

Региональные особенности налога на доходы физических лиц

Любовь В. Демина,¹ 67280.lvd@mail.ru

Вера А. Семенова¹ Vera.moskalenko@inbox.ru

¹ кафедра финансов, бухгалтерского учета и налогообложения, «НИУ «МЭИ», 111250, ул. Красноказарменная, 14, г. Москва, Россия

Реферат. Налог на доходы физических лиц по способу установления относится к федеральным налогам, однако это установление имеет региональные особенности. В настоящее время, в соответствии с порядком распределения налогов между бюджетами, доля этого налога в региональных бюджетах напрямую зависит от уровня и размера доходов, получаемых населением, осуществляющим деятельность на определенной территории страны. В статье рассматриваются возможности влияния на обложение доходов различных категорий физических лиц со стороны регионов. Поскольку налог на доходы физических лиц имеет выраженную социальную направленность, в Налоговом Кодексе РФ предусмотрено право регионов на установление ряда льгот для отдельных категорий налогоплательщиков. В статье описаны возможности влияния на обложение доходов различных категорий физических лиц со стороны регионов путем установления льгот. Рассматриваются вопросы льготирования доходов владельцев личных подсобных хозяйств на примере Московской области. Важной социальной задачей государства, связанной с поддержкой семьи и увеличением рождаемости, которая реализуется в РФ в рамках налога на доходы физических лиц, является освобождение от НДФЛ средств регионального материнского (семейного) капитала. В региональном законодательстве прослеживается практически одинаковая позиция в вопросе определения количества детей, в случае рождения (усыновления) которых у жителей региона возникает право на дополнительные меры государственной поддержки и льготы по налогообложению. Представлены данные по результатам анализа размера регионального материнского капитала и срокам его предоставления. Описаны льготы, которые регионы получили возможность предоставлять с 2016 года физическим лицам – плательщикам НДФЛ по доходам от продажи недвижимости. Рассматриваются льготы, которые в настоящее время установлены или могут быть установлены законами субъектов федерации при налогообложении выплат в рамках привлечения трудовых ресурсов. Приводятся данные о размерах коэффициентов-дефляторов, установленных в регионах и влияющих на налогообложение доходов иностранных граждан, осуществляющих трудовую деятельность в России. Делается вывод о том, что, с одной стороны, перечень возможностей для предоставления льгот по налогу на доходы физических лиц для регионов в последнее время расширяется, но, с другой стороны, регионы имеют возможность и увеличивать размеры налоговых поступлений в бюджет за счет увеличения налоговой нагрузки на иностранных граждан, работающих в России

Ключевые слова: налог, физическое лицо, региональные особенности, законы субъектов, доход

Regional features of the individual income tax

Lubov V. Demina,¹ 67280.lvd@mail.ru

Vera A. Semenova¹ Vera.moskalenko@inbox.ru

¹ finance, accounting and taxation department, National Research University “MPEI”, Krasnokazarmennaya str., 14, Moscow, 111250, Russia

Summary. Tax on income of physical persons according to the method of establishing refers to federal taxes, however, is the establishment of a regional peculiarities. Currently, in accordance with the distribution of taxes between the budgets of the order, the share of this tax in the regional budgets is directly dependent on the level and income level received by the population, to carry on activity in a particular area of the country. The article discusses the possibility of impact on the taxation of income of different categories of individuals from the regions. Since the tax on personal income has expressed toms-social orientation, in the Tax Code of the Russian Federation provided for the regions eligible for the establishment of a number of benefits for certain categories of taxpayers. This article describes the possible impact on the taxation of income of different categories of individuals from the regions by establishing incentives. The issues of granting tariff preferences income owners of private farms on the example of the Moscow region. An important social task of the state related to the support of family and birth rate increase, which is be implemented in the Russian Federation in the framework of the tax on personal income, is exemption from personal income tax funds regional maternal (family) capital. The regional legislation can be traced virtually the same position on the determination of the number of children in the case of birth (adoption) of which the inhabitants of the region there is a right to additional measures of state support and tax benefits. The data on the size of the analysis of the results of the regional maternity capital and the terms of its provision. We describe the benefits that the regions were able to provide 2016 individuals - payers of personal income tax on income from the sale of real estate. We consider the benefits that are currently install or may be establish by laws of subjects of federation in the taxation of payments under the attraction of labor resources. Data on factors deflator amounts established in the regions and affecting the tax-to moves of foreign nationals engaged in labor activities in Russia. The conclusion is that, on the one hand, the list of options for the provision of tax relief on personal income for the region in recent years, and incremental, but, on the other hand, regions have the capacity and increase the size of tax revenue due to the increase the tax burden on foreign nationals working in Russia

