вещественным источником организации считаются основные средства. Они обеспечивают производственный процесс объединения сырья или же материалов для создания новой стоимости, при помощи документации, правильного учета наличия и движения основных средств, а также ежемесячных расчетов амортизации имущества [19, с. 134].

Хозяйственные операции, оформляются первичными документами, на основании которых ведут бухгалтерский учет (ст.9 Федерального закона от 21.11.1996 г. №129-ФЗ «О бухгалтерском учете») [10]. Формы первичной документации по учету основных средств, утвержденные Постановлением Госкомстат Российской Федерации от 21.01.2003 г. №7, распространяются на организации всех форм собственности, которые осуществляют свою деятельность на территории Российской Федерации.

Утверждены следующие документы, которые необходимы для включения объектов в состав основных средств или их выбытии, а еще для учета их ввода в эксплуатацию:

- акт о приеме-передаче объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1);
- акт о приеме-передаче здания (форма №ОС-1а);
- акт о приеме-передаче групп объектов основных средств (кроме зданий, сооружений) (форма №ОС-1б).

Проанализируем количество, введенных на территории Курской области, объектов основных средств, в таблице 2.1.

Таблица 2.1

Основные фонды, введенные на территории Курской области за 2013-2017 гг.

Показатель	Годы				
	2013	2014	2015	2016	2017
1	2	3	4	5	6
Крупные и средние коммерческие организации, млн. руб.	325300,6	364444,7	391406,3	461342,5	506751,7
Некоммерческие организации, млн. руб.	125029,9	136591,7	136038,9	136381,7	141648,9
ИТОГО	450330,5	501036,4	527445,2	597724,2	648400,6

Анализируя таблицу 2.1, можно заметить рост основных фондов за весь рассматриваемый период. Доля основных фондов крупных и средних коммерческих организаций составляет более 70 % от общего объема введенного оборудования.

Проиллюстрируем динамику основных фондов на рисунке 2.1.

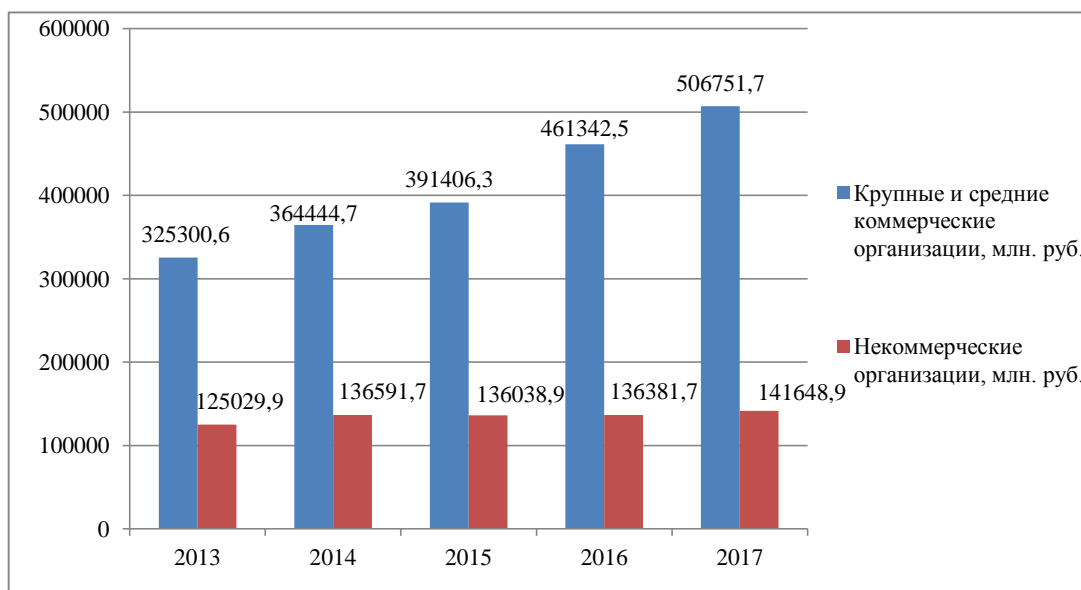


Рис. 2.1. Динамика основных фондов, введенных на территории Курской области за 2013-2017 гг.

На основании рисунка, следует заметить рост на все протяжении рассматриваемого периода. В совокупности прирост составляет 198070,1 млн. руб. или 44%. Увеличение объема происходит вследствие нового строительства, капитального ремонта, приобретения.

Рассматривая роль налога на имущество организаций в укреплении бюджета региона необходимо оценить за счет каких поступлений формируется доходная часть консолидированного бюджета Российской Федерации. В Бюджетном кодексе Российской Федерации четко определен перечень налогов и их удельный вес отчислений в региональные бюджеты [21, с. 356].

Доля поступлений в бюджет субъекта Российской Федерации налога на имущество организаций составляет 100%. Перечень и нормативы отчислений в региональные бюджеты могут меняться на федеральном уровне, в зависимости от экономической и налоговой политики государства, от его целей и методов.

В среднем доля налога на имущество организаций в структуре налоговых доходов региональных бюджетов приходится от 10 до 15%. Это можно объяснить их низкой фискальной значимостью, а также ограниченным числом региональных налогов. Основное место в группе налоговых доходов территориальных бюджетов отведено отчислениям от федеральных доходов.

Но в отличие от налога на прибыль и других налогов, данный платеж не зависит от полученного организациями дохода или его отсутствия. Базой для его исчисления является стоимость имущества организаций, что способствует стабильности поступления платежей по налогу на имущество в отличие от налоговых платежей, объектом обложения которыми выступают доходы. В то же время такой объект обложения, как имущество, сложнее укрыть от налогообложения, чем доходы, что также повышает его роль в пополнении доходов бюджета.

Для более общей картины налога на имущество рассмотрим поступления в консолидированный бюджет, в разрезе федеральных округов Российской Федерации за период 2013-2017 гг. (таблица 2.2).

Таблица 2.2

Поступления в консолидированный бюджет Российской Федерации налога  
на имущество организаций, млн. руб.

Территория Российской Федерации	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	3	4	5	6	7
Российская Федерация	615 114	634 585	712 422	764 544	856 137
Центральный ФО	188 656	187 606	198 988	208 883	247 659
Уральский ФО	110 078	120 775	144 961	159 150	178 298
Приволжский ФО	90 293	91 211	101 229	107 484	110 382
Северо-западный ФО	72 471	76 067	86 020	92 983	104 670
Сибирский ФО	67 996	66 193	74 170	76 855	81 229
Южный ФО	41 344	42 258	46 972	54 086	63 876
Дальневосточный ФО	32 536	38 173	45 137	48 829	52 878
Северо-Кавказский ФО	11 740	12 302	13 988	16 274	17 145

Данные таблицы 2.2 показывают, что центральному федеральному округу принадлежит наибольшая доля поступлений налога на имущество в консолидированный бюджет Российской Федерации. На втором месте - Уральский федеральный округ. В Северокавказском наблюдается наименьший удельный вес (2% от общего объема) налоговых поступлений. Социально-экономическое положение регионов во многом зависит от географического положения территорий, наличия ресурсов, отраслевой структуры производства.

Исходя из данных таблицы видно, что суммы налогов в регионах существенно различаются, это объясняется разным производственно-финансовым потенциалом. Таким образом, ряд регионов практически совсем не имеют собственной налоговой базы и финансируются исключительно из федерального бюджета. Это также является одной из ключевых проблем налоговой системы Российской Федерации.

Несмотря на то, что доля налога на имущество организаций не велика, введение его имеет положительную динамику. Это связано с повышением используемости имущества для организаций, а так же увеличиваются финансовые показатели, которые обеспечивают бюджеты субъектов.

Рассмотрим отдельно поступления налога на имущество организаций в бюджет Курской области за период с 2013 по 2017 года (табл. 2.3)

Таблица 2.3

Поступления налога на имущество организаций за период 2013-2017 гг.

Территория Российской Федерации	ед. изм.	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6	7
Центральный федеральный округ	млн. руб.	188 656	187 606	198 988	208 883	247 659
Курская область	млн. руб.	2802	2 946	3003	3491	4127
Уд. вес из общего объема ЦФО	%	1,5	1,6	1,5	1,7	1,7

Исходя из данных таблицы 2.3, можно заметить стремительный рост налога на имущество организаций за весь рассматриваемый период. Увеличение поступлений в бюджет Курской области составило 1325 млн. руб. (47 % от объема 2013 года). Доля объема региона в центральном федеральном округе в среднем равно 1,6%.

Можно сделать вывод, что уплата налогов, сборов и других обязательных платежей являются частью финансовых операций по исполнению обязательств организации, предусмотренных законодательством [21, с.243]. Налог на имущество организаций при незначительном влиянии на увеличение доли доходных источников бюджетов Российской Федерации, он занимает центральное место в системе имущественного налогообложения. Следствием из ограниченного объема доходных полномочий субъектов РФ является невозможность расходов территориальных бюджетов полностью обеспечиваться за счет налоговых и неналоговых доходов. Их недостаток восполняется за счет межбюджетных трансферт, которые выделяют регионам из федерального бюджета; из регионального бюджета трансферты выделяются муниципалитетам.

## 2.2. Анализ механизма исчисления и уплаты налога на имущество организаций обрабатывающей отрасли производства

Налоги являются важным источником формирования бюджета, которые определяют его состояние. Налог на имущество организаций является одним из распространенных региональных поступлений и входит в консолидированный бюджет Российской Федерации [20, с. 15]. Изучив статистические данные поступления налогов в консолидированный бюджет основного вида экономической деятельности - обрабатывающие производства, можно прийти к выводу, что доля поступления налога на имущество по сравнению с федеральными налогами мала (табл. 2.4).

