

ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

УДК 336.228

И.М. Бортникова

ФГБОУ ВО Донской государственный аграрный университет, Ростовская обл.,
пос. Персиановский, email: bortnikovairina@rambler.ru

ОЦЕНКА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ТОРГОВОГО ПРЕДПРИЯТИЯ

Ключевые слова: налог, сбор, нагрузка, методика, расчет, налоговое планирование, торговля.

В статье рассматривается понятие налоговой нагрузки и ее значение для торговых организаций. Были изучены и обобщены имеющиеся в настоящее время способы расчета налоговой нагрузки, включающие официальную методику Министерства финансов РФ, и авторские методики ведущих ученых страны. Проведены расчет и сравнение налоговой нагрузки торгового предприятия, определены положительные и отрицательные стороны различных способов определения налогового бремени. В ходе исследования отмечено, что в основе методик лежат разные интегральные показатели. Так в основе методики Минфина РФ – выручка с учетом налога на добавленную стоимость, методики Кировой Е.А. – вновь созданная стоимость (все налоговые платежи без включения налога на доходы физических лиц), методики Крейниной М.Н. – прибыль до налогообложения, методики Литвина М.И. – источник средств уплаты (все налоговые платежи плюс налог на добавленную стоимость) Показана необходимость отслеживания налоговой нагрузки торгового предприятия с целью оптимизации налоговых платежей, грамотного налогового планирования во избежание внеплановых налоговых проверок.

I.M. Bortnikova

Don State Agrarian University, Rostov region, Persianovsky,
email: bortnikovairina@rambler.ru

ASSESSMENT OF THE TAX BURDEN OF A TRADING COMPANY

Keywords: tax, collection, load, methodology, calculation, tax planning, trade.

The article discusses the concept of the tax burden and its significance for trade organizations. Also, the currently available methods of calculating the tax burden, including the official methodology of the Ministry of Finance of the Russian Federation, and the author's methods of leading scientists of the country were studied and summarized. The calculation and comparison of the tax burden of a trading enterprise were carried out, the positive and negative sides of various ways of determining the tax burden were determined. In the course of the study, it was noted that the methods are based on different integral indicators. Thus, the methodology of the Ministry of Finance of the Russian Federation is based on revenue taking into account value added tax, the methodology of Kirova E.A. – newly created value (all tax payments without including personal income tax), the methodology of Kreinina M.N. – profit before taxation, the methodology of Litvin M.I. – the source of means of payment (all tax payments plus tax for added value) The necessity of tracking the tax burden of a commercial enterprise in order to optimize tax payments, competent tax planning in order to avoid unscheduled tax audits is shown.

Фискальная составляющая государственной политики – сильнейший инструмент, стимулирующий или сдерживающий развитие бизнеса. Система налогов и сборов в каждом историческом и экономическом периоде была и остается краеугольным камнем во взаимоотношениях между властью и хозяйствующими субъектами. Условия налоговой системы, ее гибкость и понятность за-

частую обуславливают темпы развития экономики страны. Налогообложение торговых организаций – часть общей системы налогообложения, действующей в РФ.

Целью управленческого и бухгалтерского персонала любой организации, и торговой в том числе, является обеспечение налоговой нагрузки, которая бы исключала излишнее начисление и пере-

плату бюджетных и внебюджетных платежей, применения штрафных санкций и внеплановых налоговых проверок. В связи с этим, грамотная и своевременная оценка налоговой нагрузки предприятия является важнейшей составляющей управленческого анализа. Оценка налоговых обязательств позволяет установить, насколько обременительна существующая форма налогообложения для торговой организации и какую часть ресурсов отвлекают на себя платежи в бюджет.

Объекты и методы исследования

В любые времена каждая организация стоит перед необходимостью уплачивать платежи государству, что при некомпетентном подходе и системных ошибках приводит к дополнительным затратам. А в период высокой инфляции, искусственных ограничений, экономического спада из-за недостатка банковских заемных средств организациям приходится рассчитывать, как правило, только на свои ресурсы. Поэтому очень важно оптимизировать систему налогообложения хозяйствующего субъекта, что сделает прибыль максимальной, а налоги минимальными, не вступая в противоречие с законодательством.

