
ЭФФЕКТИВНОСТЬ НАЛОГОВЫХ ЛЬГОТ, ПРЕДОСТАВЛЯЕМЫХ ПРИ ФОРМИРОВАНИИ СТОИМОСТИ СТРОИТЕЛЬСТВА ЖИЛЬЯ

О.С. Голубова

Сметная стоимость строительства зданий и сооружений – это сумма денежных средств, необходимая для его осуществления. Сметная стоимость объекта, сформированная и утвержденная в ценах 1991г., принимается за основу при определении договорной цены на строительство и расчетах за выполненные работы.

По стройкам, финансируемым за счет бюджета, льготных кредитов, правительственных фондов, расчеты за выполненные работы производятся по методике, установленной Минстройархитектуры, с применением индексов изменения стоимости строительно-монтажных работ (СМР) по элементам затрат и средневзвешенных цен или индексов на материалы и машины-представители.

Для прочих объектов данная методика является рекомендательной; порядок расчетов за выполненные работы по таким объектам устанавливается договором подряда в соответствии с действующими нормативно-правовыми актами. При этом субъекты хозяйствования обязаны обосновать уровень цен на продукцию соответствующими экономическими расчетами (калькуляциями, с расшифровкой статей затрат) [1].

На основе действующего в Республике Беларусь механизма ценообразования в строительстве и налогового законодательства Министерством архитектуры и строительства разработан порядок включения в акты приемки выполненных работ налогов и отчислений для компенсации их заказчиками [2]. Он обеспечивает соблюдение единого методологического подхода при включении в стоимость строительства налогов и отчислений и таким образом регулирует процесс ценообразования. Исчисление и уплата налогов и отчислений в бюджет и внебюджетные фонды производятся в соответствии с действующим налоговым законодательством.

При формировании стоимости строительства следует учитывать также налоговые льготы, предусмотренные законодательством. При этом нельзя рассматривать льготы по

налогам и неналоговым платежам, которые имеет по налоговому законодательству заказчик как самостоятельный налогоплательщик, как льготы по работам, выполняемым за счет его средств.

В стоимость выполненных строительных работ не включаются только те налоги и неналоговые платежи, по которым налоговым законодательством предоставлены льготы в отношении этих работ (услуг), а также налоги, которые уплачиваются за счет прибыли, остающейся в распоряжении предприятия.

1. Единый платеж от фонда заработной платы. Чрезвычайный налог для ликвидации последствий катастрофы на Чернобыльской АЭС и обязательные отчисления в государственный фонд содействия занятости в 2006 г. уплачивались единым платежом, по ставке 4% от фонда заработной платы [3]. Вместе с тем работы по строительству жилья не облагаются налогами и неналоговыми платежами (кроме обязательных взносов на государственное социальное страхование и в государственный фонд содействия занятости), относимыми в соответствии с налоговым законодательством на их себестоимость [4].

Освобождению от уплаты чрезвычайного налога подлежат предпроектные (включая затраты на оплату работ по отводу земельных участков для строительства), проектно-изыскательские и строительные работы, выполняемые по строительству жилья, независимо от источников их финансирования (средства юридических и физических лиц, средства бюджета, кредиты банка и другие источники) и способа производства (подрядный или хозяйственный способ).

Размер единого платежа, подлежащего уплате в бюджет, уменьшается на сумму чрезвычайного налога, исчисленную от фонда заработной платы, рассчитанного пропорционально удельному весу объема фактически выполненных работ по строительству жилья в общем объеме фактически выполненных работ по строительству без учета налога на добавленную стоимость. Льгот по отчислениям

в фонд занятости не предусмотрено. Отчисления в Государственный фонд содействия занятости осуществляются за счет средств инвесторов независимо от их подчиненности и форм собственности по единой ставке – 1% от фонда заработной платы (ФЗП) (относятся на себестоимость работ).

2. *Обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.* Затраты по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний включаются в акты приемки выполненных работ и подлежат возмещению заказчиком. Величина данных затрат определяется в установленном для конкретной подрядной организации размере от нормативного фонда оплаты труда. Объектом для начисления страховых взносов являются все виды выплат (доходов, вознаграждений) в денежном и (или) натуральном выражении, начисленные в соответствии с законодательством в пользу застрахованных лиц по всем основаниям, независимо от источников финансирования.

