

Уральский институт регионального законодательства

**ОБЗОР ЗАКОНОДАТЕЛЬСТВА СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ В СФЕРЕ УСТАНОВЛЕНИЯ НАЛОГОВЫХ СТАВОК
НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ ОРГАНИЗАЦИЙ, ПОДЛЕЖАЩЕГО
ЗАЧИСЛЕНИЮ В БЮДЖЕТЫ СУБЪЕКТОВ РОССИЙСКОЙ
ФЕДЕРАЦИИ, А ТАКЖЕ НАЛОГОВЫХ СТАВОК И ЛЬГОТ
ПО НАЛОГУ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ**

Екатеринбург 2010

Содержание

Введение	3
1. Обзор законодательства субъектов Российской Федерации в сфере установления налоговых ставок налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации.....	4
2. Обзор законодательства субъектов Российской Федерации в сфере установления налоговых ставок налога на имущество организаций	15
3. Обзор законодательства субъектов Российской Федерации в сфере установления налоговых льгот по налогу на имущество организаций.....	18
Заключение	22

Введение

Согласно Закону Свердловской области от 15 июля 2010 года № 54-ОЗ «Об исполнении Областного бюджета за 2009 год» налог на прибыль организаций, зачисляемый в областной бюджет, и налог на имущество организаций составили соответственно 22 и 12 процентов в структуре доходов областного бюджета в 2009 году.

Абзацем четвертым пункта 1 статьи 284 Налогового кодекса Российской Федерации установлено, что налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации (18 процентов), законами субъектов Российской Федерации может быть понижена для отдельных категорий налогоплательщиков (но не ниже 13,5 процента). В соответствии с абзацем первым пункта 2 статьи 372 Налогового кодекса Российской Федерации, устанавливая налог на имущество организаций, законодательные (представительные) органы субъектов Российской Федерации определяют налоговую ставку, которая согласно пункту 2 статьи 380 Налогового кодекса Российской Федерации может быть дифференцированной в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения. Абзацем вторым пункта 2 статьи 372 Налогового кодекса Российской Федерации предусмотрено, что при установлении налога на имущество организаций законами субъектов Российской Федерации могут также предусматриваться налоговые льготы и основания их использования налогоплательщиками.

Таким образом, субъекты Российской Федерации постоянно стоят перед нелегким выбором: рисковать уменьшением доходной части бюджета, устанавливая указанные пониженные налоговые ставки и налоговые льготы, либо не рисковать, не используя предоставленный Налоговым кодексом Российской Федерации эффективный правовой инструментарий для стимулирования социально полезной деятельности организаций.

Таким образом, систематический анализ законодательства субъектов Российской Федерации в сфере установления налоговых ставок налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, а также налоговых ставок и льгот по налогу на имущество организаций позволит достичь более эффективного применения указанного правового инструментария, и, в конечном счете, максимального положительного социального эффекта от установления пониженных налоговых ставок и льгот.

1. Обзор законодательства субъектов Российской Федерации в сфере установления налоговых ставок налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации

До 1 января 2009 года Закон Свердловской области от 29 ноября 2002 года № 42-ОЗ «О ставке налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков в Свердловской области» устанавливал пониженную налоговую ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет, для следующих отдельных категорий налогоплательщиков:

1) налогоплательщики, осуществляющие расходы на приобретение жилья для предоставления гражданам, проживающим в жилых помещениях, находящихся в аварийном состоянии;

2) налогоплательщики, осуществляющие деятельность по заготовке и сбору дикорастущих плодов, ягод, орехов, грибов, других пищевых лесных ресурсов, лекарственных растений, заготовке древесных соков, сбору мха, заготовке живицы;

3) налогоплательщики, осуществляющие не более пяти лет промышленно-производственную или технико-внедренческую деятельность в особых экономических зонах.

С 1 января 2009 года согласно пункту 1 статьи 2 Закона Свердловской области «О ставке налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков в Свердловской области» суммы налога на прибыль организаций, закрепленного за бюджетами субъектов Российской Федерации, исчисляются по ставке 13,5 процентов налогоплательщиками, осуществляющими не более пяти лет в особых экономических зонах деятельность, предусмотренную соглашениями о ведении промышленно-производственной деятельности, соглашениями о ведении технико-внедренческой деятельности, соглашениями об осуществлении туристско-рекреационной деятельности или соглашениями об осуществлении деятельности в портовых особых экономических зонах.

В таких субъектах Российской Федерации, как Республики Алтай и Татарстан, Алтайский и Краснодарский края, Томская, Липецкая, Иркутская области и город Москва, также установлена пониженная налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для организаций – резидентов особых экономических зон, расположенных на территории перечисленных субъектов Российской Федерации.

Следует отметить, что многие субъекты Российской Федерации значительно эффективнее реализуют правотворческое полномочие по установлению пониженной налоговой ставки по налогу на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации. Ниже приведены установленные законами субъектов Российской Федерации отдельные категории

налогоплательщиков, применяющих пониженные налоговые ставки по налогу на прибыль организаций.

Прежде всего, следует отметить, что более 30 процентов субъектов Российской Федерации установили пониженную налоговую ставку по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность. Например, в Волгоградской области организациям, являющимся инвесторами и (или) пользователями объектов инвестиционной деятельности, реализующим инвестиционные проекты на территории Волгоградской области, включенным в областной реестр инвестиционных проектов, имеющим документ, подтверждающий их право на получение льгот, и заключившим с администрацией Волгоградской области инвестиционный договор, устанавливаются различные пониженные ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет, исходя из темпов прироста исчисленной налоговой базы по налогу за каждый отчетный (налоговый) период текущего года к исчисленной налоговой базе по налогу за соответствующий отчетный (налоговый) период предыдущего года¹. В Республике Марий Эл для организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Республики Марий Эл, налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в республиканский бюджет Республики Марий Эл, установленная Налоговым кодексом Российской Федерации, понижается на 1 процентный пункт – при условии, что размер инвестиций составляет от 25 млн. рублей до 50 млн. рублей; на 2 процентных пункта – при условии, что размер инвестиций составляет от 50 млн. рублей до 75 млн. рублей; на 3 процентных пункта – при условии, что размер инвестиций составляет от 75 млн. рублей до 100 млн. рублей; на 4 процентных пункта – при условии, что размер инвестиций составляет от 100 млн. рублей².