Объектом исследования выступают методы оценки налоговой нагрузки торгового предприятия. Рассмотрение существующих подходов к дефиниции «налоговая нагрузка» позволяет сделать вывод, что налоговая нагрузка хозяйствующего субъекта – это показатель, который определяет воздействие обязательных налоговых платежей на конечные финансовые результаты деятельности организации. Целью исследования является оценка возможных способов определения налоговой нагрузки условного торгового предприятия. В процессе исследования были применены приемы сравнительного анализа, систематизации и обобщения информации.

Результаты и их обсуждение

Потребность в проведении мероприятий налоговой оптимизации возникает в зависимости от величины налоговой нагрузки, действующей обременительно в отношении организаций. Данную зависимость можно описать следую-

щими цифрами: при уровне налоговой нагрузки 0-15% – необходимы разовые мероприятия налогового планирования, 20-40% – регулярные мероприятия, 45-60% – ежедневные мероприятия, более 60% – необходима смена деятельности или налоговой юрисдикции.

Основным нормативным документами, дающим определение понятия «налоговая нагрузка» применительно к взаимоотношениям между налогоплательщиком и налоговыми органами, является Приказ Федеральной налоговой службы России «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» от 30.05.2007 № ММ-3-06/333@ [6].

Данные налоговой нагрузки используются Федеральной налоговой службой России в качестве одного из индикаторов при отборе организации в качестве кандидата для выездной налоговой проверки. Предлогом для проверки, как правило, будет налоговая нагрузка кандидата на проверку меньшая, чем у других предприятий данной отрасли или вида экономической деятельности.

Существует довольно большой выбор способов определения налогового бремени налогоплательщика. Рассмотрим некоторые из них (табл.1).

Проведем расчет налоговой нагрузки условного торгового предприятия «XXX». Первая методика – Официальная методика, разработанная Министерством финансов России. Показатель налоговой нагрузки, рассчитанный этим способом, характеризует долю налогов в выручке от продажи продукции (работ, услуг), однако он не показывает влияние налогов на финансовое положение организации, поскольку не берет во внимание структуру налогов в выручке [4].

Рассчитанные по официальной методике данные (см. табл.2) показывают, что налоговая нагрузка условной организации «XXX» за анализируемый период колеблется, но незначительно, и на конец периода наблюдается снижение на 1,6 пунктов (60,6%). Определяемая нагрузка с учетом НДС и без НДС несильно разнится. Это говорит о том, что в организации проводится грамотная налоговая политика, в компании поддерживается баланс уплаты налогов и получаемых доходов.

Таблица 1

Методики расчета налоговой нагрузки

Авторство методики	Порядок расчета налоговой нагрузки	Характеристика расчета налоговой нагрузки
Министерство финансов России	$НН = (НП / В) \times 100\%$ где НН – налоговая нагрузка на предприятие; НП – сумма всех выплаченных налогов и сборов; В – выручка	Отношение всех налоговых платежей к выручке
Е.А. Кирова	$АНН = НП + ВП + НД,$ где АНН – абсолютная налоговая нагрузка; НП – налоговые платежи, уплаченные организацией; ВП – уплаченные взносы во внебюджетные фонды; НД – недоимка по платежам. $ОНН = (АНН / ВСС) \times 100\%$ где ОНН – относительная налоговая нагрузка, ВСС – вновь созданная стоимость	Абсолютная налоговая нагрузка рассчитывается как сумма налогов и сборов, подлежащие уплате в бюджет Относительная налоговая нагрузка определяется как отношение налогов и сборов, подлежащих уплате, ко вновь созданной стоимости
М.Н. Крейнина	$НН = \frac{Вр - З - Пч}{БП},$ где Вр – выручка от реализации; З – затраты; Пч – чистая прибыль; БП – балансовая прибыль	Производится сопоставление налога и источников его выплаты, где интегральным показателем служит прибыль хозяйствующего субъекта
М.И. Литвин	$НН = (SUM(НП + ВП) / SUM(ИС)) \times 100\%,$ где SUM(НП + ВП) – сумма подлежащих уплате налогов и взносов во внебюджетные фонды; SUM(ИС) – сумма источников средств для выплаты налогов.	Отношение суммы налогов и внебюджетных взносов к размеру источников их выплаты (выручка от продажи, нераспределенная прибыль, доходы персонала)