Размеры страховых взносов определяют страхователем исходя из размера страховых тарифов, ежегодно утверждаемых правительством Республики Беларусь, скидки (надбавки) к страховому тарифу, установленных страховщиком в порядке, определяемом правительством Республики Беларусь [5].

3. *Земельный налог.* Плата за землю обязательна для всех землепользователей, в том числе арендаторов и собственников земли, за исключением случаев, предусмотренных законодательными актами Республики Беларусь [6]. Земельный налог определяется в зависимости от размера участков (участка), принадлежащих подрядной организации на основании земельных паспортов, годовой ставки налога на землю, сроков уплаты налога в бюджет, выполненного объема работ для конкретного заказчика. Платежи за участок земли, на которой расположено административное здание подрядной организации, учтены нормами накладных расходов и дополнительно заказчиками не возмещаются.

Поскольку работы по строительству жилья не облагаются налогами и неналоговыми платежами, относимыми на их себестоимость [4], подлежащая уплате сумма земельного налога, уменьшается на сумму налога, исчисленную пропорционально удельному весу объема фактически выполненных работ по строительству жилья в объеме фактически

выполненных работ по строительству без учета налога на добавленную стоимость.

4. *Экологический налог.* Объекты налогообложения определены Инструкцией о порядке исчисления и уплаты налога за использование природных ресурсов (экологического налога) [7]. Экологический налог возмещается инвестором в части выбросов загрязняющих веществ в окружающую сферу пропорционально затратам на эксплуатацию машин и механизмов в выполненном объеме работ. Не относятся на себестоимость и не возмещаются инвестором средства подрядных организаций на уплату экологического налога сверх установленных нормативов и ставок экологического налога. Налог в части выбросов загрязняющих веществ служебными легковыми автомобилями учтен нормами накладных расходов и дополнительно инвестором не возмещается.

В соответствии с подпунктом 1.11 пункта 1 инструкции [7] сумма экологического налога, относимая на себестоимость, уменьшается на сумму налога, исчисленную пропорционально удельному весу объема фактически выполненных работ по строительству жилья в объеме фактически выполненных работ по строительству без учета налога на добавленную стоимость.

5. *Отчисления в инновационный фонд.* В соответствии с Законом «О бюджете Республики Беларусь на 2006 год» [3] начисление и перечисление средств в инновационный фонд Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь производят:

– юридические лица республиканской формы собственности (в том числе дочерние республиканские унитарные предприятия), находящиеся в ведении Министерства, в размере 4,5% от себестоимости товаров (работ, услуг), с отнесением начисленных средств на себестоимость;

– юридические лица (хозяйственные общества), имеющие доли (акции) государственной собственности в уставном фонде, в отношении которых Минстройархитектуры осуществляет владельческий надзор, из расчета 4,5% от себестоимости товаров (работ, услуг) пропорционально доле государственной собственности, с отнесением начисленных средств на себестоимость.

Организации в части работ по строительству жилья не производят отчисления в инновационный фонд Министерства архитектуры и строительства.

б. *Отчисления в фонд развития строительной науки.* Фонд развития строительной науки, формируемый Минстройархитектуры, создается в целях повышения уровня научных исследований в строительной отрасли, обеспечения условий для технического развития производства, улучшения качества выпускаемой продукции, а также снижения энерго- и ресурсоемкости строительства, реконструкции, ремонта и реставрации объектов.

В соответствии со ст. 25 Закона о бюджете на 2006 г. [3] фонд развития строительной науки формируется юридическими лицами, осуществляющими строительно-монтажные работы, за счет отчислений в размере 0,5% от себестоимости производства и реализации работ, услуг, которые включаются в затраты и учитываются при налогообложении и формировании цен (тарифов) на эти работы, услуги. Отчисления в указанный фонд не производятся юридическими лицами, осуществляющими строительно-монтажные работы на объектах жилищного строительства и за пределами Республики Беларусь.

7. Отчисления на содержание РУП – «Служба ведомственного контроля при Минстройархитектуры». Согласно Положению о ведомственном контроле Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь [8] на себестоимость продукции относятся отчисления на содержание службы ведомственного контроля в размере, не превышающем 0,1% выручки от реализации товаров, работ, услуг. Согласно письму Министерства финансов Республики Беларусь от 02.05.2002 № 159/329 «О налогах и неналоговых платежах» отчисления на содержание РУП – «Служба ведомственного контроля при Минстройархитектуры» – не являются налогами и неналоговыми платежами, взимаемыми в бюджет Республики Беларусь, поэтому строительные организации не освобождаются от уплаты этого налога.

