

УДК 336.22

Реализация интересов государства и налогоплательщиков в налогообложении имущества организаций

Тюрина Юлия Габдрашитовна

Кандидат экономических наук, доцент,
кафедра финансов, Оренбургский государственный университет,
460018, Российская Федерация, Оренбург, просп. Победы, д. 13;
e-mail: u_turina@mail.ru

Аннотация

Целью исследования явилось нахождение баланса интересов государства и налогоплательщиков в системе налогообложения имущества организаций в современных условиях. В статье дано определение понятия имущества организаций, указаны функции и принципы налогообложения имущества организаций в аспекте реализации интересов государства и налогоплательщиков, описан зарубежный опыт налогообложения имущества организаций. Показана реализация функций имущественных налогов, взимаемых с организаций в системе согласования интересов участников налоговых отношений в механизме налогообложения имущества организаций в современных условиях. Выделены главные принципы, отражающие интересы субъектов налоговых правоотношений. Рассмотрены два основных подхода к налогообложению имущества: раздельное налогообложение имущества, которое пока применяется в России, и создание единого налога на недвижимость. Опыт многих стран показывает, что совместное налогообложение земли и строений позволяет упростить налоговое администрирование и затраты на оценку объектов налогообложения.

Для цитирования в научных исследованиях

Тюрина Ю.Г. Реализация интересов государства и налогоплательщиков в налогообложении имущества организаций // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2015. № 10. С. 138-152.

Ключевые слова

Налог, имущество, интересы государства, интересы налогоплательщика, имущественное налогообложение.

Введение

Имущественное налогообложение как неотъемлемая часть налоговой системы Российской Федерации в последнее время стало наиболее актуальной темой в вопросах реализации налоговой политики страны. Поступления имущественных налогов образуют существенную долю доходов региональных и местных бюджетов, в то же время уплата имущественных налогов непосредственным образом влияет на организацию производства на предприятиях. Установленные льготы могут служить стимулом обновления основных фондов и стимулировать развитие определенных видов деятельности. Однако могут возникать и обратные процессы. Поскольку износ основных средств российских организаций увеличивается с каждым годом, назрела серьезная необходимость принятия особых мер, направленных на возобновление темпов производства. В связи с этим необходимо найти оптимальное сочетание фискальной функции имущественных налогов, выражающей интересы государства, и регулирующей функции, отражающей интересы налогоплательщика.

Данная проблема актуальна как в российской, так и мировой практике. По теме имущественного налогообложения организаций написано большое количество работ таких авторов, как Б.Х. Алиев, М.Ю. Березин, И.А. Майбуров, Д.Г. Черник, А.В. Пылаева, О.И. Леонова и других. Проблеме нахождения баланса интересов государства и налогоплательщика посвящены работы А.С. Найденова, Н.А. Бондаревой, Л.В. Романко. За рубежом данной проблемой занимаются такие экономисты, как П. Фелис, Л.Е. Бурман, Дж. Слемрод

и другие. Работы данных российских и зарубежных авторов были положены в основу проведенного исследования.

Имущество как объект налогообложения

В общем случае под имуществом понимают определенную совокупность материальных ценностей и имущественных прав, которой обладает физическое или юридическое лицо. Однако сам термин «имущество» в ходе исторического развития своего значения претерпевал серьезные изменения.

При анализе данного направления большой интерес представляет исследование Н.М. Бобошко, в котором приводятся выдержки из литературных источников разных годов, характеризующие понятие имущества [Бобошко, 2011, 20]. Так, наиболее ранним источником является учебник русского гражданского права, впервые изданный в 1907 году, автором которого является Г.Ф. Шершеневич. Понимание данного термина с юридической точки зрения в данной работе опирается в первую очередь на обязательную принадлежность совокупности имущественных отношений известному лицу на праве собственности или в силу иных вещественных прав. Кроме того, автор указал на непоследовательное использование в российском законодательстве того времени употребление слова «имущество» вместо «вещь» и наоборот [Шершеневич, 1995, 95].

Похожий подход к определению понятия «имущество» представлен в работе Д.И. Мейера. По его мнению, кроме вещей в состав имущества должны входить чужие действия [Мейер, 1997, 139]. В противовес З.И. Цыбуленко утверждает, что состав имущества образуют лишь вещи (деньги, ценные бумаги) и имущественные права [Цыбуленко, 1998, 15].

