

Научная статья

УДК 336.225.3

EDN [ERVRCD](#)

DOI 10.17150/2411-6262.2023.14(1).31-41

**Г.П. Комарова, О.В. Змановская**✉*Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация*Автор, ответственный за переписку: О.В. Змановская, zmanov@mail.ru

К ВОПРОСУ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИМУЩЕСТВА ЮРИДИЧЕСКИХ ЛИЦ

АННОТАЦИЯ. В статье рассмотрены изменения в определении объектов налогообложения, налоговой базы, сроков уплаты по имущественным налогам с юридических лиц. Дан краткий обзор истории возникновения, становления и развития налогов на имущество. Исследован порядок учета объектов налогообложения, относящихся к имуществу организаций, включая объекты недвижимого имущества и транспортные средства. Выполнен анализ поступлений налога на имущество в бюджетную систему Российской Федерации. Рассмотрены сложности, связанные с выявлением объектов налогообложения и перехода к исчислению налога на имущество юридических лиц с кадастровой стоимости недвижимого имущества, а также с определением отнесения имущества к объектам недвижимости. Включение недвижимого имущества в объекты налогообложения не вызывают сомнений только в том случае, если объект учтен в Едином государственном реестре недвижимости (ЕГРН). На практике организации имеют имущество, право собственности на которое не подлежит обязательной регистрации в ЕГРНД, у плательщика возникают налоговые риски в случае неуплаты налога. В этом отношении следует учитывать практику налогообложения не только недвижимости, но и движимого имущества. Подобная практика применялась в Советском Союзе при исчислении платы за производственные фонды и в Российской Федерации. Такое изменение позволит увеличить поступления в региональные и местные бюджеты и решит проблему налогообложения объектов недвижимого имущества, не имеющих кадастровой стоимости.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА. Налог на имущество, налогоплательщик, объект налогообложения, недвижимое имущество, остаточная стоимость, балансовая стоимость, кадастровая стоимость, ставка налога, налоговая льгота, налоговый период.

ИНФОРМАЦИЯ О СТАТЬЕ. Дата поступления 29 декабря 2022 г.; дата принятия к печати 31 января 2023 г.; дата онлайн-размещения 3 марта 2023 г.

Original article

G.P. Komarova, O.V. Zmanovskaya✉*Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation*Corresponding author: O.V. Zmanovskaya, zmanov@mail.ru

ON THE ISSUE OF BUSINESS PROPERTY TAXATION

ABSTRACT. The article explores changes in the definition of taxable objects, the tax base, and the dates when property taxes from legal entities are due. There is a brief overview of the history of origin of property taxes, their formation and development. The authors looked into the order of accounting of taxation objects related to the property of organizations, including real estate and vehicles; analyzed property tax revenues to the budget system of the Russian Federation; and considered some issues of identifying objects of taxation and transitioning to calculation of the business property tax based on the cadastral value of real estate, as well as difficulties of determining whether certain property could be attributed to real estate objects. Real estate becomes subject to taxation only if it is registered in the Unified State Register of Real Estate

© Комарова Г.П., Змановская О.В., 2023

(EGRN). In practice, however, organizations could own property that is not required by law to be registered in the EGRND, thus the taxpayer could be at risk of failing to pay a true tax liability. In this regard, it is mandatory to take into account taxation of not only real estate, but also movable property. This practice was used in the Soviet Union, when calculating fees for production assets, and in the Russian Federation as well. Such a change will increase revenues to the regional and local budgets and solve the problem of taxation of real estate objects that do not have cadastral value.

KEYWORDS. Property tax, taxpayer, object of taxation, real estate, residual value, book value, cadastral value, tax rate, tax benefit, tax period.

ARTICLE INFO. Received December 29, 2022; accepted January 31, 2023; available online March 3, 2023.

Реформирование законодательства о налогообложении имущества юридических лиц предусматривалось еще в девяностые годы двадцатого века. В период с 1997 по 2006 гг. в городах Твери и Великом Новгороде проводился эксперимент по исчислению и уплате налога на недвижимость. В период эксперимента начислялся единый налог на недвижимость вместо налога на имущество организаций, налога на имущество физических лиц, земельного налога в порядке, установленном Федеральным законом от 20.07.1997 г. № 110-ФЗ «О проведении эксперимента по налогообложению недвижимости в городах Великом Новгороде и Твери». Этот эксперимент не дал положительных результатов. Замена вышеперечисленных налогов налогом на недвижимость широко обсуждается до настоящего времени.