8. *Сбор в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налог с пользователей автомобильных дорог.* Согласно Инструкции о порядке реализации взимания сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог в 2006 году [9] организации при выполнении строительных, строительно-монтажных, научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ

производили исчисление целевых сборов из выручки от реализации работ, выполненных собственными силами. Уплата сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог производилась единым платежом в размере 3% от размера налоговой базы.

В соответствии с подп. 3.2 п. 3 ст. 9 закона о бюджете на 2006 г. [3], освобождались от начисления и уплаты налога с пользователей автомобильных дорог в размере 1% организации в части выручки, полученной от выполнения работ по строительству домов (квартир) для производителей сельскохозяйственной продукции.

9. *Налог на добавленную стоимость.* В соответствии с ст. 2 Закона «О налоге на добавленную стоимость» [10] объектами налогообложения признаются обороты по реализации товаров (работ, услуг), имущественных прав на объекты интеллектуальной собственности как на территории Республики Беларусь, так и за ее пределами. Данные положения распространяются на юридические лица, реализующие строительные работы на территории Республики Беларусь и за ее пределами [11]. При реализации работ объектом налогообложения являются объемы выполненных строительно-монтажных, ремонтных, научно-исследовательских, опытно-конструкторских, технологических, проектно-испытательских, реставрационных и других работ.

От налога на добавленную стоимость (НДС) освобождаются обороты по реализации на территории Республики Беларусь объектов жилищного фонда, включая незавершенное строительство и работы по строительству, реконструкции и ремонту объектов жилищного фонда. Освобождению от налогообложения подлежат обороты по реализации всех видов работ по строительству и ремонту жилищного фонда независимо от источников их финансирования и способа производства, в том числе выполняемые субподрядными организациями. Суммы налога, уплаченные при приобретении товаров, относятся на себестоимость.

Формирование стоимости строительства жилья рассмотрим на примере девятиэтажного каркасного жилого дома. Сметная стоимость строительства по сводному сметному расчету составляет 3 582 тыс. рублей в базисном уровне цен 1991 г. Пересчет в текущий уровень цен

производится по методике Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь. Для определения эффективности налоговых льгот, предоставляемых государством при строительстве жилья произведем сравнительный расчет стоимости строительства, используя методику определения стоимости для объектов промышленного и социального комплекса и методику определения стоимости для жилищного строитель-

ства. В соответствии с установленной методикой все статьи расходов на строительство жилья пересчитываются по индексам и ценам, включающим НДС (так как строительство жилья освобождено от НДС, суммы входного НДС относятся на себестоимость), для объектов промышленного и социального комплекса принимаются индексы без НДС. Расчет стоимости приведен в таблице (см. ниже).

Таблица

Расчет стоимости выполненных строительно-монтажных работ (СМР) в текущих ценах за январь 2006 г.

№ п/п	Наименование затрат	Базисная стоимость в ценах 1991 г., руб.	Индексы изменения стоимости без НДС	Фактическая стоимость, для объектов промышленного и социального комплекса, руб.	Индексы изменения стоимости с НДС	Фактическая стоимость строительства жилья, руб.
1	2	3	4	5	6	7
Строительно-монтажные работы						
1	Заработная плата	332 504	992,765	330 098 334	992,765	330 098 334
2	Эксплуатация машин и механизмов	105 141	1910,200	200 840 338	2095,367	220 308 982
3	Материалы	1 323 646	1934,267	2 560 284 777	2274,225	3 010 268 824
4	в том числе заготовительно-складские расходы			60 965 261		71 695 580
5	Транспортные расходы	103 874	1553,600	161 378 646	1833,247	190 426 699
6	Накладные расходы	466 724	1075,089	501 769 838	1078,660	507 637 026
7	Плановые накопления	972 985	859,526	836 305 905	859,526	836 305 905
8	Временные здания	14 956	1726,781	25 825 737	1940,870	29 027 712
9	Зимнее удорожание	10 018	1566,221	1671,228	15 690 402	16 742 362
10	Итого СМР	3 329 848	1409,421	4 693 159 238	1565,390	5 212 511 423
11	Непредвиденные расходы	33 298	1409,421	46 931 592	1565,390	52 125 114
12	Всего – СМР	3 363 146		4 740 090 831		5 264 636 537
Прочие затраты						
13	Премирование за производственные результаты	170 972	1340,233	229 142 173	1340,233	229 142 173
14	Итого	3 534 118		4 969 233 004		5 493 778 710
15	Возврат стоимости материалов от стоимости временных зданий	-2 243	1726,781	-3 873 860	1940,874	-4 354 157
16	Всего стоимость в текущих ценах	3 531 875		4 965 359 144		5 489 424 554
17	Фонд оплаты труда			942 416 006		942 416 006
18	Налоги, сборы и отчисления, относимые на себестоимость					
19	Единый платеж от фонда заработной платы	4% (1% + 3%)		37 696 640		9 424 160