Отметим, что большинство современных авторов указывает на отсутствие четкого подхода к трактовке данного термина. В частности, М.Ю. Березин, автор многих работ в сфере налогообложения имущества, отмечает некорректность законодательного определения данного понятия. Термин «имущество» в статье 38 Налогового кодекса РФ раскрывается как виды объектов гражданских прав (за исключением имущественных прав), относящихся к имуществу

в соответствии с Гражданским кодексом РФ. Если обратиться за уточнением к ГК РФ, то обнаружить более полное объяснение термина не удастся. Само понятие «имущество» в ГК РФ не устанавливается и не раскрывается. Данный законодательный акт оперирует термином «объект гражданских прав».

Следовательно, отсылочная норма, существующая в НК РФ, в действительности ссылается на несуществующее положение в ГК РФ. Именно в связи с этим М.Ю. Березин и признает представленное в статье 38 НК РФ понятие имущества некорректным. В качестве решения данной проблемы автор предлагает более внимательно проанализировать и пересмотреть установленное в статье 38 НК РФ понятие «имущество» [Березин, 2004, 44].

Проанализировав мнения авторов, следует сделать важное дополнение к представленным понятиям имущества. В сущности, любой объект может стать имуществом только при возникновении правообладателя. Кроме того, все имущественные блага как составляющие категории «имущество» объединены рядом общих признаков. Во-первых, имущество должно обладать экономической ценностью и иметь имущественно-стоимостной характер. Во-вторых, оно способно отчуждаться от правообладателя с целью функционирования в обороте, и, наконец, благо должно быть индивидуально, не совпадать с другими объектами, то есть представлять самостоятельную ценность. Последняя характеристика и обеспечивает принадлежность имущества ограниченному кругу лиц. Исходя из вышеизложенного, следует, что имущественными налогами можно считать налоги, объекты которых признаются имуществом согласно НК РФ.

Функции и принципы налогообложения имущества организаций в аспекте реализации интересов государства и налогоплательщиков

Вопросам принципов налогообложения было посвящено большое количество работ как российских, так и зарубежных авторов, среди которых наиболее известными стали классификации А. Смита и А. Вагнера. Однако и в настоящее время данный вопрос не потерял актуальность, современные авторы также ведут дискуссии на эту тему. В рамках данного исследования наибольшую

значимость представляют работы М.Ю. Березина, Ю.Н. Никулиной, Н.А. Гавриловой и некоторых других авторов.

Конституция России напрямую не регламентирует принципы, согласно которым должно осуществляться налогообложение, а лишь указывает в статье 57 на обязанность уплаты законно установленных налогов и сборов. В общем случае под принципами налогообложения понимаются основополагающие идеи, лежащие в основе налоговой системы. Кроме того, само понятие принципа происходит от латинского «основа, начало, первоначало». Интересно, что только в конце XIX – начале XX веков принципы налогообложения получили практическую реализацию, в первую очередь, в европейских странах. Согласно мнению И.А. Майбурова, принципы налогообложения – это базовые идеи, правила и положения, применяемые в сфере налогообложения [Майбуров, 2011, 25].

Ряд авторов выделяет экономико-функциональные и организационно-правовые принципы недвижимости. Интересы обоих субъектов налоговых правоотношений отражает такой экономико-функциональный принцип, как независимость от результатов деятельности налогоплательщика. Действительно, основное преимущество имущественных налогов – это независимость их поступлений от прибыльности или убыточности предприятия.

Интересам государства соответствует также такой организационно-правовой принцип как принцип всеобщности. Интересы обоих субъектов сочетает в себе принцип контролируемости, характеризующий определенностью недвижимости как объекта налоговых отношений. А принцип организационной простоты порядка исчисления и уплаты налогов, объектом которых является недвижимость, направлен в первую очередь на реализацию интересов налогоплательщика. Отметим, что большинство рассмотренных принципов можно отнести не только к недвижимости, но и к имуществу в целом.

Кроме этого, можно отдельно выделить принципы, на которых строится земельное налогообложение. Отметим, что основы земельного законодательства базируются на принципах, установленных статьей 1 Земельного кодекса России. Авторы чаще всего акцентируют внимание на таких принципах, как платность использования земли; единство судьбы земельных участков и прочно связанных с ними объектов; деление земель по целевому назначению на

категории; дифференцированный подход к установлению правового режима земель, в соответствии с которым должны учитываться природные, социальные, экономические и иные факторы; сочетание интересов общества и законных интересов граждан [Гаврилова, 2010, 8].

