

разработки. Приведены примеры (в форме списка) видов деятельности, затраты на которые включаются в затраты на НИОКР, и видов деятельности, затраты на которые не включаются, хотя и похожи на них. Требование списания затрат на НИОКР в текущем порядке, однако, также имеет исключения. Принята следующая учетная трактовка для различных видов затрат, связанных с исследованиями и разработками.

1) Материалы, оборудование и другие основные средства списываются на расходы, за исключением случаев, когда они могут быть использованы в будущем в других исследовательских проектах или где-либо еще.

2) Расходы на персонал списываются как расходы текущего периода.

3) Приобретенные нематериальные активы списываются как текущие расходы, за исключением случаев, когда они могут быть использованы в будущем в других исследовательских проектах или где-либо еще.

4) Услуги, получаемые по контракту, списываются на расходы текущего периода.

5) Косвенные расходы относятся в доле (согласно принятой базе распределения) на затраты на НИОКР, за исключением общих и административных расходов.

В российском учете существует специальный стандарт ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов». Классификация нематериальных активов достаточно схожа, однако международный учет использует более обоснованную теоретическую базу для признания затрат предприятия нематериальными активами. Главное требование к нематериальным активам (и к активам вообще) — возможность получения дохода от произведенных затрат в последующие периоды. Если в российском учете затраты на научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки могут включаться в состав нематериальных активов, то в международном учете такое возможно только в том случае, если они могут быть напрямую увязаны с будущим доходом. Исследования показывают, что 30–90 % таких разработок оказываются безуспешными, а 3/4 затрат на новую продукцию включаются в товары, не пользующиеся спросом.

Положение по бухгалтерскому учету нематериальных активов, в отличие от МСФО 38 «Нематериальные активы», приводит к совершенно иной трактовке НИОКР, все затраты по которым капитализируются в случае наличия положительного результата, не регулирует вопросы учета выполненных исследовательских и опытно-конструкторских работ и их результатов. Также оно не применяется в отношении НИОКР, не давших положительного результата, не законченных и не оформленных в установленном порядке, нет норм, отражающих особенности их учета. На наш взгляд необходима более детальная проработка данных проблем для разработки более точных методических рекомендаций, регулирующих вопросы учета НИОКР, на основании рассмотренных зарубежных методик учета.

ОРГАНИЗАЦИЯ ОЦЕНКИ ОБЪЕКТОВ НЕДВИЖИМОСТИ НА МАКРОУРОВНЕ

С. Рябова, аспирантка

Академия управления при Президенте Республики Беларусь (г. Минск)

В условиях рыночных отношений возникла необходимость включения земли как ресурса в гражданский оборот, а так как предприятию не были даны полномочия самостоятельно оценивать земельные участки и учитывать их на балансе по рыночной стоимости, то возникла необходимость создания институциональных структур, которые бы осуществляли данные функции управления. При этом учет и оценка объектов недвижимости в составе основных средств, как и при планово-административной экономике, осуществляется самостоятельно предприятием; а данные о стоимости отражаются в балансе предприятия.

Однако, с точки зрения государственного регулирования, все компоненты недвижимости имеют равную значимость для государства, информация об их оценке необходима для принятия управленческих решений, поэтому является целесообразным осуществление государственного регулирования вопросов учета и оценки на макроуровне не только земельных участков, но и объектов недвижимости, числящиеся в составе основных средств. Объекты недвижимости в составе основных средств функционирующего предприятия являются

материальной базой для ведения бизнеса, поэтому имеет смысл рассмотреть зарубежный опыт оценки промышленной недвижимости.

Оценочная стоимость объектов промышленной недвижимости в Швеции определяется на основе рыночных подходов. Вся территория Швеции разделена на оценочные зоны, объекты промышленной недвижимости в зависимости от места расположения попадают в определенную зону.

В Законе об общей оценке Швеции определен приоритетный порядок использования подходов:

1. Метод сравнения продаж (сравнительный подход).
2. Метод доход-цена (доходный подход).
3. Метод замещения цены (затратный подход).

Для объектов промышленной недвижимости нет достаточной информации по ценам аналогов. Поэтому доходный подход и сравнительный подход комбинируются.

Доходный подход используется на первой стадии определения стоимости, а затем полученный результат сравнивается и при необходимости корректируется с учетом цен объектов-аналогов (если таковые имеются).

