

3. Алехин А. П., Кармолицкий А. А., Козлов Ю. М. Административное право Российской Федерации: Учебник. М., 1997. С. 326.

4. Грачева Е. Ю. Соколова Э. Д. Налоговое право: Вопросы и ответы. М., 1998. С. 76.

5. Севрюгин В. Е. Проблемы административного права: Учебное пособие. Тюмень, 1994. С. 119 – 120; Севрюгин В. Е. Понятие правонарушения (проступка) по административному законодательству. М., 1988.

*Дмитрий Геннадьевич БАЧУРИН –  
старший преподаватель кафедры  
административного и финансового права  
Института государства и права*

УДК 347. 73

## **ПРАВОВОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ОЦЕНКИ СОБСТВЕННОСТИ И ЕЕ ИСПОЛЬЗОВАНИЕ ДЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ УЧЕТНЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В СИСТЕМЕ НАЛОГОВОГО КОНТРОЛЯ**

*АННОТАЦИЯ. Автор статьи рассматривает проблему совершенствования правового регулирования оценки собственности в Российской Федерации и ее использования для целей налогового контроля.*

*In this article the author considers the legal regulation perfection problem of the property assessing in Russian Federation and its implementation for tax control*

Переход к типу экономических отношений, основанных на неприкосновенном праве частной собственности в современной России, осуществляется в условиях приватизационного перераспределения собственности, не имеющего аналогов в мировой истории как по стоимостным объемам, так и по срокам его осуществления, когда имеется критический, по последствиям для российского общества, комплекс правовых проблем, решение которых должно было предварять и обеспечивать такое перераспределение.

Одной из таких проблем является проблема прекращения практически произвольного определения стоимостной характеристики собственности в денежном выражении. Решение ее связано с организацией правового регулирования оценочного дела, с обеспечением необходимыми научно обоснованными, проверенными на практике и нормативно установленными правилами осуществления оценочной деятельности.

Кратко прокомментировать сам факт отсутствия в течение почти 10 лет (с момента начала процедур приватизации) государственных стандартов оценочной деятельности можно, ответив на вопрос кто, в какой степени заинтересован и осознает свой интерес в принятии законодательно урегулированных правил оценочной деятельности: государство, как получатель налогов с собственности, или собственники (в основном крупные, так как они способны активно влиять на принятие подобных решений).

Государство, безусловно, должно быть заинтересовано в обеспечении принятия и реализации таких правил. Его состоятельность в смысле института, выражающего интересы в большей степени всего общества, а не только крупной буржуазии и правящей бюрократии, в известной степени можно экстраполировать с принятием и со-

блюдением законодательства, обеспечивающего отношения собственности, ориентированные на общегосударственные, общенациональные приоритеты. Одной из составляющих такого законодательства является совокупность нормативно-правовых актов, регулирующих оценочную деятельность.

Сегодня, после завершения постсоветского перераспределения собственности, принятие правил оценки несколько более согласуется с интересами собственников, но необходимость таких правил как обязательного атрибута цивилизованного рынка, одним из информационных институтов которого, наряду с независимым аудитом, является институт независимой оценки собственности, для достаточно большого количества собственников не безусловна. Цивилизованная (информационно прозрачная и законопослушная) экономика не предполагает сверхдоходов без создания нового продукта, нового капитала, не предполагает сверхдоходов от самого факта обладания собственностью, сопровождаемых минимальными отчислениями обществу (налоговыми отчислениями).

Фактически в России происходит не создание капитала, а процесс обратный: распыление, разрушение и вывоз капитала. «Новые собственники» грабят «собственные» заводы, распродают сырье и даже оборудование. Процесс приобрел такие масштабы, что конгресс США выдвинул обвинение администрации президента Б. Клинтона в том, что ее деятельность «усугубляла российские проблемы, уничтожая стимулы для реформирования и подкрепляя правительственную политику, грабительскую по отношению к своему народу, способствовала созданию системы капитализма магнатов, существующего ради обогащения коррумпированной политической олигархии, прикарманившей разграбленные национальные богатства на сотни миллионов долларов» [10].

Отсутствие государственных правил оценки собственности явилось и является до сих пор одной из составляющих, обеспечивающих значительные возможности произвольного распоряжения и малообязывающего обладания собственностью. Сравнение ситуации, сложившейся в сфере правового регулирования аудиторской деятельности (а аудиторская деятельность при сопоставимом характере и степени значимости намного полезнее «новым» собственникам, поскольку осуществляется в России, в основном, с целью подготовки бухгалтерской отчетности предприятия к проверкам налоговых органов) и состояния правового регулирования оценочной деятельности в Российской Федерации, явно не в пользу последнего.