Налоги являются одной из древнейших экономических категорий, определяющих взаимоотношения государства и налогоплательщиков. «Являясь обязательными платежами в государственную казну, они представляют собой динамичную систему, развивающуюся во взаимодействии с экономическими и политическими процессами, происходящими в обществе на той или иной стадии его исторического развития» [1, с. 94].

Любому государству для реализации своих функций необходимы денежные средства, поступающие в специальные фонды. Основным источником формирования данных фондов были и остаются средства, которые государство взимает со своих подданных. Эти «платежи являются обязанностью граждан и организаций участвовать в формировании государственных централизованных финансовых ресурсов, необходимых для выполнения государством своих обязанностей» [2, с. 118].

Налоги были и остаются одним из основных источников доходов бюджетов государства, включая Россию [3] (табл. 1).

Таблица 1

*Доходы бюджета расширенного Правительства Российской Федерации
в 2019–2021 гг., % к ВВП**

Наименование доходов	2019	2020	2021
Доходы всего	36,04	35,58	36,73
в том числе: налоговые доходы и платежи из них:	32,42	30,52	32,29
Налог на прибыль организаций	4,14	3,74	4,64
НДФЛ	3,61	3,96	3,73
НДС	6,47	6,71	7,03
Акцизы	1,25	1,80	0,62
Прочие налоги и сборы, включая налог на имущество	1,82	1,85	1,77

* Составлена авторами по данным Казначейства РФ и ФНС России.

Объективная необходимость обобществления установленной государством доли частных имуществ в целях общественного потребления, т.е. процесса перераспределения доходов корпораций и частных лиц в государственную казну посредством налогов, обоснована мыслителями древности.

Еще А. Смит (1723–1790 гг.) определил налог как бремя, накладываемое государством в законодательном порядке, в котором предусмотрены его размер и порядок уплаты и выдвинул тезис о непроизводительном характере государственных расходов, согласно которому налог вреден для обществ [4, с. 15]. Вместе с тем А. Смит указывал на то, что налог является осознанной необходимостью для обеспечения экономических и социальных потребностей. Фома Аквинский (1226–1274 гг.), в отличие от А. Смита, представлял налоги несколько по-иному, то есть как дозволенную форму грабежа.

Определения налога в современных условиях базируются на принудительном характере налогообложения и на отсутствие прямой связи между выгодой гражданина и налогами, что подробно исследовано в учебнике К.Р. Макконнелла и С.Л. Брю «Экономикс»: «налог — принудительная выплата правительству домохозяйством или фирмой денег (или передача товаров и услуг), в обмен на которые домохозяйство или фирма непосредственно не получают товары или услуги, причем такая выплата не является штрафом, наложенным судом за незаконные действия» [5, с. 16]. В п. 1 ст. 8 НК РФ установлено «под налогом понимается обязательный, индивидуально безвозмездный платеж, взимаемый с организаций и физических лиц в форме отчуждения принадлежащих им на праве собственности, хозяйственного ведения или оперативного управления денежных средств в целях финансового обеспечения деятельности государства и (или) муниципальных образований». То есть под налогом также понимается безвозмездный платеж юридических и физических лиц для финансирования деятельности государства и муниципалитетов. Советский Союз был единственным государством, которое планировало построить «государство без налогов».

Многовековая история развития налогообложения свидетельствует о том, что налоги являются источником существования государства и появление налогов обусловлено прежде всего необходимостью получения доходов государством и к наиболее явным и прослеживаемым объектам налогов всегда относилось имущество. Так в Великобритании, которая по праву является родиной науки о налогообложении, налог на имущество отнесен к местным налогам. Доходы местных бюджетов составляют около 10 % налоговых доходов страны. Налог на имущество взимается с собственников или арендаторов недвижимого имущества, в состав которого включаются земельные участки. Оценка стоимости объекта налогообложения проводится раз в десять лет и представляет собой сумму годового дохода от сдачи имущества в аренду.

Во Франции к важным источникам доходов местных бюджетов относятся налоги на собственность, к объектам налогообложения которым отнесены как имущество в виде зданий, предприятий, движимое имущество, акции, облигации, находящиеся в собственности на 01 января. Ставки налога дифференцированы в зависимости от стоимости собственности и составляют от 0 до 1,5 %.

В Германии также применяется налог на собственность, который был введен еще в 1278 г. Кроме того в Германии организации и физические лица облагаются поземельным налогом.

В Канаде налогом на недвижимость облагается стоимость земли и зданий, которая определяется с учетом расходов на создание данной стоимости, дохода, который она реально приносит владельцу с учетом рыночной стоимости на момент оценки. Налог на недвижимость поступает в местные бюджеты.

