

УДК 336.025

## Особенности оценки налоговой базы по налогу на имущество организации

**Бондарева Наталья Анатольевна**

Кандидат экономических наук, доцент,  
кафедра оценочной деятельности и корпоративных финансов,  
Московский финансово-промышленный университет «Синергия»,  
129090, Российская Федерация, Москва, ул. Мещанская, 9/14, стр. 1;  
e-mail: bna008@mail.ru

### Аннотация

В настоящее время обращено внимание налогоплательщиков на установление законодательством новых налоговых баз по налогу на имущество организаций в связи с введением кадастровой стоимости имущества. В статье раскрыты задачи оценки налоговой базы: контроль за изменением налоговой базы по налогу, управления налоговой базой, а также уточнены понятия кадастровой стоимости недвижимого имущества организации, финансовых ресурсов для уплаты налогов, влияние налогового законодательства на оценку налоговой базы. Проведен анализ нормативных актов, характеризующих особенности формирования налоговой базы, оптимизации и уплаты налога. Так как налог на имущество организаций не относится на себестоимость продукции, как другие налоги, то источником ресурсов для его уплаты являются финансовые результаты деятельности организации, что в новых условиях ведет к уменьшению прибыли организации. В статье приведена статистика оспаривания кадастровой стоимости, а также применение раздельного учета основных средств, позволяющее налогоплательщику управлять налоговой базой. Предложена оценка налоговой базы при помощи коэффициента стабильности налоговой базы для оценки динамики налоговой базы в связи с изменениями в налоговом законодательстве.

### Для цитирования в научных исследованиях

Бондарева Н.А. Особенности оценки налоговой базы по налогу на имущество организации // Экономика: вчера, сегодня, завтра. 2016. № 8. С. 234-242.

### Ключевые слова

Оценка налоговой базы, недвижимое имущество организации, управление налоговой базой, налоги, бюджет.

## Введение

В условиях экономического кризиса государство ставит задачи наполняемости бюджета и изыскивает при этом новые источники денежных средств или структурирует уже имеющиеся, одновременно используя функцию перераспределения финансов с учетом приоритетов расходов в данный кризисный период, в то время как организация предполагает минимизацию своих налоговых обязательств.

Возникшие проблемы формирования доходной части бюджетов государство, регионы и организации оценивают через налоговые базы. Это позволяет им осуществить корректировку доходов и расходов, спрогнозировать налоговые платежи в соответствии с целями и задачами экономического развития, а также использовать необходимые методы межбюджетного регулирования.

## Оценка налоговой базы

В процессе оценки налоговой базы организации решают задачи, направленные на минимизацию влияния кризисных явлений на производство (рис. 1).



Рисунок 1. Задачи оценки налоговой базы

Стремление минимизировать влияние экономического кризиса является логичным для организации, что часто способствует изменению структуры производства, его расширению, сокращению или созданию нового бизнеса. Влияние регулятора на создание налоговых баз организаций выражается в выполнении или невыполнении намеченных перспективных мероприятий развития экономики. Например, в целях расширения мер поддержки малых инновационных предприятий (п. 24 Плана) по состоянию на 1 сентября 2015 года Фонду содействия развитию малых форм предприятий в научно-технической сфере выделено 5,0 млрд руб. Вместе с тем на 1 сентября 2015 года кассовое исполнение указанных ассигнований составило 991,5 млн руб. или 19,8% показателя сводной бюджетной росписи [Заключение по отчету..., www]. Непоступившие субсидии в условиях кризиса увеличили налоговые базы организаций данной категории.

Необходимо уточнить, что особенностью расчета налоговых баз по всем налогам, которые обязана уплачивать каждая организация, является применение специальных методов их

расчетов. Устанавливая их, государство по некоторым налогам гарантирует наличие сумм налоговых платежей при любом размере доходов организации. В таких условиях в целях оценки налоговой базы нельзя ориентироваться на финансовые показатели бухгалтерской отчетности. Поэтому возникает необходимость постоянно пересчитывать показатели экономической деятельности для оценки полученных сумм в целях налогообложения.