1	2	3	4	5	6	7
20	Отчисления в Белгосстрах	1%		9 424 160		9 424 160
21	Земельный налог			1 779 670		0
22	Экологический налог			2 805 425		0
23	Итого – налогов и отчислений			51 705 895		18 848 320
24	Отчисления в инновационный фонд	4,5%		197 181 659		0
25	Отчисления в фонд развития строительной науки	0,5%		26 090 603		0
26	Отчисления на содержание РУП «Служба ведомственного контроля»	0,1%		6 269 106		6 694 755
27	Итого налогов и отчислений, относимых на себестоимость			281 347 263		25 543 075
28	Всего – стоимость выполненных работ			5 246 706 407		5 514 967 629
29	Налоги, сборы и отчисления, уплачиваемые из выручки от реализации работ (услуг) и включаемые в стоимость строительства					
30	Единый платеж в республиканские фонды	3%		162 269 270		170 566 009
31	Итого – стоимость строительства без НДС			5 408 975 677		5 685 533 638
32	Налог на добавленную стоимость	18%		973 615 622		0
33	Итого – стоимость строительства с НДС			6 382 591 299		5 685 533 638

С учетом налоговых льгот получаем следующую динамику изменения стоимости строительства объекта (рис. 1):

Налоговые льготы, предоставляемые субъектам хозяйствования при строительстве жилья, позволяют снизить стоимость строительства в среднем на 8–11% ($5\,685\,533\,638 / 6\,382\,591\,299 \times 100\% = 89,1\%$). Размер экономии во многом зависит от структуры работ. При выполнении более трудоемких работ (кирпичная кладка по сравнению с крупнопанельным домостроением) величина добавленной стоимости будет более высокой, следовательно, льгота по НДС даст гораздо большую экономию, чем при выполнении материалоемких работ. Налоговые льготы по цене позволяют

снизить стоимость строительства, но в очень ограниченных размерах. В целом налоги в стоимости строительства составляют порядка 22–25% (для нашего примера сумма налогов в стоимости строительства составляет $1\,417\,232\,155 / 6\,382\,591\,299 \times 100\% = 22,2\%$). Самую значительную роль в стоимости играет НДС, ставка которого составляет 18%. Но освобождение от НДС означает отнесение сумм входного НДС на себестоимость продукции. При этом себестоимость строительства возрастает (рис. 2 и рис. 3). Льгота касается только налогообложения добавленной стоимости. А при высоком уровне материалоемкости производства эффект освобождения от НДС становится все менее значительным.