Следует отметить, что налоги с имущества более важны для развитых странах, нежели для развивающихся, что подтверждено данными табл. 1. Налог на имущество в отличие от налога на прибыль, доход, например, не удерживается у источника и не зависит от наличия прибыли, дохода. Налог на имущество должен быть уплачен непосредственно налогоплательщиком и для него заранее известна сумма налога при наличии имущества. Налоговая база может иногда быть источником спора между налогоплательщиком и налоговым органом, но это не отменяет сути — существования источника, оцененного в реальном выражении, с которого взимается налог [6, с. 16].

В США налог на имущество отнесен к местным налогам и может составлять до 40 % доходов бюджета муниципалитета. В перечень имущества, как и во Франции, входят здания, сооружения, земля, движимое имущество, акции и иные ценные бумаги. В отличие от других стран налог на имущество в США служит основой в доходах местных бюджетов [7, с. 106].

Отечественная история налогов длительна и интересна. Многие вопросы становления и развития налогообложения актуальны до настоящего времени. В наиболее ранние периоды основными формами налогообложения были повинности и натуральные сборы. Особое место в системе сборов занимала дань, на взимание которой значительное влияние оказало монголо-татарское нашествие. Основной мерой для распределения прямых сборов того периода стала «соха», в которой числились два работника мужского пола. Дань явилась первоосновой всеобщего прямого налога. Ликвидация монголо-татарского ига не освободила население от налога, появившегося в виде дани. Напротив, на ее основе стали формироваться новые виды налогов [1, с. 94]. Объединение земель вокруг Московского княжества привело к появлению государства Московского, казна московского князя становится казной государственной. В этот период появляются прямые и косвенные налоги. К концу XIX в. В России взимались налоги на недвижимое имущество в городах, государственный поземельный налог, квартирный налог, налоги местные с земель и других недвижимых имуществ [там же, с. 95].

В Советском Союзе также существовали имущественные налоги такие как налог с владельцев строений, земельный налог, налог с владельцев транспортных средств, к налогу можно отнести и плату за производственные фонды.

Налог с владельцев строений, земельный налог, налог с владельцев транспортных средств относились к местным налогам. Организация работы по исчислению и взиманию местных налогов в краях, областях, автономных областях, автономных округах, в районах, городах, районах в городах осуществлялась соответствующими Советами народных депутатов [7, с. 101].

Налог с владельцев строений уплачивали кооперативные предприятия, учреждения за любые собственные строения, а также за государственные и общественные, принадлежащие предприятиям, учреждениям и организациям строения, находящиеся в их пользовании, а также с граждан.

Земельный налог взимался с кооперативных предприятий, учреждений, граждан СССР, иностранных юридических и физических лиц и лиц без гражданства за земельные участки, предоставленные им в пользование, а также за земельные участки, необходимые для содержания строений, предоставленных кооперативным предприятиям, учреждениям и организациям в пользование государственными и общественными (кроме кооперативных) предприятиями, учреждениями и организациями¹.

¹ О местных налогах и сборах: Положение : утв. Указом Президиума ВС СССР 26 янв. 1981 г. № 3819-Х // СПС «КонсультантПлюс».

В соответствии с п. 8 Положения Верховные Советы союзных и автономных республик, Советы Министров союзных и автономных республик, краевые, областные Советы народных депутатов, Советы народных депутатов автономных областей и автономных округов, районные, городские, районные в городах Советы народных депутатов и их исполнительные комитеты имели право понижать ставки и устанавливать дополнительные льготы по местным налогам как для групп плательщиков, так и для отдельных плательщиков. Поселковым, сельским Советам народных депутатов и их исполнительным комитетам было дано право предоставлять льготы по местным налогам для отдельных плательщиков. Следует отметить, что в соответствии с п. 1 ст. 56 НК РФ льготы по налогам и сборам, не могут носить индивидуального характера, то есть не могут предоставляться для отдельных плательщиков налогов, а только предоставляются отдельным категориям налогоплательщиков и плательщиков сборов.

Государственные планово-прибыльные производственные объединения, предприятия, производственные строительно-монтажные объединения, тресты и другие организации платили в бюджет плату за производственные фонды. Плата была установлена постановлением ЦК КПСС и Советом Министров СССР от 12.07.1979 г. № 695 «Об улучшении планирования и усилении воздействия хозяйственного механизма на повышение эффективности производства и качества работы». Плата за производственные фонды являлась первоочередным платежом и вносилась в бюджет независимо от выполнения плана прибыли. Размер платы устанавливался в процентах к стоимости производственных основных фондов по балансовой стоимости (без вычета износа), к стоимости сверхнормативных (сверхплановых) запасов неустановленного оборудования на действующих предприятиях и к стоимости нормируемых оборотных средств, не прокредитованных банком².

