

# СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ МЕТОДИКИ ИСЧИСЛЕНИЯ НАЛОГА НА НЕДВИЖИМОСТЬ ЮРИДИЧЕСКИМИ ЛИЦАМИ

*Шмея Н. Е., старший преподаватель  
кафедры бухгалтерского учета,  
анализа и аудита*

**Резюме.** В статье оценивается современная методика исчисления налога на недвижимость и необходимость ее корректировки с целью оптимизации процесса налогообложения. Предлагаются способы и направления совершенствования принятой методики исчисления и уплаты налога.

**Summary.** The current method of calculating real estate tax has been assassinated as well as the necessity of its adjustment for the purpose of taxation optimization. The ways and directions of improving the current method of the tax calculation and payment have been suggested.

Зачастую на практике налогу на недвижимость не придается значительного внимания. Однако на первый взгляд кажущаяся малозначительность данного налога опровергается, если вспомнить, что:

1. Сумма налога на недвижимость, причитающаяся уплате в бюджет, уменьшает размер прибыли, остающейся в распоряжении предприятий.

2. В структуре налогов, формирующих доходную часть консолидированного бюджета Республики Беларусь, налог на недвижимость занимает далеко не последнее место. Так, в 2003 году он составлял 3,9% доходов бюджета, опережая по сборам налог на доходы (1,4%), единый налог с индивидуальных предпринимателей (1,9%), земельный налог (2,1%), платежи от фонда оплаты труда (3,0%).

Налог на недвижимость был введен на начальном этапе формирования налоговой системы Республики Беларусь с целью решения следующих задач: мобилизация средств в бюджет; экономическое стимулирование более эффективного использования основных фондов; ускорение ввода их в эксплуатацию организациями.

Согласно действующим нормам Закона Республики Беларусь «О налоге на недвижимость» от 23 декабря 1991 г. (с изменениями и дополнениями) [1] организации за счет прибыли (Дт 99 «Прибыли и убытки» Кт 68 «Расчеты по налогам и сборам») обязаны исчислять налог на недвижимость, установленного к уплате в 2-х формах:

1. Налог на недвижимость со стоимости основных средств – определяется ежеквартально исходя из наличия основных средств по остаточной стоимости на начало квартала и 1/4 утвержденной годовой ставки (1% - юридических лиц):

$$НН = ОС \times 0,25\%, \quad (1)$$

где НН – налог на недвижимость;

ОС – остаточная стоимость основных средств (за исключением льготированных для исчисления налога) на начало квартала;

0,25% – ставка налога на недвижимость за квартал (1/4 годовой ставки налога).

2. Налог на незавершенное строительство – определяется исходя из стоимости незавершенного строительства, осуществляемого организациями подрядным способом, на начало отчетного квартала и 1/4 утвержденной годовой ставки (1%):

$$НН = Снс \times 0,25\%, \quad (2)$$

где Снс – стоимость незавершенного строительства на начало отчетного квартала.

Вторая форма налога, по нашему мнению, является достаточно приемлемой, т.к. выполняет свою смысловую нагрузку, стимулируя субъектов своевременно осуществлять строительство и ввод в эксплуатацию объектов, строительство которых осуществляется подрядным способом.

Принятый же порядок исчисления налога на недвижимость со стоимости основных средств требует совершенствования, на что указывают моменты, отраженные в таблице 1.

Таблица 1

**Факторы, определяющие необходимость совершенствования принятого порядка исчисления налога на недвижимость со стоимости основных средств**

<i>Факторы, определяющие необходимость совершенствования принятого порядка исчисления налога на недвижимость со стоимости основных фондов</i>	<i>Обоснование факторов</i>
Отсутствует стимулирование субъектов к обновлению парка основных фондов	Плательщикам, субъективно заинтересованным в уменьшении сумм налога на недвижимость, выгоднее иметь на балансе основные средства с низкой остаточной стоимостью (изношенные), т.к. исчисление налога предусмотрено от остаточной стоимости основных средств
Исключено налогообложение объектов основных средств, полностью амортизированных, но используемых в деятельности организации	Основные средства, полностью амортизированные (амортизация начислена на 100%), не имеют остаточной стоимости, а, значит, не учитываются при исчислении налоговой базы для налога на недвижимость
Отсутствует стимулирование субъектов к обновлению парка основных фондов	Плательщики, субъективно стремясь к уменьшению налоговой базы для исчисления налога на недвижимость, уплачиваемого за счет прибыли, в данном случае заинтересованы иметь на балансе основные средства с низкой остаточной стоимостью (изношенные)*
Высокая вероятность ошибок в исчислении налога на недвижимость	Ввиду множества показателей, определяющих величину налоговой базы (первоначальная стоимость основных средств, сумма переоценки, величина амортизации)
Неравномерные поступления налога в бюджет	Ввиду ежегодной тенденции роста степени износа основных средств снижается остаточная стоимость, а значит и суммы налога на недвижимость, подлежащие уплате в бюджет

Принимая во внимание выше изложенное, считаем возможным предложить иной порядок исчисления налога на недвижимость со стоимости основных средств, который позволит устранить указанные негативные моменты. При этом следует помнить, что новый порядок исчисления налога должен учитывать интересы как государства, так и плательщиков.