Keywords: tax, individual, regional characteristics, laws of subjects, income

Для цитирования

Демина Л.В., Семенова В. А. Региональные особенности налога на доходы физических лиц // Вестник ВГУИТ. 2016. № 4. С. 334–338. doi:10.20914/2310-1202-2016-4-334-338

For citation

Demina L.V., Semenova V.A., Regional features of the individual income tax. *Vestnik VSUET* [Proceedings of VSUET]. 2016. no. 4. pp. 334–338. (in Russian). doi:10.20914/2310-1202-2016-4-334-338

Введение

Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) в настоящее время входит в список федеральных налогов (ст. 13 НК РФ) и устанавливается на территории страны 23 главой Налогового Кодекса РФ. Однако по способу зачисления этот налог, безусловно, относится к налогам региональным, поскольку в соответствии с Бюджетным Кодексом он подлежит зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации в общем случае по нормативу 85%.

НДФЛ, взимаемый с иностранных граждан в виде фиксированного авансового платежа при осуществлении ими на территории РФ трудовой деятельности на основе патента полностью зачисляется в региональный бюджет (ст. 56 п. 2 Бюджетного кодекса РФ). Доля НДФЛ в региональном бюджете напрямую зависит от уровня и размера дохода, получаемого населением, осуществляющим деятельность на определенной территории страны.

В настоящее время федеральное законодательство дает возможности регионам в ряде случаев регулировать суммы поступлений НДФЛ в бюджет региона. В основном возможности регулирования НДФЛ для законодателей на региональном уровне касаются вопросов льготирования доходов, увеличения сумм необлагаемых доходов физических лиц. При этом реализуется одна из важнейших социальных функций налога, обеспечивается выполнение принципа справедливости.

Одной из социально направленных налоговых льгот является льгота, предоставляемая пунктом 13.1 ст. 217 НК РФ. Согласно этому пункту освобождаются от налогообложения средства, полученные налогоплательщиком из бюджетов бюджетной системы РФ, при целевом использовании их на развитие личного подсобного хозяйства. В список расходов включается приобретение семян и посадочного материала, кормов, горючего, минеральных удобрений, средств защиты растений, молодняка скота и племенных животных, птицы, пчел и рыбы закладку многолетних насаждений и виноградников и уход за ними, содержание сельскохозяйственных животных (включая искусственное осеменение и ветеринарию, обработку животных, птицы и помещений для их содержания), покупку оборудования для строительства теплиц, хранения и переработки продукции, сельскохозяйственной техники, запасных частей и ремонтных материалов, страхование рисков утраты (гибели) или

частичной утраты сельскохозяйственной продукции. Однако средства, полученные из бюджетов на развитие личных подсобных хозяйств, освобождаются от налогообложения НДФЛ при одновременном соблюдении двух условий:

- общая площадь земельного участка (-ов), который (-ые) (одновременно) находится на праве собственности и/или ином праве физических лиц, не превышает максимального размера, установленного Федеральным законом № 112-ФЗ «О личном подсобном хозяйстве»;
- ведение налогоплательщиком личного подсобного хозяйства на этих участках осуществляется без привлечения наемных работников.