Плата взималась со стоимости зданий, сооружений, передаточные устройств, силовых и рабочих машин и оборудования, измерительных и регулирующих приборов, инструментов и производственного инвентаря, транспортных средств, находящиеся на балансе объединения, предприятия и организации³. Нормы платы за производственные фонды были стабильными на ряд лет в размере 6 %, допускалась дифференциация ставок и их снижение до 2 % в зависимости от вида деятельности.

Начиная с 1992 г. в России формируется обновленная система налогов, 27 декабря 1991 г. принимается закон № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации». В перечне налогов республик в составе Российской Федерации, краев, областей, автономной области, автономных округов был установлен налог на имущество предприятий [8]. Порядок исчисления и уплаты имущественных налогов в этот период регулировался соответствующими законодательными актами.

В конце девяностых годов прошлого века основы налогообложения в России были сформулированы в части первой Налогового кодекса РФ, вступившей в силу с 01.01.1999г., соответственно частично был отменен закон № 2118-1 «Об основах налоговой системы в Российской Федерации», по мере принятия второй части НК РФ и внесения в нее изменений и дополнений закон № 2118-1 утратил силу [9, с. 499]. В настоящее время в России уплачиваются региональные имущественные налоги такие как налог на имущество организаций (гл. 30 НК РФ), транспортный налог (гл. 28 НК РФ) и местные имущественные налоги, включая земельный налог (гл. 31 НК РФ), налог на имущество физических лиц (гл. 32 НК РФ).

² Об улучшении планирования и усилении воздействия хозяйственного механизма на повышение эффективности производства и качества работы : Постановление ЦК КПСС и Совета Министров СССР от 12 июля 1979 г. № 695// СПС «КонсультантПлюс».

³ Там же.

В соответствии с законом от 13.12.1991 г. № 2030-1 «О налоге на имущество предприятий» объектом налогообложения являлось имущество предприятия в его стоимостном выражении, находящееся на балансе предприятия. Налоговая база исчислялась как среднегодовая стоимость имущества предприятия. В имущество включался итог актива баланса, уменьшенный на сумму оборота за налогооблагаемый период по счетам бухгалтерского учета амортизации основных средств, износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов, использование прибыли, использование заемных средств.

С 2004 г. Федеральным законом от 11.11.2003 № 139-ФЗ во вторую часть НК РФ была введена гл. 30 «Налог на имущество организаций» и закон № 2020-1 утратил силу. В соответствии со ст. 374 гл. 30 НК РФ к объектам налогообложения российских организаций было отнесено, как и ранее, движимое и недвижимое имущество (включая имущество, переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), но только учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета. Налоговая база определяется как среднегодовая стоимость имущества, рассчитываемая по его остаточной стоимости, сформированной в соответствии с установленным учетной политикой организации порядком ведения бухгалтерского учета⁴.

С 1 января 2014 г. в ст. 375 НК РФ внесено дополнение, в соответствии с которым налоговая база в отношении отдельных объектов недвижимого имущества определяется как их кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года налогового периода в соответствии со ст. 378.2 НК РФ «Особенности определения налоговой базы, исчисления и уплаты налога в отношении отдельных объектов недвижимого имущества». При этом налоговая база определяется как кадастровая стоимость имущества, утвержденная в установленном порядке, в отношении видов недвижимого имущества, указанных в п. 1 ст. 378.2 НК РФ. Порядок исчисления налоговой базы по кадастровой стоимости объектов недвижимого имущества вводится соответствующим нормативным правовым актом субъекта РФ, а Перечень объектов устанавливается специальным распоряжением органов исполнительной власти субъекта РФ.

Федеральным законом от 04.10.2014 г. № 284-ФЗ в перечень имущества, по которому субъект РФ мог установить порядок определения налоговой базы как кадастровая стоимость были включены жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, пп. 4 п. 1 ст. 378.2 НК РФ. С 1 января 2020 г. перечень объектов пп. 4 изменился и включает жилые помещения, гаражи, машино-места, объекты незавершенного строительства, а также жилые строения, садовые дома, хозяйственные строения или сооружения, расположенные на земельных участках, предоставленных для ведения личного подсобного хозяйства, огородничества, садоводства или индивидуального жилищного строительства⁵.

С 01 января 2019 г. объектами налогообложения налогом на имущество в России становится только недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета. С 1 января 2020 г. недвижимое имущество, являющееся объектом налогообложения поделено на:

⁴ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая : Федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

⁵ Там же.