И.А. Майбуров описывает фискальную функцию как изъятие посредством налогов части доходов организаций и граждан в пользу государственного бюджета с целью создания материальной основы для реализации государством своих функциональных обязанностей. Кроме того, большинство авторов отмечает, что фискальная функция налогообложения раскрывает сущность и природу самих налогов [Смородина, 2014, 10; Мухина, 2014, 4].

Интересный подход к определению фискальной функции представлен в работах М.Ю. Березина, который называет фискальную функцию казначейской функцией, и аргументирует свой подход тем, что он отражает более точное направление движения налога и место его мобилизации [Березин, 2006, 140].

Ряд авторов (И.А. Майбуров, Ю.Н. Никулина, В.В. Глухов, Е.А. Смородина, Д.Г. Черник и другие) утверждает, что любой налог выполняет еще и регулирующую функцию. В конечном итоге целью регулирования экономических процессов через механизм имущественного налогообложения могут стать совершенно разные сферы [Троянская, 2013, 212]. В литературе затрагивается проблема создания условий, благоприятствующих охране окружающей среды. Одним из направлений деятельности рассматривается установление льгот для реализации технологий, благоприятствующих природной среде, создание стимула для использования недвижимого имущества, которое способствует улучшению состояния окружающей среды, например, очистных сооружений, устройств, используемых для создания природных источников энергии [Felis, 2014, 23]. Некоторые авторы отождествляют регулирующую функцию с социальной, объясняя это направленностью регулирования на социально-экономические процессы [Liapis, Galanos, Kantianis, 2015, 170].

Данная функция налогообложения направлена на перераспределение доходов, приводящее к изменениям в социальном расслоении общества, структуре социальных групп, модели поведения населения и даже жизненных ценностях [Глухов, Глухов, 2013, 28].

Итак, были рассмотрены две основные функции, которые выделяет большинство авторов, фискальная (казначейская) и регулирующая (социальная). Стоит отметить, что многие авторы указывают на включение распределительной функции в состав двух предыдущих, так как основным направлением реализации данной функции является перераспределение бюджетных средств на реализацию экономических и социальных программ.

Последняя наиболее часто выделяемая функция – контрольная. Сторонники данной функции объясняют ее реализацию путем улучшения контроля за правильностью и полнотой уплаты имущественных налогов, повышения ответственности региональных и местных органов власти за формирование налоговой политики в своем образовании.

Безусловно, кроме указанных функций некоторыми авторами выделяются еще стимулирующая, бюджетная, производственная, стабилизирующая и другие. Однако, на наш взгляд, перечисленные функции являются частью тех, что были рассмотрены. Обобщенные принципы и функции имущественного налогообложения представлены на рисунке 1.



Рис. 1. Базовые принципы и функции налогообложения имущества организаций в аспекте реализации интересов государства и налогоплательщиков

Зарубежный опыт налогообложения имущества организаций

Ранее была рассмотрена классификация имущественных налогов в российской практике, однако в большинстве зарубежных стран используется понятие налогов на собственность. В странах ОЭСР принята следующая классификация налогов на собственность: налоги на недвижимое имущество физических лиц (домашних хозяйств) (земля, здания, сооружения); налоги на недвижимое имущество юридических лиц (земля, здания, сооружения, оборудование); налоги на имущество, переходящее в порядке наследования или дарения; налоги на прирост стоимости имущества [Мишустин, 2012, 91].

Отметим, что первые две группы включают только недвижимое имущество, а движимое имущество в виде финансовых активов содержится в двух последних группах. Из предложенной классификации видно, что транспорт не включен ни в одну из данных групп и должен рассматриваться отдельно.

Одна из стран, для которых характерна указанная классификация, – это США. Охватывая недвижимость, налог на имущество в США является крупнейшим источником налоговых поступлений для местных органов власти и часто привязан к финансированию школ. В США в структуре совокупных налоговых доходов налоги на собственность занимают около 13%, а в налоговых доходах муниципалитетов – около 70% [Burman, Slemrod, 2012, 125].

Рассматривая зарубежный опыт налогообложения важно отметить, что исторически преобладало раздельное налогообложение земли и объектов недвижимости на них, таких как здания и сооружения. Как известно, в настоящее время существует два основных подхода к налогообложению имущества. Первый подход подразумевает раздельное налогообложение имущества организаций. Второй подход направлен на создание единого налога на недвижимость.