В настоящее время Федеральным законом № 112-ФЗ "О личном подсобном хозяйстве" установлено, что совокупная площадь личного подсобного хозяйства (подсобные и полевые участки) не должна превышать 0,5 га. Субъект РФ наделен правом увеличивать данную площадь земельных участков, освобождая от налогообложения НДФЛ владельцев личных подсобных хозяйств. Однако такое увеличение не может превышать пятикратного размера. Таким образом, максимальный размер земельного участка, находящегося в собственности или ином праве физических лиц, не может превышать 2,5 га и устанавливается он законом субъекта России.

Например, Законом Московской области от 17 июня 2003 г. № 63/2003-ОЗ «О предельных размерах земельных участков, предоставляемых гражданам в собственность на территории Московской области» установлены следующие минимальные и максимальные размеры земельных участков, предоставляемых гражданам в собственность из земель, находящихся в государственной или муниципальной собственности:

- крестьянского (фермерского) хозяйства от 2,0 га до 40,0 га;
- садоводства от 0,06 га до 0,15 га;
- огородничества от 0,04 га до 0,10 га;
- дачного строительства от 0,06 га до 0,25 га.

Важной социальной задачей государства, связанной с поддержкой семьи и увеличением рождаемости, реализуется в рамках налога на доходы физических лиц. Одной из таких мер является освобождение от НДФЛ средств материнского (семейного) капитала, которые по своей природе не являются обычными государственными пособиями, выплатами или компенсациями. Эти суммы обеспечивают реализацию дополнительных мер государственной поддержки семей, имеющих детей.

В 2012 году статья 217 НК РФ была дополнена пунктом 34, в котором освобождаются от налогообложения доходы, полученные налогоплательщиками при реализации дополнительных мер поддержки семей, имеющих детей, в случаях и в порядке, предусмотренных Федеральным законом от 29 декабря 2006 года № 256-ФЗ «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей» и принятыми в соответствии с ним законами субъектов Российской Федерации, муниципальными правовыми актами. Органы государственной власти субъектов Российской Федерации и органы местного самоуправления Федеральным законом «О дополнительных мерах государственной поддержки семей, имеющих детей» от 29 декабря 2006 г. № 256-ФЗ наделены правом устанавливать дополнительные меры поддержки семей, имеющих детей, за счет средств соответствующих бюджетов субъектов РФ и местных бюджетов. При этом полученные средства освобождаются от налогообложения налогом на доходы физических лиц при использовании их по целевому назначению.

Единство подхода в регулировании дополнительной государственной поддержки семей, имеющих детей, выражается в определении круга лиц, имеющих право на дополнительные меры государственной поддержки. Перечень лиц во всех региональных законах одинаков и соответствует федеральному законодательству.

Единая позиция в региональном законодательстве прослеживается в вопросе определения количества детей, в случае рождения/усыновления которых у жителей региона возникает право на дополнительные меры государственной поддержки. Как правило, помощь оказывается в случае рождения третьего и последующих детей. На региональном уровне поддержка преимущественно оказывается многодетным семьям. Из общего правила есть исключение – Московская и Нижегородская области (помощь оказывается уже при рождении/усыновлении второго и последующих детей), Республика Марий-Эл (только при рождении/усыновлении четвертого ребенка).

Важным моментом осуществления государственной поддержки семей, имеющих детей, является территория проживания. Если согласно Федеральному закону № 256-ФЗ помощь оказывается гражданам Российской Федерации (мать и дети), то на региональном уровне существенное значение имеет факт регистрации на территории конкретного субъекта Российской Федерации. При получении

государственных региональных сертификатов на материнский (семейный) капитал должен быть подтвержден факт регистрации матери и детей на территории конкретного субъекта РФ.