– недвижимое имущество (в том числе имущество, переданное во временное владение, в пользование, распоряжение, доверительное управление, внесенное в совместную деятельность или полученное по концессионному соглашению), учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется как среднегодовая стоимость;

– недвижимое имущество, находящееся на территории Российской Федерации и принадлежащее организациям на праве собственности или праве хозяйственного ведения, а также полученное по концессионному соглашению, в случае, если налоговая база в отношении такого имущества определяется как кадастровая стоимость, внесенная в Единый государственный реестр недвижимости⁶.

На территории Иркутской области порядок определения налоговой базы по налогу на имущество организаций как кадастровая стоимость введен только с 1 января 2019 г. Перечень объектов недвижимого имущества устанавливается ежегодно распоряжением Правительства Иркутской области, на 2023 г. такой перечень утвержден Распоряжением от 15.12.2022 г. № 731-рп и включает более 19 тыс. объектов недвижимого имущества, расположенного на территории Иркутской области, указанного в пп. 1, 2 п. 1 ст. 378.2 НК РФ.

Налог на имущество организаций уплачивается в областной бюджет Иркутской, табл. 2.

Таблица 2

*Доходы областного бюджета Иркутской области за 2019–2022 гг.**

Наименование доходов	2019	2020	2021
Доходы областного бюджета-всего, млн р., в том числе	194 871,3	207 709,4	253 069,6
Налог на прибыль организаций	64 738,7	54 714,8	90 603,7
НДФЛ	39 540,2	41 667,7	46 833,9
Налог на имущество организаций	14 517,2	14 266,3	16 397,2
Доля налога на имущество организаций в доходах, %	7,45	6,87	6,48

* Составлена авторами по данным ФНС Иркутской области. URL: <https://www.nalog.gov.ru/rn38>.

Реформирование налоговой базы налога на имущество организаций обеспечило значительное увеличение поступлений в 2021 г. по сравнению как с 2019 г., так и с 2020 г. К отрицательным результатам реформы налоговой базы следует отнести частое оспаривание результатов кадастровой оценки объектов недвижимости. Кроме того, много вопросов возникает с отнесением отдельных объектов к объектам недвижимого имущества, что приводит к возникновению рисков налогоплательщиков, связанных с определением понятия недвижимого имущества в целях налогообложения.

Определение недвижимого имущества содержится в Гражданском кодексе РФ, в ст. 130, но оно не дает четкого разграничения между недвижимым и движимым имуществом. Основное отличие недвижимого и движимого имущества организаций заключается в различии оформления отчуждения и приобретения. Сделки с недвижимостью подлежат государственной регистрации, а с движимым имуществом — не подлежат. Но и это отличие не всегда позволяет отнести объект к движимому или недвижимому имуществу, о чем свидетельствует уже сложившаяся судебная практика в отношении сложных объектов. В Постановления Пленума Верховного Суда РФ от 23.06.2015 г. № 25 «О применении судами некоторых положений раздела I части первой Гражданского кодекса Российской Федерации» в

⁶ Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть вторая : Федер. закон от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // СПС «Консультант Плюс».

разделе «Объекты гражданских прав. Защита нематериальных благ» исследованы отличительные особенности объектов недвижимого имущества. В Определении Верховного Суда РФ от 12.07.2019 г. № 307-ЭС19-5241 по делу об оспаривании компанией доначисленных ей налоговым органом недоимки, штрафов и пени по налогу на имущество за оборудование, расположенное внутри производственного цеха, которое было приобретено как движимое и поставлено на учет как отдельный объект движимого имущества. Суды низших инстанций на основе экспертного заключения подтвердили правоту налогового органа и правомерность доначислений. В результате рассмотрения вопроса в Определении ВС РФ решение налогового органа отменено и Определение содержит два очень важных момента, которые могут позволить наиболее правильно разделить имущество на движимое и недвижимое:

– машины и оборудование не являются составными частями зданий, если предназначены для производства готовой продукции или обслуживания производственного процесса, а не для обслуживания зданий;

– отнесение имущества к движимому не может быть поставлено в зависимость от мнения эксперта, критерии должны быть четкими и однозначно трактуемыми. В качестве таковых суд предложил использовать формализованные критерии бухгалтерского учета, в частности ОКОФ⁷.

Еще одна проблема при начислении налога на имущество организаций, связанная с внесением изменений в бухгалтерский учет основных средств, возникла в 2022 г.