Многие страны, например, такие как Швеция, США, Германия, придерживаются второго подхода к налогообложению имущества. Чаще всего объединению подлежит налогообложение земли и строений на ней в единый налог на недвижимость [Курочкин, 2012, 9]. Совместное налогообложение земли и строений позволяет упростить налоговое администрирование и затраты на оценку объектов налогообложения.

Отметим, что использование различной налоговой базы в России и за рубежом часто обсуждается среди экономистов. Как известно, базой для расчета имущественных налогов в большинстве западных стран служит рыночная стоимость имущества. Использование рыночной стоимости в качестве базы невозможно без ее периодической переоценки. В большинстве регионов США и Канады, а также в Дании, Нидерландах и Швеции переоценка осуществляется каждые 4 года, а иногда и чаще. Рыночная стоимость считается многими авторами справедливым и эффективным методом расчета налоговой базы, поскольку отражает платежеспособность налогоплательщика, а расчет налоговой базы на ее основе побуждает последнего более эффективно распоряжаться своей собственностью.

Характеризуя современное применение рыночной оценки в качестве налоговой базы, отметим, что в странах Европейского Союза налоговой базой является разница между рыночной стоимостью активов и необлагаемым минимумом стоимости этих активов. Рыночная стоимость в зарубежных странах используется для расчета не только имущественных налогов, взимаемых с организаций. Например, в Канаде рыночная стоимость является налоговой базой для налога на бизнес, в Швейцарии и Швеции – налога на чистое богатство, во Франции – налога на состояние. С другой стороны, в некоторых странах используется совершенно иной подход к определению налоговой базы. К примеру, налоговой базой налога на недвижимость во Франции и налога на деловую собственность (нежилую недвижимость) в Англии является арендная стоимость имущества [Косорукова, Ягодкина, 2014, 46].

В мировой практике наиболее широко используются метод доходности и методика рыночной стоимости. Налоговой базой по налогу на имущество в зарубежных странах является не собственно рыночная цена, определяемая одним из выше перечисленных методов, а так называемая оценочная стоимость, обычно находящаяся на уровне 50% от рыночной цены (как в США и Канаде), но иногда достигающая и 75% (как в Швеции) или даже 80% (как во Франции в отношении незастроенных участков) [Алиев, Алиев, 2012, 56].

Что касается ставок налога на имущество, то в мировой практике встречаются ставки как выше установленных в России, так и ниже. Встречаются также

ставки, установленные в абсолютной величине: например, во Вьетнаме ставка установлена в размере от 12 до 150 долларов за 1 м² [Вылкова, 2014, 95].

Другим аспектом рассматриваемой проблемы являются предоставляемые льготы. Рассмотрение опыта Финляндии показывает, что наиболее важные льготы получают акватории, леса и сельскохозяйственные угодья. Международными соглашениями предусмотрено освобождение от налога дипломатического и консульского имущества. Интересен опыт по установлению повышенной ставки для второго и последующего места жительства.

Заключение

Подводя итоги, следует отметить, что реализацию интересов государства и налогоплательщиков в механизме налогообложения имущества можно проследить через выполняемые имущественными налогами функции и принципы. Несмотря на постоянное внесение изменений в действующее законодательство о налогах и сборах, все большее число организаций испытывает потребность в составлении финансовой отчетности по двум стандартам. Направления совершенствования формирования отчетности отвечают как интересам организаций в плане устранения ведения учета по двум стандартам, так и интересам государства при получении более полной информации об основных средствах и более прозрачном и едином исчислении имущественных налогов. Стимулирование инновационной и инвестиционной активности организаций через имущественное налогообложение и сближение российских стандартов бухгалтерского учета основных средств и международных стандартов финансовой отчетности, на наш взгляд, позволят повысить эффективность проводимой налоговой политики через оптимизацию интересов субъектов государства и налогоплательщиков.

Библиография

1. Алиев Б.Х., Алиев Х.Б. Налогообложение имущества в России и за рубежом // Вестник Дагестанского государственного университета. 2012. № 5. С. 55-57.

