

Исследование влияния налога на имущество на финансовые показатели деятельности предприятий

В статье проведен анализ влияния операций с основными средствами на результаты финансово-хозяйственной деятельности предприятий. Автором представлены и проанализированы статистические данные, характеризующие имущественное налогообложение в России. Рассмотрено влияние переоценки основных средств, как объекта налогообложения налогом на имущество, на финансовые показатели деятельности организаций.

Основные средства как объект обложения налогом на имущество и долгосрочные инвестиции в основные средства оказывают разностороннее влияние на финансовое состояние и результаты деятельности предприятия (рис.1)

Поступление основных средств	
Покупка	<p>⇒ Увеличивается сумма налога на имущество.</p> <p>⇒ Сокращаются размеры наиболее ликвидных активов, ухудшается платежеспособность.</p>
Безвозмездное получение	<p>⇒ Увеличивается налог на имущество.</p> <p>⇒ Увеличивается размер собственного капитала.</p>
Выбытие основных средств	
Продажа	<p>⇒ Формируется финансовый результат (прибыль или убыток) от прочей реализации, который увеличивает (уменьшает) балансовую прибыль предприятия.</p> <p>⇒ Уменьшается размер основных средств и, как следствие сумма налога на имущество, повышается ликвидность баланса, ускоряется оборот всего капитала.</p>
Ликвидация основных средств	<p>⇒ Уменьшается налог на имущество. Финансовый результат определяется по каждому ликвидируемому объекту.</p> <p>⇒ Собственные источники предприятия уменьшаются на сумму недоамортизации ликвидируемого объекта</p>

Рисунок 1. Влияние операций с основными средствами на финансовое состояние и результаты деятельности¹

Влияние налога на имущество на показатели рентабельности зависит от того, на каком из показателей прибыли эта рентабельность рассчитана.

¹ Составлено на основании работ Шеремета А.Д.

Например, на рентабельность, исчисленную на валовой прибыли влияния не будет, поскольку налог на имущество не участвует в ее формировании.

Новое технически современное оборудование способствует увеличению производительности труда, а, следовательно, росту прибыли, но поскольку новое оборудование имеет минимальный износ налог на имущество организаций будет составлять максимальную величину, что уменьшает чистую прибыль, остающуюся в распоряжении предприятия.

Налог на имущество организаций влияет на результативность финансово-хозяйственной деятельности организаций, участвуя в формировании финансового результата, он регулирует уровень активности, связанный с обновлением основных фондов предприятия, влияя на динамику обновления основных производственных фондов, налога на прибыль и инвестиций в основной капитал наряду с другими факторами, таким как финансово – экономический кризис 2007-2010 гг.(табл.1).

Таблица 1

Динамика показателей коммерческих организаций РФ за 2007-2010гг.²

Наименование показателей	годы				Темпы роста, %		
	2007	2008	2009	2010	2008/2007	2009/2008	2010/2009
Наличие основных фондов по остаточной балансовой стоимости на конец года, млрд.руб	16593	20115	22816	25469	121,2	113,4	111,6
Коэффициент обновления основных фондов, %	4,0	4,4	4,1	3,9	110,0	93,2	95,1
Коэффициент выбытия основных фондов, %	1,0	1,0	1,0	0,8	100,0	100,0	80,0
Налог на прибыль, млрд.руб	2172,0	2513,2	1264,6	1774,4	115,7	50,3	140,3
Налог на имущество, млрд.руб	411,2	493,4	569,7	628,2	120,0	115,5	110,3
Инвестиции в основной капитал, млрд.руб	6716,2	8781,6	7976,0	9151,4	130,7	90,8	114,7

Анализ таблицы позволяет сделать следующие выводы:

- Налог на имущество организаций зависит от остаточной (среднегодовой) стоимости основных средств;
- Чем выше стоимость основных средств, тем больше налог на имущество и тем меньше налог на прибыль;
- Чем больше коэффициент обновления основных средств, тем больше стоимость основных фондов и больше налог на имущество организаций;
- Выявлено влияние на значение коэффициента обновления (его снижение) результатов переоценки (дооценки) основных производственных

² По материалам Федеральной службы государственной статистики РФ

фондов в период течения финансового кризиса, что одновременно повлияло на увеличение налога на имущество.

- Налог на имущество организаций не оказывает существенного влияния на накопление капитала предприятиями для инвестирования основных средств, что подтверждается динамикой инвестиций в основные средства.

В целом, действующий порядок расчета налоговой базы по налогу на имущество не стимулирует обновление основных средств, т.к. если предприятие имеет новое оборудование, то налоговая база по налогу на имущество будет больше, а, следовательно, и налог на имущество будет выше, что влияет, в конечном итоге, на сумму чистой прибыли, которая потенциально может являться источником финансирования капитальных вложений.

Значительное влияние на финансово-хозяйственную деятельность оказывает переоценка основных средств. В настоящее время порядок отражения переоценки является ключевым отличием учета активов в российской отчетности от отчетности, подготовленной по МСФО. В отчетности по МСФО переоценка практически приводит к тому, что в бухгалтерской отчетности активы отражаются по реальной стоимости, которая соответствует информации, полученной от оценочных компаний.

По мнению автора в состав методических основ влияния переоценки фондов на финансово-хозяйственную деятельность должны входить следующие элементы:

1. принципы проведения анализа влияния оценки и переоценки на финансово-хозяйственную деятельность и налогообложение (ФХД и Н);

2. количественные показатели проведения анализа влияния оценки и переоценки на ФХД и Н;

3. качественные характеристики взаимосвязи анализа влияния оценки и переоценки на ФХД и Н.