В Калужской области для инвесторов установлена единая пониженная налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджет Калужской области, однако количество налоговых периодов, в течение которых инвестором применяется такая ставка, зависит от суммарного объема фактически осуществленных капитальных вложений в инвестиционный проект (в течение первых трех лет его реализации), по данным бухгалтерского учета³.

В ряде субъектов Российской Федерации (например, Республика Мордовия, Ленинградская, Липецкая, Ульяновская, Воронежская, Самарская, Кост-

¹ Часть первая пункта 3 статьи 1 Закона Волгоградской области от 17 декабря 1999 года № 352-ОД «О ставках налога на прибыль организаций».

² Статья 2 Закона Республики Марий Эл от 28 апреля 2009 года № 23-З «Об установлении пониженных налоговых ставок налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в республиканский бюджет Республики Марий Эл».

³ Пункт 1.2 статьи 2 Закона Калужской области от 29 декабря 2009 года № 621-ОЗ «О понижении налоговой ставки налога на прибыль организаций, зачисляемого в областной бюджет, для инвесторов, осуществляющих инвестиционную деятельность на территории Калужской области».

ромская и Астраханская области) пониженная ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджет соответствующего субъекта Российской Федерации, применяется в отношении инвесторов на срок фактической окупаемости инвестиционного проекта. При этом в большинстве названных субъектов установлено, что этот срок может быть не более 5 лет, в Самарской области – 7 лет, а в Ленинградской, Астраханской и Костромской области срок фактической окупаемости, в течение которого может применяться пониженная налоговая ставка налога на прибыль организации, подлежащего зачислению в бюджет соответствующего субъекта Российской Федерации, ограничен расчетным (прогноznым, запланированным) сроком окупаемости, который, вполне возможно, может и превышать 7 лет.

Субъектами Российской Федерации, установившими пониженную налоговую ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, для организаций, осуществляющих инвестиционную деятельность, помимо вышеназванных являются: Владимирская, Ярославская, Вологодская, Брянская, Сахалинская, Липецкая, Тамбовская области, Еврейская автономная область, Забайкальский край и ряд других субъектов Российской Федерации.

Субъектами Российской Федерации понижение налоговой ставки по налогу на прибыль организаций, подлежащему зачислению в бюджет субъекта Российской Федерации, используется в качестве стимула для развития отдельных отраслей экономики. Например, в Республике Адыгея, снижена налоговая ставка для налогоплательщиков, осуществляющих следующие виды деятельности: сельское хозяйство, охота и лесное хозяйство, добыча полезных ископаемых, обрабатывающие производства, строительство, оптовая и розничная торговля, ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования, образование, здравоохранение и предоставление социальных услуг, предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг, предоставление услуг по ведению домашнего хозяйства¹.

В Самарской области ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджет Самарской области, снижена для:

1) организаций, производящих летательные аппараты, включая космические, и входящих в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности в группу 35.30;

2) организаций, осуществляющих научные исследования и разработки в области естественных и технических наук и производящих летательные аппараты, включая космические, входящих в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности в группы 73.10 и 35.30;

¹ Часть 1 статьи 1 Закона Республики Адыгея от 24 апреля 2009 года № 251 «О ставке налога на прибыль организаций, зачисляемого в республиканский бюджет Республики Адыгея, для отдельных категорий налогоплательщиков».

3) организаций стройиндустрии, осуществляющих производство прочих неметаллических минеральных продуктов, входящих в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности в класс 26;

4) организаций, основным видом деятельности которых является транспортирование по трубопроводам нефти и нефтепродуктов, которому в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности присвоен код 60.30.1 и имеющих среднесписочную численность работников, рабочие места которых в соответствии с трудовым законодательством находятся на территории Самарской области, не менее 2500 человек;

5) организаций, основным видом деятельности которых является добыча сырой нефти и нефтяного (попутного) газа, которому в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности присвоен код 11.10.1, и имеющих среднесписочную численность работников, рабочие места которых в соответствии с трудовым законодательством находятся на территории Самарской области, не менее 4000 человек;

6) организаций, основным видом деятельности которых является производство нефтепродуктов, которому в соответствии с Общероссийским классификатором видов экономической деятельности присвоен код 23.20, и имеющих среднесписочную численность работников, рабочие места которых в соответствии с трудовым законодательством находятся на территории Самарской области, не менее 1500 человек¹.

В Республике Мордовия среди организаций, применяющих пониженную налоговую ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджет Республики Мордовия, названы организации:

1) осуществляющие в качестве основного вида деятельности научно-исследовательские работы для электротехнической и светотехнической промышленности;

2) осуществляющие в качестве основного вида деятельности производство пивоваренной продукции;

3) осуществляющие в качестве основного вида деятельности производство вагонов различного назначения и другого подвижного состава, комплектующих узлов, оборудования и материалов для их изготовления;

4) осуществляющие в качестве основного вида деятельности лизинг и сдачу в аренду вагонов, подвижного состава и основных средств для их производства;

5) осуществляющие функции государственного заказчика по строительству газовых сетей;

¹ Подпункты «в», «г», «и», «к», «л» и «м» пункта 1 части 1 статьи 1 Закона Самарской области от 7 ноября 2005 года № 187-ГД «О пониженных ставках налога на прибыль организаций, зачисляемого в областной бюджет».