Иным словом, можно предложить внести

изменения в методику исчисления налога на недвижимость со стоимости основных средств по следующим направлениям (табл. 2).

При выборе новой (уменьшенной) ставки налога на недвижимость следует принять во внимание следующие моменты:

1. Учитывать статистические данные о первоначальной (восстановительной) и остаточной стоимости основных средств, находящихся на балансе современных организаций.

\* Данная тенденция подтверждается статистическими данными, которые указывают на ежегодное снижение остаточной стоимости основных фондов. Так, степень износа промышленно-производственных фондов предприятий на начало 2001 года составляла 58,9%, 2002 года – 61,4%, 2003 года – 62,4%.

**Основные направления совершенствования методики исчисления налога на недвижимость со стоимости основных средств**

Изменения в принятый порядок исчисления налога на недвижимость	Обоснование предложенных изменений
В качестве налоговой базы определить первоначальную (восстановительную) стоимость основных фондов	Упрощается порядок исчисления налога ввиду следующих моментов: - уменьшается количество исчисляемых показателей, определяющих размер налоговой базы (вместо 3-х остается один); - необходимость в исчислении налоговой базы возникает лишь раз в год (при формировании первоначальной цены объекта и далее при его ежегодной переоценке)
Уменьшить годовую ставку налога на недвижимость	Принятие первоначальной (восстановительной) стоимости основных производственных и непроизводственных фондов в качестве налоговой базы повлечет значительное ее увеличение в сравнении с установленной (остаточной стоимостью). Поэтому следует предложить уменьшение налоговой ставки

2. Новая ставка должна обеспечить как минимум прежние поступления налога в бюджет.

В связи с вышеизложенным можно предложить примерный расчет оптимальной ставки налога на недвижимость, ориентируясь на статистические данные. Так как степень износа промышленно-производственных основных средств предприятий на начало 2003 года составляла 62,4%, их остаточная стоимость равнялась 37,6% (100% – 62,4%). Таким образом, первоначальная (восстановительная) стоимость почти в три раза больше остаточной. Следовательно, годовая ставка налога должна быть уменьшена приблизительно в три раза, если согласно предложенному нами порядку исчисления налога на недвижимость в качестве налоговой базы будет определена первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств. В данном случае для юридических лиц уместно предложить размер годовой ставки налога на недвижимость в размере 0,36%, которую удобно будет распределить равномерно на четыре периода при сохранении ежеквартальной периодичности уплаты налога.

Принимая во внимание выше сказанное, примерная формула исчисления налога на недвижимость с первоначальной (восстановительной) стоимости основных средств может выглядеть следующим образом:

$$НН = ПС_{\text{ос}} \times 0,36\%, \quad (3)$$

где ПС – первоначальная (восстановительная) стоимость основных средств;

0,36% – годовая ставка налога на недвижимость.

Тогда ежеквартальная сумма налога на недвижимость может быть рассчитана по формуле:

$$НН = ПС_{\text{ос}} \times 0,09\%, \quad (4)$$

где 0,09% – квартальная ставка налога на недвижимость ( $1/4$  годовой ставки).

В заключении можно обобщить следующие приоритеты практического внедрения предложенного порядка исчисления налога на недвижимость со стоимости основных средств:

1. Упрощение методики расчета налога.

2. Повышение заинтересованности организаций в обновлении и эффективном использовании основных фондов, т.к. исключается субъективное стремление плательщиков к поддержанию минимально возможного размера остаточной стоимости основных средств как налоговой базы, ввиду выведения названного показателя из-под налогообложения.

3. Уменьшение ошибок при исчислении налога за счет упрощения методики расчета налога и уменьшения количества показателей, определяющих размер налоговой базы.

4. Снижение трудоемкости процедур налогового контроля.

5. Обеспечение равномерности поступления налога в бюджет.

**Литература**

1. О налоге на недвижимость: Закон Республики Беларусь от 23 декабря 1991 г. № 1337-ХІІ (в ред. Закона Республики Беларусь от 01.01.2004 г. № 260-3) // Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь. 2004. № 4, 2/1009; № 111, 2/1052; № 189, 2/1087.

Труды Минского института управления. 2005. №1