Таблица 2.4

Сравнительный анализ поступлений налогов обрабатывающей отрасли производства в консолидированный бюджет РФ за 2013-2017 гг.

Наименование налога	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
	млн.руб.	млн.руб.	млн.руб.	млн.руб.	млн.руб.
1	2	3	4	5	6
Налог на прибыль	6 074,1	6 080,6	11 803,5	18 868,1	18 703,4
НДФЛ	5 851,9	6 115,8	6 567,4	7 379,4	8 169,0
НДС	2 296,6	1 814,5	5 587,7	9 112,6	10 245,7
Плата за загрязнение окружающей природной среды	8,0	6,5	7,1	18,4	15,7
Налог на имущество организаций	2 785,7	3 079,1	2 892,5	2 729,4	2 750,5
Транспортный налог	76,1	87,5	97,9	87,3	76,9
Местные налоги и сборы	382,0	432,9	411,5	293,9	330,5
Налоги, предусмотренные специальными налоговыми режимами	130,7	141,6	166,1	184,2	208,3
Всего поступления в бюджет РФ	17 607,0	17 761,4	27 537,7	38 678,3	40 506,0

Рассматривая таблицу 2.4 можно сделать вывод, что консолидированный бюджет Российской Федерации в основном пополняется за счет федеральных налогов таких как: налог на прибыль, НДФЛ, НДС.

Налог на имущество организаций находится на 4 месте и составляет в среднем 12% от общего объема поступлений.

Для более подробного представления о поступлениях налогов обрабатывающего производства рассмотрим регион - Курская область. Многоотраслевой промышленный комплекс области развивается динамично и устойчиво, ежегодно растет индекс промышленного производства. Доля организаций, занимающихся обрабатывающей деятельностью, составляет 57% от общего объема. В настоящее время одной из приоритетных задач является привлечение инвестиций в развитие промышленного комплекса. Создана и совершенствуется законодательная база, которая предусматривает льготы по налогу на имущество организаций и преференции. Рассмотрим поступления налогов Курской области в консолидированный бюджет Российской Федерации (таблица 2.5).

Таблица 2.5

Сравнительный анализ поступлений налогов обрабатывающей отрасли производства Курской области за 2013-2017 гг.

Наименование налога	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
	млн.руб.	млн.руб.	млн.руб.	млн.руб.	млн.руб.
1	2	3	4	5	6
Налог на прибыль	15,7	10,9	22,3	56,0	29,4
НДФЛ	41,2	44,1	50,4	57,1	57,5
НДС	88,0	100,3	133,8	127,1	132,0
Налог на имущество организаций	9,8	11,0	10,4	8,7	7,4
Транспортный налог	0,6	0,7	0,6	0,4	0,3
Местные налоги и сборы	2,1	1,3	1,4	0,8	0,5
Налоги, предусмотренные специальными налоговыми режимами	3,6	3,1	1,0	0,6	1,3
Всего поступления в бюджет РФ	162,9	174,4	223,9	255,6	234,5

По данным таблицы 2.5 видно, что доля региональных налогов, в частности налога на имущество организаций, в структуре поступлений

Курской области мала и имеет устойчивую тенденцию к снижению. В свою очередь, доля федеральных налогов растет. Поступления налога на имущество организаций сократилась в 2017 году относительно 2013 года на 2,3 млн. руб. или на 24%. Несмотря на это налогообложение имущества организаций является наиболее стабильным источником доходов бюджета, так как всем юридическим лицам приходится платить данный налог.

В Курской области обрабатывающее производство включается в себя такой вид деятельности, как «Производство гофрированной бумаги и картона, бумажной и картонной тары». Проанализируем механизм исчисления налога на имущества организаций, а также рассмотрим финансово-хозяйственную деятельность двух организаций данной деятельности.

Первая организация - это Акционерное общество «ГОТЭК-ЛИТАР» создано в 2000 году для ведения хозяйственной деятельности на основании действующего законодательства. ХХХ является крупнейшим производителем широкого ассортимента современной высококачественной упаковки из формованной бумажной массы в Российской Федерации.

Вторая организация - это Акционерное общество «ГОТЭК-ПРИНТ» создано в 1999 году. АО «ГОТЭК-ПРИНТ» входит в число лидирующих организаций на полиграфическом рынке России. Компания производит красочную упаковку из кашированного микрогофрокартона профиля «В», «Е», «F» и картона «хром-эрзац».

Для анализа финансово-хозяйственной деятельности АО "ГОТЭК-ЛИТАР" и АО "ГОТЭК-ПРИНТ" в качестве источника информации используются данные бухгалтерской отчетности за 2013-2017 года. На основе указанных данных по ХХХ составим таблицу 2.6, где найдут отражение показатели, характеризующие эффективность хозяйственной деятельности организаций (Приложения 10-14).



Основные экономические показатели финансово-хозяйственной  
деятельности ХХХ

№ п/п	Наименование	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6	7
1.	Выручка от реализации работ, услуг, (тыс. руб.)	360424	367525	499016	520507	469408
2.	Себестоимость выполненных работ, услуг, (тыс. руб.)	269926	293690	395726	431859	432596
3.	Прибыль от продаж, (тыс. руб.)	52771	34329	59365	43533	-1563
4.	Чистая прибыль (тыс. руб.)	38910	27807	51140	36149	1750
5.	Среднегодовая стоимость основного средства, (тыс. руб.)	10092	28045	44596	89205	141579
6.	Среднегодовая сумма дебиторской задолженности, (тыс. руб.)	37864	31810	75884	106426	172465
	в том числе: покупателей и заказчиков	29414	26239	46356	51232	35694
7.	Среднегодовая сумма кредиторской задолженности, (тыс. руб.)	37095	38203	64804	94566	102188
	в том числе: поставщикам и подрядчикам	18764	21541	27072	29564	30678
8.	Среднесписочная численность, (чел.)	196	198	199	190	204
9.	Производительность труда (тыс. руб.)	1839	1856	2508	2740	2301
10.	Фондоотдача, (тыс. руб.)	36	13	11	6	3
11.	Рентабельность, (%)	15	9	12	8	-0,3
12.	Чистая рентабельность продаж, (тыс.руб.)	0,108	0,076	0,102	0,069	0,004

По данным таблицы 2.6 можно сделать вывод, что годовая выручка за весь рассматриваемый период выросла в ХХХ на 108984 тыс. руб., или на 30,2%. Если рассматривать показатель чистой прибыли, то он сократилась на 37160 тыс. руб. или на 96%. Данная ситуация доказывает снижение эффективности работы в ХХХ. В тоже время, само по себе наличие чистой прибыли в таких объемах характеризует организацию с положительной стороны, поскольку доказывает наличие положительного эффекта от его деятельности.

В ХХХ в 2017 году численность выросла на 14 человек, относительно 2016 года, что и позволило организации расширить свою деятельность. Данное увеличение произошло, в связи с покупкой нового оборудования. Рост числа занятых в организации, с одной стороны, может привести к увеличению расходов (фонд оплаты труда), с другой стороны, увеличивает производственные возможности организации. Для сравнительного анализа деятельности организаций составим таблицу 2.7, в которой покажем основные экономические показатели АО «ГОТЭК-ПРИНТ».

Таблица 2.7

Основные экономические показатели финансово-хозяйственной  
деятельности АО «ГОТЭК-ПРИНТ»

№ п/п	Наименование	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6	7
1.	Выручка от реализации работ, услуг, (тыс. руб.)	915161	1023918	1224259	1331979	1319966
2.	Себестоимость выполненных работ, услуг, (тыс. руб.)	808131	903220	1077829	1200245	1087745
3.	Прибыль от продаж, (тыс. руб.)	58537	62755	86742	69607	82355
4.	Чистая прибыль (тыс. руб.)	3935	5494	-2103	34106	58008
5.	Среднегодовая стоимость основного средства, (тыс. руб.)	154366	118037	90657	121913	146126
6.	Среднегодовая сумма дебиторской задолженности, (тыс. руб.)	130335	177539	262884	301884	282117
	в том числе: покупателей и заказчиков	102025	142974	161772	185772	173607
7.	Среднегодовая сумма кредиторской задолженности, (тыс. руб.)	143841	193702	251652	295399	288313
	в том числе: поставщикам и подрядчикам	108400	166127	219751	257952	251764
8.	Среднесписочная численность, (чел.)	346	336	361	351	358
9.	Производительность труда (тыс. руб.)	2645	3047	3391	3795	3687
10.	Фондоотдача, (тыс. руб.)	6	9	14	11	9
11.	Рентабельность, (%)	6	6	7	5	6
12.	Чистая рентабельность продаж, (тыс.руб.)	0,004	0,005	-0,002	0,026	0,044

Сравним вышеуказанные показатели организации. Годовая выручка за весь рассматриваемый период выросла в АО «ГОТЭК-ПРИНТ» на 404 805 тыс. руб. Рост себестоимости выполненных работ в свою очередь увеличился на 35%.

Также следует заметить, что за весь период исследования наблюдался стремительный рост среднегодовой дебиторской задолженности, более чем в 2 раза, на 151782 тыс. руб. Что приводит к отвлечению средств из оборота АО «ГОТЭК-ПРИНТ» и увеличению кредиторского долга. Данная ситуация отрицательно влияет на платежеспособность организации.

В АО «ГОТЭК-ПРИНТ» в 2015 году чистая прибыль составила - 2103 тыс. руб. Данная ситуация обусловлена резким увеличением отложенных налоговых обязательств и активов организации. Но в целом чистая прибыль за рассматриваемый период выросла на 54073 тыс. руб., что дает возможность приобретения на АО «ГОТЭК-ПРИНТ» нового оборудования для дальнейшего роста объема выпускаемой продукции и выручки от реализации.

