

УДК 330

**АНАЛИЗ МЕТОДИК РАСЧЕТА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ
НА ПРЕДПРИЯТИИ**М.В. Иванова¹*Аннотация*

В статье рассмотрены основные цели, проблемы и методики определения налоговой нагрузки на предприятии. Представлена сравнительная характеристика основных методик, используемых в настоящее время.

Ключевые слова: налоговое бремя, налоговая политика, налоговая нагрузка, налоги, налогообложение, изъятие, методика.

В настоящее время все еще ведутся дискуссии по поводу тождественности понятий «налоговое бремя» и «налоговая нагрузка». Либо они имеют одно и то же значение, либо различаются.

Одно из самых распространенных мнений сводится к тому, что термин «налоговая нагрузка» употребляется на микроуровне, а термин «налоговое бремя» на макроуровне.

По мнению д.э.н. А.В. Боброва: «налоговая нагрузка» – это совокупность всех налогов и сборов, уплачиваемых конкретным плательщиком, абсолютная величина, а «налоговое бремя» – относительная величина, частное от деления налоговой нагрузки на финансовый показатель деятельности предприятия» [4].

Первая не характеризует тяжесть налогообложения, так как для ее оценки необходимо располагать всей совокупностью параметров деятельности предприятия. Налоговое бремя свободно от детального факторного анализа и может быть установлено как оптимальная величина для категории плательщиков и каждого из них. В целях настоящей статьи будем считать понятия «налоговое бремя» и «налоговая нагрузка» идентичными.

«С экономической точки зрения налоговая нагрузка представляет собой часть произведенного продукта, которая перераспределяется с помощью налога как единственного законного средства изъятия части прибыли предприятия, не носящего характер наказания; по мнению западных экономистов – меру экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налога» [15].

Следовательно, налоговое бремя можно охарактеризовать как отношения, возникающие в процессе изъятий определенных сумм в пользу бюджетов различных уровней для формирования их доходной части и стабильного функционирования. В то время как налоговая нагрузка является показателем, определяющий уровень налогового бремени.

Поэтому, далее в работе, рассмотрим методы определения налоговой нагрузки на предприятии.

Начнем с того, что расчет налоговой нагрузки для предприятия имеет ряд целей:

Во-первых, расчет налоговой нагрузки необходим фирмам для понимания того, что насколько их деятельность и уплата налогов может привлечь внимание ФНС, которая может принять решение о проведении выездной налоговой проверки.

Во-вторых, расчет налоговой нагрузки необходим при прогнозировании налогового бремени на будущие периоды.

В-третьих, важно определять налоговую нагрузку в случае изменения налогового законодательства, тем самым делая прогноз возможных финансовых последствий.

¹Иванова Мария Владимировна – магистрант, Тюменский государственный университет, Россия.

В-четвертых, расчет налоговой нагрузки необходим для принятия управленческих решений.

Размер налоговой нагрузки зависит от многих факторов. Необходимо учитывать:

- результаты деятельности предприятия,
- динамику налоговых баз,
- изменения внешних факторов
- другое.

Налоговая нагрузка влияет на финансовое состояние любого предприятия, особенно если оно имеет сложную корпоративную структуру или вновь создано.

В экономической литературе присутствуют различные методики исчисления налоговой нагрузки предприятия.

Схематично проблематика определения методики налоговой нагрузки представлена на рисунке 1.



Рис. 1. Проблемы формирования методики расчета

Для точности расчетов на уровне экономического субъекта используют не одну методику определения налоговой нагрузки, а их совокупность, поскольку полученные результаты позволяют более полно описать текущую и ретроспективную ситуацию по налоговым платежам предприятия. Сравнительная характеристика методик расчета налоговой нагрузки представлена в таблице 1,2

Таблица 1

Систематизация методик расчета налоговой нагрузки

Авторство методики	Основная формула расчета	Характеристика расчета налоговой нагрузки
Минфина России	$НБ = \frac{Нобщ}{Вобщ} * 100\%$ <p>где НБ – налоговая нагрузка; Нобщ – общая сумма налогов; Вобщ – общая сумма выручки от реализации</p>	Отношение всех уплачиваемых предприятием налогов к выручке от реализации продукции (работ, услуг), включая выручку от прочей реализации
М.Н. Крейнина	$НБ = \frac{В - Ср - Пч}{В - Ср} * 100\%$ <p>где В – выручка от реализации; Ср – затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг) за вычетом косвенных налогов; Пч – фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия</p>	Сопоставление налога и источника его уплаты, где интегральным показателем выступает прибыль экономического субъекта

