

*Курушина Дарья Евгеньевна,
студентка
5 курс, факультет экономики
Ульяновский государственный университет
Россия, г. Ульяновск*

НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА ХОЗЯЙСТВУЮЩИХ СУБЪЕКТОВ И МЕТОДЫ ЕЕ ОПРЕДЕЛЕНИЯ

***Аннотация:** В современных условиях большое количество организаций ощущают значительную нагрузку по уплате налоговых платежей в бюджет. В связи с этим данная статья посвящена изучению такого понятия как налоговая нагрузка хозяйствующих субъектов. В ходе исследования были рассмотрены возможные методы определения налоговой нагрузки с использованием различных подходов.*

***Ключевые слова:** налоги, налоговая нагрузка, налоговое бремя, налоговая оптимизация, методика.*

***Annotation:** In modern conditions, a large number of organizations feel a significant burden of paying tax payments to the budget. In this regard, this article is devoted to the study of such a concept as the tax burden of business entities. In the course of the study, possible methods for determining the tax burden using various approaches were considered.*

***Key words:** taxes, tax burden, tax burden, tax optimization, methodology.*

В современных условиях рыночной экономики налоги имеют огромное значение для государства. В большей мере, бюджет государства формируется именно на базе налоговых поступлений, а также через аккумуляцию финансовых средств на счетах соответствующих внебюджетных фондов.

Безусловно, рост государственных расходов (на управление, оборону, решение социальных программ и т.д.) требует закономерного увеличения государственных доходов.

Одной из мер, направленных на увеличение доходов бюджета, является соответствующее увеличение налоговых поступлений, например, путем повышения налоговых ставок или введения дополнительных налогов.

Однако очевидно, что эта тенденция не может быть бесконечной, и существует граница, за которой дальнейший рост налоговой нагрузки невозможен ввиду объективных и субъективных причин. Если организации должны будут перечислять в бюджет значительную часть своих доходов, то впоследствии они имеют риск столкнуться с нехваткой средств для текущей деятельности, расширения производства, модернизации, инвестиций и т.д. В этой связи проблема оптимальной налоговой нагрузки на организации играет особую роль в построении и совершенствовании налоговой системы любого государства и самого предприятия.

Измерителем в целях эффективного налогового планирования и регулирования может служить уровень налоговой нагрузки. Налоговая нагрузка также является одним из понятий, применяемых для оценки влияния налоговых платежей на финансовое состояние предприятия.

Под налоговой нагрузкой хозяйствующего субъекта понимается относительный показатель, характеризующий долю начисленных налогов в доходах, рассчитанных с учетом требований налогового законодательства по формированию различных элементов налога.

В настоящее время на практике используются различные методики определения налоговой нагрузки. Методика расчета налоговой нагрузки налогоплательщика должна содержать общий подход к количественной и качественной оценке влияния законодательно установленных обязательных платежей на финансовое состояние предприятия. Методика определения уровня налоговой нагрузки должна учитывать особенности процесса

налогообложения, а так же особенности построения налоговой системы. Цель методики определения налоговой нагрузки – дать возможность сравнения тяжести налогового бремени как для предприятий, действующих в условиях одной налоговой системы, так и для предприятий, использующих разные налоговые режимы, находящихся в разных налоговых системах, в том числе в условиях разных стран.

Применяемые методики определения налоговой нагрузки различаются, как правило, только по двум основным направлениям:

- по структуре налогов, включаемых в расчет при определении налогового бремени;
- по показателю, с которым сравнивают уплачиваемые налоги.

Методика 1. Общепринятой методикой определения налогового бремени на организации является порядок расчета, разработанный Минфином России, согласно которому уровень налоговой нагрузки представляет собой отношение всех уплаченных организацией налогов к выручке, включая выручку от прочей реализации:

$$НН = (НП / В + ВД) \times 100\%,$$

где НН - налоговая нагрузка на организацию; НП - общая сумма всех уплаченных налогов; В - выручка от реализации продукции (работ, услуг); ВД - внереализационные доходы.

Такой расчет не позволяет определить влияние изменения структуры налогов на показатель налогового бремени, поскольку рассчитанная по этой методике налоговая нагрузка характеризует только налогообъемность произведенной продукции (работ или услуг) и не дает реальной картины налогового бремени налогоплательщика.