Ведя речь о введении основ правового регулирования оценочной деятельности, важно учитывать не только накопленный западный опыт оценки собственности, на базе которого сегодня в стране организовано обучение экспертов-оценщиков. Необходимо отметить, что в данной области имеется значительный отечественный опыт, связанный с рыночными условиями хозяйствования. В работах М. Б. Гуревича, Я. А. Гевирца, М. Ф. Гейслера, А. Н. Дядиченко, написанных в России в конце XIX и начале XX века, разработаны методы оценки городской недвижимости с целью ее налогообложения, основанные на применении доходного подхода, когда оценка городской недвижимости производилась на основе величины дохода, который мог быть получен от ее коммерческого использования — сдачи внаем или в аренду. Применение доходного подхода базировалось на анализе валовой и чистой доходности жилых помещений с использованием статистических методов выявления зависимости между валовой доходностью и факторами, определяющими качество недвижимости.

Практически на всей территории Российской Империи государственными и местными властями проводились работы по оценке рыночной стоимости недвижимости и формированию учетных показателей стоимости объектов недвижимости для целей максимального упрощения налогово-контрольных мероприятий государства и местных органов власти. Работа по оценке недвижимого имущества проводилась с учетом специфики каждой территории. Накопленный опыт представляет значительную



ценность в связи с созданием современной налоговой системы России, необходимостью совершенствования правил налогообложения, определения справедливого порядка взимания поимущественных налогов и эффективного налогового контроля.

Активная разработка методологии оценки собственности в дореволюционной России была вызвана налоговыми преобразованиями: в дополнение к налогу на недвижимую собственность (был установлен в размере 0,5% с оценки ее, произведенной в 1821 г.) вводится налог с городских недвижимых имуществ (установлен в 1863 г. взамен подушной подати с мещан в размере 6% со среднего чистого дохода, определяемого на основании кадастров недвижимости), поземельный налог (установлен в 1875 г. с индивидуальной дифференциацией для каждой губернии с правом дифференциации внутри губернии) и государственный квартирный налог (вступил в действие с 1894 г. с дифференцированной ставкой). Ее результаты обеспечили высокую эффективность контроля за уплатой названных налогов, осуществляемого податными инспекторами, институт которых был учрежден 30 апреля 1885 года Указом Александра III [7]. На основании данных податных инспекторов, осуществивших в течение 1892 г. переоценку городских недвижимых имуществ, общая сумма налога в 1893 г. увеличилась против предыдущего года на 12%. Необходимо отметить, что рост этого налога на 12% перед тем был достигнут за восемь лет — с 1884 по 1892 годы [11].

В основном, статистический анализ проводился по всей совокупности данных. Например, в г. Екатеринбурге в 1912 году статистическое отделение городской управы подготовило сплошные материалы по доходности и качеству недвижимого имущества [6].

Статистическое отделение Московской городской управы в ходе обработки материалов в 1886 г. решало более сложную задачу — выявление основных и дополнительных признаков, определяющих доходность недвижимости, а также количественную зависимость между доходностью объекта недвижимости и отдельными признаками, определяющими такую доходность. После соответствующей математической обработки полученных данных можно оценить влияние отдельных признаков недвижимого имущества на стоимость последнего. Исследование подобного рода было успешно проведено при оценке недвижимости в г. Ростове Ярославской губернии в 1912 г. [4]. Использование математических методов для обработки материалов переписи жилых домов в г. Ростове Ярославской губернии позволило установить зависимость между валовой доходностью помещения и объемом его отапливаемой части — коэффициент корреляции между ними составил 0,9993.

Методом корреляции исчислена норма доходности по группам квартир с различными объёмами. Например, при среднем объеме квартиры 2,59 куб. сажени годовая доходность составила 32,46 руб., а вычисленная норма доходности 29,43 руб., при среднем объеме квартир 35,16 куб. сажени — соответственно 296,46 и 293,90 руб.

В современной России с расширением масштабов хозяйственных операций с объектами, находящимися в государственной собственности, все большее значение приобретает оценка их рыночной стоимости. Речь идет об оценке принадлежащих государству пакетов акций предприятий с целью их продажи или передачи в доверительное управление, об оценке имущественных комплексов с целью их купли-продажи или передачи в аренду и о других ситуациях, когда возникает потребность в оценке. Об объеме этой работы говорит тот факт, что только по продаваемому федеральному имуществу оценщиками в период с 1995 по 2000 годы было составлено более тысячи заключений. Введение обязательной оценки государственной собственности правомерно рассматривать также как важную антикоррупционную меру, скорейшее введение которой должно существенно снизить злоупотребления при распоряжении и управлении государственным имуществом.

