

Е.Ю. Лискина

НАЛОГ НА ИМУЩЕСТВО ОРГАНИЗАЦИЙ: СРАВНЕНИЕ МОДЕЛЕЙ

В статье предложены и исследованы математическая и фактическая модели налога на имущество организаций, действовавшие в России до 2013 года включительно. Выполнен сравнительный анализ моделей. Установлено, что фактическая модель налога на имущество организаций более выгодна предпринимателю, чем математическая. Построены и исследованы две модификации фактической модели, учитывающие изменение налогового законодательства РФ в 2014–2015 годах. Анализ полученных моделей подтвердил ряд негативных последствий для экономики: увеличение налогового бремени на малый бизнес, отмену преимуществ специальных налоговых режимов, риск развития теневой экономики, вытеснение малого бизнеса крупными сетевыми компаниями, скачкообразное повышение цен на услуги и продукты местного производства в январе 2015 года и др. На примере значений налоговых ставок на коммерческую недвижимость, принятых в Рязанской области, выполнены расчеты, иллюстрирующие ситуацию.

математические модели, арифметическая прогрессия, налог на имущество организаций, налоги и сборы, налоговое бремя.

1. Постановка задачи. С 1 января 2015 года вступили в силу многочисленные изменения Налогового кодекса РФ (НК РФ), касающиеся имущественных

налогов для организаций и физических лиц. Для организаций основные изменения состоят в следующем:

1) изменились правила налогообложения объектов имущества, являющихся коммерческой недвижимостью для предприятий, применяющих основную систему налогообложения (ОСН): с 2014–2015 годов налог взимается с кадастровой стоимости такой недвижимости;

2) предприятия, применяющие специальные режимы налогообложения, то есть упрощенную систему налогообложения (УСН) и единый налог на вмененный доход (ЕНВД), владеющие коммерческой недвижимостью, с 1 января 2015 года обязаны уплачивать налог на имущество организаций с кадастровой стоимости этой недвижимости.

Цель изменений НК РФ — пополнение региональных бюджетов. Однако, по мнению экспертов, новые правила исчисления налога на имущество организаций могут иметь следующие негативные последствия:

1. Закон, который вводит новые правила, нивелирует ценность специальных режимов налогообложения (УСН и ЕНВД), одна из задач которых — создание оптимальных условий для развития малого и среднего бизнеса¹.

2. Из числа предприятий малого бизнеса 90,0 процента используют УСН, поэтому, вместо ожидаемого увеличения притока налогов в бюджет, эта дополнительная нагрузка может привести к закрытию бизнеса определенным количеством предпринимателей².

¹ В Рязанской области обсуждается введение налога на имущество для малого бизнеса // Информационное агентство МЕДИАРЯЗАНЬ. 2014. 03 сент. URL: <http://mediaryazan.ru/news/detail/253515.html> (дата обращения: 25.12.2014).

² Федосова О. Налог на имущество организаций — 2014: ставки и льготы // Где Этот Дом. РУ. 2014. 03 апр. URL: <http://ryazan.gdeetotdom.ru/articles/2030406-2014-04-03-nalog-na-imuschestvo-orga-ni-zatsij-2014-stavki-i-lgoty/i/> (дата обращения: 22.12.2014).

3. Велик риск развития теневой экономики³.

Задача моделирования и последующего анализа построенных моделей налога на имущество организаций является актуальной, так как позволяет оценить размер и последствия указанных изменений налогового законодательства.

Целью данного исследования является построение и анализ моделей налога на имущество организаций.

Задачи исследования состоят в следующем:

- 1) изучение и анализ первичной модели налога на имущество организаций, построенной на основе налогового законодательства до 2013 года включительно;
- 2) модификация модели в соответствии изменениями налогового законодательства в 2014–2015 годах, изучение и анализ внесенных изменений;
- 3) численные расчеты по обеим модификациям модели на примере Рязанской области;
- 4) сравнение результатов исследования с прогнозируемыми негативными последствиями.

2. Основные положения Налогового кодекса Российской Федерации о налоге на имущество организаций, существовавшие до 2013 года включительно⁴. Приведем основные определения и терминологию, касающиеся исследуемой темы.

Налог на имущество организаций (гл. 30 НК РФ⁵) — налог на движимое и недвижимое имущество, включая переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность. Является региональным налогом.

Плательщики указанного налога — российские и иностранные организации, которые осуществляют деятельность в Российской Федерации через постоянные представительства и (или) имеющие в собственности недвижимое имущество на территории Российской Федерации. По налогу на имущество организаций предусмотрены федеральные и возможны региональные льготы и налоговые вычеты. Налог на имущество организаций до 2014–2015 годов не платили предприятия, работающие по специальным налоговым режимам (УСН и ЕНВД⁶) (п. 2 ст. 346.11 и п. 4 ст. 346.26 НК РФ⁷).

Объектом налогообложения для российских организаций признается движимое и недвижимое имущество (включая переданное во временное владение, пользование, распоряжение или доверительное управление, внесенное в совместную деятельность), учитываемое на балансе в качестве объектов основных средств в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета⁸.

Налоговым периодом по налогу на имущество организаций признается календарный год. Отчетными периодами признаются первый квартал, полугодие и девять месяцев календарного года (ст. 379 НК РФ). Налоговые ставки по налогу на имущество организаций устанавливаются законами субъектов РФ и не могут превышать 2,2 процента. Допускается установление дифференцированных (различных) налоговых ставок в зависимости от категорий налогоплательщиков и (или) имущества, признаваемого объектом

³ Там же.

⁴ Налог на имущество организаций / Центр управления финансами. URL: [http:// center-yf.ru/data/nalog/Nalog-na-imushество-organizacii.php](http://center-yf.ru/data/nalog/Nalog-na-imushество-organizacii.php) (дата обращения: 21.01.15).

⁵ Налоговый кодекс Российской Федерации. URL: http://base.garant.ru/10900200/50/# block_20030 (дата обращения: 21.01.2015).

⁶ Комментарии по налогу на имущество с 1 января 2015 г. для предприятий на специальных режимах налогообложения // Торговый лоцман. URL: http://www.torglocman.com/folders/po-na_lo_ghu-na-imushchiestvo-i-ziemielnomu-naloghu/documents/kommentarii-po-naloghu-na-imushchiestvo-s-ianvaria-2015gh-dlia-priedpriatii-na-spietsialnykh-riezhimakh-naloghooblozhieniia (дата обращения: 24.12.2014).

⁷ Налоговый кодекс Российской Федерации.

⁸ Анненкова Е. Налог на имущество для организаций на УСН, владеющих коммерческой недвижимостью, с 2015 года // Клерк: народная бухгалтерская энциклопедия. 2014. 14 мая. URL: <http://www.klerk.ru/buh/articles/380790/> (дата обращения: 24.12.2014).

налогообложения. В большинстве субъектов РФ установлены максимальные налоговые ставки⁹.

Налогооблагаемым амортизируемым имуществом — объектом основных средств — признается имущество, результаты интеллектуальной деятельности и иные объекты интеллектуальной собственности, удовлетворяющие следующим требованиям:

- 1) находятся у налогоплательщика на праве собственности;
- 2) используются для извлечения дохода;
- 3) имеют срок полезного использования более 12 месяцев;
- 4) имеют первоначальную стоимость более 40 тысяч рублей;
- 5) стоимость погашается путем начисления амортизации.