Методика 2. Существует иная методика расчета налоговой нагрузки, согласно которой:

- сумма уплаченных налогов и платежей во внебюджетные фонды увеличивается на сумму недоимки по налоговым платежам. Иными словами,

налоговая нагрузка определяется не уплаченными организацией налогами, а суммой налогов, которая должна быть уплачена, то есть суммой начисленных платежей;

- в сумму налогов не включается налог на доходы физических лиц, поскольку он уплачивается работниками организации, а сама организация только перечисляет платежи;

- сумма косвенных налогов, подлежащих перечислению в бюджет, включается в состав налоговых платежей при расчете, поскольку они оказывают существенное влияние на финансовую устойчивость организации;

- сумма налогов соотносится с вновь созданной организацией стоимостью продукции, которая определяется как разность добавленной стоимости и амортизации.

В этом случае налоговая нагрузка подразделяется на абсолютную и относительную. Абсолютная налоговая нагрузка представляет собой сумму налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды и может быть исчислена по формуле:

$$\text{АНН} = \text{НП} + \text{ВП} + \text{НД},$$

где АНН - абсолютная налоговая нагрузка; НП - налоговые платежи, уплаченные организацией; ВП - уплаченные платежи во внебюджетные фонды; НД - недоимка по платежам.

Поскольку абсолютная налоговая нагрузка отражает сумму налоговых обязательств субъекта хозяйственной деятельности и не учитывает тяжесть налогового бремени, для определения уровня налоговой нагрузки возможно использовать показатель относительной налоговой нагрузки, который рассчитывается как отношение абсолютной налоговой нагрузки к вновь созданной стоимости, иными словами, сумма налоговых платежей соотносится с источниками их уплаты.

Вновь созданная стоимость продукции организации может быть определена по формулам:

$$BCC = B - MЗ - A + ВД - ВР$$

или

$$BCC = OT + НП + ВП + П,$$

где BCC - вновь созданная стоимость; B - выручка от реализации продукции, работ или услуг (с учетом НДС); MЗ - материальные затраты; A - амортизация; ВД - внереализационные доходы; ВР - внереализационные расходы (без налоговых платежей); OT - оплата труда; НП - налоговые платежи; ВП - платежи во внебюджетные фонды; П - прибыль организации.

Относительная налоговая нагрузка в этом случае определяется по формуле:

$$ОНН = (АНН / BCC) \times 100\%$$

По этой методике:

- на величину вновь созданной стоимости не влияют уплачиваемые налоги;
- в расчет включаются все налоговые платежи, уплачиваемые непосредственно организацией;
- отраслевая принадлежность и масштабы самого субъекта хозяйственной деятельности на объективность расчета влияния не оказывают.

Однако эта методика не позволяет прогнозировать изменения показателя в зависимости от изменения количества налогов, их ставок и льгот.

Методика 3. Существует методика, основанная на включении в состав налоговой нагрузки количества налоговых платежей, их структуры и механизма взимания.

По этой методике показатель налоговой нагрузки определяется как отношение всех налогов к сумме источника средств для их уплаты:

$$НН = (Сумма (НП + ВП) / Сумма ИС) \times 100\%,$$

где Сумма (НП + ВП) - сумма начисленных налоговых платежей и платежей во внебюджетные фонды; Сумма ИС - сумма источника средств для уплаты налогов.

В сумму налоговых платежей включаются все налоги, уплачиваемые организацией, с учетом налога на доходы физических лиц.

Эта методика предполагает рассчитывать налоговую нагрузку по группам налогов в соотношении с соответствующим источником уплаты. Общим показателем для всех налогов является добавленная стоимость, которая исчисляется по формулам:

$$ДС = В - МЗ$$

или

$$ДС = ОТ + НП + ВП + П + А,$$

где ДС - добавленная стоимость.

Данная методика в отличие от предыдущей не предполагает исключения из добавленной стоимости амортизационных отчислений. Она позволяет определить долю налогов в выручке организации, прибыли и долю заработной платы, амортизации, налогов и чистой прибыли в каждом рубле созданной продукции, но в состав налогов включен налог на доходы физических лиц, хотя организация, являясь налоговым агентом, налоговой нагрузки по этому налогу не несет.

Методика 4. Следующая методика позволяет определять налоговую нагрузку как функцию типа производства, изменяющуюся в зависимости от колебаний затрат на материальные ресурсы, оплату труда или амортизацию. Налоговое бремя при этом определяется как доля отдаваемой государству добавленной стоимости, а налоги соотносятся с источником их уплаты. Расчет добавленной стоимости производится по следующей формуле:

$$ДС = А + (ОТ + Стр.взн) + НДС + П,$$

где ДС - добавленная стоимость; А - амортизация; ОТ - оплата труда; Стр.взн – страховые взносы; НДС - налог на добавленную стоимость; П - прибыль.