Подводя итог анализа финансово-хозяйственной деятельности ХХХ и АО «ГОТЭК-ПРИНТ» можно сделать вывод, что несмотря на одну отрасль деятельности, данные организаций различны по показателям. АО «ГОТЭК-ПРИНТ» более прибыльная организация, относительно ХХХ. Прирост, к примеру чистой прибыли, в 2017 году составил 56 млн. руб. Но смотря в будущее ситуация может значительно измениться, если направить все свое стремление на расширение объема производства, можно увеличить значительно объем чистой прибыли. Рассмотрим порядок формирования налоговой базы на основе декларации по налогу на имущество организаций ХХХ.

В таблице 2.8 проиллюстрируем остаточную и среднегодовую стоимость основных средств ХХХ, за исключением льготированного имущества за период 2013-2017 гг.

Таблица 2.8

Остаточная и среднегодовая стоимость основных средств по ХХХ, за исключением льготированного имущества за период 2013-2017 гг.

Наименование	По состоянию на:	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6	7
Остаточная стоимость основных средств, (тыс. руб.)	01.01	11037	9027	46703	41092	46027
	01.02	10847	8870	46104	40534	45226
	01.03	10657	44433	45506	39976	44425
	01.04	10554	43880	44907	39417	43625
	01.05	10373	43331	44309	38866	42907
	01.06	10196	46374	45347	38316	42104
	01.07	10018	45806	44727	37765	41301
	01.08	9842	45238	44107	37214	40498
	01.09	9676	44673	43487	36671	39696
	01.10	9512	44108	42872	36128	38893
	01.11	9351	43544	42262	35585	38095
	01.12	9189	42982	41651	35042	37297
31.12	9027	42419	41092	46027	38258	
Среднегодовая стоимость, (тыс. руб.)		10021	38822	44083	38664	41412

Рассматривая данные таблицы 2.8, можно заметить тенденцию увеличения остаточной и среднегодовой стоимости за весь период исследования. Данная ситуация наблюдалась, за счет увеличения в 2015 году доли имущества.

Проиллюстрируем разнонаправленную динамику графически (рис. 2.2)

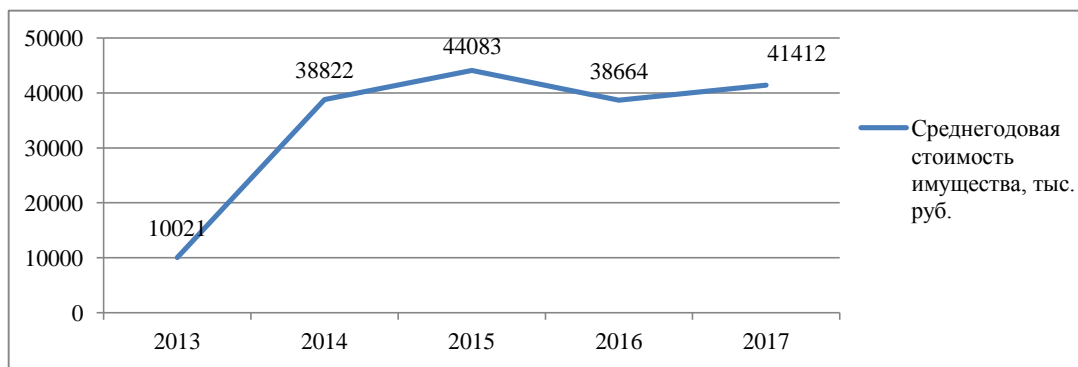


Рис. 2.2. Динамика среднегодовой стоимости ХХХ за 2013-2017 гг.

На рисунке 2.2 наглядно отражено увеличение среднегодовой стоимости за весь период на 31391 тыс. руб. Для проведения сравнительного анализа организаций рассмотрим порядок формирования налоговой базы на основе декларации по налогу на имущество организаций АО «ГОТЭК-ПРИНТ» (табл. 2.9).

Таблица 2.9

Остаточная и среднегодовая стоимость основных средств по АО «ГОТЭК-ПРИНТ», за исключением льготированного имущества за 2013 - 2017 гг.

Наименование	По состоянию на:	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6	7
Остаточная стоимость основных средств, (тыс. руб.)	01.01	83802	88492	117703	89924	69963
	01.02	82771	87323	115086	88260	68301
	01.03	81836	86156	112469	86596	66638
	01.04	80908	84989	109853	84929	64976
	01.05	79979	83823	107236	83268	63314
	01.06	79073	82657	104619	81604	61652
	01.07	78168	81494	102015	79940	59990
	01.08	77266	80344	99928	78276	58380
	01.09	76365	79195	97840	76613	56770
	01.10	75733	78046	95756	74950	55161
	01.11	75102	76896	93672	73288	53651
	01.12	74479	75747	91588	71625	52301
31.12	88492	74599	89924	69963	50952	
Среднегодовая стоимость, (тыс. руб.)		79536	81520	102899	79941	60158

Рассматривая данные таблицы 2.9, можно заметить тенденцию увеличения за период с 2013 г. по 2015 г., а сокращения остаточной и среднегодовой стоимости с 2015 г. по 2017 г. Данная ситуация наблюдалась, за счет увеличения доли льготированного имущества. Итого за исследуемый период среднегодовая стоимость основных средств сократилась на 19378 тыс. руб. или на 24%.

Если сравнить организации, то на АО «ГОТЭК-ПРИНТ» среднегодовая стоимость в 2017 году, относительно 2013 года сократилась, а на ХХХ увеличилась. Организации также выплачивают авансовые платежи по налогу

на имущество организаций. Порядок исчисления сумм авансовых платежей по налогу установлен ст.382 Налогового кодекса Российской Федерации.

В соответствии с п.4 ст.376 Налогового кодекса Российской Федерации, среднюю стоимость имущества, признаваемого объектом налогообложения, следует рассчитывать так: к остаточной стоимости облагаемого имущества, например, на 01.01.2017 г. прибавляем остаточную стоимость имущества, определенную на 01.02.2017 г. по 01.04.2017 г. Рассчитанные авансовые платежи организаций отражены в таблице 2.10.

Таблица 2.10

Авансовые платежи по ХХХ и АО «ГОТЭК-ПРИНТ» за период 2013-2017 гг., тыс. руб.

Наименование организации	Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6	7
АО "ГОТЭК-ЛИТАР"	Ав <sub>3</sub>	59	146	252	221	247
	Ав <sub>6</sub>	58	190	250	217	240
	Ав <sub>9</sub>	56	207	246	212	234
АО "ГОТЭК-ПРИНТ"	Ав <sub>3</sub>	453	477	626	481	371
	Ав <sub>6</sub>	445	467	604	467	357
	Ав <sub>9</sub>	438	458	584	453	344

Для формирования налога, подлежащего уплате в бюджет необходимо вычислить среднегодовую стоимость имущества и налог. Для расчета используются формулы изложенные в пункте 1.3 главы 1.

Сумма налога исчисляется и вносится в бюджет поквартально нарастающим итогом, а в конце года производится перерасчет. Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет, определяется с учетом ранее начисленных платежей за отчетный период. В соответствии с п.8 Инструкции № 33 исчисленная сумма налога вносится в виде обязательного платежа в бюджет в первоочередном порядке и относится на финансовые результаты деятельности организации. Уплата налога производится по квартальным расчетам в пятидневный срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за квартал, а по годовым расчетам - в десятидневный

срок со дня, установленного для представления бухгалтерского отчета за год [42, с. 134].

Проиллюстрируем динамику налога на имущество организаций за период 2013-2017 гг. по ХХХ и АО «ГОТЭК-ПРИНТ» графически (рис. 2.3).

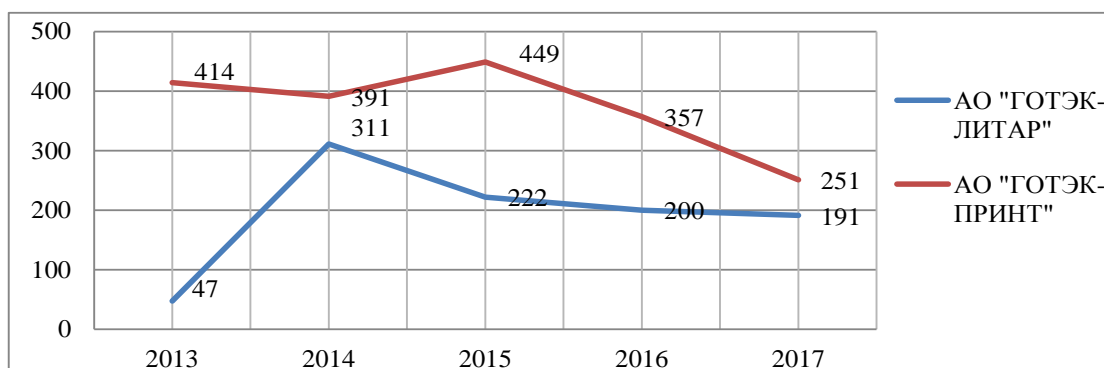


Рис. 2.3. Динамика поступлений налога на имущество организаций в бюджет за период 2013-2017 гг.

По данным рисунка 2.3. можно заметить, что в АО "ГОТЭК-ЛИТАР" увеличились поступления налога на имущество организаций на 144 тыс. руб., относительно 2013 года. Но в АО «ГОТЭК-ПРИНТ» за весь период исследования налог на имущество организаций, поступивший в бюджет сократился на 163 тыс. руб. Данное снижение можно рассматривать с положительной стороны для организаций, так как чем меньше налога выплачивают, тем больше денежных средств будут израсходованы для собственных потребностей. Но если посмотреть со стороны государства, то снижение поступлений в бюджет налога оказывает отрицательное влияние.