Налоговая база определяется как среднегодовая остаточная стоимость (балансовая стоимость) имущества, признаваемого объектом основных средств. Остаточная стоимость основного средства формируется в соответствии с установленным порядком ведения бухгалтерского учета, утвержденным в учетной политике организации, и равна разности между первоначальной стоимостью и суммой начисленной амортизации. Первоначальная стоимость определяется в соответствии со статьей 257 НК РФ¹⁰. Начисление амортизационных сумм осуществляется в порядке, установленном статьей 259 НК РФ¹¹.

В бухгалтерском учете амортизация объектов основных средств может производиться одним из следующих способов: линейным, уменьшаемого остатка, списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования, списания стоимости пропорционально объему продукции. Но так как в налоговом учете существуют определенные тонкости и сложности при начислении амортизации всеми способами, кроме линейного¹², то в бухгалтерском учете применяют, как правило, именно линейный способ. При этом годовую сумму начисления амортизации определяют исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и месячной нормы амортизации, исчисленной с учетом срока полезного использования $S_{a,год} = 12aS_0$, где $S_{a,год}$ — годовая сумма начисления амортизации, S_0 — первоначальная стоимость объекта основных средств, $a = \frac{1}{СПИ}$ — месячная норма амортизации, СПИ — срок полезного использования объекта основных средств, выраженный в месяцах¹³ (период, в течение которого использование объекта основных средств должно приносить доход организации или обеспечивать выполнение целей деятельности организации, определяемой для принятых к бухгалтерскому учету основных средств в соответствии с установленным порядком¹⁴).

Построим и проанализируем модели налога на имущество организаций.

3. Модель налога на имущество организаций, действовавшая до 2013 года включительно и частично в 2014 году. Модель налога на имущество организаций, действовавшую до 2013 года включительно (далее «модель 2013»), построим на основании порядка исчисления данного налога¹⁵. Для российских организаций сумма налога исчисляется по итогам налогового периода как произведение соответствующей налоговой ставки и налоговой базы, определенной за налоговый период:

$$N_{год} = Bp, \quad (1)$$

⁹ Налог на имущество организаций.

¹⁰ Амортизация основных средств в бухгалтерском учете.

¹¹ Налоговый кодекс Российской Федерации.

¹² Амортизация основных средств в бухгалтерском учете.

¹³ Там же.

¹⁴ Срок полезного использования основных средств // Энциклопедия экономиста. URL: <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/srok-poleznogo-ispolzovaniya-oc.html> (дата обращения: 22.01.2015).

¹⁵ Налог на имущество организаций.

где $N_{год}$ — сумма начисленного налога за год, B — налоговая база, p — налоговая ставка.

Сумма налога, подлежащая уплате в бюджет по итогам налогового периода, определяется как разница между суммой налога, исчисленной в целом за год, и суммами авансовых платежей по налогу, исчисленных в течение налогового периода:

$$N_{упл} = N_{год} - \sum_{k=1}^3 A_k, \quad (2)$$

где $N_{упл}$ — сумма налога за год к уплате, A_k — авансовый платеж за k -й отчетный период.

Сумма авансового платежа по налогу исчисляется по итогам каждого отчетного периода в размере $1/4$ произведения соответствующей налоговой ставки и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период:

$$A_k = B_k \cdot \frac{p}{4}, \quad (3)$$

где B_k — средняя стоимость имущества, определенная за k -й отчетный период (налоговая база за k -й отчетный период).

С целью построения и анализа рассматриваемой модели предположим, что организация использует ОСН и имеет на балансе подлежащее налогообложению имущество с первоначальной стоимостью S_0 по состоянию на 31 декабря года, предшествующего налоговому периоду, то есть это имущество поставлено на балансовый учет в декабре предшествующего налоговому периоду года. Согласно учетной политике организации, амортизация начисляется линейным способом.

На основании определений налоговой базы, среднегодовой остаточной стоимости, авансовых платежей и суммы налога за год (к уплате) очевиден следующий (математический) способ построения формул для исчисления соответствующих сумм (далее «математическая модель 2013»).

Математическая модель 2013. Для определения налоговой базы как среднегодовой стоимости объекта основных средств, вычисленной с учетом амортизации, предварительно рассчитаем стоимость объекта основных средств S_i в каждом i -м месяце рассматриваемого года (на 1-е число месяца):

$$\begin{aligned} \text{в январе: } S_1 &= S_0 - S_0 a = S_0(1 - a), \\ \text{в феврале: } S_2 &= S_1 - S_0 a = S_0(1 - a) - S_0 a = S_0(1 - 2a), \quad \dots \\ \text{в декабре: } S_{12} &= S_{11} - S_0 a = S_0(1 - 11a) - S_0 a = S_0(1 - 12a). \end{aligned} \quad (4)$$

Таким образом, последовательность стоимостей объекта основных средств в каждом месяце рассматриваемого года представляет собой арифметическую прогрессию с первым членом $S_0(1 - a)$ и разностью $S_0 a$. Тогда налоговая база

$B_M = \frac{1}{12} \sum_{i=1}^{12} S_0(1 - ai)$ — среднее арифметическое суммы двенадцати членов этой прогрессии. Применив известную формулу суммы арифметической прогрессии¹⁶, получаем: $B_M = \frac{1}{2} S_0(2 - 13a)$. Тогда средние стоимости имущества, определенные за k -й отчетный период, могут быть вычислены по следующим формулам:

¹⁶ Выгодский М.Я. Справочник по элементарной математике. М.: Наука, 1978. 336 с. С. 181.

$$\text{за 1-й квартал: } B_{1M} = \frac{1}{3} \sum_{i=1}^3 S_0 (1 - ai) = S_0 (1 - 2a),$$

$$\text{за 6 месяцев: } B_{2M} = \frac{1}{6} \sum_{i=1}^6 S_0 (1 - ai) = \frac{1}{2} S_0 (2 - 7a),$$

$$\text{за 9 месяцев: } B_{3M} = \frac{1}{9} \sum_{i=1}^9 S_0 (1 - ai) = S_0 (1 - 5a).$$

Определим сумму начисленного налога за год (1), авансовые платежи (3) и сумму налога за год к уплате (2). Окончательный вид формул запишем во второй столбец таблицы 1.

Однако в НК РФ предусмотрены другие формулы¹⁷ для расчета налоговой базы и средней стоимости имущества, определенной за отчетный период (далее «фактическая модель 2013»).

Фактическая модель 2013. Стоимости объекта основных средств S_i в каждом i -м месяце рассматриваемого года (на 1-е число месяца) по-прежнему вычисляются по формулам (4). Но формула для определения налоговой базы имеет вид

$$B_F = \frac{1}{13} \left(\sum_{i=1}^{12} S_0 (1 - ai) + S_0 (1 - 13a) \right),$$

где $S_0 (1 - 13a)$ — остаточная стоимость объекта основных средств на последнее число налогового периода, вычисленная как его остаточная стоимость на первое число следующего месяца. Сумма арифметической прогрессии в фактической модели имеет на одно слагаемое больше, чем в математической модели. Используя формулу суммы арифметической прогрессии¹⁸, получаем $B_F = S_0 (1 - 7a)$.