Выручка определяется как сумма добавленной стоимости и материальных затрат по формуле:

$$B = ДС + МЗ.$$

Эта методика предполагает применение структурных коэффициентов, как-то:

- доля заработной платы в добавленной стоимости (включая начисления на заработную плату), рассчитываемой по формуле:

$$K_{от} = (ОТ + страховые взносы) / ДС;$$

- удельный вес амортизации в добавленной стоимости, рассчитываемый по формуле:

$$K_a = A / ДС;$$

- удельный вес добавленной стоимости в валовой выручке, рассчитываемый по формуле:

$$K_o = ДС / В.$$

По действующей системе налогообложения организация уплачивает следующие основные налоги:

- НДС (расчет по ставке 20%):

$$НДС = (ДС / 120\%) \times 20\% = 0,167ДС;$$

- страховые взносы (расчет в по ставке 30%):

$$\text{Страховые взносы} = (ДС / 130\%) \times 30\% \times K_{от} = 0,231ДС \times K_{от};$$

- налог на доходы физических лиц:

$$Нп = 0,13 \times (1 - (0,356 / 1,356)) \times K_{от} \times ДС = 0,096ДС \times K_{от};$$

- налог на прибыль:

$$Нпр = 0,2 \times (1 - НДС - K_{от} - K_a) \times ДС = 0,2 ДС \times (0,833 - K_{от} - K_a).$$

Сумма основных налогов, уплачиваемых организацией, позволяет определить налоговую нагрузку как долю добавленной стоимости, расходуемую организацией на налоговые платежи, по формуле:

$$НН = НДС + страховые взносы + Нп + Нпр .$$

При применении указанных выше коэффициентов формула имеет следующий вид:

$$НН = ДС \times (0,334 + 0,127K_{от} - 0,2K_a).$$

Таким образом, по этой методике сумма налогов соотносится с добавленной стоимостью, то есть с источником дохода, но при этом в расчет включен налог на доходы физических лиц и не учитывается влияние таких налогов, как налог на имущество, платежи за пользование природными ресурсами, земельный налог.

Таким образом, размер налоговой нагрузки зависит от результатов деятельности организации, динамики налоговых баз, изменения внешних факторов, влияющих на порядок исчисления и уплаты налогов. Для больших предприятий важно прогнозировать налоговую нагрузку в будущих периодах для планирования своей дальнейшей деятельности.

На основании этого можно сделать вывод о том, сколько средств останется «свободными», например, для инвестирования. Дополнительно можно рассчитать долю налогов в выручке, прибыли, зарплатных налогов в фонде оплаты труда и т.д. Все это должно помочь организации в налоговом планировании отчислений в бюджет. При этом также важно предусмотреть различные налоговые риски, которые могут повлиять на увеличение налоговой нагрузки.

Для планирования налогового бремени важно отслеживать изменения налогового законодательства с целью использования различных налоговых льгот и других предусмотренных законодательством способов уменьшения налогового бремени. Целью является в первую очередь соблюдение баланса интересов государства и организации. То есть организация вправе использовать предусмотренные законодательством способы оптимизации налоговых платежей и тем самым снизить налоговую нагрузку.

Список литературы:

1. Налоговый кодекс РФ. Часть первая [Электронный ресурс]: от 31.07.1998 № 146-ФЗ: (ред. от 23.11.2020) // Консультант Плюс. – Режим

доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_19671/#dst0 (дата обращения: 08.01.2021)

2. Налоговый кодекс РФ. Часть вторая [Электронный ресурс] : от 05.08.2000 № 117-ФЗ : (ред. от 23.11.2020) // Консультант Плюс. – Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/#dst0 (дата обращения: 08.01.2021)

3. Александрова Е.А. Подходы к расчету и оценке налоговой нагрузки // Экономический журнал. – 2018. – №4 (52).

4. Аманжолова Б.А., Степанова Светлана Владимировна Налоговая нагрузка экономических субъектов: проблемы контроля и методы анализа // Вестн. Том. гос. ун-та. Экономика. – 2019. – №46.

5. Евсин М.Ю., Труфанова Л.В. Понятие налоговой нагрузки и оценка ее уровня как фактор успешной деятельности предприятия // Ученые записки Тамбовского отделения РoСМУ. –2020. – №17.

6. Мамбетова А.А., Кюрджиев С.П., Пешкова Е.П. Методические подходы к определению налоговой нагрузки субъектов хозяйствования // Финансовые исследования. – 2019. –№4 (65).