Таблица 2

Расчетные данные для определения налоговой нагрузки в организации «XXX» (по методике Минфина России)

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение 2021 г. к 2019 г. (+,-)
Выручка предприятия, руб.	131920000	449353000	1013627000	+881707000
Налоговые платежи, руб.	3552176	8054192	11676719	+8134543
Налоговые платежи без НДС, руб.	3485306	7421482	10589399	+7104093
Налоговая нагрузка, %	2,69	1,79	1,15	-1,54
Налоговая нагрузка без НДС, %	2,64	1,65	1,04	-1,6

Вторая методика разработана Е.А. Кировой. Для определения уровня налоговой нагрузки автор предлагает рассчитывать вновь созданную стоимость продукции организации [3].

К преимуществам данной методики можно отнести то, что на величину вновь созданной стоимости не оказывают влияние выплаченные налоги.

Кроме того, в расчет включаются все налоговые платежи, уплачиваемые непосредственно предприятием. При этом на объективность показателя не влияет ни отраслевая специфика, ни размер фирмы. Расчет налоговой нагрузки **условной организации «XXX»** по методике Кировой Е.А. представим в таблице 3.

Таблица 3

Расчетные данные для определения налоговой нагрузки в условной организации «XXX» (по методике Кировой Е.А.)

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение 2021 г. к 2019 г. (+,-)
1. Налоговые платежи, уплачиваемые организацией (НП), руб.	3485306	7421482	10589399	+7104093
2. Платежи во внебюджетные фонды (ВП), руб.	675213	1417641	2520523	+1845310
3. Недоимки по платежам (НД), руб.	0	0	0	0
4. Абсолютная налоговая нагрузка (АНН), руб. стр. 1 + стр.2+стр.3	4160519	8839123	13109922	+8949403
5. Оплата труда (ОТ), руб.	2229000	4867000	8364000	+6135000
6. Прибыль организации (П), руб.	1631000	6019000	13790000	+12159000
7. Вновь созданная стоимость (ВСС), руб.	8020519	19725123	35263922	+27243403
8. Относительная налоговая нагрузка (ОНН) (стр.4/стр.7) x 100%	51,87	44,81	37,18	-14,70

Таблица 4

Расчетные данные для определения налоговой нагрузки в условной организации «XXX» (по методике Крейниной М.Н.)

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение 2021 г. к 2019 г. (+,-)
Выручка от реализации, руб.	131920000	449353000	1013627000	+881707000
Затраты, руб.	15038000	46279000	110703000	+95665000
Чистая прибыль, руб.	1631000	6019000	13790000	+12159000
Балансовая прибыль, руб.	2059000	8028000	16723000	+14664000
Налоговая нагрузка, %	55,97	49,46	53,17	-2,81

Налоговая нагрузка за анализируемый период находится в пределах 51,87% в 2019 г. и снижается до 44,81% в 2020 г. и до 37,18% в 2021 г. Этот факт может свидетельствовать о грамотной налоговой политики руководства компании, либо о снижении деловой активности предприятия. Основным недостатком данной методики – отсутствие возможности прогнозирования изменения налогового бремени в зависимости от изменения количества налогов, их ставок и льгот.

Третий способ – методика М.Н. Крейниной, включает в себя соотнесение налога и источника его уплаты. В зависимости от источника, за счет которого начисляются и выплачиваются налоги, имеются различные критерии оценки тяжести налоговой нагрузки. Помимо этого, эта методика отрицает популярное мнение о том, что высокий процент налогов,

включаемых в затраты, выгоден экономическому субъекту, так как способствует уменьшению финансового результата и, как следствие, налога на прибыль. Автор методики считает, что занижение прибыли, с одной стороны, сокращает свободные денежные ресурсы предприятия, а, с другой стороны, «наказывает» бюджет, получающий в результате меньшую сумму налога на прибыль [1].

Расчет налоговой нагрузки в условной организации «XXX» по методике Крейниной М.Н. представлен в таблице 4.