б) осуществляющие в качестве основного вида деятельности строительство газовых сетей на территории Республики Мордовия и перевод котельных с жидкого и твердого топлива на газ;

7) осуществляющие производство, а также оптовую торговлю минеральными удобрениями, сырьем и иными компонентами для производства минеральных удобрений, ежеквартальный объем выручки от реализации которых составляет не менее 30 процентов от общего объема выручки организации¹.

Организациями, применяющими пониженные налоговые ставки в соответствии с законами ряда других субъектов Российской Федерации, являются:

организации, основным видом деятельности которых является производство на территории города Москвы легковых автомобилей²;

предприятия легкой промышленности, осуществляющие деятельность согласно кодам ОКВЭД 17.14; 17.16; 17.25; 17.30; 17.40; 17.54.3, – при условии, если выручка от реализации продукции по данному виду деятельности составляет не менее 70 процентов общей суммы выручки от реализации продукции³;

специализированные протезно-ортопедические предприятия⁴;

предприятия и организации стекольной промышленности, осуществляющие деятельность согласно коду ОКВЭД 26.13⁵;

организации, основной вид деятельности которых – добыча сырой нефти и (или) производство нефтепродуктов на территории Краснодарского края⁶;

организации, основной вид деятельности которых – производство цемента на территории Краснодарского края⁷;

организации пивоваренной промышленности, расположенные на территории Волгоградской области или имеющие на территории Волгоградской области обособленные подразделения, в случае направления ими прибыли на финансирование капитальных вложений производственного назначения, а также на погашение кредитов банков, полученных и использованных на эти цели, включая проценты по кредитам, и реализующих более 50 процентов своей продук-

¹ Пункт 1 статьи 1 Закона Республики Мордовия от 25 ноября 2004 года № 77-З «О снижении ставок по налогу на прибыль организаций».

² Закон г. Москвы от 10 октября 2007 года № 39 «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для организаций, осуществляющих на территории города Москвы производство легковых автомобилей».

³ Пункт «в» части первой статьи 1 Закона Вологодской области от 30 апреля 2002 года № 781-ОЗ «О снижении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков».

⁴ Пункт «е» части первой статьи 1 Закона Вологодской области от 30 апреля 2002 года № 781-ОЗ «О снижении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков».

⁵ Пункт «з» части первой статьи 1 Закона Вологодской области от 30 апреля 2002 года № 781-ОЗ «О снижении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков».

⁶ Пункт 3 статьи 1 Закона Краснодарского края от 06 февраля 2008 года № 1378-КЗ «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков Краснодарского края».

⁷ Пункт 4 статьи 1 Закона Краснодарского края от 06 февраля 2008 года № 1378-КЗ «Об установлении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков Краснодарского края».

ции, произведенной на территории Волгоградской области, за пределами Волгоградской области¹;

организации, осуществляющие лизинговую деятельность в отношении авиационной техники на территории Воронежской области²;

организации почтовой и курьерской деятельности³;

предприятия (организации) текстильной промышленности – юридические лица независимо от организационно-правовой формы, зарегистрированные и осуществляющие основной вид экономической деятельности – текстильное и (или) швейное производство – на территории Ивановской области⁴;

организации, осуществляющие транспортировку нефти и нефтепродуктов по магистральным нефтепроводам на территории Республики Татарстан⁵;

субъекты туристской деятельности Республики Калмыкия⁶.

В целях поощрения создания новых, реконструкции и модернизации существующих производств ряд субъектов Российской Федерации понижает налоговую ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для отдельных категорий налогоплательщиков. Например, Воронежской областью понижена налоговая ставка для организаций, реализующих особо значимые инвестиционные проекты, направленные на создание новых производств, модернизацию, реконструкцию, расширение или техническое перевооружение действующего производства⁷. Аналогичная норма установлена в Брянской области⁸.

Многими субъектами Российской Федерации понижена налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для общественных организаций инвалидов, а также для организаций, использующих труд инвалидов.

Например, абзацем тринадцатым статьи 1 Закона Республики Мордовия от 25 ноября 2004 года № 77-З «О снижении ставок по налогу на прибыль органи-

¹ Абзац второй части первой пункта 1 Закона Волгоградской области от 17 декабря 1999 года № 352-ОД «О ставках налога на прибыль организаций».

² Закон Воронежской области от 4 июня 2008 года № 51-ОЗ «О ставках налога на прибыль организаций, осуществляющих лизинговую деятельность в отношении авиационной техники».

³ Часть 1 статьи 1 Закона Нижегородской области от 14 марта 2006 года № 21-З «О предоставлении льгот по налогу на прибыль организаций».

⁴ Часть 6 статьи 1 Закона Ивановской области от 15 декабря 2004 года № 170-ОЗ «О ставках налога на прибыль организаций в части, поступающей в областной бюджет»

⁵ Пункт 2 статьи 1 Закона Республики Татарстан от 2 августа 2008 года № 53-ЗРТ «Об установлении налоговой ставки по налогу на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков».

⁶ Часть вторая статьи 1 Закона Республики Калмыкия от 11 мая 1999 года № 17-П-З «О льготах по налогу на прибыль организаций».

⁷ Закон Воронежской области от 27 ноября 2006 года № 99-ОЗ «О ставках налога на прибыль организаций для инвесторов, реализующих особо значимые инвестиционные проекты на территории Воронежской области».

⁸ Абзац 5 статьи 1 Закона Брянской области от 26 ноября 2004 года № 73-З «О понижении ставки налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков».

заций» установлена пониженная ставка налога на прибыль организаций в отношении организаций, учредителями которых являются общероссийские общественные организации слепых, в которых численность инвалидов составляет более 50 процентов от общей численности работающих.