Таблица 1

Параметры моделей в соответствии с законодательством 2013 года

Показатель	Математическая модель 2013	Фактическая модель 2013	Разность между математической и фактической моделями
1	2	3	4
Определение налоговой базы	$B_M = \frac{1}{12} \sum_{i=1}^{12} S_0 (1 - ai)$	$B_F = \frac{1}{13} \sum_{i=1}^{13} S_0 (1 - ai)$	$S_0 (1 - 13a)$

Окончание таблицы 1

1	2	3	4
Налоговая база	$B_M = \frac{1}{2} S_0 (2 - 13a)$	$B_F = S_0 (1 - 7a)$	$\frac{1}{2} S_0 a$
Сумма налога за год	$N_{год, M} = \frac{1}{2} S_0 p (2 - 13a)$	$N_{год, F} = S_0 p (1 - 7a)$	$\frac{1}{2} S_0 ap$

¹⁷ Марина А. Налог на имущество организаций: расчет, уплата и изменения 2015 года // Фирммейкер. 2014. 18 авг. URL: [http://firmmaker.ru/stat/nalogovie-news/171-nalog_na_imvo_2014? tmpl=component&print=1&layout=default&page](http://firmmaker.ru/stat/nalogovie-news/171-nalog_na_imvo_2014?tmpl=component&print=1&layout=default&page) (дата обращения: 25.12.2014)/

¹⁸ Выгодский М.Я. Справочник по элементарной математике. С. 181.

Авансовый платеж за 1-й квартал	$A_{1M} = \frac{1}{4} S_0 p (1 - 2a)$	$A_{1F} = \frac{1}{8} S_0 p (2 - 5a)$	$\frac{1}{8} S_0 a p$
Авансовый платеж за 6 месяцев	$A_{2M} = \frac{1}{8} S_0 p (2 - 7a)$	$A_{2F} = \frac{1}{4} S_0 p (1 - 4a)$	$\frac{1}{8} S_0 a p$
Авансовый платеж за 9 месяцев	$A_{3M} = \frac{1}{4} S_0 p (1 - 5a)$	$A_{3F} = \frac{1}{8} S_0 p (2 - 11a)$	$\frac{1}{8} S_0 a p$
Сумма налога к уплате	$N_{yml,M} = \frac{1}{8} S_0 p (2 - 31a)$	$N_{yml,F} = \frac{1}{4} S_0 p (1 - 16a)$	$\frac{1}{8} S_0 a p$

Средние стоимости имущества, определенные за k -й отчетный период, должны быть вычислены по следующим формулам¹⁹:

$$\text{за 1-й квартал: } B_{1F} = \frac{1}{4} \left(\sum_{i=1}^3 S_0 (1 - ai) + S_0 (1 - 4a) \right) = \frac{1}{2} S_0 (2 - 5a),$$

$$\text{за 6 месяцев: } B_{2F} = \frac{1}{7} \left(\sum_{i=1}^6 S_0 (1 - ai) + S_0 (1 - 7a) \right) = S_0 (1 - 4a),$$

$$\text{за 9 месяцев: } B_{3F} = \frac{1}{10} \left(\sum_{i=1}^9 S_0 (1 - ai) + S_0 (1 - 10a) \right) = \frac{S_0}{2} (2 - 11a),$$

то есть в каждую сумму B_{kF} входит остаточная стоимость объекта основных средств на последнее число отчетного периода, вычисленная как остаточная стоимость объекта основных средств на первое число следующего месяца. По формулам (1), (3) и (2) определим сумму начисленного налога за год, авансовые платежи и сумму налога за год к уплате. Окончательный вид формул запишем в третий столбец таблицы 1.

Проанализируем, как распределены выплаты налога по отчетным периодам в течение года. Для этого вычислим последовательные разности между авансовыми платежами, третьим авансовым платежом и суммой налога к уплате. Для математической и фактической моделей получаем:

$$A_1 - A_2 = A_2 - A_3 = \frac{3}{8} S_0 a p, \quad A_3 - N_{yml} = \frac{21}{8} S_0 a p.$$

Таким образом,

- 1) самая большая сумма выплачивается в первый авансовый платеж;
- 2) авансовые платежи уменьшаются на одну и ту же сумму $\frac{3}{8} S_0 a p$ условных денежных единиц;
- 3) самая маленькая выплата — сумма налога к уплате — меньше третьего авансового платежа на $\frac{21}{8} S_0 a p$ условных денежных единиц;
- 4) убывание величины выплат в течение года не линейно.

Проведем сравнение математической и фактической моделей налога на имущество организаций. С этой целью вычислим следующие разности между суммами: налоговой базы, начисленного налога за год, авансовыми платежами и суммами налога за год (к уплате). Результаты запишем в четвертый столбец таблицы 1. Из полученных формул

¹⁹ Марина А. Налог на имущество организаций: расчет, уплата и изменения 2015 года.

следует, что показатели математической модели превышают показатели фактической модели. При этом суммы выплат (авансовые платежи и сумма налога к уплате) математической модели превышают на постоянное значение соответствующие величины фактической модели. Из экономики известно, что уменьшение налогового бремени увеличивает чистую прибыль производителей и стимулирует производство²⁰. Таким образом, фактическая модель 2013 является более выгодной для предпринимателей и производителей, так как рассчитанная по ней сумма налога на имущество организаций ниже, чем по математической модели 2013.

Далее для обеих моделей вычислим доли каждого авансового платежа и долю суммы налога (к уплате) в сумме налога за год. Результаты вычислений сведем в таблицу 2.

Таблица 2

Доли авансовых платежей в моделях 2013 года

<i>Показатель</i>	<i>Математическая модель 2013</i>	<i>Фактическая модель 2013</i>	<i>Разность между фактической и математической моделями</i>
Авансовый платеж за 1-й квартал	$\frac{1-2a}{2(2-13a)}$	$\frac{2-5a}{8(1-7a)}$	$\frac{9a^2}{8(1-7a)(2-13a)}$
Авансовый платеж за 6 месяцев	$\frac{2-7a}{4(2-13a)}$	$\frac{1-4a}{4(1-7a)}$	$\frac{6a^2}{8(1-7a)(2-13a)}$
Авансовый платеж за 9 месяцев	$\frac{1-5a}{2(2-13a)}$	$\frac{2-11a}{8(1-7a)}$	$\frac{a^2}{8(1-7a)(2-13a)}$
Сумма налога к уплате	$\frac{2-31a}{4(2-13a)}$	$\frac{1-16a}{4(1-7a)}$	$\frac{-18a^2}{8(1-7a)(2-13a)}$

Из полученных формул следует, что в случае авансовых платежей их доля в сумме налога за год в фактической модели 2013 выше, чем в математической (но незначительно). В случае суммы к уплате — наоборот. Следовательно, в фактической модели 2013 налоговая нагрузка более сильно сдвинута к началу налогового периода, чем в математической. Математическая модель дает более равномерное распределение выплат в течение года.