При оценке основным является доходный подход, при котором используется следующая формула:

$$V = I * GRM \quad (1)$$

где V — рыночная оценка для налогообложения;

I — ежегодная валовая аренда;

GRM — валовый мультипликатор.

Валовый мультипликатор — величина, обратная коэффициенту капитализации, и приводящая доход в текущую стоимость, определяется по формуле:

$$GRM = 1 / R, \quad (2)$$

где GRM — валовый мультипликатор;

R — коэффициент капитализации.

Для того чтобы найти валовый мультипликатор анализируются все сделки, относящиеся к оценочной зоне, в которой находится объект промышленной недвижимости.

Валовый мультипликатор определяется следующим уравнением:

$$GRM = P / I, \quad (3)$$

где GRM — валовый мультипликатор;

P — продажные цены объектов-аналогов;

I — ежегодная валовая аренда.

Цены объектов-аналогов для формулы (3) определяются из общественного Регистра цен, а ежегодная валовая аренда — либо из декларационной анкеты, посылаемой собственнику, либо из статистического справочника «Обзор общей оценки рынка коммерческой аренды», издаваемого специально для целей оценки.

Для каждой оценочной зоны определяется индивидуальный валовый мультипликатор и применяется по всем объектам промышленной недвижимости внутри данной оценочной зоны. Валовый мультипликатор отражает месторасположение объектов промышленной недвижимости и экономическую ситуацию в Швеции в целом. Динамика валового мультипликатора для объектов промышленной недвижимости меняется от 8–12% в высокодоходных областях Швеции, до 1,5–2% — в удаленных и низкодоходных областях.

Данные о ежегодной валовой аренде по объектам промышленной недвижимости из-за отсутствия данных об аренде (поскольку объекты используются для производственных целей) для формулы (3) определяются из статистического справочника «Обзор рынка оценки промышленной аренды», где аккумулируются данные об аренде объектов промышленной недвижимости. Полученная при помощи вышеуказанных формул расчетная рыночная оценка производится в государственных интересах для анализа экономического потенциала страны, рационального и эффективного использования недвижимостью, для целей инвестирования, страхования и налогообложения. Владельцы промышленной недвижимости уведомляются о величине рыночной оценки, проведенной в государственных интересах. Оценка делается в централизованном порядке Национальной земельной службой Швеции по мере необходимости, последняя производилась в 2007 году.

Основными трудностями, с которыми связано применение системы оценки развитых стран в странах с трансформационной экономикой являются следующие:

- получение качественных и надежных исходных данных, особенно в отношении реальных цен сделок, а также других важных факторов;
- отсутствие развитого функционирующего рынка недвижимости и достаточной статистической выборки для исследования;
- отсутствие программного обеспечения статистической обработки данных, необходимого для анализа выборки и построения приемлемой модели.

В Республике Беларусь, в условиях развивающегося рынка недвижимости, отсутствия кадастра объектов недвижимости и статистических справочников по аренде недвижимости, применение шведской модели рыночной оценки недвижимости для целей государственного регулирования достаточно затруднительно. Поэтому для Республики Беларусь необходимо не прямое копирование западной модели оценки недвижимости, а создание собственной модели, удовлетворяющей условиям развития рынка и особенностям институциональной среды в стране с учетом международных стандартов оценки.

При оценке объектов недвижимости в составе основных средств функционирующего предприятия необходим оптимальный подход, который сочетал бы в себе два свойства: минимальные издержки со стороны государства на проведение переоценки и максимальную отдачу, вложенных в переоценку недвижимости государственных средств в виде налоговых доходов.

Для обеспечения процесса оценки объектов недвижимости функционирующего предприятия в Республике Беларусь необходимо решение ряда задач:

- организация учета объектов недвижимости функционирующего предприятия на макроуровне;
- определение органа управления, в полномочии которого будет входить оценка объектов недвижимости функционирующего предприятия;
- организация системы движения информации об оценке объектов недвижимости функционирующего предприятия для заинтересованных субъектов управления;
- обеспечение нормативно-правовой и законодательной базой по оценке объектов недвижимости функционирующего предприятия.

Институциональное обеспечение оценки объектов недвижимости функционирующего предприятия для целей государственного регулирования предполагает наличие правового, организационного и информационного блоков.

Организационный и информационный блок можно рассмотреть в совокупности, как решение первых трех вышеуказанных задач.