Продолжение таблицы 1

Авторство методики	Основная формула расчета	Характеристика расчета налоговой нагрузки
А. Кадушин, Н. Михайлова	$\text{НБП} = (\text{ПНП} + \text{ВП}) / \text{ДС}$ $\text{ДС} = \text{ФОТ} + \text{ВП} + \text{АО} + \text{ПНП} + \text{ПР} = \text{В} - \text{МЗ}$ <p>где ФОТ - оплата труда (с учетом НДС); ВП - платежи, начисляемые на фонд оплаты труда во внебюджетные фонды; АО - амортизационные отчисления; ПНП - прямые и косвенные налоги предприятия, выплачиваемые из ДС; ПР - балансовая прибыль; В - выручка с НДС; МЗ - материальные затраты</p>	Доля отдаваемой в бюджет добавленной стоимости, созданной конкретным экономическим субъектом
Е.А. Кирова	$\text{Да} = \frac{\text{НП} + \text{СО}}{\text{ВСС}} * 100\%$ $\text{ВСС} = \text{В} - \text{МЗ} - \text{АО} + \text{ВД} - \text{ВР} = (\text{ФОТ} + \text{ВП}) + \text{НП} + \text{ПР}$ <p>где В - выручка от реализации (с учетом НДС); МЗ - материальные затраты; АО - амортизационные отчисления; ВД - внереализационные доходы; ВР - внереализационные расходы (без учета налоговых платежей); ФОТ - фонд оплаты труда (без НДС); ВП - платежи во внебюджетные фонды; НП - все уплачиваемые предприятием налоги и взносы; ПР - прибыль организации до налогообложения. Дн - относительная налоговая нагрузка; НП - налоговые платежи; СО - отчисления на соцнужды; ВСС - вновь созданная стоимость,</p>	Налоги и сборы, подлежащие перечислению в бюджет (абсолютная налоговая нагрузка). Отношение налогов и сборов, подлежащих перечислению в бюджет, ко вновь созданной стоимости (относительная налоговая нагрузка)
М.И. Литвин	$T = \frac{ST}{TY} * 100\%$ <p>где Т - налоговая нагрузка; ST - сумма налогов; TY - размер источника средств уплаты налогов</p>	Отношение суммы налогов и других обязательных платежей к размеру источника средств их уплаты (выручка от реализации, прибыль в процессе ее формирования или распределения, доход работника)
Т.К. Островенко	$\text{НН} = \frac{\text{НИ}}{\text{Источники}}$ <p>где НИ - налоговые издержки</p>	Соотношение налоговых издержек и соответствующей группы по источнику покрытия (обобщающие и частные показатели)
Методика В.Д. Новодворского и Р.Л. Сабанина	$\text{НН УСНО} = (\text{НР} + \text{УВ}) / \text{Д} * 100\%$ <p>где НН УСНО - налоговая нагрузка при применении упрощенной системы налогообложения; НР - ожидаемые налоговые расходы (без НДС); УВ - ожидаемый показатель упущенной выгоды (величина недополученной выручки от снижения цен на величину НДС); Д - сумма ожидаемого годового дохода.</p>	Методика выявляет ожидаемую долю налогов в предполагаемых доходах и выступает в качестве оценки налоговой нагрузки при переходе на упрощенную систему с общего режима налогообложения.

Окончание таблицы 1

Авторство методики	Основная формула расчета	Характеристика расчета налоговой нагрузки
Методика О.С. Салькова.	$\text{НН УСНО} = \text{НР} / \text{ПРр} * 100\%$ <p>где НН УСНО - налоговая нагрузка при применении упрощенной системы налогообложения; НР - налоговые расходы (без учета НДС); ПРр - расчетная прибыль.</p>	Соотношение налоговых расходов (без НДС) и прибыли. Не может использоваться при расчете налоговой нагрузки для УСНО и не используется для предприятий с убыточной деятельностью
Методика Лазутиной Д.В.	$\text{НН} = \frac{((\text{Д} - \text{Р}) * \text{СН} + (\text{ПФ} * (1 - \text{СН})))}{\text{Д} - \text{Р}}$ <p>Где НН- налоговая нагрузка на предприятии, Д- сумма полученных доходов, Р- сумма понесенных расходов, ПФ- сумма уплаченных страховых взносов, СН- ставка налога.</p>	Методика позволяет рассчитать налоговую нагрузку для предприятий применяющих УСНО
Методика Е.Б. Кожевникова, О.П. Осадчая	$\text{ДС ИБС} = (\text{АО} + \text{Р ОСН}) + (\text{ФОТ} + \text{ВП}) + \text{НП} + \text{ПР}$ <p>где АО - амортизационные расходы; Р ОСН - расходы на приобретение (создание) основных средств и нематериальных активов, учитываемые в порядке, предусмотренном УСНО или ЕСХН; ФО - начисленный фонд оплаты труда; ВП - начисленные платежи во внебюджетные фонды за налоговый период; НП - все уплачиваемые предприятием налоги и взносы; ПР - прибыль организации до налогообложения.</p> $\text{НН ИБС} = \text{АНН ИБС} / \text{ДС ИБС} * 100\%$ <p>где НН ИБС - Налоговая нагрузка на интегрированную бизнес структуру (НН ИБС) АНН ИБС - абсолютная налоговая нагрузка</p>	Методика позволяет рассчитать налоговую нагрузку в интегрированных бизнес структурах. В качестве интегрального показателя применяются интегрированная добавленная стоимость.
Методика Ф.Ф. Ханафеева	$\text{Конн} = \text{Кв} + \text{Кфот} + \text{Кн}$ <p>Где $\text{Кв} = \frac{\text{Нв}}{\text{Вр}}$ Коэффициент налоговой нагрузки на выручку $\text{Кфот} = \frac{\text{Нфот}}{\text{ФОТ}}$ Коэффициент нагрузки на оплату труда $\text{Кк} = \frac{\text{Ним}}{\text{им}} + \frac{\text{Нз}}{3}$ Коэффициент налоговой нагрузки на капитал</p>	Вводится коэффициент совокупной налоговой нагрузки, определяемый как сумма коэффициентов нагрузки, рассчитанных применительно к трем элементам: выручка, ФОТ, капитал