Следует также проанализировать структуру налоговых платежей ХХХ и АО «ГОТЭК-ПРИНТ». Необходимо определить на каком режиме налогообложения находятся организации и какие налоги уплачивают.

ХХХ и АО «ГОТЭК-ПРИНТ» работает на общей системе налогообложения и уплачивает следующие налоги:

- налог на прибыль организаций;
- НДС;

- налог на имущество организаций;
- транспортный налог;
- земельный налог.

Также осуществляет отчисления во внебюджетные фонды.

Составим структуру налоговых платежей ХХХ в бюджет и внебюджетные фонды за период с 2013 года по 2017 год и представим в таблице 2.11.

Таблица 2.11

Совокупность налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды в ХХХ за 2013-2017 гг., тыс. руб.

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6
Налог на прибыль	11825	8345	14986	10829	2806
НДФЛ	6095	6768	7215	7927	8443
НДС	13164	12141	17646	18720	30646
Плата за загрязнение окружающей природной среды	19	19	23	0	0
Транспортный налог	12	11	11	4	6
Налог на имущество организаций	47	311	970	851	911
Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды	13525	14427	16249	16799	18507
Всего:	44687	42022	57189	55129	61319

Анализируя данные таблицы 2.11, следует отметить, что в 2017 году по отношению к 2013 году наблюдался рост: НДС на 17482 тыс. руб., НДФЛ на 2348 тыс. руб. и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды на 4982 тыс. руб., а также налога на имущество на 864 тыс. руб. Налог на прибыль, транспортный налог имел тенденцию сокращения на 76%, 50 % соответственно. Рассматривая в совокупности все налоговые платежи можно заметить, что они увеличились на 16632 тыс. руб. или на 37 %.



Составим структуру налоговых платежей АО «ГОТЭК-ПРИНТ» в бюджет и внебюджетные фонды за период с 2013 года по 2017 год и представим в таблице 2.12.

Таблица 2.12

Совокупность налоговых платежей в бюджет и внебюджетные фонды в ХХХ за 2013-2017 гг., тыс. руб.

Показатель	2013 г.	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5	6
Налог на прибыль	0	0	0	9277	8655
НДФЛ	10491	11807	13739	14443	14283
НДС	23655	41048	39471	50435	45656
Плата за загрязнение окружающей природной среды	147	198	120	99	0
Транспортный налог	3	4	3	3	3
Налог на имущество организаций	414	391	449	37	251
Страховые взносы в государственные внебюджетные фонды	23035	25515	29006	32005	33521
Всего:	59384	80261	84544	108085	103584

Анализируя данные таблицы 2.12, следует отметить, что в 2017 году по отношению к 2013 году наблюдался рост: НДС на 22001 тыс. руб., НДФЛ на 3792 тыс. руб. и страховых взносов в государственные внебюджетные фонды на 10486 тыс. руб., а также налог на прибыль на 8655 тыс. руб. Налог на имущество организаций имел тенденцию сокращения на 39%. Рассматривая в совокупности все налоговые платежи можно заметить, что они увеличились на 44200 тыс. руб. или на 74 %.

### 2.3. Оптимизация налога на имущество организаций

Формирование системы налогообложения должно происходить в соответствии с условиями воспроизводства, налоговые отношения должны отвечать объективным экономическим условиям.

Рационально сформированная система налогообложения должна в теоретическом аспекте отвечать концептуальным основам ее построения. Налогообложение, применяемое в практической деятельности, оказывает мощное влияние на уровень показателей, являющихся критериями становления экономического базиса любой формации.

В целях оптимизации налога на имущество, нельзя не обратить внимание на следующие моменты:

1) Необходимо произвести расчеты по элементам учетной и договорной политики, оказывающим воздействие на значение налога на имущество организаций. К примеру, определить варианты начисления амортизации по основным средствам и порядка их переоценки. Но следует не забывать, что источником налога считаются иные затраты, которые учитываются при налогообложении прибыли, и понижении величины налога на имущество может послужить увеличению суммы налога на прибыль. В следствие этого нужно производить одновременно расчеты по всем налогам, на размер которых оказывает воздействие тот или иной элемент учетной политики.

2) Целесообразно изучить возможности применения льгот по налогу на имущество. В целях оптимизации налога на имущество организаций необходимо помнить требования пользования льготным порядком налогообложения предъявляемые к имуществу, а именно: отдельный учет льготированного имущества - соответствующий объект должен быть учтен, как отдельная инвентарная единица, и использование его по целевому назначению, что требует особого контроля со стороны налоговых менеджеров организации [60, с. 65].

В бухгалтерском учете амортизация по основным средствам начисляется: линейным способом и уменьшаемого остатка, по сумме лет

срока полезного использования, а также пропорционально объему продукции. Линейный метод амортизации считается наиболее простым и не тянет разницы между бухгалтерским и налоговым учетом. По этой причине этот способ чаще всего выбирают бухгалтеры для начисления амортизации, но при просчете наиболее невыгодный. В целях оптимизации налога на имущество следует произвести расчет по каждому из видов.

Рассчитаем амортизацию по ХХХ и АО «ГОТЭК-ПРИНТ» по 2 способам за 2017 год.

1. Линейный. Для расчета требуются два показателя - норма амортизации (см. формулу 2.1) и первоначальная стоимость объекта. На первом этапе вычисляется норма по формуле:

$$\text{Норма} = 100\% / \text{СПИ}, \quad (2.1)$$

где СПИ - это срок полезного использования.

Далее необходимо вычислить годовую норму амортизации по формуле:

$$\text{Годовая амортизация} = \text{ПС} * \text{Норма} / 100\%, \quad (2.2)$$

где ПС - первоначальная стоимость объекта основных средств.

На основе полученных расчетов необходимо рассчитать сумму ежемесячной амортизации по формуле:

$$\text{Ежемесячная амортизация} = \text{Годовая амортизация} / 12 \quad (2.3)$$

В ХХХ первоначальная стоимость = 538350 тыс. руб., а срок полезного использования - 8 лет.

$$\text{Норма} = 100\% / 8 \text{ лет} = 12,5\%$$

$$\text{Годовая амортизация} = 538350 * 12,5\% / 100\% = 67294 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Ежемесячная амортизация} = 67294 / 12 = 5608 \text{ тыс. руб.}$$

В АО «ГОТЭК-ПРИНТ» первоначальная стоимость = 782049 тыс. руб., а срок полезного использования - 10 лет.

$$\text{Норма} = 100\% / 10 \text{ лет} = 10\%$$

$$\text{Годовая амортизация} = 782049 * 10\% / 100\% = 78205 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Ежемесячная амортизация} = 78205 / 12 = 6517 \text{ тыс. руб.}$$

2. Способ уменьшаемого остатка. Его отличие от линейного способа в том, что в данном методе используется коэффициент ускорения, на который умножается норма амортизации.

Предположим, что в организациях используется коэффициент ускоренной амортизации = 2.

Тогда в ХХХ:

$$\text{Норма} = 100\% * 2 / 8 = 25\%$$

1-ый год:

$$\text{Остаточная стоимость} = 538350 - 0 = 538350 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Годовая амортизация} = 538350 * 25\% / 100\% = 134588 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Ежемесячная амортизация} = 134588 / 12 = 11216 \text{ тыс. руб.}$$

2-ой год:

$$\text{Остаточная стоимость} = 538350 - 134588 = 403762 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Годовая амортизация} = 403762 * 25\% / 100\% = 100941 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Ежемесячная амортизация} = 100941 / 12 = 8412 \text{ тыс. руб.}$$

Таким образом рассчитывается последующие годы, пока остаточная стоимость не снизится до 20% от первоначальной стоимости.

7-ой год:

$$\text{Остаточная стоимость} = 127753 - 31938 = 95815 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Ежемесячная амортизация} = 3198 / 12 = 2662 \text{ тыс. руб.}$$

АО «ГОТЭК-ПРИНТ»:

$$\text{Норма} = 100\% * 2 / 10 = 20\%$$

1-ый год:

$$\text{Годовая амортизация} = 782049 * 20\% / 100\% = 156410 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Ежемесячная амортизация} = 156410 / 12 = 13034 \text{ тыс. руб.}$$

8-ой год:

$$\text{Остаточная стоимость} = 205010 - 41002 = 164008 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Годовая амортизация} = 164008 * 20\% / 100\% = 32802 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Ежемесячная амортизация} = 32802 / 12 = 2733 \text{ тыс. руб.}$$

Проанализировав, двумя способами расчет ежемесячных амортизационных отчислений, можно сделать вывод, что метод уменьшаемого остатка рациональней линейного. Поэтому в целях оптимизации налога на имущество организаций необходимо организациям пересчитать ежемесячные суммы амортизации.

Любая организация имеет еще право на переоценку объектов основных средств по текущей стоимости. Налог на имущество организаций рассчитывается по остаточной стоимости, поэтому в целях оптимизации налога, следует ее сократить. К примеру, с помощью модернизации оборудования или при изменении курса рубля.

Переоценка основных средств оформляется приказом о ее проведении . В последствии складывается специальная ведомость, где учитывается название объекта, его стоимость до и после переоценки, а еще сумма уценки. Подтверждающим правомерность документом является, например, заключение независимого оценщика. Не обращая внимания на то что, предложения оценщика высоки, разница в сумме налога на имущество организации до и после переоценки может значительно перекрыть данные издержки.