1) В соответствии с существующим порядком в Республике Беларусь учет объектов недвижимости функционирующего предприятия на макроуровне происходит по заявительному принципу в Едином государственном реестре недвижимого имущества (ЕГРНИ). Процедура государственной регистрации, введенная с 2002 года, достаточно дорогостоящая, а предприятия не всегда имеют финансовые возможности зарегистрировать в установленном порядке все объекты недвижимости, числящиеся в бухгалтерском учете в составе основных средств, особенно если не предполагается вовлечение их в хозяйственный оборот (отчуждение, залог, аренда). Такой подход к учету объектов недвижимости привел к ситуации, когда не все объекты недвижимости, числящиеся у предприятия на балансе в составе основных средств, зарегистрированы в ЕГРНИ, а, следовательно, в соответствии с законодательством не относятся к объектам недвижимости и не могут управляться на макроуровне. Наличие финансовых затруднений у предприятий, как проявление кризисных явлений в экономике, будет способствовать замедлению процесса государственной регистрации объектов недвижимости. В силу этого управленческие решения в области управления недвижимостью и экономикой в целом не могут быть объективными, так как отсутствует главная экономическая составляющая — стоимость всех объектов недвижимости, зарегистрированных в установленном порядке.

Для возможности учета объектов недвижимости функционирующего предприятия на макроуровне целесообразно создание реестра объектов недвижимости для оценки в целях государственного регулирования, в том числе налогообложения. В реестр требуется включение всех объектов недвижимости, которые впоследствии будут объектом налога на недвижимость. В случае если в реестр попадут не все объекты недвижимости, то часть потенциального дохода не будет собрана. Включение в реестр всех объектов недвижимости также имеет большое значение для обеспечения беспристрастия и справедливости, благодаря чему налоговое бремя раскладывается справедливым образом на все предприятия.

Формирование реестра объектов недвижимости функционирующего предприятия для оценки в целях государственного регулирования целесообразно осуществлять по принципу

обязательного декларирования объектов недвижимости, числящихся в составе основных средств для каждого предприятия.

2) В соответствии с решением первой задачи встает вопрос о решении задачи, связанной с определением органа управления, в ведении которого будет находиться оценка объектов недвижимости функционирующего предприятия в целях государственного регулирования, в том числе налогообложения.

Опыт проведения оценки земли на основе рыночных подходов имеет подведомственная организация Государственного комитета по имуществу Республики Беларусь — НИРУП «Национальное кадастровое агентство». Уполномоченной организацией по оценке объектов недвижимости может быть, по аналогии с оценкой земли, организация, подведомственная Государственному комитету по имуществу Республики Беларусь, специализирующаяся на оценке объектов недвижимости рыночными методами и имеющая опыт в сфере оценочной деятельности. Уполномоченной организацией может быть и негосударственная организация, имеющая необходимое программное обеспечение и получающая государственный заказ на работы по оценке, как это практикуется в Швеции.

Реестр объектов недвижимости функционирующего предприятия оценки в целях государственного регулирования целесообразно вести в Государственном комитете по имуществу Республики Беларусь, что позволит получить данные о фактическом наличии объектов недвижимости, числящихся у предприятий и учреждений Республики Беларусь и сравнить их с зарегистрированными в ЕГРНИ.

3) Система движения информации для оценки объектов недвижимости функционирующего предприятия в целях государственного регулирования должна учитывать условия всех заинтересованных сторон.

Например, оценка объектов недвижимости в составе основных средств необходима прежде всего для налогообложения. В этом случае базы данных о стоимости в реестре, используя электронный ресурс, передаются налоговым органам для определения налогооблагаемой базы по объектам недвижимости, исходя из реестра стоимости объектов недвижимости и системы льгот, предусмотренных действующим законодательством.

Местным органам управления и Министерству финансов Республики Беларусь базы данных о стоимости в реестре необходимы для определения дохода от налога на недвижимость при формировании бюджета. Органы государственного управления определяют ставки по налогу на недвижимость, исходя из потребностей бюджета и предлагаемой налогооблагаемой базой, за основу которой принята стоимость в реестре.

Налоговые органы, учитывая имеющийся механизм взаимодействия их с налогоплательщиками, могут взять на себя функцию уведомления налогоплательщиков о налоге на недвижимость объектов исходя их налогооблагаемой стоимости, налоговых льгот и ставок налога. Налогоплательщик может опротестовать результаты налоговой оценки, для чего может быть предусмотрен период подачи апелляций.

Стоимости объектов недвижимости из реестра могут быть запрошены органами государственного управления, в ведомстве которых находятся предприятия, имеющие на балансе объекты недвижимости, с целью принятия управленческих решений в области инвестирования.