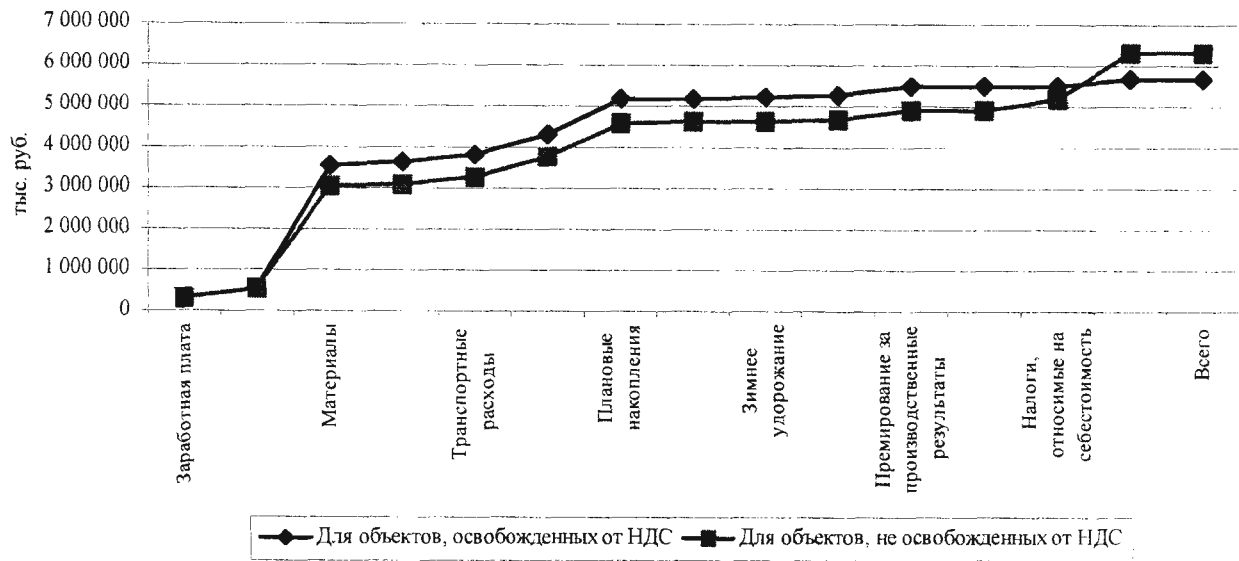


Рис. 1. Формирование стоимости строительства объекта нарастающим итогом по статьям расходов в ценах на январь 2006 года

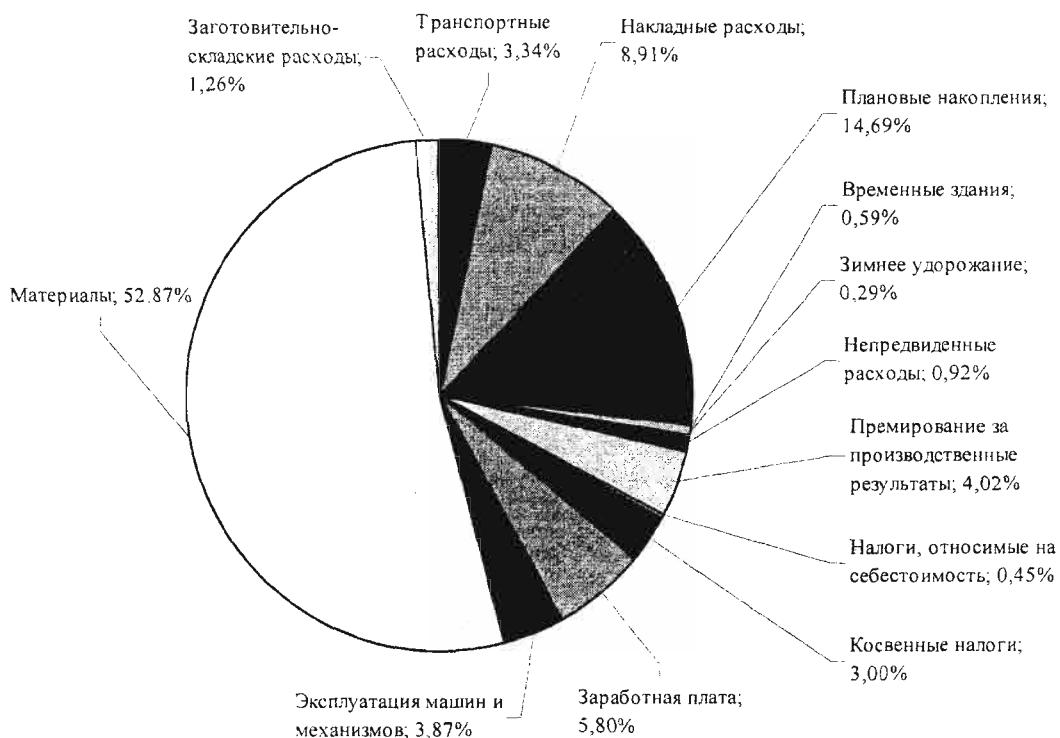


Рис. 2. Структура цены строительной продукции, не освобожденной от НДС

Предоставляя существенные налоговые льготы, государство старается снизить стоимость жилья для населения. Но на конкретном

примере мы видим, что даже предоставленные столь значительных льгот позволяет снизить стоимость строительства только на 11%.