Таблица 2

Сравнение методик расчета налоговой нагрузки

Методика	Система налогообложения	НДФЛ	НДС, акцизы	Интегрированный показатель
Методика Департамента налоговой политики Министерства финансов РФ	ОСНО	+	+	Выручка с НДС
Методика М.Н. Крейниной.	ОСНО	-	-	Прибыль до налогообложения
Методика А. Кадушина и Н. Михайловой	ОСНО	+	+	Добавленная стоимость
Методика Литвина М.И.	ОСНО	+	+	Источник средств уплаты
Методика Кирова Е.А.	ОСНО	-	+	Вновь созданная стоимость
Методика Т.К. Островенко	ОСНО	-	+	Источники покрытия
Методика Новодворского В.Д. и Сабанина Р.Л.	Переход на УСНО с ОСНО	-	+	Ожидаемый годовой доход
Методика Салькова О.С.	Переход на УСНО с ОСНО	-	+	Расчетная прибыль
Методика Лазутиной Д.В.	УСНО	-	-	Разница между полученными доходами и понесенными расходами
Методика Кожевникова Е.Б. и Осадчая О.П.	Интегрированная бизнес структура	+	+	Добавленная стоимость для интегрированной бизнес структуры
Методика Ф.Ф. Ханафеева	УСНО	-	+	Используются 3 элемента в зависимости от расчетного коэффициента (выручка, фонд оплаты труда, капитал)

Таким образом, основная идея каждой из методик состоит в том, чтобы сделать показатель налоговой нагрузки экономического субъекта универсальным, позволяющим сравнивать уровень налогообложения в различных отраслях народного хозяйства.

Каждая из методик также учитывает влияние изменения числа налогов, налоговых ставок и льгот на уровень налогообложения, в этом и проявляется практическая ценность различных методик. Результаты проведенного анализа современной литературы показывают, что единого подхода к определению перечня налогов и сборов, которые должны включаться в расчет налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта, не существует.

Список литературы

1. Приказ ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ (ред. от 10.05.2012) Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок [Электронный ресурс]: Режим доступа http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_55729/ (дата обращения 13.10.18)
2. Алешина, Н.Ф. Налоговое планирование: учеб. Пособ. / Н.Ф. Алешина; под ред. Т.А. Шиндиной. – Челябинск: Издательский центр ЮУрГУ, 2014. – 54 с.
3. Архипцева, Л.М. Налоги и налоговая система Российской Федерации. Практикум. Учеб.пособ./ Л.М. Архипцева. - М.: КноРус 2015.- 112с.
4. Боброва А.В. Налоговое бремя в предпринимательстве / А.В. Боброва // Вестник ЮУрГУ.- 2012. - №22 –С.90-94
5. Брызгалин, А.В. Налоговая оптимизация. Принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика / А.В. Брызгалин.- М.:Юрайт, 2016.- 304 с.
6. Кашутина, М. В. Методы расчета налоговой нагрузки [Электронный ресурс] / М. В. Кашутина // Международный студенческий научный вестник. – Режим доступа: <http://www.scienceforum.ru/2015/1143/10106> (дата обращения 21.11.18)
7. Коростелкина И.А. Методика расчета налоговой нагрузки экономических субъектов / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет.- 2014.-№32.- С.41-51
8. Лазутина Д. В. Налоговая нагрузка и методы ее расчета: автореф.дис.канд.экон.наук / Д. В. Лазутина. Изд-во.: ТюмГУ. - Тюмень, 2005.-25 с.
9. Литвин, М. И. Налоговая нагрузка и экономические интересы предприятий / М.И. Литвин // Финансы. – 2011. – № 2. – С. 29–31.
10. Майбуров, И.А. Теория и история налогообложения. Учеб. Пособ. / И.А. Маубуров.- М.:Юнити-Дана, 2014.- 424 с
11. Новодворский В. Д. Оценка налоговой нагрузки при переходе на упрощенную систему налогообложения / В. Д. Новодворский, Р. Я. Сабанин // Финансы. 2014. № 6. С. 24-27.
12. Пансков В.Г. Показатель налогового бремени // Налоговая политика и практика. - 2012. - №3. - С. 88.
13. Савченко В. Я. О методике определения налоговой нагрузки / В. Я. Савченко // Финансы. 2005. № 7. С. 26-32.
14. Трошин А. В. Налоговое бремя и его воздействие на хозяйствующие субъекты в Российской Федерации: автореф.дис.канд.экон.наук / А. В. Трошин. Москва, 2012. - 27 с.

© М.В. Иванова, 2019