В ряде субъектов Российской Федерации законодательно установлены четкие рамки действия во времени, т. е. законодательно установлена дата, с которой начинается государственная поддержка семей в субъекте Российской Федерации и дата ее прекращения. Так, в Магаданской области данный период составляет с 1 января 2007 г. по 31 декабря 2016 г., в Кировской – с 1 июля 2012 г. по 31 декабря 2014 г., в Московской – с 1 января 2011 г. по 31 декабря 2016 г.

Анализ регионального законодательства показал значительные различия в установлении размера регионального материнского (семейного) капитала. Так, во Владимирской, Брянской областях, Республике Башкортостан размер материнского (семейного) капитала составляет 50 тыс. р., в Иркутской, Московской областях, Пермском крае – 100 тыс. р., Кемеровской – 130 тыс. р., в Ненецком автономном округе – 352 265 р. и т. д.

Во многих случаях региональный законодатель устанавливает собственные направления для использования средств регионального материнского (семейного) капитала. Вариантов сложилось множество: в одних случаях направления ограничены (например, в Кемеровской области региональный материнский капитал может быть направлен только на улучшение жилищных условий), в других – перечень направлений весьма широк. В Калининградской области, например, средства могут быть направлены на улучшение жилищных условий, в том числе ремонт жилого помещения; приобретение предметов длительного пользования (автомобиля, мебели, бытовой техники); оплату обследования, лечение ребенка, матери.

С 2016 года в Налоговом Кодексе РФ действует статья 217.1, касающаяся освобождения от налогообложения доходов от продажи объектов недвижимого имущества. В ней установлено, что освобождение таких доходов производится в случаях, когда объект недвижимости находился у налогоплательщика в собственности не менее трех лет и соблюдено хотя бы одно из условий:

1) право собственности на недвижимость получено налогоплательщиком в порядке наследования или по договору дарения от физического лица, признаваемого близким родственником;

2) право собственности на недвижимость получено налогоплательщиком в результате приватизации;

3) право собственности на недвижимость получено налогоплательщиком – плательщиком ренты в результате передачи имущества по договору пожизненного содержания с иждивением.

Если ни одно из этих условий не соблюдается, минимальный предельный срок владения объектом недвижимости для получения льготы по НДФЛ в рамках статьи 217.1 составляет 5 лет и только когда срок владения превышает пятилетний, налогоплательщик имеет право на льготирование доходов. Однако законом субъекта РФ этот минимальный пятилетний срок может быть уменьшен вплоть до нуля для всех или отдельных категорий налогоплательщиков. До нуля может быть уменьшен размер понижающего коэффициента, применяемого к кадастровой стоимости объекта недвижимости в целях налогообложения доходов от продажи недвижимости, установленного в пункте 5 ст. 217.1.

Для улучшения ситуации на рынке труда и повышения мобильности трудовых ресурсов с января 2015 года были внесены изменения в Закон Российской Федерации № 1032-1 «О занятости населения». С начала 2015 г. статья 217 НК РФ дополнена пунктом 59: не подлежат обложению НДФЛ доходы физических лиц в денежной и натуральной формах в рамках мер поддержки (включая компенсации и иные выплаты), предоставляемых работодателем в пределах средств, предусмотренных сертификатом на привлечение трудовых ресурсов в те субъекты РФ которые включены в перечень субъектов РФ привлечение трудовых ресурсов в которые является приоритетным. Из льготированных выплат здесь исключены только выплаты на возмещение стоимости проживания. Работодателю предоставляется сертификат, который предусматривает компенсацию средств, которые он затрачивает на финансовую поддержку привлеченного работника. Эти средства, получаемые индивидуальным предпринимателем – работодателем в качестве финансовой поддержки должны быть учтены им по специальным правилам. В течение трех налоговых периодов учитывается получение сумм по сертификату, и одновременно отражаются фактически осуществленные из таких средств расходы. Если в итоге какая-то сумма остается недоиспользованной, то она должна быть включена в доходы индивидуального предпринимателя – работодателя, подлежащие налогообложению НДФЛ в третьем налоговом периоде (п. 5 ст. 223 НК РФ). В случае нарушения условий получения средств финансовой

поддержки, их сумма в полном объеме отражается в составе доходов налогового периода, в котором допущено нарушение.