Рис. 3. Структура цены строительства жилого дома

Для обеспечения доступности строительства жилья для населения, предприятий и организаций в Республике Беларусь установлены налоговые льготы по другим налогам и платежам. Так, например, лица, состоящие на учете нуждающихся в улучшении жилищных условий, освобождены от уплаты сбора на развитие инженерно-транспортной инфраструктуры (для осуществления строительства организации, индивидуальные предприниматели и физические лица обязаны уплатить сбор в размере 0,5 базовой величины за 1 млн руб. сметной стоимости строительства в текущих ценах) [12]. Кроме того, сегодня в Республике Беларусь предприятия и организации получают льготы по налогу на прибыль при направлении средств на жилищное строительство. Гражданам Республики Беларусь, нуждающимся в улучшении жилищных

условий, предоставляются льготы по подоходному налогу.

Вместе с тем предоставление широкомасштабных налоговых льгот при строительстве жилья приводит к смещению налоговой нагрузки на другие слои населения, отрасли и сферы деятельности, что оказывает негативное влияние на их развитие. Значительное снижение стоимости жилья для лиц, нуждающихся в улучшении жилищных условий, невозможно без использования более дешевых способов производства работ, оптимизации объемно-планировочных решений, конструктивных схем строительства, использования более дешевых строительных материалов и конструкций. Даже полномасштабное и всестороннее предоставление налоговых льгот не позволяет снизить стоимость жилья до уровня, доступного основной массе населения.

ЛИТЕРАТУРА

1. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 10.02.1999 № 209 «О некоторых мерах по усилению контроля за соблюдением дисциплины цен» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 26.02.1999. № 14.
2. Письмо Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 12.08.2004г. № 04-1-16/3328 «О порядке включения в акты приемки выполненных работ налогов и отчислений» // Информационный бюллетень Минстройархитектуры Республики Беларусь. 2004. № 9.

3. Закон Республики Беларусь № 81-3 от 31.12.2005г. «О бюджете Республики Беларусь на 2006 год» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 18.01.2006. №7.

4. Указ Президента Республики Беларусь от 22.01.1999г. № 53 «Об упорядочении предоставления кредитов на строительство (реконструкцию) и покупку жилых помещений» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 05.02.1999. № 8.

5. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 30.11.2005г. № 1355 «О размерах отчислений в специальный страховой резерв и фонд предупредительных (превентивных) мероприятий по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний и страховых тарифов по обязательному страхованию от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний на 2006 год» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 12.12.2005. №192.

6. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 № 21 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты платежей за землю юридическими лицами» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 03.03.2004. №35.

7. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 16.03.2005г. № 36 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты налога за использование природных ресурсов (экологического налога)» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 18.04.2005. №58.

8. Постановление Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь от 08.02.2002 № 5 «Об утверждении положения о ведомственном контроле Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 14.03.2002. №29.

9. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 23.01.2006 № 8 «Об утверждении инструкции о порядке реализации взимания сбора в республиканский фонд поддержки производителей сельскохозяйственной продукции, продовольствия и аграрной науки и налога с пользователей автомобильных дорог в 2006 году» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 02.03.2006. № 35.

10. Закон Республики Беларусь от 19.12.1991 № 1319-XII «О налоге на добавленную стоимость» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 24.12.1999. № 95.

11. Постановление Министерства по налогам и сборам Республики Беларусь от 31.01.2004 № 16 «Об утверждении инструкции о порядке исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 17.03.2004. №40.

12. Решение Минского городского Совета депутатов от 31.12.2005г. № 208 «Об утверждении инструкций о местных налогах и сборах» // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь от 28.02.2006. №28.

РЕЗЮМЕ

Налоговые льготы, предоставляемые в соответствии с законодательством Республики Беларусь, позволяют снизить стоимость строительства в среднем на 10–12%. Более значительное удешевление стоимости жилья возможно лишь за счет изменения архитектурно-планировочных, конструктивных решений, удешевления способов производства работ, экономии потребляемых ресурсов.

SUMMARY

Tax exemptions granted in accordance with the legislation of the Republic of Belarus enable to decrease the construction cost by 10–12% on average. A more considerable dwelling cost decrease is only possible through changing architecture and lay-out, using more constructive production methods, economizing resources.

* Статья поступила в редакцию 14 апреля 2006 г.