Велики потери региональных и местных бюджетов от неэффективного управления имуществом. Так, по информации Счетной палаты Тюменской области в период



с 1996 по 1998 годы бюджетное задание по доходам от областной собственности было выполнено лишь в 1997 году. Аудиторами палаты отмечается, что расчеты арендной платы за объекты недвижимости не учитывают восстановительную стоимость зданий, арендную плату за используемую землю, амортизационные платежи. Многочисленны факты занижения арендной платы (в 1998 году в областной бюджет не поступило 2676,2 тыс. руб., что в 1,2 раза превышает сумму фактического поступления средств от сдачи в аренду областного имущества)[8]. Аналогичная ситуация сложилась в большинстве регионов России.

В качестве составляющей в решении проблемы оценки государственной собственности можно использовать опыт проведения массовой оценки, когда одновременно оценивается множество объектов по единой системе нормативов, содержащихся в базе данных. Примером успешного проведения массовой оценки стал Санкт-Петербург, где в 1999 г. проведена массовая оценка объектов недвижимости в сфере торговли и коммунального хозяйства города для целей аренды. Таким применением могут быть охвачены стандартные объекты, примерно 60-70% всего имущества. В связи с этим представляется необходимость введения принципа приоритета индивидуальной оценки, установления правила, что при несовпадении результатов массовой оценки с результатами индивидуальной оценки одного и того же объекта, окончательное суждение остается за последней.

Особую значимость для субъектов Российской Федерации проблема такого налогового контроля приобретает в связи с тем, что в основу системы региональных налогов и сборов, в соответствии со ст. 14 Налогового кодекса Российской Федерации, положен налог на недвижимость, который заменит земельный налог, налоги на имущество предприятий и физических лиц. Эти три налога имеют совершенно разные ставки (ставка налога на имущество для физических лиц в размере 0,1%, для юридических лиц — 2%), разные механизмы исчисления, разные системы оценки стоимости.

В стране имеется целый комплекс проблемных вопросов в сфере оценки собственности, требующих скорейшего рассмотрения.

Принципиально важным является решение вопроса об оценке рыночной стоимости в России тех объектов, для которых рынка практически нет. Так, специалисты отдела недвижимости компании «Артур Андерсен» пришли к выводу, что определение рыночной стоимости в России с помощью западных методик невозможно по ряду причин. Вместо рыночной стоимости очень часто приходится определять стоимость использования, замещения и воспроизводства. Определенные сложности, в условиях ограниченного оборота земли в Российской Федерации, возникают и при оценке земельной составляющей в стоимости недвижимости. Бухгалтерская отчетность предприятий в России плохо приспособлена к задачам оценки в сравнении с отчетностью на Западе. События августа 1998 г. резко увеличили страновую составляющую риска оценки при назначении ставки дисконта, так что теперь Россия по этой рискованной надбавке оказалась на уровне развивающихся стран [9].

Весьма актуальным в деятельности предприятий и налоговой практике является решение вопроса о том, как поступить с переоценкой основных фондов: сохранить ее как добровольную или перейти к обязательному ее проведению.

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету «Учет основных средств (ПБУ 6/97)», утвержденным приказом Минфина РФ от 03.09.97 г. № 65н, организация имеет право не чаще одного раза в год переоценивать полностью или частично объемы основных средств по восстановительной стоимости путем индексации (с применением индекса-дефлятора) или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам с отнесением возникающей разницы на добавочный капитал организации, если иное не установлено законодательством Российской Федерации. В обоснование добровольности переоценки можно привести следующие аргументы:





- во-первых, на предприятиях есть ненужные, но еще не изношенные фонды, есть также изношенные фонды, которые нет смысла восстанавливать. Переоценка таких фондов приведет к неоправданному завышению восстановительной стоимости;

- во-вторых, сопоставление амортизации и налога на имущество показывает, стоимость каких фондов завысить, а каких понизить. То есть появляются условия для «заказной» необъективной оценки.

В целом, добровольность в проведении переоценки — достаточно положительный шаг в расширении самостоятельности предприятий. Однако в последние годы выявились и минусы. Проведение переоценки часто зависит от личных вкусов руководителей предприятий, которые не всегда отслеживают динамику цен и оперативно не реагируют на относительное обесценивание своих фондов. По данным Госкомстата, в 1999 году переоценку провели около 4% предприятий. И это в условиях, когда в течение года (после августа 1998 года) цены на продукцию машиностроения увеличились в 1,8 раза, а на продукцию промышленности и строительных материалов — в 1,4 раза.

Представляется правильным, на основе анализа темпов инфляции, назначать периоды, когда переоценку надо проводить обязательно, а когда переоценку признать добровольной. Сегодня, когда уже можно достаточно четко установить, какие фонды не будут востребованы в перспективе и мертвым грузом лежат на балансе предприятий, возможно применение при их переоценке соответствующих скидок от восстановительной стоимости, рассчитанной затратным методом.