Что касается налогообложения доходов иностранных граждан, работающих в России, то в соответствии со статьей 227.1 НК РФ они должны уплачивать фиксированный авансовый платеж по налогу на доходы физических лиц, если они осуществляют трудовую деятельность по найму у физических лиц, индивидуальных предпринимателей или в организациях. Этот фиксированный платеж подлежит индексации на коэффициент-дефлятор и коэффициент, отражающий региональные особенности рынка труда (региональный коэффициент).

Региональный коэффициент устанавливается законом субъекта РФ. Если коэффициент на очередной календарный год законом субъекта РФ не установлен, его значение принимается равным 1.

Размеры регионального коэффициента, установленного в настоящее время в различных регионах России, значительно различаются. Так, наиболее высокий он в Республике Саха (Якутия) (4,499) и Ямало-Ненецком автономном округе (4,08). В большинстве регионов значение этого коэффициента не превышает 2 (Кабардино-Балкарская Республика, Республика Башкортостан, Республика Коми, Республика Марий-Эл, Санкт-Петербург и др.), а в ряде регионов Республика Алтай, Республика Дагестан, Республика Ингушетия он не установлен и равен 1. В г. Москве значение регионального повышающего коэффициента составляет 2,3118.

Заключение

Таким образом, можно сделать вывод, что в настоящее время налог на доходы физических лиц имеет региональные особенности, которые, прежде всего, касаются различного рода льгот, предоставляемых отдельным группам налогоплательщиков: владельцам личных подсобных хозяйств, семьям, имеющим детей, индивидуальным предпринимателям, привлекающим наемных работников, физическим лицам, продающим принадлежащие им объекты недвижимости. Возможности для предоставления льгот по НДФЛ со стороны регионов с настоящее время расширяются. Наряду с предоставлением льгот, законодательством субъектов федерации могут быть предусмотрены меры, увеличивающие налоговую нагрузку на иностранных граждан, работающих в России.

ЛИТЕРАТУРА

1 Налоговый кодекс РФ (часть вторая) от 05.08.2000 № 117 ФЗ (ред. от 03.07.2016)

2 Бюджетный кодекс РФ от 31.07.1998 № 145 ФЗ (ред. от 03.07.2016).

3 Федеральный закон от 07.07.2003 № 112 ФЗ (ред. от 01.05.2016) «О личном подсобном хозяйстве»

4 Федеральный закон от 29.12.2006 № 256 ФЗ (ред. от 03.07.2016) «О дополнительных мерах поддержки семей, имеющих детей»

5 Закон РФ от 19.04.1991 № 1032–1 (ред. от 09.03.2016) «О занятости населения в Российской Федерации»

6 Дементьева О. А. Проблемы реализации конституционного принципа бюджетной самостоятельности местного самоуправления в Российской Федерации // Законодательство и экономика. 2016. № 9.

7 Мошкович М. Г. НДФЛ вычеты по имуществу: покупаем продаем // Главная книга. 2016. № 15.

8 Orlova M., Khafizova A. The tax component of innovative activity assessment in the Russian Federation // Life Science Journal. 2014. Т. 11. № 11. С. 328–333.

9 Yew B., Milanov V. B., McGee R. W. An Analysis of Individual Tax Morale for Russia: Before and After Flat Tax Reform // International Business Research. 2015. Т. 8. № 1. С. 60–80.

REFERENCES

1 Nalogovyi kodeks RF (chast' vtoraya) ot 05.08.2000 № 117 FZ (red. ot 03.07.2016) [The tax code of the Russian Federation (part second) from 05.08.2000 No. 117-FZ (as amended on 03.07.2016)] (in Russian).