Экономическая (хозяйственная) деятельность представляет собой постоянную работу по оценке, сравнению и отбору альтернативных вариантов использования экономических ресурсов. Экономические (производственные) ресурсы организации включают все виды ресурсов, используемых в процессе производства товаров, продукции, выполнения работ, оказания услуг [Немцев, 2004, 31]. К ним относятся совокупность тех природных, материально-технических, трудовых, финансовых, информационных, временных сил и возможностей, которые используются в процессе создания товаров, услуг и иных ценностей.

Осуществление финансовых отношений предполагает наличие у предприятия финансовых ресурсов. Финансовые ресурсы – это совокупность денежных средств предприятия, предназначенных для выполнения финансовых обязательств, в том числе и расчетов с бюджетами, а также осуществления затрат по обеспечению расширенного воспроизводства [Ковалева, 2013].

Финансовые ресурсы служат основой для оценки финансового состояния организации, которая проводится посредством оценки состава и структуры активов компании, их движения и состояния [Усанов, 2015]. Имущество организации является активом организации не только для его реализации по разным причинам, но и для определения налоговой базы. Поэтому оценка активов организации и есть оценка налоговой базы по налогу на имущество организации, которая оказывает существенное влияние на налоговое бремя организации и выполнение налогового обязательства в целом.

Рассмотрим оценку налоговой базы по налогу на имущество организаций в зависимости от стоимости некоторых видов недвижимого имущества организации, которая и будет являться финансовым ресурсом для выполнения налоговых обязательств. Основопологающим фактором, влияющим на исполнение налогового обязательства, является налоговое законодательство.

С 2015 года ст. 378 п. 2 устанавливает налоговую базу по данному налогу как кадастровую стоимость имущества организаций РФ в отношении следующих видов недвижимого имущества, признаваемого объектом налогообложения:

- 1) административно-деловые центры и торговые центры (комплексы) и помещения в них;
- 2) нежилые помещения, назначение которых в соответствии с кадастровыми паспортами объектов недвижимости или документами технического учета (инвентаризации) объектов недвижимости предусматривает размещение офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания либо которые фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общественного питания и бытового обслуживания;

3) жилые дома и жилые помещения, не учитываемые на балансе в качестве объектов основных средств в порядке, установленном для ведения бухгалтерского учета.

Из этого Положения видно, что изменился метод расчета налоговой базы с прямого, который предполагает измерение налоговой базы на основе объективно существующих и документально подтвержденных показателей, на кадастровый [Бондарева, 2013, 189]. Кадастровая стоимость недвижимого имущества коснулась того имущества, которое используется в коммерческих целях.

Государство определяет кадастровую стоимость как наиболее вероятную цену объекта недвижимости, по которой он может быть приобретен исходя из возможности продолжения фактического вида его использования независимо от ограничений на распоряжение этим объектом.

При определении кадастровой стоимости используются методы массовой оценки. При невозможности применения методов массовой оценки определение кадастровой стоимости осуществляется индивидуально в отношении объектов недвижимости.

Применение методов массовой оценки предполагает определение кадастровой стоимости путем группирования объектов недвижимости, имеющих схожие характеристики. При проведении массовой оценки используются сравнительный, и (или) затратный, и (или) доходный подходы к оценке (Приказ Минэкономразвития России № 358 «Об утверждении методических указаний о государственной кадастровой оценке»).

Кадастровая стоимость находит широкое применение для оценки имущества должника при осуществлении процедуры банкротства, при определении арендных платежей исходя из стоимости имущества, при проведении организациями переоценки объектов основных средств с целью купли-продажи, при страховании имущества, а также установлена как метод расчета налоговой базы по налогу на имущество организаций [Ванданимаева, 2012]. Следовательно, здесь не могут быть применены специальные методы, влияющие на размер налоговой базы и стимулирующие налогоплательщика к более эффективному использованию имущества для минимизации налогового платежа, а иногда и к освобождению от него. В результате новых расчетов рыночная стоимость, лежащая в основе кадастровой стоимости, оказалась меньше кадастровой, иногда существенно. Вследствие этого активы организации удешевляются на рынке недвижимости, кредитования.

Таким образом, понятие «кадастровая стоимость» шире понятия «стоимость в целях налогообложения» [Пылаева, 2010].

Так как имущество данной категории имеет постоянную (кадастровую) стоимость, то налогоплательщик в этом случае не рассчитывает налоговую базу самостоятельно: на имущество не начисляется амортизация, оно не имеет остаточной стоимости. Остаточная стоимость и методы амортизации давали возможность уменьшить налоговую базу за период, а сумма налогового платежа уменьшалась. Государство самостоятельно оценило налоговую базу, налогоплательщик принимает ее как данность.