Здесь также за исследуемый период наблюдается снижение налоговой нагрузки с 55,97% до 53,17%. Данная методика в нашем случае (когда исследуется торговая организация) экономически неприменима. Это происходит в силу того, что недооценивается влияние налога на добавленную стоимость.

Таблица 5

Расчетные данные для определения налоговой нагрузки в условной организации «XXX» (по методике Литвина М.И.)

Показатели	2019 г.	2020 г.	2021 г.	Изменение 2021 г. к 2019 г. (+, -)
Налоговые платежи, уплачиваемые организацией (НП), руб.	3552176	8054192	11676719	+8124543
Платежи во внебюджетные фонды (ВП), руб.	675213	1417641	2520523	+1845310
Источники средств для уплаты налогов (ИС), руб.	80015000	168730000	241965000	+161950000
Выручка от реализации продукции (В), руб.	131920000	449353000	1013627000	+881707000
Материальные затраты (МЗ), руб.	909000	4024000	20977000	+20068000
Добавленная стоимость (ДС), руб.	131011000	445329000	992650000	+861639000
Налоговая нагрузка (НН), %	5,28	5,61	5,87	+0,59

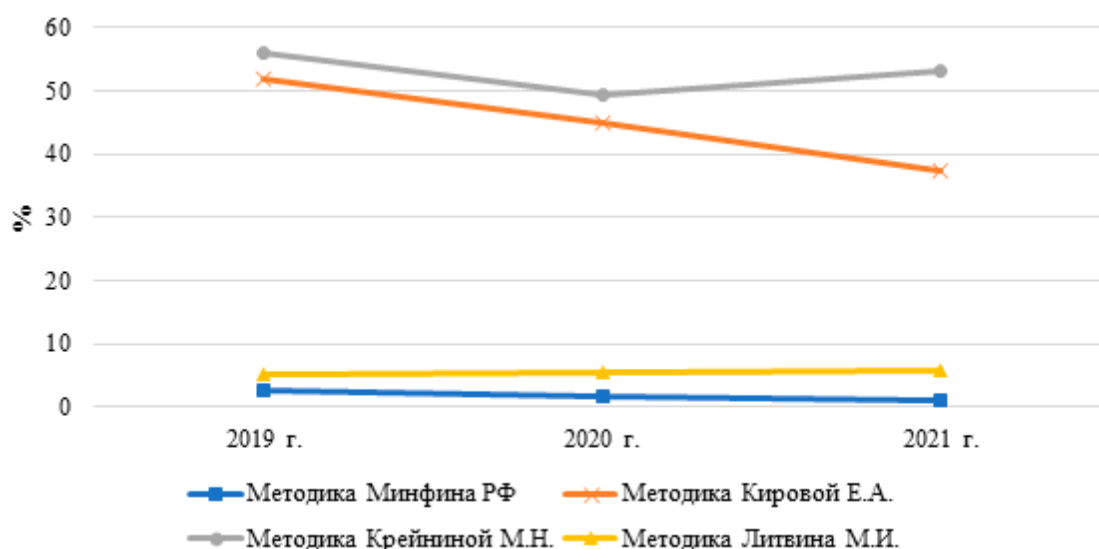


Рис. 1. Динамика налоговой нагрузки по различным методикам в условной организации «XXX»

Методика Крейниной М.Н. представляет собой действенное средство анализа воздействия прямых, а не косвенных налогов на финансовое состояние организации. Значительное влияние НДС на уровень прибыли торговой организации доказывается анализом структуры налоговых платежей [2]. Используемые в методике показатели абсолютно не учитывают степень его влияния.

Четвертая из рассматриваемых нами методика М.И. Литвина включает в себя такие показатели, как количество налоговых платежей, их структуру и механизм

взимания. В сумму налоговых платежей включаются все налоги, уплачиваемые организацией, с учетом НДС [5].

Следует отметить, что данная методика имеет большую практическую значимость, так как учитывает долю налогов в выручке, прибыли и заработной плате, амортизации и чистой прибыли, то есть в каждом рубле произведенной и реализованной продукции. В качестве недостатка можно отметить то, что в состав налоговых платежей включен налог на доходы физических лиц, хотя организация в данном случае является налоговым агентом.