2. Березин М.Ю. Категория «имущество» в сфере налогообложения // Финансы. 2004. № 8. С. 43-46.
3. Березин М.Ю. Региональные и местные налоги: правовые проблемы и экономические ориентиры. М.: ВолтерсКлувер, 2006. 640 с.
4. Бобошко Н.М. Проблемы имущественного налогообложения // Инновационное развитие экономики. 2011. № 1. С. 17-22.
5. Вылкова Е.С. Опыт применения налоговых льгот в налогообложении имущества и транспорта в различных странах // Вестник Забайкальского государственного университета. 2014. № 8. С. 92-102.
6. Гаврилова Н.А. Налогообложение имущества и перспективы введения налога на недвижимость в России // Имущественные отношения в Российской Федерации. 2010. № 12. С. 6-13.
7. Глухов В.В., Глухов Е.В. Социальная сущность и функции налога // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. 2013. № 5 (23). С. 24-32.
8. Косорукова И.В., Ягодкина И.А. Применение стоимостного подхода в налогообложении российских организаций как инструмент роста конкурентоспособности национальной экономики // Современная конкуренция. 2014. № 1 (43). С. 44-59.
9. Курочкин В.В. Особенности современного этапа реформирования поимущественного налогообложения // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2012. № 12. С. 7-11.
10. Майбуров И.А. Налоги и налогообложение. М.: Юнити-Дана, 2011. 558 с.
11. Мейер Д.И. Русское гражданское право. М.: Статут, 1997. 455 с.
12. Мишустин М. Особенности и тенденции имущественных налогов в российской экономике и экономике зарубежных стран // Экономическая политика. 2012. № 3. С. 90-98.
13. Мухина Е.Р. Теоретические аспекты налогообложения: история, понятия, функции, принципы // APRIORI. Гуманитарные науки. 2014. № 5. С. 3-9.
14. Смородина Е.А. Развитие научных концепций о сущности и функциях налогов // Управленец. 2014. № 3 (49). С. 4-11.

15. Троянская М.А. Налоговое регулирование и инструменты его реализации // В мире научных открытий. 2013. № 11.10 (47). С. 211-217.
16. Цыбуленко З.И. Гражданское право России. М.: Юристъ, 1998. 158 с.
17. Шершеневич Г.Ф. Учебник русского гражданского права (по изданию 1907 г.). М.: Спарк, 1995. 556 с.
18. Burman L.E., Slemrod J. Taxes in America: what everyone needs to know. Oxford: Oxford University Press, 2012.
19. Felis P. Taxes on real estates in the European union countries – theoretical and practical considerations // Вестник Финансового университета. 2014. № 1 (89). С. 20-27.
20. Liapis K., Galanos Ch., Kantianis D. An estimation of the relationship between taxation environment and real property asset value // Procedia economics and finance. 2015. No. 19. P. 167-174.

The realization of the interests of the state and taxpayers in the taxation of business property

Yuliya G. Tyurina

PhD in Economics, Associate Professor,

Department of finance,

Orenburg State University,

460018, 13 Pobedy avenue, Orenburg, Russian Federation;

e-mail: u_turina@mail.ru

Abstract

The aim of the research is to balance the interests of the state and taxpayers in the taxation of business property under modern conditions. The article gives a definition of business property, identifies the functions and principles of the taxation of business property in the aspect of realization of the interests of the state and taxpayers, and describes foreign experience in the sphere of business

property taxation. It also shows the implementation of the functions of property taxes levied on the institutions in the system of coordination of interests of participants in tax relations in the mechanism of business property taxation under modern conditions. The author of the article pays special attention to the main principles that reflect the interests of participants in tax legal relations. The author also describes two basic approaches to taxation of business property: separate property taxation, which is still applied in the Russia Federation, and the introduction of a unified real estate tax. The author of the article has analyzed the experience of many countries and come to the following conclusion: the unitary taxation of land and buildings will allow authorities to simplify tax administration and reduce expenditures on property assessment.

For citation

Tyurina Yu.G. (2015) Realizatsiya interesov gosudarstva i nalogoplatel'shchikov v nalogooblozhenii imushchestva organizatsii [The realization of the interests of the state and taxpayers in the taxation of business property]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 10, pp. 138-152.

Keywords

Tax, property, interests of the state, interests of taxpayers, property taxation.

References

1. Aliev B.Kh., Aliev Kh.B. (2012) Nalogooblozhenie imushchestva v Rossii i za rubezhom [Property taxation in Russia and abroad]. *Vestnik Dagestanskogo gosudarstvennogo universiteta* [Bulletin of Dagestan State University], 5, pp. 55-57.
2. Berezin M. Yu. (2004) Kategoriya imushchestvo v sfere nalogooblozheniya [The category "property" in the sphere of taxation]. *Finansy* [Finance], 8, pp. 43-46.
3. Berezin M. Yu. (2006) *Regional'nye i mestnye nalogi: pravovye problemy i ekonomicheskie orientiry* [Regional and local taxes: legal issues and economic benchmarks]. Moscow: VoltersKluver Publ.
4. Boboshko N.M. (2011) Problemy imushchestvennogo nalogooblozheniya [Problem relating to property taxation]. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki* [Innovative development of economy], 1, pp. 17-22.