Ряд субъектов Российской Федерации устанавливает ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, в пониженном размере для более широкого круга организаций инвалидов. К таким субъектам Российской Федерации относятся: Республика Адыгея, Республика Северная Осетия – Алания, Забайкальский край, Ярославская, Мурманская, Томская, Вологодская, Волгоградская, Нижегородская, Сахалинская, Кемеровская, Самарская, Астраханская, Псковская, Белгородская и Тамбовская области, а также город Москва. Характерным среди законов указанных субъектов Российской Федерации является Закон города Москвы от 5 марта 2003 года № 12 «Об установлении ставки налога на прибыль для общественных организаций инвалидов и организаций, использующих труд инвалидов», устанавливающий минимальную ставку налога на прибыль организаций, во-первых, для общественных организаций инвалидов, среди членов которых инвалиды и их законные представители (один из родителей, усыновителей, опекун или попечитель) в течение отчетного (налогового) периода составляют не менее 80 процентов, во-вторых, для организаций, уставный капитал которых полностью состоит из вкладов таких общественных организаций, и, в-третьих, для организаций, использующих труд инвалидов. Причем в последних двух случаях среднесписочная численность инвалидов среди их работников должна составлять не менее 50 процентов, а их доля в фонде оплаты труда – не менее 25 процентов.

Законами некоторых субъектов Российской Федерации определено, что пониженная налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, не применяется в отношении прибыли, полученной от производства и (или) реализации подакцизных товаров, минерального сырья, других полезных ископаемых. К таким субъектам Российской Федерации относятся: Республика Адыгея, Мурманская, Томская, Вологодская и Кемеровская области, а также город Москва.

В Томской, Вологодской и Нижегородской областях в качестве условий применения организациями инвалидов пониженной налоговой ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, установлены направления использования средств, сэкономленных в результате применения пониженной налоговой ставки. В Томской области это достижение целей, для которых созданы такие организации, в Вологодской – социальная защита инвалидов, сохранение и создание рабочих мест для инвалидов, улучшение условий труда инвалидов, увеличение заработной платы инвалидов, мероприятия по их реабилитации, в Нижегородской области – улучшение условий труда инвалидов и мероприятия, связанные с адресной социальной поддержкой инвалидов, в том числе на оказание материальной по-

мощи, оплату медикаментов на лечение, бытовое и транспортное обслуживание.

Пониженные налоговые ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, установлены некоторыми субъектами Российской Федерации (например, Ярославской, Мурманской, Томской, Вологодской, Сахалинской, Ивановской, Белгородской областями, Забайкальским краем, Республикой Адыгея) для организаций, деятельность которых связана с исполнением наказаний. Причем, в Мурманской области в качестве субъектов, которые вправе применять пониженную налоговую ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, перечислены организации (учреждения), подведомственные Управлению Федеральной службы исполнения наказаний Российской Федерации по Мурманской области, в Томской области – учреждения уголовной исполнительной системы Российской Федерации, в Сахалинской области – учреждения, исполняющие наказания и привлекающие осужденных к оплачиваемому труду (центры трудовой адаптации осужденных, учебно-производственные (трудовые) мастерские, лечебно-производственные (трудовые) мастерские и следственные изоляторы), расположенные на территории Сахалинской области, в Забайкальском крае – учреждения, исполняющие наказания, в Республике Адыгея – учреждения, исполняющие наказания, предприятия учреждений, исполняющих наказания, а также иные организации Управления Федеральной службы исполнения наказаний по Республике Адыгея.

В законах субъектов Российской Федерации встречается также такая отдельная категория налогоплательщиков, в отношении которой применяется пониженная налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, как товарищества собственников жилья. Среди субъектов Российской Федерации, принявших такие законы, можно назвать: Ульяновскую, Омскую, Астраханскую области, Краснодарский и Камчатский края, Республики Мордовия, Калмыкия и Адыгея, Еврейскую автономную область. А в Ярославской и Ульяновской областях помимо названной категории налогоплательщиков установлена категория «жилищные и жилищно-строительные кооперативы».

Законом Республики Адыгея от 24 апреля 2009 года № 251 «О ставке налога на прибыль организаций, зачисляемого в республиканский бюджет Республики Адыгея, для отдельных категорий налогоплательщиков» установлена пониженная ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для банков, направляющих не менее шестидесяти процентов кредитных ресурсов на кредитование организаций Республики Адыгея, а также на жилищное кредитование.

Законодательные (представительные) органы Пензенской и Мурманской областей установили минимальную налоговую ставку для малых предприятий. Однако Мурманская область ограничила круг таких малых предприятий теми,

основным видом экономической деятельности (доход от которого составляет не менее 50 процентов общей суммы доходов организации) которых является один из нижеуказанных видов деятельности в жилищно-коммунальной сфере, включенных в Общероссийский классификатор видов экономической деятельности:

подгруппы 63.21.23 «Эксплуатация дорожных сооружений (мостов, туннелей, путепроводов и т.п.)» раздела I «Транспорт и связь»;

подгруппы 70.32.1 «Управление эксплуатацией жилого фонда» раздела К «Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг»;

подгруппы 90.00.3 «Уборка территорий и аналогичная деятельность» раздела О «Предоставление прочих коммунальных, социальных и персональных услуг».

Организации народных художественных промыслов, в объеме товаров собственного производства (работ, услуг) которых доля изделий народных художественных промыслов по данным федерального государственного статистического наблюдения за предыдущий год составляет не менее 50 процентов, применяют пониженную налоговую ставку в соответствии с законами Липецкой и Кировской областей.