Существенное значение имеет источник уплаты налога на имущество организаций. В соответствии с Письмом Минфина от 27 августа 1999 г. № 04-05-10/35 источником уплаты сумм данного налога является прибыль, полученная от осуществления предпринимательской деятельности.

Отнесение сумм уплаченных налогов на себестоимость продукции предполагает наличие и планирование финансовых ресурсов для расчетов с бюджетом. К таким налогам не относится налог на имущество организаций (рис. 2). Он не включается в себестоимость, а относится на финансовые результаты. Сумма налога в настоящее время является постоянным расходом организации. Для его уплаты необходимо наличие денежных средств при любом финансовом результате.

Налог	Источник уплаты налога	Объект налогообложения
НДС, акциз	Выручка	Реализация товаров
Налог на прибыль организаций	Прибыль	Прибыль
Транспортный налог	Себестоимость продукции	Мощность двигателя транспортного средства
Земельный налог	Себестоимость продукции	Кадастровая стоимость земельного участка
Налог на имущество организаций	Прибыль (финансовый результат)	Кадастровая стоимость недвижимого имущества
Страховые взносы	Себестоимость продукции	Выплаты в пользу физических лиц

**Рисунок 2. Источники уплаты налогов**

Законодательство предусматривает оптимизацию налоговой базой по данному налогу:

1) возможность оспаривания кадастровой стоимости налогоплательщиками, кроме случаев:

– в течение налогового периода при определении налоговой базы (в текущем и предыдущих налоговых периодах);

– в случае исправления технической ошибки, начиная с периода, в котором допущена эта ошибка;

– по решению комиссии по рассмотрению споров о результатах определения кадастровой стоимости (ст. 378 п. 15 НК РФ);

2) учет коммуникаций и оборудования как отдельных единиц основных средств, подлежащих определению стоимости кадастровым методом (Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» абз. 2 п. 6 ПБУ 6/01). Срок полезного использования их гораздо меньше, чем у недвижимости, содержащей данные системы. Если же стоимость коммуникаций и оборудования будет существенной, то организация высвободит значительные финансовые ресурсы вследствие налоговой экономии. Такой подход позволяет сэкономить не только налог на имущество, но и налог на прибыль.

По приведенным данным Росстата (рис. 3) видно, что оценка налоговой базы по налогу на имущество организаций является актуальной: количество оспариваемых исков налогоплательщиков за последние два года растет так же, как и суммарная стоимость имущества до и после оспаривания.

	2014	2015 01.01-30.09)	2016 (01.01-30.06)
О величине кадастровой стоимости	14 807	5682	4849
Количество объектов недвижимости	38 876	7773	9339
Удовлетворены иски	10 552	3437	2264
Отклонены заявления	1953	1153	298
Решение отложено	2302	1092	2287
Суммарная стоимость до оспаривания (млрд руб.)	431,47	607	397,24
Суммарная стоимость после оспаривания (млрд руб.)	382,22	364	213,12

**Рисунок 3. Статистика оспаривания результатов кадастровой стоимости**

Оценка налоговой базы предполагает систематический контроль за показателями формирования налоговой базы и установление причинно-следственных связей, влияющих на изменения состояния налоговой базы, в том числе изменения в налоговом законодательстве.

Расчет коэффициента стабильности (Кст) налоговой базы организации позволяет оценить динамику налоговой базы в связи с изменениями в налоговом законодательстве:

$$\text{Кст} = \text{НБнп} / \text{НБпп},$$

где:

НБнп – налоговая база, рассчитанная с учетом налогового законодательства настоящего налогового периода;

НБпп – налоговая база, рассчитанная с учетом налогового законодательства прошлого налогового периода.

Таким же образом возможен расчет предполагаемой налоговой базы будущего периода.

Если коэффициент больше единицы, то налоговое обязательство организации возрастает, минимизации налогообложения не произошло.

Если коэффициент равен единице, то новое налоговое законодательство никак не отразилось на налоговой базе.

Если коэффициент меньше единицы, то измененное налоговое законодательство способствует уменьшению налоговых платежей.