СВЕДЕНИЯ ОБ АВТОРАХ

Любовь В. Демина, старший преподаватель, кафедра финансов, бухгалтерского учета и налогообложения, «НИУ «МЭИ», 111250, ул. Красноказарменная, 14, г. Москва, Россия, 67280.lvd@mail.ru

Вера А. Семенова ассистент, кафедра финансов, бухгалтерского учета и налогообложения, «НИУ «МЭИ», 111250, ул. Красноказарменная, 14, г. Москва, Россия, Vera.moskalenko@inbox.ru

КРИТЕРИЙ АВТОРСТВА

Любовь В. Демина, консультация в ходе исследования, обзор действующего законодательства, написала рукопись

Вера А. Семенова обзор литературных источников по исследуемой проблеме, обзор действующего законодательства, скорректировала рукопись до подачи в редакцию, несет ответственность за плагиат

КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ

Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

ПОСТУПИЛА 09.11.2016

ПРИНЯТА В ПЕЧАТЬ 24.11.2016

2 Byudzhetnyi kodeks RF ot 31.07.1998 № 145 FZ (red. ot 03.07.2016) [The budget code of the Russian Federation from 31.07.1998 № 145-FZ (ed. from 03.07.2016)] (in Russian).

3 Federal'nyi zakon ot 07.07.2003 № 112 FZ (red. ot 01.05.2016) O lichnom podsobnom khozyaistve [Federal law of 07.07.2003 No. 112-FZ (ed. from 01.05.2016) On personal farms] (in Russian).

4 Federal'nyi zakon ot 29.12.2006 № 256 FZ (red. ot 03.07.2016) O dopolnitel'nykh merakh podderzhki semei, imeyushchikh detei [Federal law of 29.12.2006 № 256-FZ (ed. from 03.07.2016) On additional measures to support families with children] (in Russian).

5 Zakon RF ot 19.04.1991 № 1032–1 (red. ot 09.03.2016) O zanyatosti naseleniya v Rossiiskoi Federatsii [The law of the Russian Federation dated 19.04.1991 No. 1032-1 (amended on 09.03.2016) On employment in the Russian Federation] (in Russian).

6 Dement'eva O. A. Problems of realization of constitutional principle the budgetary autonomy of local self-government in the Russian Federation. *Zakonodatel'stvo i ekonomika* [The legislation and economy]. 2016. no. 9. (in Russian).

7 Moshkovich M. G. Personal income tax deductions for property: buy sell. *Glavnaya kniga* [Ledger]. 2016. no. 15. (in Russian).

8 Orlova, Marina, and Ajgul Khafizova. The tax component of innovative activity assessment in the Russian Federation. *Life Science Journal* 11.11 (2014): 328–333.

9 Yew B, Valentin B. Milanov, and Robert W. McGee. An Analysis of Individual Tax Morale for Russia: Before and After Flat Tax Reform. *International Business Research* 8.1 (2015): 60–80.

INFORMATION ABOUT AUTHORS

Lubov V. Demina, Senior Lecturer, finance, accounting and taxation department, National Research University “MPEI”, Krasnokazarmennaya str., 14, Moscow, 111250, Russia, 67280.lvd@mail.ru

Vera A. Semenova assistant, finance, accounting and taxation department, National Research University “MPEI”, Krasnokazarmennaya str., 14, Moscow, 111250, Russia Vera.moskalenko@inbox.ru

CONTRIBUTION

Lubov V. Demina, consultation during the study, a review of current legislation, wrote the manuscript

Vera A. Semenova review of the literature on an investigated problem, review of current legislation, correct manuscript before filing in editing, is responsible for plagiarism

CONFLICT OF INTEREST

The authors declare no conflict of interest.

RECEIVED 11.9.2016

ACCEPTED 11.24.2016