Пониженные налоговые ставки установлены законодателями Самарской области для благотворительных организаций, имеющих статус «благотворительная организация в Самарской области», и для благотворителей – юридических лиц, расположенных на территории Самарской области и направивших в текущем налоговом (отчетном) периоде часть облагаемой налогом прибыли на социально значимые цели благотворительной деятельности. При этом такими целями признаются:

а) социальная поддержка и защита граждан, включая улучшение материального положения малообеспеченных, социальную реабилитацию безработных, инвалидов и иных лиц, которые в силу своих физических или интеллектуальных особенностей, иных обстоятельств не способны самостоятельно реализовать свои права и законные интересы;

б) подготовка населения к преодолению последствий стихийных бедствий, экологических, промышленных или иных катастроф, к предотвращению несчастных случаев;

в) оказание помощи пострадавшим в результате стихийных бедствий, экологических, промышленных или иных катастроф, социальных, национальных, религиозных конфликтов, жертвам репрессий, беженцам и вынужденным переселенцам;

г) содействие укреплению мира, дружбы и согласия между народами, предотвращению социальных, национальных, религиозных конфликтов;

д) содействие укреплению престижа и роли семьи в обществе;

е) содействие защите материнства, отцовства и детства;

ж) содействие деятельности в сфере образования, науки, культуры, искусства, просвещения, духовному развитию личности;

з) содействие деятельности в сфере профилактики и охраны здоровья граждан, а также пропаганды здорового образа жизни, улучшения морально-психологического состояния граждан;

и) содействие деятельности в сфере физической культуры и массового спорта;

к) охрана окружающей природной среды и защита животных;

л) охрана и должное содержание зданий, объектов, территорий, имеющих историческое, культовое, культурное или природоохранное значение, и мест захоронения.

Налоговая ставка, применяемая благотворителями – юридическими лицами, расположенными на территории Самарской области, поставлена в зависимость от доли, облагаемой налогом прибыли, направленной в текущем налоговом (отчетном) периоде на вышеуказанные цели.

В Псковской области также установлена пониженная налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для благотворительных организаций, а именно для организаций, оказывающих благотворительную помощь стационарным социальным учреждениям, финансируемым из областного бюджета, направивших на благотворительные цели денежные средства в размере не ниже 10 процентов от налоговой базы по налогу на прибыль организаций.

В Нижегородской области налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для организаций, оказавших финансовое пожертвование на проведение спортивных мероприятий Нижегородской области и (или) спортивным командам Нижегородской области снижается на процент (округленный до двух знаков после запятой), равный соотношению суммы оказанного финансового пожертвования к сумме налоговой базы для исчисления указанного налога, но не более чем на 4,5 процента. При этом сумма снижения налога на прибыль организаций не должна быть больше суммы пожертвования. Применение пониженной налоговой ставки указанными организациями обусловлено заключением с Правительством Нижегородской области соглашения о взаимодействии в области развития спорта в Нижегородской области.

Камчатский край и Астраханская область снижают налоговую ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для решения проблем с занятостью отдельных категорий граждан. Так, в Камчатском крае налоговая ставка снижена для организаций любых организационно-правовых форм пропорционально доле в среднесписочной численности работающих выпускников учебных заведений системы государственного профтехобразования, средних специальных учебных заведений и учебных заведений системы высшего образования, числящихся в штате организации в течение первых двух лет после окончания обучения, а также лиц, освобожденных из мест лишения свободы в течение одного года после отбытия срока наказания. В Астраханской области путем понижения налоговой ставки

поощряется деятельность организаций, использующих труд работников, нуждающихся в мерах социальной поддержки (инвалид; лицо в возрасте до 18 лет; лицо в возрасте до 23 лет из числа детей-сирот и детей, оставшихся без попечения родителей; единственный родитель (приемный родитель), опекун, попечитель ребенка-инвалида), если они составляют в среднесписочной численности не менее 50 процентов от общей численности работающих, без учета совместителей и лиц, работающих по договорам гражданско-правового характера.

Для организаций, предоставляющих рабочие места лицам, осужденным к наказанию в виде исправительных работ, установлена пониженная налоговая ставка налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, в Чеченской Республике. Еврейская автономная область с помощью налоговой ставки налога на прибыль организаций поощряет также деятельность организаций, предоставляющих рабочие места лицам, осужденным к наказанию в виде обязательных работ.

Таким образом, многие субъекты Российской Федерации, несмотря на значительную роль подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации налога на прибыль организаций в формировании доходной части бюджета все же понижают налоговую ставку налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, для отдельных категорий налогоплательщиков в целях стимулирования определенного вида социально полезной деятельности.

Другим налогом, составляющим значительную долю в доходной части бюджетов субъектов Российской Федерации, является налог на имущество организаций. О нем речь пойдет в последующих разделах настоящего обзора.

2. Обзор законодательства субъектов Российской Федерации в сфере установления налоговых ставок налога на имущество организаций

В абсолютном большинстве субъектов Российской Федерации по общему правилу определена ставка налога на имущество организаций в размере 2,2 процента, за исключением Республики Дагестан, в которой размер ставки составляет 2 процента, и Чеченской Республики, в которой по общему правилу установлена ставка налога на имущество организаций в размере 1 процента.

Во многих субъектах Российской Федерации налоговая ставка налога на имущество организаций не дифференцируется в отношении отдельных категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом налогообложения. В таких субъектах Российской Федерации устанавливается широкий круг организаций, пользующихся льготами. Среди указанных субъектов Российской Федерации: город Москва, Московская, Ленинградская, Рязанская, Томская, Вологодская, Новгородская, Брянская, Липецкая, Иркутская, Курская, Тверская области, Кабардино-Балкарская Республика, Республики Коми, Башкортостан, Татарстан, Калмыкия, Ингушетия, а также Ненецкий, Ханты-Мансийский автономные округа и ряд других субъектов Российской Федерации.