Исходя из данных, приведенных на рис. 3, оценим суммарную налоговую базу: рассчитаем на основе суммарной кадастровой стоимости имущества до оспаривания и после оспаривания коэффициент стабильности налоговой базы (Кст): 2014 год – 0,9; 2015 год – 0,6; 2016 год – 0,5.

Полученные результаты расчета показали значительное уменьшение (до 50%) суммарной налоговой базы в 2016 году в результате оспаривания кадастровой стоимости имущества организаций.



## Заключение

Резюмируя вышеизложенное, можно сделать вывод о том, что оценка налоговой базы в условиях экономического кризиса необходима для минимизации налогового обязательства организаций. Она помогает оценить ресурсы организации, факторы, влияющие на формирование налоговой базы, для принятия эффективных решений развития организации.

## Библиография

1. Бондарева Н.А. Налоги и налогообложение. М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2013. 328 с.
2. Ванданимаева О.М. и др. Оценка стоимости имущества. М.: Московский финансово-промышленный университет «Синергия», 2012. 736 с.
3. Заключение по отчету Правительства Российской Федерации и информации Центрального банка Российской Федерации о реализации плана первоочередных мероприятий по обеспечению устойчивого развития экономики и социальной стабильности за первое полугодие 2015 года. URL: <http://www.ach.gov.ru/activities/control/Anticrisis.pdf>
4. Ковалева А.М. Финансы. Учебник для бакалавров. М.: Юрайт-Издат, 2013. 443 с.
5. Налоговый кодекс Российской Федерации: федер. Закон Рос. Федерации от 31.07.1998 № 146-ФЗ; принят Гос. Думой Федер. Собр. Рос. Федерации 16.07.1998; одобрен Советом Федерации Федер. Собр. Рос. Федерации 17.07.1998 // СПС Гарант.
6. Немцев В.Н. Экономический анализ эффективности промышленного предприятия. Магнитогорск: Магнитогорский государственный технический университет, 2004. 208 с.
7. Об утверждении методических указаний о государственной кадастровой оценке: Приказ Минэкономразвития России от 07.06.2016 № 358 // СПС Гарант.
8. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01: Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н абз. 2 п. 6 ПБУ 6/01 (с изменениями и дополнениями) // СПС ГАРАНТ.
9. Письмо Минфина от 27.08.1999 № 04-05-10/35. URL: [http://pismochinovnika.ru/pismo\\_fin\\_fns\\_vo1/pismo\\_minfinvo\\_5627.htm](http://pismochinovnika.ru/pismo_fin_fns_vo1/pismo_minfinvo_5627.htm)
10. Пылаева А.В. Определение понятия «кадастровая стоимость» на современном этапе развития государственной кадастровой оценки недвижимости // Землеустройство, кадастр и мониторинг земель. 2010. № 2 (62). С. 40-43.
11. Усанов А.Ю. Финансовое состояние предприятия, его оценка и этапы проведения // Актуальные проблемы экономики: сб. статей международной научно-практической конференции. Уфа, 2015. С. 181-191.

## The tax basis calculation when calculating the wealth tax payable by an organization

**Natal'ya A. Bondareva**

PhD in Economy, Associate Professor  
Department of appraisal and corporate finance,  
Moscow University for Industry and Finance "Synergy",  
129090, 9/14-1 Meshchanskaya Street, Moscow, Russian Federation;  
e-mail: bna008@mail.ru

### Abstract

There are now new methods for tax basis calculation prescribed by law; these new assessment methods shall be used when calculating the wealth tax payable by an organization because of the cadastral value of the property. This article considers the methods of tax basis calculation: the ways to manage the tax basis, especially when it changes; the article also defines such concepts as: the cadastral value of an organization's real estate, an organization's financial resources necessary to pay the relevant taxes, the tax law influence on the methods of tax basis calculation. The author analyzes the relevant normative acts defining the methods of the tax basis calculation, as well as the methods of the wealth tax computation itself. Wealth tax payable by an organization has nothing to do with its product or service cost; this is why the financial resources necessary to pay this tax are the organization's financial results. It means that the wealth tax reduces the organization's profit. The author analyzes the methods of tax basis management such as the separate accounting of fixed assets; the article also considers the statistics of the cadastral value challenging before the court. The author suggests a new method of the tax basis calculation using the tax basis stability rate; it allows one to take into account the tax law changes when calculating the tax basis.

