

*Игтисамова Лира Закуановна*

магистр экон. наук, заместитель министра  
Министерство финансов Республики Башкортостан  
г. Уфа, Республика Башкортостан

DOI 10.31483/r-10922

## ОТДЕЛЬНЫЕ ИСТОРИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ИМУЩЕСТВА ОРГАНИЗАЦИЙ В РОССИИ

*Аннотация:* в статье приведены основные этапы эволюция имущественного налогообложения в России, начиная с XIX века. Акцент сделан на налог на имущество организаций. При этом отдельные исторические факты приводятся в сопоставлении с современными параметрами налогового законодательства Российской Федерации. Автор считает, что изучение исторического опыта позволяет выстроить более эффективную систему налогообложения, обеспечить справедливую налоговую нагрузку с целью стимулирования инвестиционной активности, ускорения экономического роста.

*Ключевые слова:* история налогообложения имущества организаций, налог на имущество организаций, кадастровая стоимость, недвижимое имущество, ставка налога, льготы.

История российского налогообложения имущества насчитывает полтора века.

В российской практике налог на имущество появился в XIX веке с принятием Устава о прямых налогах в 1863 году.

С 1 января 1863 года вместо подушной подати был введен налог с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках. «С недвижимых имуществ, как находящихся в черте города, посада или местечка, так и состоящих вне этой черты, на городской земле (жилые дома с принадлежащими к ним дворами и постройками, фабрики, заводы, бани и вообще строения разного рода, складочные места и пустопорожные земли, огороды, сады, оранжереи и прочие), взимается

особый в государственный доход налог во всех городах, посадах и местечках, подлежащих оному на основании правил...» [3, с. 140].

Налоги и сборы с недвижимых имуществ относились к прямым налогам и включали в себя:

- 1) государственный поземельный налог;
- 2) налог с недвижимых имуществ в городах, посадах и местечках;
- 3) сбор с недвижимых имуществ в пригородных местностях г. Санкт-Петербурга на содержание полиции;
- 4) налоги с недвижимых имуществ в губерниях Царства Польского;
- 5) поземельная подать с колонистов некоторых местностей;
- 6) государственная оброчная и поземельная подать в губерниях Сибири и областях Акмолинской, Семипалатинской, Семиреченской, Уральской и Тургайской;
- 7) государственная оброчная подать в Закавказье и в Терской и Кубанской областях.

Таким образом, система имущественного налогообложения основывалась на взимании так называемого налога на недвижимость, который уплачивался в зависимости от местонахождения и вида объекта недвижимости. В городах с объектов капитального строительства взимался налог с недвижимых имуществ, в сельской местности – государственный поземельный налог.

Это были прямые налоги с населения и юридических лиц.

До 1875 года недвижимые имущества оценивались произвольно. Определение податной и наемной стоимости недвижимости производилось по ее внешнему виду и личному мнению налогоплательщика. Налог взимался по разным окладным ставкам.

Налог с недвижимых имуществ также назывался раскладочным. Для исчисления окладов проводилась регулярная раскладка налога между губерниями, между городами и между владениями, подлежащими налогообложению.

Однако, при этом отсутствовали единые правила определения налоговой базы. Право применять тот или иной метод обсчета было предоставлено самим земствам.

8 июня 1893 года был принят закон «О производстве оценочных работ». Согласно закону оценка земель и прочего недвижимого имущества во всех земских губерниях проводилась по единой схеме для раскладки не только местных, но и государственных налогов. С этой целью здесь были созданы губернские и уездные оценочные комиссии, в состав которых вошли государственные чиновники различных ведомств, представители органов самоуправления.

Критериями для оценки были стоимость недвижимости как материального объекта и доходность объекта – уровень прибыльности недвижимости, введенной в коммерческий оборот. При некоторых различиях в деталях, все земства придерживались одного метода исчисления прибыли – по способу «выручка минус затраты», на котором и базировалась общая оценка собственности [2, с. 23].

Таким образом, был внедрен подход к определению налоговой базы исходя из оценочной или, проводя аналогию с современными понятиями, кадастровой стоимости объекта. Вновь такая система взимания налога начала применяться в Российской Федерации спустя 139 лет лишь в 2014 году. Регионы России получили право ввести на своих территориях налогообложение по кадастровой стоимости отдельных видов имущества юридических лиц, а с 2015 года – по налогу на имущество физических лиц.