Ясно, что для обеспечения интересов государства необходимо установление четкого контроля за объектами собственности, включая процедуры оценки (инвентаризации) и регистрации. Важно выяснить количество объектов недвижимости и достоверно определить их стоимость для целей налогообложения.

По оценке специалистов Министерства по налогам и сборам РФ, из 54 млн. объектов недвижимости в стране не прошли инвентаризацию 15 млн. объектов, 5 млн. объектов прошли инвентаризацию, но не зарегистрированы. Таким образом, 37% всех имеющихся объектов недвижимости не зарегистрированы в налоговых органах и находятся вне налогового контроля.

Трудно оценить масштабы потерь доходной части бюджета, но представляется, что они достаточно велики. Учитывая тот факт, что последняя инвентаризация проводилась в стране в 1969 г., в России имеется огромный объем экспертных работ в области оценки недвижимости.

Выполнить их для заявленных целей возможно только после нормативного установления государственных стандартов оценки, обязательных к применению субъектами оценочной деятельности.

Определенным шагом в рассматриваемой сфере явилось принятие Федерального закона от 29 июля 1998 г. №135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации», определяющего систему законодательства, основные принципы оценочной деятельности, правовой статус оценщиков (права, обязанности, установление ограничений в деятельности).

Однако федеральный закон об оценочной деятельности пока является более декларативным, чем действующим актом.

Закон предусматривает принятие четырех основных порядков (правил):

- 1) порядок регулирования оценочной деятельности субъектами Российской Федерации (п. 2 ст. 1 Закона);
- 2) порядок осуществления контроля за оценочной деятельностью (ст. 18 Закона);
- 3) порядок лицензирования оценочной деятельности (ст. 23 Закона);
- 4) стандарты оценки, обязательные к применению субъектами оценочной деятельности (ст. 20 Закона).

Разработка и утверждение двух последних порядков возложена на Правительство Российской Федерации. Они же и являются безусловно необходимыми для обес-

печения эффективного правового регулирования оценочной деятельности, регламентирующими стандарты оценочной деятельности (в т. ч. методологию проведения оценки собственности) и условия ее лицензирования.

К сожалению, отсутствие названных федеральных нормативно-правовых актов по истечении уже двух лет после принятия Закона крайне негативно сказывается на отношениях, связанных с использованием как частной (в том числе корпоративной), так и публичной собственности.

Установление единых на всей территории страны федеральных стандартов оценки, правил лицензирования и контроля оценочной деятельности позволит решить проблемы, связанные с определением рыночной цены собственности для целей налогообложения, с созданием единого реестра недвижимости, а также будет являться одной из предпосылок обеспечения правового урегулирования отношений по управлению государственной и муниципальной собственностью.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Федеральный закон от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации».
2. Витте С. Ю. Конспект лекций о Народном и государственном хозяйстве. М., 1910.
3. Гевирц Я. А. Квартирные цены в Петрограде // Архитектурно-художественный еженедельник. 1915. № 34.
4. Гуревич М. Б. Применение некоторых методов математической статистики оценки недвижимого имущества г. Ростова Ярославской губернии. Ярославль: Губернское земство, 1912-1913.
5. Гейслер М. Ф. Домовладение и определение его доходности. Сибирь: Типография А. Хомского и К°, 1905.
6. Захваткин М. И. Основания и нормы для оценки городских недвижимых имуществ г. Екатеринбурга. Екатеринбург, 1912.
7. Налоги и налоговое право: Учебное пособие / Под ред. А. В. Брызгалина. М., 1998. С. 350.
8. Информация Счетной палаты Тюменской области по результатам проведения оценки эффективности использования областной собственности (анализ поступления в областной бюджет доходов от государственной собственности в период с 1996 по 1998 годы). Тюмень, 2000.
9. Ковалев А. Оценщики готовятся к оценке // Оборудование, рынок, предложения, цены (Приложение к журналу «Эксперт»). 2000. № 1.
10. Поддержка реформ с последующим разоблачением // Российская газета. 2000. 6 ноября.
11. Черник Д. Г. Основы налоговой системы. М., 1998. С. 73.

*Сергей Алексеевич ДЕНИСОВ –  
заместитель заведующего кафедрой  
теории и истории государства и права  
Института государства и права,  
кандидат юридических наук*

УДК 340. 132. 8

## **НЕЙТРАЛИЗАЦИЯ ПРАВООХРАНИТЕЛЬНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНОВ ГОСУДАРСТВА**

*АННОТАЦИЯ. В работе исследуются некоторые факторы, ослабляющие правоохранительную деятельность государственных органов.*

*The author investigates some factors that weaken law preserving activity of governmental bodies.*