Таблица 6

Сравнение налоговой нагрузки условной организации «XXX» со средней налоговой нагрузкой по отрасли, %

Вид экономической деятельности	2019 год	2020 год	2021 год
Оптовая и розничная торговля; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования	2,8	3,0	2,8
Налоговая нагрузка в условной организации «XXX», рассчитанная по методике Минфина	2,69	1,79	1,15

Расчет налоговой нагрузки в условной организации «XXX» по методике Литвина М.И. представлен в таблице 5.

Налоговая нагрузка на источники уплаты налогов в 2019 г. составляет 5,28% и к 2021 г. возросла и составила 5,87%. Расчет по данной методике показывает рост налогового бремени предприятия на каждый рубль реализованной продукции. Данная методика характеризует среднее значение налоговой нагрузки по всем видам налогов.

При всем многообразии используемых методик большинство из них несовершенно, поскольку в основе каждой методики лежат определенные показатели. В целом анализ показал, что налоговая нагрузка в условной организации «XXX» за 2019-2021 гг. имеет тенденцию к снижению (рис. 1).

Федеральная налоговая служба ежегодно с 2006 года публикует налоговую нагрузку по основным видам экономической деятельности [4].

Предположим, что основным видом деятельности в условной организации «XXX» является оптовая торговля прочими машинами и оборудованием для сельского и лесного хозяйства.

Сравним в таблице 6, налоговую нагрузку условной организации «XXX» рассчитанной по методике Минфина РФ, поскольку она является официальной, со средней нагрузкой по отрасли.

Следует отметить, что налоговая нагрузка предприятия примерно соответствует общеотраслевой налоговой нагрузке, по данным ФНС только в 2019 г., в 2020-2021 гг. она

значительно ниже, чем в целом по сфере оптовой и розничной торговли. Следовательно предприятию грозит налоговая проверка.

Выводы

Таким образом, можно сделать вывод, что из всех представленных методик наибольший размер нагрузки выявлен по методике Кировой Е.А. (в среднем 44,62%) и Крейниной М.Н. (в среднем 52,87%), наименьший по методике Минфина РФ (в среднем 1,88%) и методике Литвина М.И. (в среднем 5,59%). Это связано с тем, что в основе методик лежат разные интегральные показатели, так в основе методики Минфина РФ – выручка с НДС (все налоговые платежи плюс НДС), методика Кировой Е.А. – вновь созданная стоимость (все налоговые платежи без включения НДС), методика Крейниной М.Н. – прибыль до налогообложения, методика Литвина М.И. – источник средств уплаты (все налоговые платежи плюс НДС).

Исследование существующих методик расчета налоговой нагрузки торговой организации показывает, что, несмотря на разницу в подходах, данные, полученные в результате анализа, рекомендуется использовать для проведения мероприятий по налоговому планированию и оптимизации налогообложения. Несмотря на то, что существуют и более сложные методики расчета налогового бремени, торговым предприятиям нагрузку следует рассчитывать в первую очередь так, как рекомендуют налоговые органы, а затем в целях, например, внутреннего аудита учитывать более усложненные показатели.

Библиографический список

1. Абдулкадырова М.А., Шидаева Э.А., Чожаева А.А. Оценка налоговой нагрузки предприятия: сравнительный анализ методических подходов // Экономика и предпринимательство. 2016. № 5(70). С. 760-763.
2. Аверина О.В., Енина Е.И. Методический подход к оценке налоговой нагрузки хозяйствующих субъектов // Вестник НГИЭИ. 2016. № 1 (56). С. 7-13.
3. Кирова Е.А. Налоговая нагрузка: как ее определять? // Финансы. 2009. № 4. С. 19-21.
4. Кожин В.Я. Налоговое планирование. Рекомендации бухгалтеру. М., ФБК. – 2016. 180 с.
5. Литвин М.И. Налоговая нагрузка и экономические интересы предприятий // Финансы. 2010. № 5. С. 55-59.
6. Максимова Н.Н. Показатель налоговой нагрузки организации и методы его оценки // Механизм обеспечения конкурентоспособности и качества экономического роста в условиях модернизации экономики: сборник статей Международной научно-практической конференции, Казань, 15 февраля 2021 года. Уфа: ООО «Аэтерна», 2021. С. 19-23.