Среди тех субъектов Российской Федерации, которые установили дифференцированные налоговые ставки налога на имущество организаций, следует отметить Калужскую, Волгоградскую, Сахалинскую, Кировскую, Курскую, Астраханскую, Смоленскую области и Ставропольский край. Данные субъекты Российской Федерации установили дифференцированную налоговую ставку налога на имущество организаций в отношении вновь созданного (введенного в эксплуатацию) имущества.

Например, статьей 2 Закона Ставропольского края от 26 ноября 2003 года № 44-кз «О налоге на имущество организаций» установлено, что «ставка налога, исчисляемая по приобретенному (вновь созданному) и (или) вводимому в эксплуатацию имуществу, учитываемому на балансе организации в качестве основных средств, в течение первых двух лет со дня постановки на баланс данного имущества устанавливается в размере 2,0 процента. Ставка налога, исчисляемая по приобретенному (вновь созданному) и (или) вводимому в эксплуатацию имуществу за счет средств капитальных вложений организации на общую сумму не менее 15000 тыс. рублей, в течение первых двух лет со дня постановки на баланс данного имущества в качестве основных средств устанавливается в размере 1,1 процента». Причем под вновь вводимым в эксплуатацию имуществом в указанном законе понимается «имущество, не учитывавшееся на балансе налогоплательщика в качестве объекта основных средств на начало налогового периода».

Частью шестой статьи 2 Закона Астраханской области от 26 ноября 2009 года № 92/2009-ОЗ «О налоге на имущество организаций» установлено,

что «налоговая ставка в отношении приобретенного (вновь созданного) и (или) введенного в эксплуатацию в текущем налоговом периоде имущества, учитываемого на балансе в качестве основных средств, устанавливается:

1) в размере 0,6 процента в течение одного налогового периода, если стоимость указанного имущества в сумме составляет более 5 млн. рублей;

2) в размере 0,3 процента в течение двух последовательных налоговых периодов, если стоимость указанного имущества в сумме составляет более 50 млн. рублей;

3) в размере 0,1 процента в течение трех последовательных налоговых периодов, если стоимость указанного имущества в сумме составляет более 100 млн. рублей».

Следует отметить, что в указанной статье определен дополнительный по отношению к предусмотренному статьей 2 Закона Ставропольского края «О налоге на имущество организаций» признак приобретенного (вновь созданного) и (или) введенного в эксплуатацию имущества: оно не должно ранее являться объектом налогообложения по налогу на имущество организаций на территории Астраханской области. Представляется, что данный признак приобретенного (вновь созданного) и (или) введенного в эксплуатацию имущества в большей степени предупреждает злоупотребления со стороны налогоплательщиков.

В Законе Смоленской области от 27 ноября 2003 года № 83-з «О налоге на имущество организаций» налоговые ставки налога на имущество организаций также как в вышеупомянутом законе Астраханской области дифференцируются в зависимости от стоимости вновь созданного, приобретенного, модернизированного, реконструированного в течение налогового периода имущества.

Так же как и по налогу на прибыль организаций, в ряде субъектов Российской Федерации устанавливаются дифференцированные налоговые ставки в отношении организаций-инвесторов либо имущества, используемого в целях реализации инвестиционных проектов. Например, пунктом 1 статьи 2 Закона Пензенской области от 27 ноября 2003 года № 544-ЗПО «Об установлении и введении в действие на территории Пензенской области налога на имущество организаций» определена налоговая ставка 1,7 процента – для «организаций, реализующих приоритетные инвестиционные проекты на территории Пензенской области». В соответствии с пунктом 2 статьи 1 Закона Забайкальского края от 20 ноября 2008 года № 72-ЗЗК «О налоге на имущество организаций» налоговая ставка для инвесторов, реализующих инвестиционные проекты краевого значения, устанавливается в размере 1,1 процента. Ставка налога на имущество организаций в размере 1,5 процента установлена в Еврейской автономной области для организаций, «реализующих на территории области инвестиционные проекты, отобранные в порядке, установленном законодательством области». В число субъектов Российской Федерации, установивших налоговые ставки по налогу на имущество организаций в размере ниже 2,2 процентов в отношении организаций-инвесторов либо имущества, используемого в целях

реализации инвестиционных проектов, входят также Ульяновская, Орловская, Воронежская, Сахалинская, Ивановская, Кировская, Астраханская, Саратовская и Белгородская области, а также Республика Алтай.

В Удмуртской Республике налоговая ставка налога на имущество организаций в размере 0,01 процента установлена для жилищных, жилищно-строительных и жилищно-накопительных кооперативов в отношении принадлежащего им жилищного фонда. Согласно пункту 2 статьи 2 Закона Приморского края от 28 ноября 2003 года № 82-КЗ «О налоге на имущество организаций» налоговая ставка в размере 0,5 процента устанавливается «для имущества организаций в отношении объектов жилищного фонда и инженерной инфраструктуры жилищно-коммунального комплекса, содержание которых финансируется за счет средств бюджетов субъектов Российской Федерации и (или) местных бюджетов». Аналогичная норма закреплена в пункте 1 статьи 3 Закона Костромской области от 24 ноября 2003 года № 153-ЗКО «О налоге на имущество организаций на территории Костромской области», части 2 статьи 3 Закона Камчатского края от 22 ноября 2007 года № 688 «О налоге на имущество организаций в Камчатском крае», пункте 1 части 2 статьи 1 Закона Республики Алтай от 21 ноября 2003 № 16-1 «О налоге на имущество организаций на территории Республики Алтай». Абзацем 6 статьи 2-1 Закона Кемеровской области от 26 ноября 2003 № 60-ОЗ «О налоге на имущество организаций и о признании утратившими силу некоторых законодательных актов (положений законодательных актов) Кемеровской области» установлена ставка налога на имущество организаций в размере 0,1 процента в отношении объектов муниципального жилищного фонда.