Анализ второй главы показал, что необходимо:

1. Основываться на методах налогового планирования и оптимизации, которые заключаются в разработке и внедрении различных законных схем снижения налоговых отчислений, за счет применения методов стратегического планирования финансово-хозяйственной деятельности организации.

2. Доля основных фондов крупных и коммерческих организаций составляет более 70% от общего объема введенного оборудования. За период с 2013 по 2017 год совокупный прирост основных фондов составил 198 млрд. руб., по средством увеличения объема нового строительства и приобретения.

3. Поступления налога на имущество организаций за весь рассматриваемый период стремительно росли (на 47% относительно 2013 года).

4. Консолидированный бюджет Российской Федерации в основном пополняется за счет федеральных налогов таких как: налог на прибыль, НДФЛ, НДС. Налог на имущество организаций находится на 4 месте и составляет в среднем 12% от общего объема поступлений.

5. В ХХХ поступления налога на имущество организаций увеличились на 144 тыс. руб., относительно 2013 года, а в АО «ГОТЭК-ПРИНТ» сократились на 163 тыс. руб.

6. Организациям в целях оптимизации следует пересчитать по способу уменьшаемого остатка амортизируемые основные средства, что приведет к сокращению остаточной стоимости имущества и, следовательно, уменьшению налога на имущество организаций.

## ГЛАВА 3. ПЕРСПЕКТИВЫ И АНАЛИЗ ПРАКТИКИ НАЛОГА НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ.

### 3.1. Международная практика налога на имущество организаций

Рассмотрим опыт зарубежных стран, которые давно и успешно применяют практику, в целях необходимости реформирования налогообложения имущества в Российской Федерации. Экономисты считают, что за рубежом налоги на недвижимость наиболее объективные и справедливые источники пополнения бюджетов. Справедливость заключается в том, что владельцы имущества, пользующиеся сопутствующими благами соответствующего муниципалитета путем уплаты налога содействуют дальнейшему развитию инфраструктуры, а также от данной группы налогов сложно уклониться, так как объекты налогообложения трудно скрыть.

Среди основополагающих принципов формирования систем налогообложения имущества зарубежных стран выступают: налог могут уплачивать не только владельцы имущества, но и арендаторы, также налоговой базой является, как правило, рыночная стоимость объекта. Налогообложению подлежит сам объект недвижимого имущества, что позволяет предотвратить путаницу среди организаций [30, с. 227].

Налоговая система США похожа на российскую своим федеративным устройством. Она имеет 3 уровня: федеральный, уровень штатов и муниципальных образований. Все организации в Америке в обязательном порядке ежегодно платят сбор на содержание имущества.

Процентная ставка налога на недвижимость за весь период исследования с 2013 года по 2018 год в США составлял от 1% до 8% в год от стоимости объекта недвижимости. Точная стоимость зависит от штата. Объектом налогообложения выступают: недвижимость (земля, сооружения,

недвижимые объекты), а также личная собственность (автомобили, оборудование, денежные средства, ценные бумаги). Сумма, вырученная с помощью уплаты данного сбора, перечисляется на содержание государственных школ, парков и зон отдыха, общественных дорог, государственных библиотек, оплату труда полицейских, пожарных и др.

Неуплатив налог на недвижимость в США, влечет за собой очень серьезные последствия. При неуплате сбора на его сумму насчитывается пеня в виде дополнительного процента, затем государство обращается в суд, долг выставляют на продажу. Таким образом, можно лишиться недвижимости. Самое главное, что все эти события могут произойти в течении одного месяца. К неуплате налога в США относятся серьезней, чем к неуплате долга по кредиту.

В Германии налог на недвижимое имущество (коммерческого и некоммерческого использования) устанавливается ежегодно органами местного самоуправления исходя из имеющейся налоговой базы, общей федеральной ставки и местного коэффициента. Объектами налогообложения выступают сельскохозяйственное и лесохозяйственное имущество, земельные владения, имущество организаций и другое имущество. Данные о земельных участках хранятся в двух государственных реестрах.

Государственные организации, религиозные учреждения освобождаются от уплаты налога на недвижимость. Ставка поимущественного налога для юридических лиц колеблется в размере 0,6% ежегодно от стоимости налогооблагаемого имущества. В качестве налоговой базы - совокупная стоимость имущества налогоплательщика к началу календарного года, которая уменьшается на необлагаемый минимум, закрепленный законодательно [37, с. 168].

Налог на недвижимость начисляется ежегодно органами местного самоуправления на недвижимое имущество вне зависимости от его назначения: жилое строение или коммерческое пользование. Он рассчитывается исходя из стоимости имущества (налоговая база), от которой



начисляется налог в размере федеральной ставки 0,35 %. Эта стоимость умножается на местный коэффициент, который колеблется в пределах от 280 до 600 %, в итоге, конечная ставка составляет от 0,98 до 2,1 % налоговой стоимости имущества.

Налоги во Франции традиционно считаются одними из самых больших в мире, а фискальная система – одной из самых запутанных. Тем не менее французы уже давно привыкли к такому положению дел и, за редким исключением, относятся к этому бремени с должной ответственностью и пониманием, ведь эти налоги тратятся на них, а не на роскошества для властей. Отметим, что налог на имущество во Франции взимается не только с объектов недвижимости, но и со средств, находящихся на банковских счетах. Выплаты делаются ежегодно. Базовая ставка при этом, как правило, определяется, исходя из стоимости имущества: от 0,55 до 1,83%. При этом, если сумма меньше 700 тыс. евро, то этот фискальный сбор не платится.

В Дании, находящееся недвижимое имущество, облагается тремя видами налога: налогом на недвижимость, окружным налогом и местным налогом, используемое под офисы и для других коммерческих целей. Налоги на недвижимость служат основой для вычетов из подоходного налога. Налогоплательщиком - считается владелец недвижимости. Налоговой базой выступает стоимость земли, для целей местных налогов, за исключением домов и прочей недвижимости. Для окружного налога на недвижимость, применяемого в коммерческих целях, налоговой базой принимается стоимость здания, но не земли [29, с. 36].

Ставка муниципального налога на недвижимость в среднем колеблется от 0,6 до 2,4%. Ставка окружного налога на недвижимость - 1%. Ставка местного налога на недвижимость на здания, применяемые в конкретных целях, не может превышать 1%. Льготы по налогу относятся только к объектам недвижимости. Рассмотрим, более детально, налог на имущество организаций в зарубежных странах. Данные представим в таблице 3.1.

Таблица 3.1

## Сравнительный анализ налога на недвижимость в зарубежных странах

Страна	Налогообложение		Ставка налога, %	Плюсы	Минусы
	Объект	База			
1	2	3	4	5	6
США	Земля, здания	Рыночная стоимость	1-8	-объективная оценка налоговой базы; - простота расчет налога; - доля налога составляет приблизительно 40% всех доходов консолидированного бюджета штата.	жесткий контроль за уплатой налогов, может грозить судом и тюрьмой
Германия	Земля и имущество юр. лиц	Налоговая стоимость	1-2,1	-налоги должны быть по возможности минимальные; - налоги не должны препятствовать конкуренции; - в системе должно быть исключено двойное налогообложение	наиболее сложная налоговая система, относительно других развитых стран
Дания	Здания	Кадастровая стоимость	0,6-2,4	возможность уменьшения чистой стоимости материальных запасов до 12% год	сложная система определения налоговой базы
Франция	Застроенные и незастроенные участки	Предполагаемая сумма арендной платы	0,55-1,83	широкая система льгот и скидок	- слабый территориальный аспект; - низкая собираемость

Как показывает исследование зарубежной практики система налогообложения недвижимости давно и успешно функционирует в большинстве стран, способствуя при этом справедливому распределению налогового бремени через прогрессию в налоге и поддержанию самостоятельности местных бюджетов. Тем не менее, насколько можно применить западный опыт налогообложения недвижимости в российских реалиях – вопрос спорный и неоднозначный.

Как преимущества, так и недостатки налогообложения недвижимости во многом зависят от конкретной модели налогообложения, которая применяется в той или иной стране. Для расчета ставок налога на недвижимость также можно применить опыт США (округ Колумбия) в силу схожести с Россией в части наличия расширенных полномочий субъектов (штатов) в отношении законодательства по местным налогам.

Для расчета эффективной ставки налога на недвижимость для России предлагается исходить из налоговой нагрузки, идентичной США, но с поправкой на разницу среднедушевых денежных доходов, которые в нашей стране существенно ниже. В результате получаем, что при эффективной ставке налога на недвижимость в США на уровне 1,61% в России этот показатель должен быть равен 0,35%.

Российской налоговой системе по налогу на имущество организаций можно перенять опыт Франции при определении элемента налога на недвижимость - категория налогоплательщиков. Налогоплательщиками признаются во Франции все собственники имущественного комплекса, вне зависимости от того, что принадлежит ли он полностью одному лицу или нет. Преимуществом французской налоговой системы также являются льготы по налогу на имущество, которые направлены на отрасль, нуждающуюся в государственной поддержке и финансировании в большинстве стран - это сельское хозяйство.

### 3.2. Арбитражная практика разрешения споров по порядку исчисления и уплаты налога на имущество организаций

В связи с развитием налогового законодательства возрастает интерес к проблеме практики рассмотрения арбитражными судами дел, связанных с применением отдельных положений Налогового Кодекса Российской Федерации. Арбитражные споры— это разногласия, возникающие при

осуществлении экономической деятельности между различными юридическими лицами — организациями, учреждениями. В качестве стороны в арбитражном процессе могут выступать организации и физические лица, осуществляющие предпринимательскую деятельность в статусе индивидуального предпринимателя.