В начале 1890-х годов городскими и земскими учреждениями определяются расходы по содержанию каменных построек в 24–80% валового дохода от их использования или сдачи в аренду, деревянных строений 40–80%. Доходность городских имуществ на практике земств колебалась от 2% до 20%, но большинство – порядка 5–7%.

При определении доходности городского недвижимого имущества во внимание принималась, как правило, средняя плата за аренду помещений за вычетом необходимых расходов на содержание зданий. Поэтому все городские строения были разбиты на категории с учетом местоположения, типов домов (каменные

или деревянные), их объемов (большие или малые) и состояния (ветхие или новые постройки). Именно от этих параметров зависела арендная плата, а стало быть, и доход владельца.

В тех случаях, когда доходность от сдачи в наем по различным причинам не могла быть установлена, процентная ставка налога исчислялась исходя из стоимости имущества с учетом средней доходности усадебной земли, где находились дома и прочие сооружения [2, с. 24].

Нормы исчисления доходности варьировались в пределах от 3% до 6%.

Для примера, в Уфимском Губернском земстве доходность городских имуществ (отношение суммы сбора к оценочной стоимости) в 1913 году составила 4% [5]. Окладной сбор взимался с жилых и торговых помещений по ставке 10% и с чистой доходности, определенной посредством скидок из валовой доходности на расходы по содержанию имуществ, в размере 55% – с каменных, 60% – со смешанных и 65% – с деревянных построек, с фабричных торгово-промышленных заведений и машин – 1% от стоимости, с пустопорожних мест, садов, огородов – 0,5% от стоимости.

В отношении сельских построек, если они не сдавались в наем, применялся метод исчисления стоимости имущества с учетом средней доходности приусадебной земли, но ставка сбора составляла 6%.

Законом «О государственном налоге с недвижимого имущества в городах, посадах и местечках» от 6 июня 1910 года была установлена единая для всех 6%-ная ставка налога с недвижимой собственности. При этом пять шестых от общей суммы стало поступать в казну, а оставшаяся часть в органы местного самоуправления на цели благоустройства.

Можно сказать, что применен принцип формирования в доходной части бюджета специального фонда, формируемых за счет зачисления так называемых «окрашенных» доходов. В настоящее время бюджетное законодательство Российской Федерации по такому принципу формируются дорожные фонды, средства которых в объеме поступивших конкретных налогов и сборов направляются

на финансирование строительства и содержания дорог и объектов дорожного хозяйства.

С 1910 года Россия перешла на исчисление налога по единой ставке с законодательно установленными критериями определения налоговой базы исходя из стоимости материального объекта недвижимости и его доходности либо земельного участка, на котором он расположен. Налоговая нагрузка справедливо распределялась между бедными гражданами и крупными собственниками.

После повышения ставки общая сумма поступлений налога по России в 1912 году по сравнению с 1911 годом увеличилась на 17 млн. руб. или на 85%, составив 20 млн. руб. Для сравнения, в бюджет Уфимского Губернского земства в 1910 году поступило 868,3 тыс. руб. налога с городских имуществ. Эти сборы составляли 62,5% всех доходов земства. Согласно смете расходов и доходов Уфимского Губернского земства на 1911 год предполагалось получить уже на 18% больше или 1 012,1 тыс. руб. сборов с недвижимых имуществ. На 1913 год было назначено к поступлению уже 1245,5 тыс. руб., что на 23% выше 1911 года [7].

Во время пребывания у власти Временного Правительства в 1917 году после февральской революции налоговые поступления с городских недвижимых имуществ упали на 41%. Недоимка по налогу составила 24%. В это время катастрофически росла эмиссия бумажных денег и уже не могла полностью покрывать бюджетный дефицит.

Следует отметить, что от уплаты налога были освобождено имущество, оклад с которого не превышал 2 руб. в год [4, с.93]. То есть, применялся подход предоставления налоговых льгот независимо от категории налогоплательщика. Прежде всего, учитывалась сопоставимость размера налога и расходов на администрирование платежей.