5. Burman L.E., Slemrod J. (2012) *Taxes in America: what everyone needs to know*. Oxford: Oxford University Press.
6. Felis P. (2014) Taxes on real estates in the European union countries – theoretical and practical considerations. *Vestnik finansovogo universiteta* [Bulletin of the Financial University], 1 (89), pp. 20-27.
7. Gavrilova N.A. (2010) Nalogooblozhenie imushchestva i perspektivy vvedeniya naloga na nedvizhimost' v Rossii [Property taxation and prospects for introducing the real estate tax in Russia]. *Imushchestvennyye otnosheniya v Rossiiskoi Federatsii* [Property relations in the Russian Federation], 12, pp. 6-13.
8. Glukhov V.V., Glukhov E.V. (2013) Sotsial'naya sushchnost' i funktsii naloga [The social essence and functions of taxes]. *Territoriya novykh vozmozhnostei. Vestnik Vladivostokskogo gosudarstvennogo universiteta ekonomiki i servisa* [The territory of new opportunities. Bulletin of Vladivostok State University of Economics and Service], 5 (23), pp. 24-32.
9. Kosorukova I.V., Yagodkina I.A. (2014) Primenenie stoimostnogo podkhoda v nalogooblozhenii rossiiskikh organizatsii kak instrument rosta konkurentosobnosti natsional'noi ekonomiki [The application of the cost approach in taxation of Russian organizations as a tool for increasing the competitiveness of the national economy]. *Sovremennaya konkurenciya* [Modern competition], 1 (43), pp. 44-59.
10. Kurochkin V.V. (2012) Osobennosti sovremennogo etapa reformirovaniya poimushchestvennogo nalogooblozheniya [Features of the present stage of reforming the property tax]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh* [Accounting in budget and non-profit organizations], 12, pp. 7-11.
11. Liapis K., Galanos Ch., Kantianis D. (2015) An estimation of the relationship between taxation environment and real property asset value. *Procedia economics and finance*, 19, pp. 167-174.
12. Maiburov I.A. (2011) *Nalogi i nalogooblozhenie* [Taxes and taxation]. Moscow: Yuniti-dana Publ.
13. Meier D.I. (1997) *Russkoe grazhdanskoe pravo* [Russian civil law]. Moscow: Statut Publ.

14. Mishustin M. (2012) Osobennosti i tendentsii imushchestvennykh nalogov v rossiiskoi ekonomike i ekonomike zarubezhnykh stran [Features of and trends in property taxes in the Russian economy and the economy of foreign countries]. *Ekonomicheskaya politika* [Economic policy], 3, pp. 90-98.
15. Mukhina E.R. (2014) Teoreticheskie aspekty nalogooblozheniya: istoriya, ponyatiya, funktsii, printsipy [Theoretical aspects of taxation: history, concepts, functions, principles]. *APRIORI. Gumanitarnye nauki* [APRIORI. Humanities], 5, pp. 3-9.
16. Shershenevich G.F. (1995) *Uchebnik russkogo grazhdanskogo prava* (po izdaniyu 1907 g.) [The textbook of Russian civil law (a reprint of the edition of 1907)]. Moscow: Spark Publ.
17. Smorodina E.A. (2014) Razvitie nauchnykh kontseptsii o sushchnosti i funktsiyakh nalogov [The development of scientific concepts of the nature and functions of taxes]. *Upravlenets* [Manager], 3, pp. 4-11.
18. Troyanskaya M.A. (2013) Nalogovoe regulirovanie i instrumenty ego realizatsii [Tax regulation and instruments for its realization]. *V mire nauchnykh otkrytii* [In the world of scientific discoveries], 11.10 (47), pp. 211-217.
19. Tsybulenko Z.I. (1998) *Grazhdanskoe pravo Rossii* [Civil law in Russia]. Moscow: Yurist" Publ.
20. Vylkova E.S. (2014) Opyt primeneniya nalogovykh l'got v nalogooblozhenii imushchestva i transporta v razlichnykh stranakh [Experience of application of tax incentives in the taxation of property and transport in different countries]. *Vestnik Zabaikal'skogo gosudarstvennogo universiteta* [Bulletin of Transbaikal State University], 8, pp. 92-102.