4. Изменения в налоговом кодексе в 2014–2015 годах. С 1 января 2014 года вступили в силу изменения в НК РФ, внесенные Федеральным законом от 2 ноября 2013 № 307-ФЗ, согласно которым новые правила налогообложения введены для следующих объектов недвижимости:

- 1) административно-деловых центров и торговых центров (комплексов), а также помещений в них;
- 2) нежилых помещений, которые по документам предназначены или фактически используются для размещения офисов, торговых объектов, объектов общепита и бытового обслуживания (под вышеперечисленные виды деятельности должно быть занято не менее 20,0 процента площади объекта);
- 3) объектов недвижимости иностранных организаций, которые не осуществляют деятельность в России через постоянное представительство²¹.

²⁰ В Рязанской области обсуждается введение налога на имущество для малого бизнеса.

²¹ Ряховский Д.И., Молоствов С.В. Налог на имущество организаций: Новые правила / Ин-т профессион. бухгалтеров Моск. региона. URL: http://www.ipbmr.ru/?page=vestnik_2014_1_ryakhovskiy (дата обращения: 25.12.2014).

Перечисленные объекты далее будем называть коммерческой недвижимостью.

С 1 января 2014 года налоговой базой по налогу на объект коммерческой недвижимости является его кадастровая стоимость²². По новым правилам с 2014 года обязаны платить налог организации, использующие ОСН²³, владеющие коммерческой недвижимостью площадью свыше 5000 квадратных метров²⁴, а с 1 января 2015 года — собственники любой коммерческой недвижимости, использующие ОСН²⁵, а также организации, применяющие УСН и ЕНВД (Федеральный закон от 2 апреля 2014 года № 52-ФЗ²⁶). В 2014 году ставка налога не должна превышать 1,0 процента, в 2015 — 1,5 процента, в 2016 и последующих годах — 2,0 процента²⁷. Точный размер налога власти каждого региона устанавливают на собственное усмотрение²⁸.

С 1 января 2015 года в связи с вступлением в силу перечисленных выше изменений налог на имущество организаций обязаны платить и имеющие в собственности торговые центры и иные объекты коммерческой недвижимости.

5. Модель налога на имущество организаций в 2014–2015 и последующих годах.

Построим новую математическую модель налога на имущество организаций с учетом изменений в налоговом законодательстве (далее «модель 2015»).

Исчисление суммы налога и сумм авансовых платежей по налогу осуществляется в порядке, предусмотренном статьей 382 НК РФ, с учетом следующих особенностей (п. 12 ст. 378.2 НК РФ)²⁹:

1) налоговая база по объекту коммерческой недвижимости определяется как его кадастровая стоимость по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом;

2) сумма налога на объект коммерческой недвижимости за год исчисляется как произведение налоговой базы на соответствующую налоговую ставку;

3) сумма авансового платежа по налогу на объект коммерческой недвижимости исчисляется по истечении отчетного периода как $\frac{1}{4}$ кадастровой стоимости объекта недвижимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, умноженная на соответствующую налоговую ставку;

4) налоговая база прочих объектов налогооблагаемого имущества по-прежнему определяется как среднегодовая остаточная стоимость;

5) сумма налога на прочие объекты налогооблагаемого имущества и авансовые платежи рассчитываются по формулам (1)–(3) и формулам третьего столбца таблицы 1.

Обозначим q — ставку налога на объекты коммерческой недвижимости, для месячной нормы амортизации и ставки налога на прочие объекты основных средств оставим прежние обозначения. Получим формулы для расчета налоговой базы, суммы налога и авансовых платежей в двух вариантах.

Первый вариант модели 2015. Пусть сумма S_0 — кадастровая стоимость объекта недвижимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом. Тогда налоговая база $B_{V1} = S_0$, годовая сумма налога, авансовые платежи и сумма налога к

²² Федосова О. Налог на имущество организаций — 2014: ставки и льготы.

²³ Новые изменения в Налоговый кодекс с 2015 года // NANALOG.RU Популярное о налогах и налоговом контроле. 2014. 23 апр. URL: <http://nanalog.ru/index.php?newsid=1056> (дата обращения: 25.12.2014).

²⁴ Федосова О. Налог на имущество организаций — 2014: ставки и льготы.

²⁵ Новые изменения в Налоговый кодекс с 2015 года.

²⁶ Комментарии по налогу на имущество с 1 января 2015 г. для предприятий на специальных режимах налогообложения.

²⁷ Федосова О. Налог на имущество организаций — 2014: ставки и льготы.

²⁸ Ставки налога на имущество организаций по отдельным регионам Российской Федерации (по состоянию на 01.01.2015). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc; base=LAW;n=157394> (дата обращения: 21.01.2015).

²⁹ Анненкова Е. Налог на имущество для организаций на УСН, владеющих коммерческой недвижимостью, с 2015 года.

уплате имеют вид $A_{kV_1} = N_{\text{упл},V_1} = \frac{1}{4} B_{V_1} q = \frac{1}{4} S_0 q$, $k = \overline{1; 3}$. Экономически этот вариант модели справедлив для предприятий, применяющих УСН и ЕНВД.

Второй вариант модели 2015. Сумма S_0 — стоимость основных средств предприятия на 31 декабря года, предыдущего налоговому периоду, при этом $S_0 = bS_0 + (1-b)S_0$, где b — доля объектов основных средств, стоимость которых определяется как кадастровая, $(1-b)$ — доля объектов основных средств, стоимость которых определяется как балансовая. Тогда формула для определения налоговой базы имеет вид

$$B_{V_2} = B_{1V_2} + B_{2V_2} = bS_0 + (1-b)S_0(1-7a) = bS_0 + (1-b)B_F.$$

Формулы для суммы налога за год, авансовых платежей и суммы налога к уплате сведем в таблицу 3.

Таблица 3

Параметры моделей в соответствии с законодательством 2014 года

Показатель	Первый вариант модели 2015	Второй вариант модели 2015, выраженный через фактическую модель 2013
Налоговая база	$B_{V_1} = S_0$	$B_{V_2} = bS_0 + (1-b)B_F$
Сумма налога за год	$N_{\text{год},V_1} = S_0 q$	$N_{\text{год},V_2} = qbS_0 + (1-b)N_{\text{год},F}$
Авансовый платеж за 1-й квартал	$A_{1V_1} = \frac{1}{4} S_0 q$	$A_{1V_2} = \frac{1}{4} qbS_0 + (1-b)A_{1F}$
Авансовый платеж за 6 месяцев	$A_{2V_1} = \frac{1}{4} S_0 q$	$A_{2V_2} = \frac{1}{4} qbS_0 + (1-b)A_{2F}$
Авансовый платеж за 9 месяцев	$A_{3V_1} = \frac{1}{4} S_0 q$	$A_{3V_2} = \frac{1}{4} qbS_0 + (1-b)A_{3F}$
Сумма налога к уплате	$N_{\text{упл},V_1} = \frac{1}{4} S_0 q$	$N_{\text{упл},V_2} = \frac{1}{4} qbS_0 + (1-b)N_{\text{упл},F}$

Таким образом, для предприятий, применяющих УСН и ЕНВД, выплаты по налогу на имущество организаций увеличатся с нулевых значений до значений, указанных во втором столбце таблицы 3. В величину любой из перечисленных сумм во втором варианте модели 2015 входит постоянное слагаемое $\frac{1}{4} qbS_0$, обусловленное налогом на объекты коммерческой недвижимости, и доля в размере $(1-b)$ от соответствующей суммы из фактической модели 2013, то есть во втором варианте модели 2015 отражено дальнейшее использование фактической модели 2013 для прочих объектов налогооблагаемого имущества организаций, применяющих ОСН.