Частично данный принцип реализован в статье 52 НК РФ. Если общая сумма налогов, начисленных налогоплательщику – физическому лицу, составляет менее 100 рублей, то налоговое уведомление налогоплательщику направляется только в том году, по окончании которого налоговый орган теряет право его

направить (три предшествующих года). Действующим законодательством по-прежнему не учитывается сопоставимость платежа и расходов на администрирование. Помимо почтовых расходов возникают издержки на обеспечение деятельности налоговых инспекторов в части контроля сумм и сроков действия данных 100-рублевых обязательств.

Что касается современных освобождений от уплаты налога, то налоговые льготы установлены по категориям плательщиков. Зачастую, существенность налоговых льгот незначительна.

С установлением советской власти налоговая система претерпела значительные преобразования. Первое время после Октябрьской революции преобладали контрибуции и старые виды налогов. Налог с имущества взимался с национализированных и муниципализированных городских недвижимых имуществ.

В начале 1919 года Коллегия Народного комиссариата финансов наметила устранение множественности налогов и замену их единым подоходно-поимущественным налогом. В итоге, была перестроена система подоходного и промышленного налогов, а поземельный налог, налог с недвижимых имуществ и налог с наследства вовсе отменены.

30 октября 1918 года декретом Всесоюзного центрального исполнительного комитета (ВЦИК) был введен так называемый «чрезвычайный 10-миллиардный революционный налог», обложению которым подлежали только имущее население с доходом более 1500 руб. в месяц [5, с. 66]. Был введен натуральный налог, проводилась продразверстка.

18 ноября 1920 года Совет Народных Комиссаров одобрил проект декрета об отмене денежных налогов.

3 февраля 1921 года постановлением ВЦИК приостановлено взимание всех налогов. Потребности государства удовлетворялись за счет трудовой повинности крестьян и городского населения, а также формирования необходимого объема продуктов по продразверстке.

Очередной этап налогообложения имущества начался только в ходе восьмой пятилетки (1966–1970 гг.) в соответствии с постановлением ЦК КПСС и

Совета Министров СССР «О совершенствовании планирования и усилении экономического стимулирования промышленного производства» от 4 октября 1965 года.

Имущество предприятия, которое находилось в собственности государства, считалось как сданное в аренду. Предприятие вносило как-бы арендную плату – плату за фонды. Плата за основные производственные и оборотные средства была установлена для предприятий, переведенных на новую систему планирования и стимулирования. Она составляла 6% от стоимости фондов для всех и 3% для малорентабельных предприятий [6, с. 133].

Плата предприятий за фонды составляла примерно 14% балансовой прибыли в 1967–1968гг. или 25% всей суммы поступлений в бюджет от прибыли предприятий, работавших по новой системе планирования и стимулирования.

Плата за производственные основные фонды рассматривалась как форма распределения прибыли и являлась очередным механизмом изъятия доходов в бюджет. В ходе десятой пятилетки (1976–1980 годов) данную плату вносили все предприятия самостоятельно. Исключение составляли временно планово-убыточные предприятия. Для высокодоходных производителей табака, сигарет, папирос и других норма платы повышена до 10% [6, с. 144].

При этом задача обеспечения рационального использования производственных фондов, стимулирования ввода в действие новых не решалась. Многие предприятия старались избавиться от необходимости вносить плату за фонды или минимизировать платежи. В 1981–1985 годы в Министерстве электротехнической промышленности СССР было освобождено от взносов платы за фонды 63% предприятий, в Министерстве тяжелого машиностроения СССР – 42%. Часть предприятий вместо платы за фонды вносили часть прибыли, определенную путем норматива от расчетной прибыли [6, с. 151].

Налоговая нагрузка не учитывала размеры и состояние основных фондов. При данном подходе заинтересованность предприятий в обеспечении прибыльной деятельности отсутствовала.

В 1986 году плата за фонды отменена. Все платежи свелись к единому нормативу отчислений от балансовой прибыли.

Новая история налогообложения имущества юридических лиц началась с принятием Закона РСФСР от 13 декабря 1991 года №2030–1 «О налоге на имущество предприятий». Налог стал региональным.

Объектом налогообложения было определено имущество предприятия в его стоимостном выражении, находящееся на балансе этого предприятия, то есть его среднегодовая стоимость.

Предельная налоговая ставка не могла превышать 0,5% от налогооблагаемой базы. Конкретные ставки налога на имущество предприятий, определялись в зависимости от видов деятельности предприятий Верховными Советами республик в составе РСФСР, краевыми и областными Советами народных депутатов. То есть, применен подход всеобщего обложения имущества организаций, но по минимальной ставке.