Статьей 2 Закона Свердловской области от 27 ноября 2003 года № 35-ОЗ «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущество организаций» определены дифференцированные ставки налога на имущество организаций в зависимости от категорий налогоплательщиков (6 категорий) или имущества, признаваемого объектом налогообложения (1 категория). Следовательно, можно сделать вывод, что такой правовой инструмент, как налоговые ставки налога на имущество организаций, используется Свердловской областью более интенсивно, чем налоговые ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в областной бюджет. Между тем, установление льгот по налогу на имущество организаций в Свердловской области является более востребованным правовым инструментом.

3. Обзор законодательства субъектов Российской Федерации в сфере установления налоговых льгот по налогу на имущество организаций

Установленный Законом Свердловской области «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущество организаций» круг пользователей льгот по налогу на имущество организаций можно охарактеризовать как относительно широкий. Между тем, всегда будет существовать потребность в изучении некоторых сформировавшихся в других регионах «лучших практик». Часть из них может быть внедрена и в законодательство Свердловской области.

В Свердловской области, как и в абсолютном большинстве субъектов Российской Федерации, налоговые льготы по налогу на имущество организаций предусматриваются в законе, устанавливающем такой налог. Между тем, в некоторых субъектах Российской Федерации нормы о льготах по налогу на имущество вынесены в законы субъектов Российской Федерации, принятые в рамках правотворческой компетенции субъектов Российской Федерации в сфере установления льгот по иным налогам, что сделало эти нормы более доступными для налогоплательщиков, поскольку информацию обо всех касающихся их налоговых льгот они могут найти в одном нормативном правовом акте. Например, в соответствии с пунктом 2 статьи 19 Закона Московской области от 24 ноября 2004 года № 151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области» организациям народных художественных промыслов предоставляются следующие налоговые льготы:

- 1) снижение ставки налога на прибыль организаций на 4 процентных пункта;
- 2) уменьшение суммы налога на имущество организаций на 50 процентов;
- 3) освобождение от уплаты транспортного налога, кроме автомобилей легковых, кроме водных и воздушных транспортных средств.

Законы о льготном налогообложении приняты также в Амурской, Рязанской, Тюменской областях, и Республике Коми. Причем в Амурской области налоговые льготы и основания для их использования налогоплательщиками устанавливаются законом Амурской области о налоговых льготах в Амурской области на очередной финансовый год. В Тюменской области налоговые льготы установлены как в Законе Тюменской области от 27 ноября 2003 года № 172 «О налоге на имущество организаций», так и в законах Тюменской области о предоставлении налоговых льгот отдельным категориям налогоплательщиков на очередной финансовый год и плановый период.

Устанавливая льготы по налогу на имущество организаций, субъекты Российской Федерации преследуют те же цели, что и при установлении пониженной налоговой ставки налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации: стимулирование того или иного вида социально полезной деятельности.

Потребности субъектов Российской Федерации в поощрении осуществления организациями такой деятельности, безусловно, уникальны. Так, например, в Законе Республики Татарстан от 28 ноября 2003 года № 49-ЗРТ «О налоге на имущество организаций» установлен перечень подлежащего освобождению от уплаты налога на имущество организаций имущества, используемого для разработки месторождений сверхвязкой нефти, абзацем 10 статьи 3 Закона Сахалинской области от 24 ноября 2003 года № 442 «О налоге на имущество организаций» определено, что налогом на имущество организаций не облагается имущество, предназначенное для рыборазведения (за исключением деятельности по рыборазведению, полностью или частично финансируемой из бюджетов всех уровней), прибрежного лова рыбы и морепродуктов, а также для переработки рыбы и морепродуктов, осуществляемых на береговых предприятиях Сахалинской области, при условии, что выручка организации от прибрежного лова рыбы и морепродуктов и (или) переработки рыбы и морепродуктов на береговых предприятиях Сахалинской области составляет не менее 70 процентов общей суммы выручки от реализации товаров (работ, услуг). Поэтому необходимость установления в Свердловской области всех налоговых льгот по налогу на имущество, предусмотренных в иных субъектах Российской Федерации, отсутствует.

Между тем, существуют сферы, в которых каждому субъекту Российской Федерации, целесообразно применять такие правовые инструменты, как налоговые ставки и льготы.

В качестве примера «лучших практик» можно привести следующие категории налогоплательщиков и (или) имущества, в отношении которых в субъектах Российской Федерации установлены льготы по налогу на имущество организаций:

1) организации почтовой связи – в отношении имущества, находящегося на территории сельских населенных пунктов¹;

2) организации, в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры регионального и местного (муниципального) значения²;

3) организации в отношении находящихся на их балансе объектов культуры и искусства, физической культуры и спорта (дворцов и домов культуры, театров, театров-студий, библиотек, домов и центров народного творчества, дворцов и домов спорта, спортивных комплексов, спортивных комбинатов, ледовых дворцов, плавательных бассейнов, стадионов), имеющих социальную значимость для муниципальных образований³;

¹ Подпункт 23 пункта 1 статьи 4 Закона Вологодской области от 21 ноября 2003 года № 968-ОЗ «О налоге на имущество организаций».

² Подпункт 6 пункта 1 статьи 3 Закона Калужской области от 10 ноября 2003 года № 263-ОЗ «О налоге на имущество организаций».

³ Подпункт «л» статьи 4 Закона Мурманской области от 26 ноября 2003 года № 446-01-ЗМО «О налоге на имущество организаций».

4) организации в отношении имущества, используемого для переработки промышленных отходов¹;

5) организации, реализующие инвестиционные проекты (в том числе «приоритетные», «особо значимые» и подобные инвестиционные проекты)².