Проанализируем, как распределены выплаты налога по отчетным периодам в течение года. Для этого вычислим последовательные разности между авансовыми платежами, а также третьим авансовым платежом и суммой налога к уплате. Для первого варианта модели 2015 очевидно, что все разности равны нулю. Для второго варианта модели 2015 получаем:

$$A_1 - A_2 = A_2 - A_3 = \frac{3}{8} S_0 a p (1-b), \quad A_3 - N_{\text{упл}} = \frac{21}{8} S_0 a p (1-b).$$

Следовательно, во втором варианте модели 2015 распределение выплат в течение года такое же, как и в модели 2013. Отметим, что последовательные разности между авансовыми платежами, а также третьим авансовым платежом и суммой налога к уплате во втором варианте модели 2015 меньше, чем в фактической модели 2013, и составляют долю в размере $(1 - b)$ от соответствующих сумм.

Проведем сравнение абсолютных показателей двух вариантов модели 2015 с соответствующими показателями фактической модели 2013, вычисленными фактическим способом, и сравним варианты между собой. Результаты вычислений представим в таблице 4.

Из полученных формул (табл. 4) следует, что разность между показателями второго варианта модели 2015 и фактической модели 2013 составляет долю b от разности между показателями первого варианта модели 2015 и фактической модели 2013. Формулы, приведенные во втором столбце таблицы 4, применимы для организаций, использующих ОСН, в следующей ситуации. Организация владеет коммерческой недвижимостью стоимостью S_0 . Остальное ее имущество не подлежит налоговому учету (его стоимость меньше 40 тысяч рублей). При переходе на новые правила по налогу на имущество организаций все платежи изменятся на величины, указанные во втором столбце таблицы 4.

Таблица 4

Сравнение моделей 2013 и 2015 годов

<i>Показатель</i>	<i>Разность показателей первого варианта модели 2015 и фактической модели 2013</i>	<i>Разность показателей второго варианта модели 2015 и фактической модели 2013</i>
Налоговая база	$7S_0a$	$7S_0ab$
Сумма налога за год	$S_0(q - p(1 - 7a))$	$bS_0(q - p(1 - 7a))$
Авансовый платеж за первый квартал	$\frac{1}{8}S_0(2q - p(2 - 5a))$	$\frac{1}{8}bS_0(2q - p(2 - 5a))$
Авансовый платеж за 6 месяцев	$\frac{1}{4}S_0(2q - p(1 - 4a))$	$\frac{1}{4}bS_0(2q - p(1 - 4a))$
Авансовый платеж за 9 месяцев	$\frac{1}{8}S_0(2q - p(2 - 11a))$	$\frac{1}{8}bS_0(2q - p(2 - 11a))$
Сумма налога к уплате	$\frac{1}{4}S_0(q - p(1 - 16a))$	$\frac{1}{4}bS_0(q - p(1 - 16a))$

Для всех предприятий, имеющих на балансе коммерческую недвижимость и другие объекты основных средств и применяющих ОСН, платежи по рассматриваемому налогу с введением новых правил изменятся на суммы, указанные в третьем столбце таблицы 4. В обоих случаях направление изменения — увеличение или уменьшение — существенно зависит от размера ставки налога на коммерческую недвижимость q .

Далее для обеих моделей вычислим доли каждого авансового платежа и долю суммы налога к уплате в сумме налога за год. Результаты вычислений сведем в таблицу 5.

Из формул в таблице 5 следует, что в случае авансовых платежей их доля в сумме налога за год в обоих вариантах модели 2015 выше, чем в фактической модели 2013, в случае суммы налога к уплате — наоборот. Следовательно, в фактической модели 2013 налоговая нагрузка более сильно сдвинута к началу налогового периода, чем в обоих вариантах модели 2015. Второй вариант модели 2015 дает более равномерное распределение выплат в течение года, чем фактической модели 2013, за счет появления постоянной суммы налоговых выплат на коммерческую недвижимость.

Доля авансовых платежей и их сравнение

Показатель	Первый вариант модели 2015	Второй вариант модели 2015	Разность показателей первого варианта модели 2015 и фактической модели 2013	Разность показателей второго варианта модели 2015 и фактической модели 2013
	доля показателя			
Авансовый платеж за 1-й квартал	$\frac{1}{4}$	$\frac{2qb+p(1-b)(2-5a)}{8(qb+p(1-b)(1-7a))}$	$\frac{9a}{8(1-7a)}$	$\frac{9abq}{8(1-7a)(qb+p(1-b)(1-7a))}$
Авансовый платеж за 6 месяцев	$\frac{1}{4}$	$\frac{qb+p(1-b)(1-4a)}{4(qb+p(1-b)(1-7a))}$	$\frac{3a}{4(1-7a)}$	$\frac{3abq}{4(1-7a)(qb+p(1-b)(1-7a))}$
Авансовый платеж за 9 месяцев	$\frac{1}{4}$	$\frac{2qb+p(1-b)(2-11a)}{8(qb+p(1-b)(1-7a))}$	$\frac{3a}{8(1-7a)}$	$\frac{3abq}{8(1-7a)(qb+p(1-b)(1-7a))}$
Сумма налога к уплате	$\frac{1}{4}$	$\frac{qb+p(1-b)(1-16a)}{4(qb+p(1-b)(1-7a))}$	$\frac{-9a}{4(1-7a)}$	$\frac{-9abq}{4(1-7a)(qb+p(1-b)(1-7a))}$

Замечание. В Москве для предприятий малого бизнеса предусмотрен дополнительный налоговый вычет в 300 квадратных метров³⁰. Другие регионы также имеют право установить налоговые вычеты на объекты коммерческой недвижимости. При расчете суммы налога и авансовых платежей с учетом налогового вычета в первом варианте модели 2015 нужно полагать, что S_0 — кадастровая стоимость объекта недвижимости по состоянию на 1 января года, являющегося налоговым периодом, после применения налогового вычета. Во втором варианте модели 2015 нужно полагать, что b — доля объектов основных средств, стоимость которых определяется как кадастровая после применения налогового вычета, а множитель $(1-b)$ следует заменить множителем $(1-b-c)$, в котором c — доля стоимости объектов коммерческой недвижимости, составляющей налоговый вычет.

6. Примеры расчета налога на имущество организаций по каждой из моделей на примере ставок Рязанской области. В 2015 году в Рязанской области установлены ставки налога на имущество организаций, представленные в таблице 6³¹.

³⁰ Федосова О. Налог на имущество организаций — 2014: ставки и льготы.

³¹ Ставки налога на имущество организаций по отдельным регионам Российской Федерации (по состоянию на 01.01.2015).