Судебный порядок защиты носит универсальный характер, поэтому если были нарушены права, то организация может обратиться в суд за защитой своих прав и интересов в суд. Налоговые споры в арбитражных судах рассматриваются по общим правилам искового производства с особенностями, предусмотренные для дел, возникающих из административных и иных публичных правоотношений (ч.1 ст. 189 АПК РФ).

Новизной Арбитражного процессуального кодекса РФ является закрепление порядка в качестве необходимого и обязательного условия реализации права на обращение в арбитражный суд по отдельным категориям, в том числе по налоговым спорам (ч.5 ст.4 АПК РФ) [2]. Рассмотрим статистику разрешения налоговых споров в Российской Федерации за период 2014-2017 гг. (табл. 3.2) [66].

Таблица 3.2

Статистика разрешения налоговых споров в Российской Федерации за период 2014-2017 гг.

Наименование	2014 г.	2015 г.	2016 г.	2017 г.
1	2	3	4	5
Количество рассмотренных дел	286	76	60	88
Количество дел, по которым удовлетворены требования	11	21	36	47
Сумма требований, из них:				
заявлено (млн.руб.)	1247,246	647,166	505,204	506,092
взыскано (млн. руб.)	17,643	148,454	39,582	152,474
Доля взысканных сумм, %	1,41%	22,94%	7,83%	30,13%

По данным таблицы 3.2 видно, что доля взысканные сумм требований из заявленных за весь период исследования изменялась разнонаправлено, а

именно в 2014 и 2016 году не превысила 10%, а в 2015 и 2017 году составила более 20%.

Рассмотрим арбитражную практику в области налога на имущество организаций. Сложностью выступает особенность определения налоговой базы для организаций, имеющих 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.

На сегодняшний день, как показывает анализ арбитражной практики, основные претензии налоговых органов связаны с правильностью исчисления налога на имущество. Можно выделить несколько групп споров:

1. Основная группа споров возникает при определении момента включения в состав основных средств, а также в объект налогообложения, недвижимости, подлежащей государственной регистрации. Минфин России и налоговые органы дают разъяснения следующим образом. Объект недвижимости может быть включен в состав основных средств и до момента государственной регистрации. Но имущество должно отвечать всем условиям признания в бухгалтерском учете в качестве основных средств (п.4 ПБУ 6/01). Данные условия указаны ранее в пункте 1.3 рисунка 4.

2. Вторая группа споров связана с определением момента включения оборудования, требующего монтажа, в состав основных средств и налоговую базу по налогу на имущество. Минфин России разъясняет данную ситуацию так, что оборудование, требующее монтажа, становится объектом налогообложения по налогу на имущество по завершении его монтажа и при условии соответствия критериям. Рассмотрим спор о правильности исчисления налога арбитражным судом.

Организация обратилось в суд с заявлением о признании недействительным решения налогового органа о начислении дополнительного имущественного налога и пеней в соответствии с п.1 ст. 122

Налогового кодекса Российской Федерации. Основанием для решения послужила выездная налоговая проверка о необоснованном применении льготы по налогу на имущество организаций для государственных научных центров. По мнению налогового органа, льгота на данную организацию не распространяется, так как ему присвоен статус федерального научно-производственного центра.

Суд первой инстанции не согласился с мнением налогового органа. И отметил, что федеральные научно-производственные центры имеют право пользоваться этой льготой, поскольку соответствуют требованиям, предъявляемым к научным центрам. Суд апелляционной инстанции решение суда отменил. Данное решение было обосновано следующим. В п. 15 ст. 381 Налогового кодекса РФ указано, что льготой могут пользоваться именно государственные научные центры.

Но в свою очередь, следующая инстанция - кассационный суд, отменил решения апелляционного суда. Обосновал данную причину следующим образом, согласно п.2 ст. 5 ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике» статус ГНЦ может присваиваться научной организации [11]:

1. Имеющее уникальное опытно-экспериментальное оборудование;
2. Располагающей научными работниками и специалистами высокой квалификации;
3. Научная и научно-техническая деятельность должна получить международное признание.

В п. 15 ст. 381 Налогового Кодекса РФ не содержится информация о том, что данная льгота распространяется только на те ГНЦ, которые приобрели статус в соответствии с Указом Президента РФ. Проанализировав положения Порядка присвоения вышеуказанных статусов, свидетельствует об одинаковой научной деятельности и направленности государственной поддержки на развитие научного потенциала страны. Подводя итог, сделан

был вывод, что на заявленную организацию распространяется льгота, предусмотренная п.15 ст.381 НК РФ.

Рассмотрим еще ситуацию, когда налогоплательщик занизил базу по налогу на имущество организаций, в связи с необоснованным использованием льготы в отношении плотин. Однако главное условие в том, что плотина должна быть неотъемлемой технологической частью федеральной автомобильной дороги. В данном случае плотины были технологической частью гидроэлектростанции, а не дороги. Налогоплательщик, не согласившись с инспекцией, обратился в суд. Никаких дополнительных условий в виде самостоятельного выявления налогоплательщиком технологической и конструктивной связи между объектами не требуется.

Публичное акционерное общество "Федеральная гидрогенерирующая компания - РусГидро" обратилось в Арбитражный суд г. Москвы с заявлением о признании недействительным решения Межрегиональной инспекции Федеральной налоговой службы по крупнейшим налогоплательщикам № 4. Решением суда первой инстанции от 29.12.2016, оставленным без изменения постановлением суда апелляционной инстанции от 30.03.2017, в удовлетворении заявленных обществом требований было отказано. Законность судебных актов проверена в порядке ст.ст. 284, 286 Арбитражного процессуального кодекса Российской Федерации.

### 3.3. Перспективы налога на имущество организаций

Сегодня уровень доходов региональных бюджетов находится в прямой зависимости от положений федерального законодательства, которое направлено на централизацию финансовых ресурсов на федеральный уровень. Преобладающая часть региональных и местных налогов занимают имущественные налоги. Они целенаправленно не включаются в систему

федеральных налогов, поскольку объем налоговых доходов, мобилизуемых в процессе налогообложения объектов имущества, значительно проигрывает по сравнению с налоговыми поступлениями от обложения выручки, дохода (прибыли) или операции по реализации. С 1 января 2019 года внесены изменения ФЗ от 03.08.2018 № 302-ФЗ, касающиеся порядка налогообложения имущественного налога. А именно:

1. Движимое имущество исключили из объектов обложения налога (п. 19 ст. 2 Федерального закона от 03.08.2018 № 192-ФЗ). Поэтому региональные льготы с 1 января 2019 года прекращают действие. Исключение движимого имущества из объектов обложения налогом на имущество организаций создаст стимулы для ускоренного внедрения и развития технологий отечественной индустрии, но приведет к потерям региональных бюджетов и необходимости их компенсации из федерального бюджета [26, с. 31].

2. Налоговая база будет определяться отдельно в отношении каждой недвижимости, а также в отношении имущества, входящего в состав Единой системы газоснабжения в соответствии с Федеральным законом «О газоснабжении в Российской Федерации».

3. ФНС готовит новые формы расчета и декларации по налогу на имущество организаций. Разработка новой формы связана с изменениями в главу 30 НК РФ, которая подразумевает ликвидировать движимое имущество из объекта по налогу на имущество организаций, и поменять порядок определения налоговой базы в случае корректировки в течение года кадастровой стоимости, к примеру, при изменении качественных или количественных характеристик объекта недвижимости.

Существуют неоднозначные ситуации в системе налога на имущество организаций спорной, к примеру, проблема, которая связана с моментом признания актива объектом основных средств. С 2019 года будут внесены изменения в перечень объектов у российских организаций и иностранных организаций, ведущих деятельность через постоянное представительство.



Объектом налогообложения будет считаться только недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объекта основного средства, в порядке установленном для ведения бухгалтерского учета (п. 1 и 2 ст. 374 Налогового кодекса Российской Федерации). Но если рассмотреть практику налогообложения, то видно, что для неуплаты налога на имущество, налогоплательщики не стремятся своевременно признать в бухгалтерском учете объект фактически эксплуатированного имущества [28, с. 199].

В случае, если изучить все признаки отнесения актива к объектам основных средств для целей ведения бухгалтерского учета, то видно, что все аспекты содержат субъективную оценку относительно возможностей и предназначений актива, что говорит о неспособности отражения однозначности факторов, необходимых для целей налогообложения имущество организаций. Исходя из вышесказанного, предлагается ввести новую формулу облагаемых объектов с использованием двух факторов: вместо общей категории «объекты основных средств» предоставить развернутый закрытый перечень облагаемых объектов с перечислением конкретных видов имущества и четко установить момент, когда организации обязаны уплатить налог.

На данный момент уделяется особое внимание сокращению времени взаимодействия налогоплательщиков и налоговых органов, упрощению правил ведения бухгалтерского и налогового учета и повышению прозрачности право применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах. В перспективе планируется уделить особое внимание дисциплине по налогу на имущество и усовершенствованию норм ответственности организаций, которые скрывают свое имущество от государственной регистрации и не платят налог. Эта проблема действительно имеет смысл в Российской Федерации и она существенно сдерживает экономическое развитие страны в целом и в том числе отдельных регионов. Ужесточение дисциплины поможет устранить эту проблему, или, по крайней мере, улучшить состояние.

Следует отметить необходимость разработки методики оценки эффективности налоговых льгот. В таблице 3.3 укажем объем выпадающих доходов в связи с предоставлением налоговых льгот [65].

Таблица 3.3

Распределение объема выпадающих доходов в связи с предоставлением налоговых льгот в Российской Федерации за 2018 - 2020 гг., млрд. руб.