Основные принципы анализа влияния оценки и переоценки на ФХД и Н:

- необходимо оценивать влияние двух видов переоценки: дооценки и уценки стоимости имущества;

- показатели анализа влияния оценки и переоценки на ФХД и Н должны комплексно отражать влияние процесса переоценки на разные элементы финансового механизма, строиться на их взаимосвязи и общей методической базе построения аналитических показателей в финансово-экономическом анализе;

- качественные характеристики анализа влияния оценки и переоценки на ФХД и Н должны подтверждаться расчетами, выполняемыми на базе количественных индикаторов и данных организаций – налогоплательщиков.

Базируясь на предложенных методических основах влияния переоценки основных фондов на финансово – хозяйственную деятельность организации автором были рассмотрены различные аналитические показатели. В результате было выявлено соответствие методическим основам

следующих экономических показателей:

– изменение налога на прибыль вследствие переоценки:

$$\Delta \text{Нпр}1_{\Delta \text{В}i} = \sum_{i=1}^n (\text{В}i - \text{В}oi) \times \text{Н}i \times \text{Спр}, \quad (1)$$

где: $\Delta \text{Нпр}$ - величина снижения налога на прибыль за счет увеличения амортизационных отчислений вследствие переоценки; $\text{В}i$, $\text{В}oi$ - восстановительная стоимость имущества соответственно после и до их переоценки; $\text{Н}i$ - норма амортизации, доли ед.; Спр – ставка по налогу на прибыль, доли ед.

– изменение налога на имущество вследствие переоценки:

$$\Delta \text{Ним}_{\Delta \text{О}ci} = \sum_{i=1}^n (\text{О}ci - \text{О}coi) \times \text{Сим}, \quad (2)$$

где: $\Delta \text{Ним}$ – величина увеличения налога на имущество организаций после переоценки основных средств; $\text{О}ci$, $\text{О}coi$ – остаточная стоимость основных средств соответственно после и до их переоценки; Сим – ставка налога на имущество организации, доли ед.

– снижения налога на прибыль за счет увеличения налога на имущество после переоценки основных средств:

$$\Delta \text{Нпр}2 = \Delta \text{Ним}_{\Delta \text{О}ci} \times \text{Спр} \quad (3)$$

где: $\Delta \text{Нпр}2$ – величина снижения налога на прибыль за счет увеличения налога на имущество после переоценки основных средств.

–общая величина снижения налога на прибыль после переоценки основных средств:

$$\Delta \text{Нпр} \text{ общ} = \Delta \text{Нпр}1_{\Delta \text{В}i} + \Delta \text{Нпр}2 \quad (4)$$

Но при уценке основных средств происходит снижение их восстановительной стоимости. Как следствие величина налога на прибыль увеличивается, а величина налога на имущество организации снижается, что также приводит к увеличению налога на прибыль.

Сопоставление общей величины чистой прибыли и амортизационных отчислений до и после переоценки позволяет оценить изменение инвестиционных ресурсов коммерческой организации в результате переоценки основных средств.

$$\pm \Delta \text{И} = (\text{Пч}1 + \text{А}1) - (\text{Пч}0 + \text{А}0), \quad (5)$$

где: $\pm \Delta \text{И}$ – величина изменения амортизационных ресурсов коммерческой организации в результате переоценки основных средств; $\text{Пч}1, \text{Пч}0$ – чистая прибыль организации соответственно после и до переоценки основных средств; $\text{А}1, \text{А}0$ - амортизационные отчисления организации соответственно после и до переоценки.

Приведенные методические принципы и рассмотренные аналитические показатели позволяют сделать следующие выводы о влиянии переоценки на налогообложение, качественно характеризуя их взаимосвязь:

–переоценка основных средств является необходимым и обязательным атрибутом для коммерческих организаций, так как только в этом случае амортизация будет выполнять свою основную функцию, а бухгалтерский баланс будет объективно отражать финансовое состояние предприятия. При переоценке будет идти процесс возрастания их восстановительной

стоимости, что, естественно, повлияет на величину налога на прибыль и налога на имущество организации;

–если инвестиционные ресурсы коммерческой организации после переоценки основных средств возрастают, то это свидетельствует о появлении больших возможностей для технического перевооружения производства за счет собственных средств. С позиции оптимизации налогообложения основной критерий выбора задачи переоценки можно сформулировать следующим образом: чистая “налоговая экономия” от проведения переоценки, т.е. разность между экономией платежей по налогу на имущество и приростом платежей по налогу на прибыль, должна быть максимальной. Можно сделать вывод, что экономия платежей по налогу на имущество должна быть больше, чем прирост платежей по налогу на прибыль.

–учет результатов проведения переоценки основных средств в целях налогообложения прибыли и устранения расхождений между налоговым и бухгалтерским учетом может временно привести к снижению налоговых поступлений в бюджеты различных уровней.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (ред. от 03.12.2011)
2. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 N 117-ФЗ (ред. от 06.12.2011)
3. Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01 Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010)
4. Баканов М.И., Мельник М.В., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: учебник / под ред. М.И. Баканова. –5-е изд., перераб. и доп. –М.: Финансы и статистика, 2008. –536с.: ил
5. Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности: Учебник для вузов. – Изд. испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2009. –416
6. <http://www.consultant.ru>
7. <http://www.gks.ru>