Ставки налога на имущество организаций в Рязанской области
на основании ст. 2 Закона Рязанской области от 26.11.2003 № 85-ОЗ
(ред. от 09.10.2014)

Категории налогоплательщиков	Размер ставки, %
	2,2
1. Железнодорожные пути общего пользования, магистральные трубопроводы, линии энергопередач, а также сооружения, являющиеся неотъемлемой технологической частью указанных объектов	
- в 2015 году	1,0
- в 2016 году	1,3
- в 2017 году	1,6
- в 2018 году	1,9
2. Объекты недвижимого имущества, налоговая база в отношении которых определяется как кадастровая стоимость	
- в 2015 году	1,5
- в 2016 году и последующие годы	2,0
3. Налогоплательщики, применяющие систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход для отдельных видов деятельности и (или) упрощенную систему налогообложения:	
- в 2016 году	1,0
- в 2017 году	1,25
- в 2018 году и последующие годы	2,0

Проиллюстрируем анализ процессов, происходящих в регионе на примерах и данных о налоговых ставках в Рязанской области.

Пример 1. Проведем численное сравнение построенных моделей. Рассчитаем значения авансовых платежей и суммы налога к уплате по каждой из них. Исходные числовые данные представлены в таблице. Результаты вычислений наглядно представлены на рисунке 1. Расчеты подтверждают, что для предприятий, использующих ОСН, налог на имущество организаций, определенный по правилам 2015 года ниже, чем по правилам 2013 года, так как часть имущества облагается налогом по более низкой налоговой ставке.

Модельные данные для примера 1

Показатель	Обозначение	Значение
Стоимость налогооблагаемого имущества, руб.	S_0	60 000 000
Норма амортизации	a	0,0083333
Доля коммерческой недвижимости	b	0,8
Доля прочего имущества	$1 - b$	0,2
Ставка налога на имущество организаций	p	0,022
Ставка налога на коммерческую недвижимость в 2015 г.	q	0,015

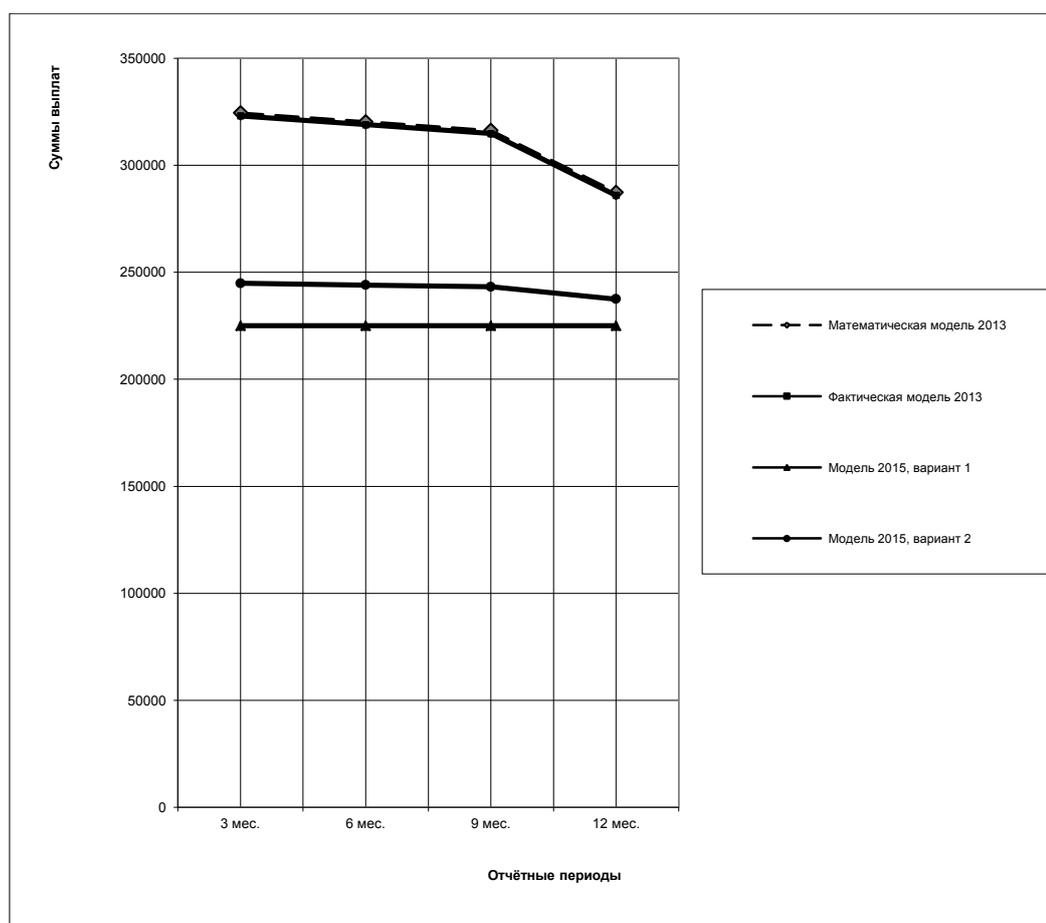


Рис. 1. Распределение налоговой нагрузки в течение налогового периода

Пример 2. Проанализируем динамику налоговых поступлений в 2013–2017 годах с использованием построенных моделей. Исходные данные представлены в таблице.

Модельные данные для примера 2

Показатель	Обозначение	Значение	
		организация ОСН	организация УСН или ЕНВД

Стоимость налогооблагаемого имущества, руб.	S_0	60 000 000	–
Норма амортизации	a	0,008333333	–
Доля коммерческой недвижимости	b	0,8	–
Кадастровая стоимость коммерческой недвижимости, руб.	bS_0	48 000 000	48 000 000
Доля прочего имущества	$1-b$	0,2	–
Начальная стоимость прочего имущества	$(1-b)S_0$	12 000 000	налогом не облагается
Ставка налога на имущество организаций	p	0,022	0
Ставка налога на коммерческую недвижимость в 2015 г.	q	0,015	0,01
Ставка налога на коммерческую недвижимость в 2016 г.		0,02	0,015
Ставка налога на коммерческую недвижимость в 2017 г.		0,02	0,02

Результаты вычислений наглядно представлены на рисунке 2.