Согласно НК РФ, объектом налогообложения налогом на имущество организаций является недвижимое имущество, учитываемое на балансе организации в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета, если налоговая база по таким объектам определяется как среднегодовая стоимость. Для исчисления налоговой базы применяется остаточная стоимость объектов, сформированная в соответствии с порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации. Начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности за 2022 г. вместо ранее действующего ПБУ 6/01 «Учет основных средств» применяется ФСБУ 6/2020 «Основные средства», в котором нет определения остаточной стоимости. В п. 25 ФСБУ 6/2020 установлено, что в бухгалтерском балансе основные средства отражаются по балансовой стоимости, которая представляет собой их первоначальную стоимость, уменьшенную на суммы накопленной амортизации и обесценения⁸. Министерство финансов России, в связи с возникающими вопросами, в своих письмах дало разъяснения, в соответствии с которыми при определении налоговой базы по налогу на имущество остаточная стоимость объектов недвижимости, учтенных на балансе в качестве основных средств, определяется исходя из их первоначальной стоимости, уменьшенной на суммы накопленной амортизации и обесценения⁹. ФСБУ 6/2020 п. 38 предусмотрено, что организация самостоятельно проверяет основные средства на обесценение и учитывает изменение их балансовой стоимости вследствие обесценения в порядке, установленном МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Организации, применяющие упрощенные способы учета, могут отказаться от проведения обесценения в соответствии с п. 3 ФСБУ 6/2020 [10].

В период применения ПБУ 6/01 затраты на капитальный ремонт имущества, дорогие виды его технического осмотра и технического обслуживания не рассматривались в качестве объектов налогообложения по налогу на имущество. Данные затраты могли увеличить первоначальную стоимость основных средств и в этом случае увеличивали налоговую базу. Начиная с бухгалтерской (финансовой) отчетности

⁷ Определение Верховного Суда РФ от 12 июля 2019 г. № 307-ЭС19-5241 // СПС «Консультант плюс».

⁸ Основные средства. ФСБУ 6/2020 : утв. Приказом Минфина России от 17 сент. 2020 г. № 204н // СПС «Консультант плюс».

⁹ Письмо Минфина России от 24 августа 2021 г. № 03-05-05-01/68086 // СПС «Консультант плюс».

за 2022 г. применяется ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», в соответствии с п. 5 которого затраты организации на улучшение и (или) восстановление объектов основных средств признаются в бухгалтерском учете капитальными вложениями. ФСБУ 26/2020 установлено, что к капитальным вложениям относятся затраты на улучшение и (или) восстановление объекта основных средств (например, достройка, дооборудование, модернизация, реконструкция, замена частей, ремонт, технические осмотры, техническое обслуживание)¹⁰. Сумма расходов на капитальные вложения может увеличивать стоимость недвижимости, которая облагается налогом на имущество по среднегодовой стоимости, что автоматически увеличит налоговую базу по налогу на имущество организаций. Затраты на ремонтно-восстановительные капитальные вложения могут учитываться в бухгалтерском учете в качестве самостоятельного объекта основных средств и становятся объектом налогообложения, особенно если они неразрывно связаны с объектом недвижимого имущества, а их перемещение невозможно без причинения несоразмерного ущерба назначению недвижимости [11], то они облагаются налогом на имущество в том же порядке, что и сама недвижимость. Понятно, что капитальные вложения в дорогостоящие ремонты, технические осмотры и технические обслуживания объекта недвижимого имущества неразрывно связаны с данными объектами и являются их неотъемлемой частью.

Проблемы, связанные с изменениями в бухгалтерском учете основных средств, являющихся объектом налогообложения налогом на имущество, относятся только к объектам недвижимого имущества, налоговая база по которым исчисляется как среднегодовая стоимость на основании стоимости, сформированной в бухгалтерском учете. Не имеет значения порядок бухгалтерского учета недвижимого имущества если налоговая база определяется как кадастровая стоимость. Перечисленные затраты в этом случае налогом не облагаются, а могут быть учтены при пересмотре кадастровой стоимости объекта.

В Основных направлениях бюджетной, налоговой и таможенно-тарифной политики на 2023 г. и на плановый период 2024 и 2025 гг. (утв. Минфином России) предусмотрен переход к налогообложению недвижимого имущества организаций исходя из кадастровой стоимости в отношении всех объектов недвижимости (за исключением отдельных сооружений). Основной целью данного перехода рассматривается выравнивание налоговой нагрузки на сопоставимые объекты налогообложения организаций и физических лиц. Вместе с тем такой переход приведет к уменьшению количества объектов налогообложения и соответственно суммы налога на имущество организаций. Например, капитальные вложения, учитываемые как самостоятельный объект основных средств, но тесно связанные с объектом налогообложения, не будут иметь кадастровую стоимость. Аналогично будет и с теми объектами, которые в настоящее время с учетом судебной практики отнесены к объектам недвижимого имущества, но кадастровой стоимости не имеют, особенно оборудование, обслуживающее недвижимое имущество. [12]. Наиболее целесообразно, вместо среднегодовой стоимости, определяемой на основании остаточной стоимости имущества, сформированной в порядке, установленном в бухгалтерском учете организации применять их первоначальную стоимость без учета переоценок на дату исчисления суммы налога на имущество организаций. Это упростит расчет налога и позволит увеличить поступления налога в бюджетную систему субъектов РФ.