В целях кредитования информация о стоимости объектов недвижимости может быть востребована банками, а в целях страхования — страховыми организациями.

Схема движения информации по оценке объектов недвижимости функционирующего предприятия в целях государственного регулирования должна обеспечивать:

- единообразие к методологии оценки объектов недвижимости, что способствует объективности при принятии управленческих решений;
- отделение стоимости в реестре объектов недвижимости от стоимости в бухгалтерском учете, что позволяет проводить оценку и определение налогооблагаемой базы по налогу на недвижимость на макроуровне, не прибегая в переоценке основных средств, способствующей повышению цен на продукцию за счет увеличения амортизационных отчислений и, как следствие, роста инфляционных процессов;
- возможность учета и оценки всех объектов недвижимости на макроуровне, в том числе не зарегистрированных в ЕГРНИ, что улучшает информационную обеспеченность об объектах недвижимости, находящихся на территории страны;

- доступность всех заинтересованных органов управления к информации о стоимости в реестре объектов недвижимости функционирующего предприятия в целях государственного регулирования, и как следствие принятие экономически обоснованных управленческих решений.

4) Для возможности организации учета и оценки объектов недвижимости на макроуровне необходимо создание нового и уточнение действующего законодательства по учету, оценке и налогообложению объектов недвижимости.

Реестр объектов недвижимости функционирующего предприятия для целей государственного регулирования позволит реализовать фискальную, учетную и информационную функции. Фискальная функция происходит за счет проведения оценки недвижимости функционирующего предприятия для целей государственного регулирования и может использоваться для целей налогообложения. Учетная функция включает сбор данных, необходимых для проведения оценки и государственный учет объектов недвижимости в реестре объектов недвижимости функционирующего предприятия для целей государственного регулирования, в том числе для налогообложения. Информационная функция заключается в информировании: - заинтересованных структур о стоимости в реестре объектов недвижимости: налоговых органов — об определении налоговой базы, местных органов управления и Министерства финансов Республики Беларусь — для прогнозирования поступлений в бюджет, министерств и ведомств — для принятия экономически обоснованных решений в области инвестирования, банков — для решения вопроса о кредитовании предприятий, страховых организаций — для страхования имущества.

- предприятий об оценке недвижимости функционирующего предприятия для целей государственного регулирования и соответствующем налоге на недвижимость.

Экономические условия, сложившиеся в Республике Беларусь, способствуют созданию модели учета и оценки объектов недвижимости в составе основных средств функционирующего предприятия на макроуровне по аналогии с моделью учета и оценки земельных участков. Учитывая, что в Республике Беларусь существуют особенности институциональной среды и неустоявшиеся рыночные отношения, то копирование моделей оценки стран с развитой рыночной экономикой (например, Швеции) является затруднительным по причинам отсутствия качественных и надежных исходных данных, достаточной статистической выборки и необходимого программного обеспечения для построения модели.

В условиях развивающегося рынка недвижимости Республики Беларусь предлагается организация процесса оценки объектов недвижимости функционирующего предприятия на основе действующих в республике институциональных структур. Организация процесса оценки предполагает создание реестра объектов недвижимости, позволяющего учесть все объекты недвижимости, числящиеся у предприятий в составе основных средств по стоимости, рассчитанной по единой методике оценки на макроуровне. Результаты оценки объектов недвижимости на макроуровне могут быть востребованы органами государственного управления для определения суммарных активов страны и оценки её инвестиционных возможностей, финансовыми органами и органами местного управления совместно с налоговыми органами для целей определения налогооблагаемой базы по налогу на недвижимость и определения налоговых ставок в соответствии с потребностями бюджета. В получение информации об оценке объектов недвижимости могут быть заинтересованы банки как институты кредитования, а также страховые организации при дальнейшем развитии рынка страховых услуг в Республике Беларусь.

ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ КООПЕРАТИВНО-ИНТЕГРАЦИОННЫХ ФОРМИРОВАНИЙ В КАРТОФЕЛЕПРОДУКТОВОМ ПОДКОМПЛЕКСЕ БЕЛАРУСИ

В.М. Синельников, ст. преподаватель

Белорусский государственный аграрный технический университет (г. Минск)

В Республике Беларусь в настоящее время предложение по картофелю превышает спрос в среднем в 1,8–2 раза. Республика в состоянии обеспечить себя картофелем собственного производства, а также осуществить вывоз части данной продукции за пределы.