Затем в 1995 году предельная ставка повысилась до 1%, а затем – до 2%.

Платежи зачислялись в республиканский бюджет республики в составе РСФСР, краевой, областной бюджету края, области, областной бюджет автономной области, окружной бюджет автономного округа, в районный бюджет района или городской бюджет города по месту нахождения предприятия. В 1995 году распределяться налог по уровням бюджетов стал равными долями. Такой подход, обеспечивал местные органы власти реальными источниками доходов для исполнения возложенных полномочий.

Кроме того, впервые был определен перечень налоговых льгот по категориям, а также предоставлены права регионам расширять льготы.

Данный закон утратил силу с 1 января 2004 года в связи с принятием Федерального закона от 11.11.2003 №139-ФЗ. А именно, раздел IX части второй НК РФ был дополнен новой главой 30 «Налог на имущество организаций».

Налог остался региональным, но изменилась система распределения по уровням бюджетов. Эти доходы в полном объеме подлежат зачислению в бюджеты субъектов Российской Федерации.



Налоговая база определялась по среднегодовой стоимости движимого и недвижимого имущества, учитываемого на балансе в качестве объектов основных средств. Максимальная налоговая ставка установлена в размере 2,2%. Плательщиками являлись российские и иностранные организации. Изначально был установлен перечень из 18 льгот категорий.

Значимые изменения произошли только спустя 9 лет в 2012 году в связи с исключением движимого имущества из-под налогообложения, введением пониженных ставок для отдельных объектов. Правительство России определило данную меру в качестве действенного инструмента модернизации основных фондов.

С 2014 года вступил в силу новый порядок определения налоговой базы в отношении отдельных объектов недвижимого имущества. Согласно статье 378.2 НК РФ новая система распространяется лишь на отдельные виды имущества организаций [1]: административно-деловые и торговые центры (комплексы), помещения для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания, недвижимости иностранных организаций. Всего, такие решения к концу 2016 года были приняты в 65 субъектах Российской Федерации. С 2015 года в ряде субъектов Российской Федерации по кадастровой стоимости стал взиматься налог на имущество физических лиц. С 2017 года налогообложение недвижимости исходя из кадастровой стоимости осуществляется в 72 субъектах Российской Федерации.

С этого момента начал осуществляться постепенный переход к налогообложению исходя из приближенной к рыночной стоимости имущества. По сути, введен уравнительный подход к определению налоговой базы нового и старого имущества. Стало учитываться месторасположение объекта и степень оснащенности данной местности инженерной и социально-культурной инфраструктурой.

В целом исследование показало спиралевидное развитие налогообложения имущества в России. В 21 веке начинают внедряться принципы, действовавшие в конце 19 и начале 20 веков. Среди них: переход к налогообложению исходя из кадастровой стоимости, действие единой налоговой ставки, возможность зачисления поступлений в бюджеты разных уровней, вывод из-под налогообложения

движимого имущества. Вместе с тем, представляет интерес более детального изучения закона 1983 года «О производстве оценочных работ» с точки зрения критериев оценки и организации оценочной деятельности.

### *Список литературы*

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 №117-ФЗ (ред. от 19.02.2018).
2. Волкова Т.И. Финансовое обеспечение земских органов самоуправления в России: текст лекций. – Ярославль: ЯрГУ, 2012 – 64 с.
3. Дегтярев А.Н. Государственное управление финансами в Башкирии. Ч. 1. (Уфимская губерния) / А.Н. Дегтярев, Ш. Мухамедина. – М.: Издательство экономико-правовой литературы, 2011. – 300 с.
4. История Министерства финансов России. В 4 т. Т. 1 / Авторский коллектив; глав. ред. А.Л. Кудрин. – М.: Инфра-М, 2002. – 464 с.
5. История Министерства финансов России. В 4 т / Авторский коллектив; глав. ред. А.Л. Кудрин. – М.: Инфра-М, 2002. – 512 с.
6. История Министерства финансов России. В 4 т. Т. 3 / Авторский коллектив; глав. ред. А.Л. Кудрин. – М.: Инфра-М, 2002. – 352 с.
7. Смета расходов и доходов Уфимского Губернского Земства на 1911 год. – Уфа: Электрическая типография Т-ва «Печать», 1911. – 443 с.