В завершение отметим, что поскольку в соответствии с пунктом 3 статьи 3 Налогового кодекса Российской Федерации налоги и сборы должны иметь экономическое основание и не могут быть произвольными, то при установлении субъектами Российской Федерации налоговых льгот следует тщательно изучать все возможные последствия и риски их установления, рассчитывать положительные эффекты от их установления и соотносить их с затратами для бюджета, а главное – необходимо гарантировать существование причинно-следственной связи между установлением налоговой льготы и решением проблемы, для устранения которой она устанавливается. Поэтому следует отметить положительный опыт Московской области в сфере установления налоговых льгот. Так, в Законе Московской области от 24 ноября 2004 года № 151/2004-ОЗ «О льготном налогообложении в Московской области» установлены требования к проекту закона о внесении изменений в указанный закон в части установления налоговых льгот, к последующему анализу эффективности использования таких льгот. В частности, пунктом 2 указанного закона определено, что проект закона о внесении изменений должен содержать цели установления налоговых льгот, льготные категории налогоплательщиков, вид налога, по которому устанавливается налоговая льгота, налоговые льготы, срок действия налоговых льгот, основания и условия использования налоговых льгот, направления использования средств, высвобождающихся у налогоплательщика в результате использования налоговых льгот, иные необходимые сведения. Согласно пункту 3 указанного закона пояснительная записка к такому проекту закона должна содержать обоснование необходимости установления налоговых льгот, примерную оценку доходов бюджета Московской области, выпадающих в результате установления налоговой льготы, примерный перечень и (или) примерное количество налогоплательщиков, которые вправе использовать налоговые льготы. Проект закона о внесении изменений вносится в Московскую областную Думу при наличии заключения Губернатора Московской области. Кроме указанного заключения при внесении в Московскую областную Думу проекта закона о внесении изменений, как правило, представляются заключение территориального органа федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области антимонопольной политики и поддержки предпринимательства, по Московской области в случае, если в заявленной льготной категории налогоплательщиков находятся до пяти налогоплательщиков, заключение тер-

¹ Пункт 16 статьи 2.1 Закона Воронежской области от 27 ноября 2003 года № 62-ОЗ «О налоге на имущество организаций».

² См. законодательство Нижегородской, Курганской, Иркутской областей, Республики Татарстан, Ханты-Мансийского автономного округа и ряда других субъектов Российской Федерации.

риториального органа федерального органа исполнительной власти, уполномоченного по контролю и надзору в области налогов и сборов, по Московской области, иные заключения, наличие которых необходимо по мнению субъекта права законодательной инициативы.

Заключение

Потенциал Закона Свердловской области «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущество организаций» используется Свердловской областью относительно успешно, чего нельзя сказать о Законе Свердловской области «О ставке налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков в Свердловской области».

Многие субъекты Российской Федерации посредством установления пониженных налоговых ставок налога на прибыль организаций, подлежащего зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации, а также налоговых ставок и льгот по налогу на имущество организаций в отношении субъектов инвестиционной деятельности значительно повышают инвестиционную привлекательность региона. В то же время в Свердловской области законодательно установленная мера государственной поддержки субъектов инвестиционной деятельности в виде установления «особенностей налогообложения налогами субъектов Российской Федерации, а также федеральными налогами, установление отдельных элементов налогообложения которыми в соответствии с федеральным законодательством отнесено к полномочиям органов государственной власти субъектов Российской Федерации»¹, на настоящий момент не реализована ни в Законе Свердловской области «Об установлении на территории Свердловской области налога на имущество организаций», ни в Законе Свердловской области «О ставке налога на прибыль организаций для отдельных категорий налогоплательщиков в Свердловской области».

В целях повышения инвестиционной привлекательности Свердловской области необходимо расширить состав организаций, применяющих рассматриваемые нами налоговые ставки и льготы, в том числе путем включения в указанный состав организаций, создающих новые, реконструирующих и модернизирующих существующие производства.

Представляется также, что небесполезным будет упомянуть про такие существующие в субъектах Российской Федерации категории налогоплательщиков и имущества, признаваемого объектом налогообложения, как организации почтовой связи в отношении имущества, находящегося на территории сельских населенных пунктов; организации, в отношении объектов, признаваемых памятниками истории и культуры регионального и муниципального значения; организации в отношении находящихся на их балансе объектов культуры и искусства, физической культуры и спорта (дворцов и домов культуры, театров, театров-студий, библиотек, домов и центров народного творчества, дворцов и домов спорта, спортивных комплексов, спортивных комбинатов, ледовых дворцов, плавательных бассейнов, стадионов), имеющих социальную значимость

¹ Подпункт 10 части первой статьи 2 Закона Свердловской области от 30 июня 2006 года № 43-ОЗ «О государственной поддержке субъектов инвестиционной деятельности в Свердловской области».

для муниципальных образований; организации в отношении имущества, используемого для переработки промышленных отходов.

Таким образом, есть необходимость и возможность установления ряда новых рассмотренных в настоящем обзоре налоговых ставок и льгот. Между тем, следует учитывать, что разработка проекта закона Свердловской области, предусматривающего налоговые льготы, пониженные налоговые ставки, требует более тщательной оценки регулирующего воздействия. В связи с этим, в некоторых субъектах Российской Федерации установлены определенные требования к проекту закона об установлении налоговых льгот (например, необходимость установления в законопроекте срока действия налоговых льгот в отношении определенных категорий налогоплательщиков, направлений использования средств, высвобождающихся у налогоплательщика в результате использования налоговых льгот, необходимость указания в пояснительной записке на примерную оценку доходов бюджета, выпадающих в результате установления налоговой льготы, примерный перечень и (или) примерное количество налогоплательщиков, которые вправе использовать налоговые льготы), а также к последующему анализу эффективности использования таких льгот.

Обзор подготовлен консультантом Уральского института регионального законодательства Кузнецовым Е.В.

При подготовке обзора использовалась справочная правовая система «КонсультантПлюс».