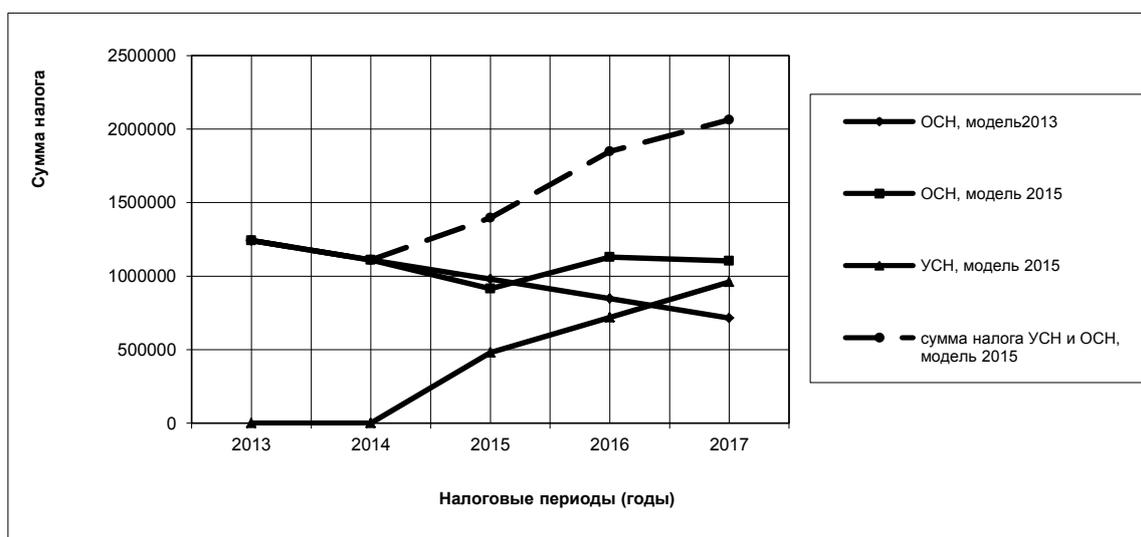


Рис. 2. Динамика налоговых поступлений по годам

Расчеты подтверждают, что для предприятий, использующих ОСН, налоговая нагрузка в 2015 году снижается, а для предприятий, использующих УСН или ЕНВД, существенно возрастает. Рост налоговой нагрузки в последующих годах более ощутим для предприятий на УСН и ЕНВД, чем для предприятий на ОСН.

7. Выводы

Подводя итоги, приведем математические и экономические результаты перехода на новые правила исчисления налога на имущество организаций.

1. Сумма налога с каждого предприятия, использующего ОСН, изменилась в пределах от $bS_0(q-p(1-7a))$ условных денежных единиц до $S_0(q-p(1-7a))$ условных денежных единиц. Направление изменения суммы налога (увеличение или уменьшение) относительно величин фактической модели 2013 зависит от величины ставки налога q .

2. Авансовые платежи изменились в размере, но их суммы теперь более равномерно распределены по налоговому периоду. Направление изменения авансовых платежей (увеличение или уменьшение) относительно величин фактической модели 2013 зависит от величины ставки налога q .

3. Каждое предприятие, использующее УСН или ЕНВД, уплачивает налог на имущество организаций в размере $N_{год, V_1} = S_0 q$ условных денежных единиц, то есть сумма налога для этих предприятий возросла от нуля в модели 2013 до $N_{год, V_1} = S_0 q$ условных денежных единиц в модели 2015.

4. Сильнее всего изменения в налоговом законодательстве затронули организации, использующие налоговые режимы УСН и ЕНВД, деятельность которых связана с общепитом, торговые центры, а также деловые и офисные объекты недвижимости³². Действительно, если две организации владеют коммерческой недвижимостью с одинаковой кадастровой стоимостью S_0 и если первая организация использует УСН (или ЕНВД), а вторая — ОСН, то с введением новых правил сумма налога организации, использующей налоговый режим УСН, изменилась на $N_{год, V_1} = S_0 q$ условных денежных единиц, а организации, использующей налоговый режим ОСН, — изменилась на $\Delta N_{год} = S_0 (q - p(1 - 7a))$ условных денежных единиц, то есть для первой организации сумма налога однозначно выросла, а для второй могла уменьшиться, так как при $q < p(1 - 7a)$ $\Delta N_{год} < 0$. Очевидно, что при любых значениях ставок p и q разность $N_{год, V_1} - \Delta N_{год} = S_0 p(1 - 7a)$ положительна, а поэтому предприятия, применяющие ОСН, оказались в более благоприятных налоговых условиях, чем предприятия, применяющие УСН или ЕНВД. Особенно это заметно в переходном 2015 году. Следовательно, малые предприятия и предприниматели, использующие УСН и ЕНВД, будут вытесняться крупными, использующими ОСН. Данный вывод подтверждает предположение о том, что существует лобби крупных торговых сетей, стремящихся монополизировать сферу торговли.

5. Из бухгалтерского учета известно, что налоговые выплаты уменьшают чистую прибыль предприятия³³. Следовательно, организации, владеющие коммерческой недвижимостью, с целью увеличения выручки и сохранения прибыли уже повысили арендную плату и цены на реализуемую продукцию и услуги. Повышение цен заметили все. Дополнительная финансовая нагрузка в очередной раз перенесена на плечи конечных потребителей.

Отметим, что прогнозируемые последствия (см. п. 1 «Постановка задачи» настоящей статьи) от введения новых правил полностью подтвердились, кроме того, выявлена причина роста цен на услуги и продукцию, не связанная с ростом курса доллара.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ И ЭЛЕКТРОННЫХ РЕСУРСОВ

1. Амортизация основных средств в бухгалтерском учете [Электронный ресурс] // Энциклопедия экономиста. — Режим доступа : <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/uchet-amortizacii-osnovnyh-sredstv.html> (дата обращения: 22.01.2015).

2. Анненкова, Е. Налог на имущество для организаций на УСН, владеющих коммерческой недвижимостью, с 2015 года [Электронный ресурс] // Клерк: народная бухгалтерская : энцикл. —

³² Федосова О. Налог на имущество организаций — 2014: ставки и льготы.

³³ Порядок формирования финансовых результатов организации // Энциклопедия экономиста.

2014. — 14 мая. — Режим доступа : <http://www.klerk.ru/buh/articles/380790/> (дата обращения: 24.12.2014).
3. В Рязанской области обсуждается введение налога на имущество для малого бизнеса [Электронный ресурс] // МЕДИАРЯЗАНЬ : информ. агентство. — 2014. — 3 сент. — Режим доступа : <http://mediaryazan.ru/news/detail/253515.html> (дата обращения: 25.12.2014).
4. Выгодский, М.Я. Справочник по элементарной математике [Текст]. — М. : Наука, 1978. — 336 с.
5. Комментарии по налогу на имущество с 1 января 2015 г. для предприятий на специальных режимах налогообложения [Электронный ресурс] // Торговый лодман. — Режим доступа : http://www.torglocman.com/folders/po-naloghu-na-imushchestvo-i-ziemiel_nomu-naloghu/documents/kommentarii-po-naloghu-na-imushchestvo-s-1-ianvaria-2015gh-dlia-priedpriatii-na-spietsialnykh-riezhimakh-nalogooblozheniia (дата обращения: 24.12.2014).
6. Марина, А. Налог на имущество организаций: расчет, уплата и изменения 2015 года [Электронный ресурс] // Фирммейкер. — 2014. — 18 авг. — Режим доступа : http://firmmaker.ru/stat/nalogovie-news/171-nalog_na_imvo_2014?tmpl=component&print=1&layout=default&page (дата обращения: 25.12.2014).
7. Налог на имущество организаций [Электронный ресурс] / Центр управления финансами. — Режим доступа : <http://center-yf.ru/data/nalog/Nalog-na-imushchestvo-organi-zacii.php> (дата обращения: 21.01.15).
8. Налоговый кодекс Российской Федерации [Электронный ресурс]. — Режим доступа : http://base.garant.ru/10900200/50/#block_20030 (дата обращения: 21.01.2015).
9. Новые изменения в Налоговый кодекс с 2015 года [Электронный ресурс] // NANALOG.RU. Популярное о налогах и налоговом контроле. — 2014. — 23 апр. — Режим доступа : <http://nanalog.ru/index.php?newsid=1056> (дата обращения: 25.12.2014).
10. Порядок формирования финансовых результатов организации [Электронный ресурс] // Энциклопедия экономиста. — Режим доступа : <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/finansovye-rezultaty-organizacii.html> (дата обращения: 30.01.2015).
11. Ряховский, Д.И. Налог на имущество организаций: Новые правила [Электронный ресурс] / Д.И. Ряховский, С.В. Молоствов ; Ин-т профессионал. бухгалтеров Моск. региона. — Режим доступа : http://www.ipbmr.ru/?page=vestnik_2014_1_ryahovskiy (дата обращения: 25.12.2014).
12. Срок полезного использования основных средств [Электронный ресурс] // Энциклопедия экономиста. — Режим доступа : <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/srok-poleznogo-ispolzovaniya-oc.html> (дата обращения: 22.01.2015).
13. Ставки налога на имущество организаций по отдельным регионам Российской Федерации (по состоянию на 01.01.2015) [Электронный ресурс]. — Режим доступа : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=157394> (дата обращения: 21.01.2015).
14. Федосова, О. Налог на имущество организаций — 2014: ставки и льготы [Электронный ресурс] // Где Этот Дом.РУ. — 2014. — 3 апр. — Режим доступа : <http://ryazan.gdee.totdom.ru/articles/2030406-2014-04-03-nalog-na-imushchestvo-organizatsij-2014-stavki-i-lgo-tyi/i/> (дата обращения: 22.12.2014).