¹⁰ П. 5 ФСБУ 26/2020.

Список использованной литературы

1. Пушкарева В.М. История финансовой мысли и политики налогов : учеб. пособие / В.М. Пушкарева. — Москва : Финансы и статистика, 2001. — 253 с.

2. Уклонение от уплаты налогов. Проблемы и решения / под ред. И.А. Майбурова, А.П. Кириенко, Ю.Б. Иванова. — Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2013. — 383 с.
3. Федотов Д.Ю. Налоговый метод расчета величины теневой экономики российских регионов / Д.Ю. Федотов, Е.К. Невзорова, Е.Н. Орлова. — EDN [VUEADV](#) // Финансы и кредит. — 2016. — № 15. — С. 20–33.
4. Смит А. Исследование о природе и причинах богатства народов / А. Смит. — Москва, 1935. — Т. 2. — 569 с.
5. Макконнелл К.Р. Экономикс: принципы, проблемы и политика / К.Р. Макконнелл, С.Л. Брю. — Москва : ИНФРА-М, 1999. 974 с.
6. Ляхова Н.И. Методологические основы налогообложения недвижимости в современных условиях / Н.И. Ляхова. — EDN [ZCSGRN](#) // Управленческий учет. — 2019. — № 1. — С. 72–77.
7. Самаруха В.И. Развитие финансового и налогового механизма в Советской России и ССР / В.И. Самаруха, А.В. Самаруха, И.В. Самаруха. — DOI 10.17150/2500-2759.2020.30(1). — EDN [KDAUFL](#) // Известия Байкальского государственного университета. — 2020. — Т. 30, № 1. — С. 100–112.
8. Орлова Е.Н. Роль налоговых расходов местных бюджетов в формировании налогового потенциала в регионе / Е.Н. Орлова, С.С. Быков. — EDN [QBZFZR](#) // Проблемы экономики. — 2012. — № 3. — С. 36–46.
9. Самаруха В.И. Развитие общегосударственных финансов в советский и постсоветский период (к 90-летию юбилею БГУ) / В.И. Самаруха. — DOI 10.17150/2500-2759.2020.30(4).497-506. — EDN [TMIIVR](#) // Известия Байкальского государственного университета. — 2020. — Т. 30, № 4. — С. 497–506.
10. Печенникова Г.Г. Практические аспекты применения ФСБУ «Основные средства» / Г.Г. Печенникова, Д.А. Одаховская, А.А. Пятак. — DOI 10.17150/2411-6262.2022.13(4).1. — EDN [BYEHMJ](#) // Baikal Research Journal. — 2022. — Т. 13, № 4. — С. 1.
11. Бубнов В.А. Налоговый учет основных средств организации / В.А. Бубнов, Д.А. Одаховская, А.А. Пятак. — DOI 10.17150/2411-6262.2022.13(2).2. — EDN [LLEOVV](#) // Baikal Research Journal. — 2022. — Т. 13, № 2. — С. 2.
12. Федотов Д.Ю. Налоговая нагрузка как одно из условий, благоприятствующих теневой экономике в российских регионах / Д.Ю. Федотов. — DOI 10.17150/2411-6262.2022.13(1).10. — EDN [DWYIBR](#) // Baikal Research Journal. — 2022. — Т. 13, № 1. — С. 10.