Наименование налога		Количество льгот и преференций	Сумма выпадающих доходов в связи с предоставлением льгот и преференций		
			2018 г.	2019 г.	2020 г.
1		2	3	4	5
Налог на имущество организаций	Льготы, устанавливаемые законами субъектов	1	180,5	184,5	188,7
	Льготы, устанавливаемые федеральным законодательством	22	83,5	56,4	52,6
	ИТОГО	23	264,0	240,9	241,3

По данным таблицы 3.3, следует заметить рост суммы выпадающих доходов по льготам, устанавливаемым законами субъектов в 2020 г. на 8,2 млрд. руб., относительно 2018 г. Но по льготам, устанавливаемым федеральным законодательством, видим снижение сумм на 30,9 млрд. руб., или на 37%.

Необходимо обратить внимание, что методика оценки эффективности налоговых льгот не утверждена и нуждается в доработке. 16 марта 2018 года был подготовлен Минфином России проект Постановления Правительства Российской Федерации «Об утверждении Методики оценки эффективности налоговых расходов субъектов Российской Федерации» [64].

Организациям необходимо составить таблицу по данной методике (Письмо Минфина России от 28.04.2018 № 23-05-074/29126). В дальнейшем, результат оценки будет учтен при расчете налогового потенциала субъектов Российской Федерации в целях распределения дотаций на выравнивание

бюджетной обеспеченности и в модельных бюджетах. А также позволит приступить к поэтапной отмене лишних льгот по региональным налогам [55].

Для устранения существующих недостатков проводится масштабная работа по совершенствованию налогового администрирования налога на имущество организаций. Проводится переоценка недвижимого имущества, устанавливаются единые методы определения налоговой базы и вводятся повышенные ставки в отношении дорогостоящего имущества организаций

В целях увеличения фискальной и регулирующей роли имущественных налогов планируется коренным образом изменить систему имущественного налогообложения – то есть налог на недвижимость должен стать весомым источником доходов региональных бюджетов Российской Федерации, а порядок и принципы его взимания должны стимулировать наиболее эффективное применение имущества.

С целью увеличения поступлений налога на имущество организаций обрабатывающей промышленности был проведен анализ и составлен прогноз на период 2018-2019 гг. (таблица 3.4).

Таблица 3.4

Поступление налога на имущество организаций обрабатывающей промышленности Курской области за 2017-2019 гг.

Наименование организации	2017 г. (факт)	2018 г. (прогноз)	2019 г. (прогноз)	Абсолютное отклонение, тыс. руб.	
				2018 г. к 2017 г.	2019 г. к 2017 г.
1	2	3	4	5	6
АО "ГОТЭК-ЛИТАР"	911	1279	1373	368	462
АО "ГОТЭК-ПРИНТ"	251	1769	1816	1518	1565
ИТОГО	1164	3051	3193	1887	2029

По данным таблицы 3.4 виден значительный прирост поступления налога на имущество организаций на 2029 тыс.руб. в 2019 году,

относительно фактических данных 2017 года, что положительно влияет на формирование консолидированного бюджета Российской Федерации.

Рассматривая с точки зрения организаций, следует принять меры по сокращению данного налога с помощью оптимизации налогообложения. Предлагаются следующие пути решения проблемы: применения нелинейного способа амортизации, пересчет стоимости облагаемого имущества и пересмотр льгот по налогу на имущество организаций.

На основании вышеизложенного налог на имущество организаций в Российской Федерации требует законодательных и практической стороны урегулирования и усовершенствования (рис. 3.1).



Рис. 3.1. Основные направления развития налоговой системы Российской Федерации, в области налога на имущество организаций

Подводя итог вышеизложенному, можно констатировать следующее:

1. Рассмотрев международную практику налога на имущество организаций таких стран, как: США, Дания, Германия и Франция, Российская Федерация может применить опыт США в расчете эффективной ставки налога на недвижимость, опыт Франции в заимствовании такого элемента налога, как категории налогоплательщиков.

2. Основные претензии связаны с определением момента включения в состав объекта налогообложения, а также оборудования, требующего монтажа. Однако статистика разрешения налоговых споров за период 2014-2017 гг. показала сокращение количества рассматриваемых дел.

3. С 1 января 2019 года в законодательство о налоге на имущество организаций внесены изменения, касающиеся: исключения движимого имущества их объектов обложения, определения налоговой базы, новой формы расчета и декларации по налогу. Совершенствование налога на имущество организаций необходимо в больших масштабах, так как данный налог имеет существенные несовершенства и недостатки. Планируется ужесточение дисциплины для налогоплательщиков. Предложенные пути помогут улучшить налоговую систему в целом и улучшить экономическое состояние Российской Федерации.

## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Глубокое и всестороннее рассмотрение сущности налога на имущество организаций показало, что данный налог не утратил своего фискального и регулирующего значения в настоящее время, занимая важное место в налоговой системе Российской Федерации.

Налог на имущество является региональным, прямым и общим налогом, экономической сущностью которого является изъятие части предполагаемого среднего дохода. Он регламентируется Конституцией Российской Федерации, Налоговым кодексом Российской Федерации и Гражданским кодексом Российской Федерации, а также положения и инструкциями. К основным элементам относятся: налогоплательщик, объект налогообложения, налоговая база, период, ставка, льготы, а также порядок исчисления и сроки уплаты налога.

Налог на имущество при незначительном влиянии на увеличении доли доходных источников бюджетов Российской Федерации занимает центральное место в системе имущественного налогообложения. Поступления налога за период с 2013 года по 2017 год стремительно росли (на 47% относительно 2013 года). Положительная динамика, связана с повышением используемого имущества для организаций, а также увеличением финансовых показателей, которые обеспечивают бюджеты субъектов.

Анализ организаций обрабатывающей отрасли производства показал, что в ХХХ поступления налога на имущество организаций увеличились на 144 тыс. руб., а в АО «ГОТЭК-ПРИНТ» сократились на 163 тыс. руб. Организациям в целях оптимизации налога необходимо пересчитать амортизируемые основные средства по способу уменьшаемого остатка, что приведет к сокращению остаточной стоимости имущества, и, следовательно, уменьшению налога на имущество организаций.

С 1 января 2019 года внесены изменения в законодательство о налоге на имущество организаций, касающиеся: исключения движимого имущества из объектов обложения, определения налоговой базы, новой формы расчета и декларации по налогу. Планируется ужесточение дисциплины налогоплательщиков.

Для расчета эффективной налоговой ставки для Российской Федерации, следует позаимствовать опыт идентичный США, или определить новый элемент налога - категория налогоплательщиков, как во Франции.

Предлагается установить новую формулу расчета объектов обложения имущества: следует дать развернутый закрытый перечень облагаемых объектов с перечислением конкретных видов имущества, а также установить дату, с которой появляется у налогоплательщика обязанность по уплате налога.

Таким образом, для улучшения финансового положения субъектов Российской Федерации, обеспечения устойчивого экономического роста нужно: совершенствование действующего бюджетного и налогового законодательства Российской Федерации в области расширения фискальных полномочий региональных органов, увеличение доли собственных налоговых доходов в бюджетах субъектов Российской Федерации.

## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Конституция Российской Федерации [Текст] : офиц. текст. - М.: Юристъ, 2019. - 63 с.
2. Арбитражный процессуальный кодекс Российской Федерации [Текст] : // Федеральный закон от 24.07.2002 № 95-ФЗ (ред. от 25.12.2018).
3. Бюджетный кодекс Российской Федерации [Текст]: // Федеральный закон от 31.07.1998 № 145-ФЗ (ред. от 11.10.2018)
4. Гражданский кодекс Российской Федерации [Текст]: // Федеральный закон от 30 ноября 1994 года № 51-ФЗ (ред. от 03.08.2018).
5. Налоговый кодекс Российской Федерации [Текст]: // Федеральный закон от 31.07.1998 года № 146-ФЗ (ред. от 27.12.2018).
6. О науке и государственной научно-технической политике [Текст]: / Федеральный закон от 23.08.1996 № 127-ФЗ (нов. ред. от 23.05.2016).
7. О внесении дополнения в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и внесении изменения и дополнения в статью 20 Закона Российской Федерации «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», а также о признании утратившими силу актов законодательства Российской Федерации в части налогов и сборов» [Текст]: / Федеральный закон от 11 ноября 2003 г. № 139 (ред. от 02.11.2013).
8. О внесении изменений в части первую и вторую Налогового кодекса Российской Федерации [Текст]: / Федеральный закон от 3 августа 2018 г. № 302-ФЗ.
9. О внесении изменений в часть вторую Налогового кодекса Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации [Текст]: / Федеральный закон от 24.11.2014 № 366-ФЗ.
10. О бухгалтерском учете [Текст]: / Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010).