THE LIST OF REFERENCES

1. Amortizatsiya osnovnykh sredstv v buhgalterskom uchete [Depreciation of fixed assets in accounting] [Electronic resource] // Encyclopedia of Economics. — Mode of access : <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/uchet-amortizacii-osnovnyh-sredstv.html> (accessed on 22.01.2015).
2. Annenkova, E. Nalog na imushchestvo dlya organizatsij na USN, vladeyushhikh kommercheskoj nedvizhimost'yu, s 2015 goda [Property tax for organizations of the USN, owning commercial real estate, 2015] [Electronic resource] // Klerk: national accounting: Encyc. — 2014. — 14 May. — Mode of access : <http://www.klerk.ru/buh/articles/380790/> (accessed on: 24.12.2014).
3. V Ryazanskoj oblasti obsuzhdaetsya vvedenie naloga na imushchestvo dlya malogo biznesa [The Ryazan region debated the introduction of a property tax for small businesses] [Electronic resource]

// MEDIARYAZAN' : news Agency. — 2014. — 3 Sept. — Mode of access : <http://mediaryazan.ru/news/detail/253515.html> (accessed on: 25.12.2014).

4. Vygodskij, M.Ya. Spravochnik po ehlementarnoj matematike [Text] [Handbook of elementary mathematics]. — M. : Science, 1978. — 336 p.

5. Kommentarii po nalogu na imushhestvo s 1 yanvarya 2015 g. dlya predpriyatij na spetsial'nykh rezhimakh nalogooblozheniya [Comments on property tax from 1 January 2015 for businesses special regimes of taxation] [Electronic resource] // Trading pilot. — Mode of access : <http://www.torglocman.com/folders/po-nalogu-na-imushchestvo-i-ziemielnomu-nalogu/documents/kommentarii-po-nalogu-na-imushchestvo-s-1-ianvaria-2015gh-dlia-priedpriatii-na-spietsialnykh-riezhimakh-nalogooblozheniia> (accessed on: 24.12.2014).

6. Marina, A. Nalog na imushhestvo organizatsij: raschet, uplata i izmeneniya 2015 goda [The tax on property of organizations: calculation, payment and changes 2015] [Electronic resource] // Filmmaker. — 2014. — Aug 18. — Mode of access : http://firmmaker.ru/stat/nalogovienews/171nalog_na_imvo_2014?tmpl=component&print=1&layout=default&page (accessed on: 25.12.2014).

7. Nalog na imushhestvo organizatsij [The tax on property of organizations] [Electronic resource] / Financial Management Centre. — Mode of access : <http://center-yf.ru/data/nalog/Nalog-na-imushchestvo-organizacii.php> (accessed on: 21.01.15).

8. Nalogovyj kodeks Rossijskoj Federatsii [Tax Code of the Russian Federation] [Electronic resource]. — Mode of access : http://base.garant.ru/10900200/50/#block_20030 (accessed on: 21.01.2015).

9. Novye izmeneniya v nalogovyj kodeks s 2015 goda [Recent changes in the tax code since 2015] [Electronic resource] // NANALOG.RU. Popular on taxes and tax control. — 2014. — 23 Apr. — Access mode : <http://nanalog.ru/index.php?newsid=1056> (accessed on: 25.12.2014).

10. Poryadok formirovaniya finansovykh rezul'tatov organizatsii [The order of formation of financial results of the organization [the Electronic resource] // Economist's Encyclopedia. — Mode of access : <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/finansovye-rezultaty-organizacii.html> (accessed on: 30.01.2015).

11. Ryakhovskij, D.I. Nalog na imushhestvo organizatsij: Novye pravila [The tax on property of organizations: the New rules] [Electronic resource] / D.I. Ryakhovskij, S.V. Molostvov ; Institute of professional accountants of Moscow region. — Mode of access : http://www.ipbmr.ru/?page=vestnik_2014_1_ryakhovskiy (accessed on : 25.12.2014).

12. Srok poleznogo ispol'zovaniya osnovnykh sredstv [The useful life of fixed assets] [Electronic resource] // Encyclopedia of Economics. — Mode of access : <http://www.grandars.ru/student/buhgalterskiy-uchet/srok-poleznogo-ispolzovaniya-oc.html> (accessed on: 22.01.2015).

13. Stavki naloga na imushhestvo organizatsij po otdel'nym regionam Rossijskoj Federatsii (po sostoyaniyu na 01.01.2015) [Electronic resource] [The rate of the tax on property of organizations in individual regions of the Russian Federation (as at 01.01.2015)]. — Mode of access : <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=157394> (accessed on: 21.01.2015).

14. Fedosova, O. Nalog na imushhestvo organizatsij — 2014: stavki i l'goty [Electronic resource] [Tax property tax in 2014: rates and benefits] // Gde EHtot Dom.RU. — 2014.— 3 Apr. — Mode of access : <http://ryazan.gdeetotdom.ru/articles/2030406-2014-04-03-nalog-na-imushchestvo-organizatsij-2014-stavki-i-lgotyi/i/> (accessed on: 22.12.2014).

E.Yu. Liskina

CORPORATE TAXATION: COMPARING MODELS

The paper analyzes and compares the mathematical and the factual models of corporate taxation, which were used in Russia till 2013. The article maintains that the factual model is more profitable for entrepreneurs than the mathematical one. The article analyzes two modifications of the factual model, which take into consideration the change of tax law of the Russian Federation (2014–2015). The analysis of these models shows that factual model of taxation has a number of economic disadvantages, such as a bigger tax burden on small businesses, abolition of special tax laws, moonlight economy. Small

businesses are suffocated because of bigger companies, local services and products get more and more expensive. The article uses corporate tax rate in the Ryazan region to illustrate the situation.

Mathematical modeling, arithmetic progression, corporation tax, taxes and revenues, tax burden.