References

1. Pushkareva V.M. *The History of the Financial Thought and Tax Policy*. Moscow, Finansy i statistika Publ., 2003. 253 p.
2. Maiburov I.A., Kireenko A.P., Ivanov Yu.B. (eds). *Tax Evasion. Problems and Solutions*. Moscow, Yuniti-Dana Publ., 2013. 383 p.
3. Fedotov D.Yu., Nevzorova E.N., Orlova E.N. A Tax Method to Calculate the Value of the Shadow economy of Russian Regions. *Finansy i kredit = Finance and credit*, 2016, no. 15, pp. 20–33. (In Russian). EDN: [VUEADV](#).
4. Smit A. *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. London, Printed for W. Strahan, 1776. 1281 p. (Russ. ed.: Smit A. *An Inquiry into the Nature and Causes of the Wealth of Nations*. Moscow, 1935. Vol. 2. 569 p.).
5. McConnell C.P., Brue S.L. *Economics: Principles, Problems, and Policies*. 13th ed. New York, McGraw-Hill/ Irwin, 1991. 808 p. (Russ. ed.: McConnell C.P., Brue S.L. *Economics: Principles, Problems, and Policies*. Moscow, Infra-M Publ., 1999. 974 p.).
6. Lyakhova N.I. Methodological Foundations of Real Estate Taxation in Modern Conditions. *Upravlencheskii uchet = Management Accounting*, 2019, no. 1, pp. 72–77. (In Russian). EDN: [ZCSGRN](#).
7. Samarukha V.I., Samarukha A.V., Samarukha I.V. Development of Financial and Taxation Mechanisms in Soviet Russia and in the USSR. *Izvestiya Baikalskogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2020, vol. 30, no. 1, pp. 100–112. (In Russian). EDN: [KDAUFL](#). DOI: 10.17150/2500-2759.2020.30(1).

8. Orlova Ye.N., Bykov S.S. Local Budgets Tax Expenditures's Role in Formation of Tax Capacity. *Problemy ekonomiki = The Problems of Economy*, 2012, no. 3, pp. 36–46. (In Russian). EDN: [QBZFZR](#).

9. Samarukha V.I. Development of Public Finances in the Soviet and Post-soviet Period (to the 90th Anniversary of BSU). *Izvestiya Baikalskogo gosudarstvennogo universiteta = Bulletin of Baikal State University*, 2020, vol. 30, no. 4, pp. 497–506. (In Russian). EDN: [TMIIVR](#). DOI: 10.17150/2500-2759.2020.30(4).497-506.

10. Pechennikova G.G., Odakhovskaya D.A., Pyatak A.A. Practical Aspects of Using the Federal Accounting Standard "Fixed Assets". *Baikal Research Journal*, 2022, vol. 13, no. 4, pp. 1. (In Russian). EDN: [BYEHMJ](#). DOI: 10.17150/2411-6262.2022.13(4).1.

11. Bubnov V.A., Odakhovskaya D.A., Pyatak A.A. Tax Accounting of an Organization's Fixed Assets. *Baikal Research Journal*, 2022, vol. 13, no. 2, pp. 2. (In Russian). EDN: [LLEOVV](#). DOI: 10.17150/2411-6262.2022.13(2).2.

12. Fedotov D.Yu. The Tax Burden as One of the Conditions Contributing to the Shadow Economy in the Russian Region. *Baikal Research Journal*, 2022, vol. 13, no. 1, pp. 10. (In Russian). EDN: [DWYIBR](#). DOI: 10.17150/2411-6262.2022.13(1).10.

Информация об авторах

Комарова Галина Петровна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогообложения, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, komarova51@mail.ru, SPIN-код: 6753-0562, AuthorID РИНЦ: 516730.

Змановская Ольга Викторовна — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры мировой экономики и экономической безопасности, Байкальский государственный университет, г. Иркутск, Российская Федерация, zmanov@mail.ru, SPIN-код: 8184-1612, AuthorID РИНЦ: 777131.

Authors

Galina P. Komarova — PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of Accounting and Taxation, Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation, komarova51@mail.ru, SPIN-Code: 6753-0562, AuthorID RSCI: 516730.

Olga V. Zmanovskaya — PhD in Economics, Associate Professor, Associate Professor of the Department of World Economics and Economic Security, Baikal State University, Irkutsk, Russian Federation, zmanov@mail.ru, SPIN-Code: 8184-1612, AuthorID RSCI: 777131.

Вклад авторов

Все авторы сделали эквивалентный вклад в подготовку публикации. Авторы заявляют об отсутствии конфликта интересов.

Contribution of the Authors

The authors contributed equally to this article. The authors declare no conflicts of interests.

Для цитирования

Комарова Г.П. К вопросу налогообложения имущества юридических лиц / Г.П. Комарова, О.В. Змановская. — DOI 10.17150/2411-6262.2023.14(1).31-41. — EDN [ERVRCU](#) // *Baikal Research Journal*. — 2023. — Т. 14, № 1. — С. 31–41.

For Citation

Komarova G.P., Zmanovskaya O.V. On the Issue of Business Property Taxation. *Baikal Research Journal*, 2023, vol. 14, no. 1, pp. 31–41. (In Russian). EDN: [ERVRCU](#). DOI: 10.17150/2411-6262.2023.14(1).31-41.