11. О федеральных научно-производственных центрах [Текст]: / Постановление Правительства РФ от 09.10.1995 № 983 (ред. от 28.09.2018)
12. Об утверждении форм и форматов представления налоговой декларации по налогу на имущество организаций и налогового расчета по авансовому платежу по налогу на имущество организаций в электронной форме и порядков их заполнения [Текст]: / Приказ ФНС России от 31.03.2017 № ММВ-7-21/271@
13. О государственных научных центрах Российской Федерации [Текст]: / Указ Президента РФ от 22 июня 1993 г. № 939 (ред. от 07.12.2016)
14. Учет основных средств "ПБУ 6/01" [Текст]: // Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016)
15. Александров, И.М. Налоги и налогообложение [Текст] / И.М. Александров. - М.: Дашков и К, 2017. - 317 с.
16. Амелина, Е.М. Налоговая база по налогу на имущество организаций [Текст] / Е.М. Амелина // Современные тенденции развития науки и технологий. - 2016. - №7. - С.10-12.
17. Аметова, А. Особенности уплаты налога на имущество организаций [Текст] / А. Аметова // Актуальные проблемы развития хозяйствующих субъектов, территорий и систем регионального и муниципального управления. - 2017. - С.15-20
18. Аронов, Л.В. Налоги и налогообложение [Текст]: учеб. пособие / А.В. Аронов, В.А. Кашин. — М.: НИЦ ИНФРА-М, 2015. — 576 с.
19. Балихина, Н.В. Финансы и налогообложение организаций: Учебник. / Н.В. Балихина, М.Е. Косов. - М.: ЮНИТИ, 2015. - 623 с.
20. Баташев, Р.В. Роль налога на имущество организаций в экономике [Текст] / Р.В. Баташев. // Новая наука: стратегии и векторы развития, 2016. - № 76. - С. 15-17.
21. Бойко, В.Н. Роль налога на имущество организаций в бюджетной системе РФ [Текст] / В.Н. Бойко // Стратегирование пространственного

развития территорий России в новых экономических реалиях, 2016. - с.355-364

22. Болатаева, А.А. Налоговая система РФ: актуальные проблемы и пути совершенствования современной налоговой системы [Текст] / А.А. Болатаева // Научные Известия. 2017. - № 6. - С. 41-45.

23. Волченко, Л.Ю. Моделирование налоговой базы по налогу на имущество организаций и прогнозирование поступлений [Текст] / Л.Ю. Волченко. - 2018. - №2. - С.310-328.

24. Вылкова, Е. С. Налоговое планирование в 2 томах: учебник для вузов [Текст] / Е. С. Вылкова. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 440 с.

25. Григоров, К.Н. К вопросу о проблемах юридической трансформации налога на имущество организаций в налог на недвижимое имущество организаций [Текст] / К.Н. Григоров // Финансовое право. - 2016. - №3. - С.35-41

26. Гончарова, Н.А. Совершенствование налога на имущество организаций в Российской Федерации [Текст] / Н.А. Гончарова // Устойчивое развитие территориальных систем, 2016. - С.31-33

27. Дадашев, А.З. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебное пособие [Текст] / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. - М.: ЮНИТИ, 2015. - 175 с.

28. Дзагоева, М.Р. Налог на имущество организаций: проблемы и пути их решения [Текст] / М.Р. Дзагоева // Экономика и предпринимательство, 2016. - №69. - С.197-204.

29. Дубина, Ю.Ю. Применение имущественного налогообложения в России и в зарубежных странах [Текст] / Ю.Ю. Дубина // Научное сообщество студентов: Междисциплинарные исследования. - 2018. - № 1(36).

30. Дулаева, З.В. Проблемы налога на имущество организаций и пути их совершенствования [Текст] / З.В. Дулаева // Экономика и предпринимательство. - 2016. - №76. - С.226-229.

31. Заяц, Н.Е. Теория налогов [Текст] / Н.Е. Заяц. - М.: БГЭУ, 2017. - 220 с.
32. Зиновьева, К.А. Налогообложение недвижимого имущества организаций на современном этапе [Текст] / К.А. Зиновьева // Научное сообщество студентов: Междисциплинарные исследования. - 2017. - № 16(27).
33. Зотиков, Н.З. Налоговая система России: проблемы и перспективы [Текст] / Н.З. Зотиков // Интернет-журнал Науковедение. - 2017. - № 3. - С. 76
34. Касумова, З.М., Алиева Э.Б. Льготы по налогу на имущество организаций [Текст] // Студенческий форум: электрон. научн. журн. - 2018. № 29
35. Крохина, Ю. А. Налоговое право России: учебник [Текст]/ Ю.А. Крохина. – М.: Норма, 2015. – 506 с.
36. Леонов, А. И. Принципы налогообложения имущества: российский и зарубежный опыт [Текст] / А. И. Леонов // Молодой ученый. - 2017. - №5. - С. 194-196.
37. Лискина, Е.Ю. Налог на имущество организаций: сравнение моделей [Текст] / Е.Ю. Лискина // Вестник рязанского государственного университета им. С.А. Есенина, 2016. - №51. - С.160-180.
38. Лыкова, Л.Н. Налоги и налогообложение: Учебник и практикум для СПО / Л.Н. Лыкова. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 353 с.
39. Майбуров, И.А. Налоги и налогообложение. Палитра современных проблем: Монография [Текст] / И.А. Майбурова, Ю.Б. Иванова. - М.: ЮНИТИ, 2016. - 375 с.
40. Майбуров, И.А. Энциклопедия теоретических основ налогообложения [Текст] / И.А. Майбуров. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2016. - 503 с.
41. Малышева, Н.П. Изменения в налоговом законодательстве по налогам на имущество физических лиц и организаций / Н.П. Малышева //

Экономика и управление: анализ тенденций и перспектив развития, 2016. - №26. - С.181-186

42. Маршавина, Л.Я. Налоги и налогообложение : учебник для СПО [Текст]/ Л. Я. Маршавиной, Л. А. Чайковской. — М.: Издательство Юрайт, 2016. — 503 с.

43. Мешкова, Д.А. Налогообложение организаций в Российской Федерации: Учебник для бакалавров / Д.А. Мешкова, Ю.А. Топчи. - М.: Дашков и К, 2016. - 160 с.

44. Миляков, Н.В. Налоги и налогообложение: электронный учебник [Текст] / Н.В. Миляков. - М.: КноРус, 2016. - 656 с.

45. Николаева, О.М. Правовое регулирование имущественного налогообложения в России [Текст]/ О.М. Николаева // Студенческий: электрон. научн. журн. - 2018. - № 3(23).

46. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: Учебник для СПО / В.Г. Пансков. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 392 с.

47. Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение: теория и практика в 2 томах: Учебник и практикум для академического бакалавриата / В.Г. Пансков. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 398 с.

48. Парыгина, В.А. Налоги и налогообложение в схемах и таблицах с комментариями / В.А. Парыгина, А.А. Тедеев. - М.: Эксмо, 2016. - 288 с.

49. Прытков, В.Д. Особенности подтверждения права на получение льготы по налогу на имущество организаций в 2016 году [Текст] / Д.В. Прытков. // Актуальные проблемы и перспективы развития экономики, менеджмента и образования. - 2016. - С.162-165

50. Салимжанов, И.К. Ценообразование и налогообложение [Текст] / И.К. Салимжанов. - М.: Велби, 2017. - 424 с.

51. Сапрыкин, Д.А. Предоставление единой декларации по налогу на имущество организаций и ее особенности [Текст] / Д. А. Сапрыкин // Актуальные мировые тренды развития социально-гуманитарного знания. - 2017. - С.158-162

52. Сотникова, Л. В. Налог на имущество организаций в 2016 г.: взаимосвязь с бухгалтерским и налоговым учетом основных средств [Текст] / Л.В. Сотникова // Бухучет в строительных организациях, 2016. - №2. - С.53-65
53. Сысоева, Г.Ф. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник для магистров / Г.Ф. Сысоева, И.П. Малецкая. - Люберцы: Юрайт, 2016. - 424 с.
54. Феоктистова, Т.В. Налог на имущество организаций как фактор инновационной активности экономических субъектов российских регионов [Текст] / Т.В. Феоктистова // Региональная экономика: теория и практика, 2016. - №8. - С.100-113.
55. Хон, С.С. История развития налогообложения имущества в России [Текст] / С.С. Хон // Экономика и современный менеджмент: теория и практика, 2017. - № 6-7(69). С. 19-23.
56. Хритинина, О.В. Нюансы заполнения отчетности по налогу на имущество организаций [Текст] / О.В. Хритинина // Налоговая политика и практика, 2016. - №164. - С.54-58.
57. Черник, Д. Г. Налоги и налогообложение : учебник и практикум для СПО [Текст] / Д. Г. Черника, Ю. Д. Шмелева. - М. : Издательство Юрайт, 2016. — 495 с.
58. Черник, Д. Г. Теория и история налогообложения : учебник для академического бакалавриата / Д. Г. Черник, Ю. Д. Шмелев..— М.: Издательство Юрайт, 2016. — 364 с.
59. Шатилова, Е.С. Льгота по налогу на имущество организаций для вновь введенных объектов, имеющих высокую энергетическую эффективность [Текст] / Е.С. Шатилова // Бухучет в строительных организациях, 2016. - №2. - С.48-52.
60. Ягумова, З.Н. Налог на имущество организаций: проблемы и решения [Текст] / З.Н. Ягумова // Инновационные исследования: проблемы и пути решения, 2016. - С.63-67

61. Налог на имущество организаций [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.nalog.ru/rn46/taxation/taxes/imuchorg/>
62. Нормативно-правовая база налогообложения налога на имущество организаций [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.financeworthy.ru/worifs-533-1.html>
63. Обзор судебной практики по налогу на имущество организаций. Интернет ресурс: <http://docs.cntd.ru/document/542620153>.
64. О Проекте основных направлений бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики Российской Федерации на 2019 год и на плановый период 2020 и 2021 годов. Интернет ресурс: <http://council.gov.ru/media/files/PnPp3fFLnAA1HNXXdifS1dsE9Ac19cFх.pdf>
65. Основные направления бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2018 год и на плановый период 2019 и 2020 годов. Интернет ресурс: [http://minfin.ru/ru/document/?id\\_4=119695&area\\_id=4&page\\_id=2104&popup=Y#ixzz5WHNcPOFB](http://minfin.ru/ru/document/?id_4=119695&area_id=4&page_id=2104&popup=Y#ixzz5WHNcPOFB)
66. Статистика судебной практики. Интернет ресурс: <http://www.cdep.ru/index.php?id=79>

**ПРИЛОЖЕНИЯ**