### For citation

Bondareva N.A. (2016) Osobennosti otsenki nalogovoi bazy po nalogu na imushchestvo organizatsii [The tax basis calculation when calculating the wealth tax payable by an organization]. *Ekonomika: vchera, segodnya, zavtra* [Economics: Yesterday, Today and Tomorrow], 8, pp. 234-242.

### Keywords

Tax basis calculation, the real estate of an organization, tax basis management, taxes, budget.

### References

1. Bondareva N.A. (2013) *Nalogi i nalogooblozhenie* [Taxes and taxation]. Moscow: Moscow University for Industry and Finance "Synergy".



2. Kovaleva A.M. (2013) *Finansy. Uchebnik dlya bakalavrov* [Finance: a textbook for bachelors]. Moscow: Yurait-Izdat Publ.
3. *Nalogovyi kodeks Rossiiskoi Federatsii: feder. Zakon Ros. Federatsii ot 31.07.1998 № 146-FZ; prinyat Gos. Dumoi Feder. Sobr. Ros. Federatsii 16.07.1998; odobren Sovetom Federatsii Feder. Sobr. Ros. Federatsii 17.07.1998* [The Tax Code of the Russian Federation: Federal Law of the Russian Federation No. 146-FZ of July 17, 1998]. *SPS Garant* [SPS Garant].
4. Nemtsev V.N. (2004) *Ekonomicheskii analiz effektivnosti promyshlennogo predpriyatiya* [Economic efficiency analysis for an industrial plant]. Magnitogorsk: Magnitogorsk State Technical University.
5. Ob utverzhdenii metodicheskikh ukazanii o gosudarstvennoi kadaastrovoi otsenke: Prikaz Minekonomrazvitiya Rossii ot 07.06.2016 № 358 [The cadastral valuation rules: the Decree of the Economic Development Ministry of the Russian Federation No. 358 of June 7, 2016]. *SPS Garant* [SPS Garant].
6. Ob utverzhdenii Polozheniya po bukhgalterskomu uchetu "Uchet osnovnykh sredstv" PBU 6/01: Prikaz Minfina RF ot 30.03.2001 № 26n abz. 2 p. 6 PBU 6/01 (s izmeneniyami i dopolneniyami) [Fixed assets accounting: the Decree of the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 26n of March 30, 2001]. *SPS Garant* [SPS Garant].
7. *Pis'mo Minfina ot 27.08.1999 № 04-05-10/35* [The official letter by the Ministry of Finance of the Russian Federation No. 04-05-10/35 of August 27, 1999]. Available at: [http://pismochinovnika.ru/pismo\\_fin\\_fns\\_vo1/pismo\\_minfinvo\\_5627.htm](http://pismochinovnika.ru/pismo_fin_fns_vo1/pismo_minfinvo_5627.htm) [Accessed 20/07/16].
8. Pylaeva A.V. (2010) Opreделение ponyatiya "kadaastrovaya stoimost'" na sovremennom etape razvitiya gosudarstvennoi kadaastrovoi otsenki nedvizhimosti [The concept of cadastral value in modern cadastral science]. *Zemleustroistvo, kadastr i monitoring zemel'* [Land planning, cadastre and land monitoring], 2 (62), pp. 40-43.
9. Usanov A.Yu. (2015) Finansovoe sostoyanie predpriyatiya, ego otsenka i etapy provedeniya [The financial status of an enterprise: its evaluation]. *Aktual'nye problemy ekonomiki* [The actual problems of economics]. Ufa, pp. 181-191.
10. Vandanimaeva O.M. et al. (2012) *Otsenka stoimosti imushchestva* [Property valuation]. Moscow: Moscow University for Industry and Finance "Synergy".
11. *Zaklyuchenie po otchetu Pravitel'stva Rossiiskoi Federatsii i informatsii Tsentral'nogo banka Rossiiskoi Federatsii o realizatsii plana pervoocherednykh meropriyatii po obespecheniyu us-toichivogo razvitiya ekonomiki i sotsial'noi stabil'nosti za pervoe polugodie 2015 goda* [The analysis of the Government of the Russian Federation's report and the Central Bank of Russia's data on the measures taken to ensure sustainable economic development and social stability for the first half of the 2015]. Available at: <http://www.ach.gov.ru/activities/control/Anticrisis.pdf> [Accessed 20/07/16].