

УДК 336.221

doi: 10.20310/1819-8813-2017-12-6-327-331

НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА ПРЕДПРИЯТИЙ: НЕОБХОДИМОСТЬ РАСЧЕТА И ОПТИМИЗАЦИИ

ТУРБИНА НАТАЛЬЯ МИХАЙЛОВНА

Тамбовский государственный университет имени Г. Р. Державина,
г. Тамбов, Российская Федерация, e-mail: natturbina@rambler.ru

ФЕДОРОВА АЛЁНА ЮРЬЕВНА

Тамбовский государственный университет имени Г. Р. Державина,
г. Тамбов, Российская Федерация, e-mail: alena81_2004@mail.ru

БАЕВА ЕЛЕНА АЛЕКСАНДРОВНА

Тамбовский государственный университет имени Г. Р. Державина,
г. Тамбов, Российская Федерация, e-mail: baeva2009tmb@gmail.com

Статья посвящена обоснованию необходимости расчета налоговой нагрузки предприятий. В последнее время обозначилась тенденция возрастающей роли налогового планирования в системе управления финансами предприятий, а, следовательно, возрастает роль показателя налоговой нагрузки как инструмента контроля и планирования многих параметров финансово-хозяйственной деятельности, обуславливающих напряженность налогообложения предприятия. При данных обстоятельствах повышаются требования к содержательному наполнению показателя налоговой нагрузки, его информативности. Качество принимаемых решений зависит от того, насколько показатель налогового бремени объективно отражает сущность изучаемых явлений, насколько всесторонне исследованы факторы, обуславливающие напряженность налогообложения предприятия. Решение финансовых задач с применением показателя налогового бремени создает предпосылки не только для повышения эффективности финансово-хозяйственной деятельности организаций, но и увеличения поступлений в бюджет. Отмечая наличие в экономической литературе различных подходов по определению знаменателя, к которому приводится тяжесть бремени налогов, считаем необходимым указать, что нет полной ясности в вопросе признания налогов, учитываемых в числителе показателя налоговой нагрузки. Вопросы определения критериев оценки тяжести налогового бремени должны быть связаны с обеспечением возможности управления налоговой нагрузкой в контексте управления предприятием. Здесь целесообразно учитывать взаимозависимость показателей налоговых обязательств и источника уплаты налогов (числителя и знаменателя показателя налоговой нагрузки), которая определяется через источник возникновения налоговых обязательств (ресурсную базу предприятия). Таким образом, проблема определения наиболее информативных критериев оценки тяжести налоговой нагрузки имеет свое логическое продолжение и сводится к необходимости совершенствования существующих методик расчета налоговой нагрузки предприятий.

Ключевые слова: налоговая нагрузка предприятий, методика расчета налоговой нагрузки, оптимизация налоговой нагрузки

Социально-экономические преобразования, проводимые сегодня в России, предопределяют необходимость формирования эффективной системы налогообложения как одного из важных условий улучшения экономической ситуации в стране [1].

Налогам принадлежит основная роль в наполнении бюджета и в социально-экономическом развитии государства в целом. Действующая система налогов и сборов, несмотря на непрерывно изменяющееся законодательство, не создает благоприятных финансовых условий ни для роста благосос-

тояния населения, ни для развития бизнеса [2]. В условиях нестабильной, неэффективной и административно-сложной налоговой среды растет теневизация экономики, отток национальных капиталов за границу, снижается деловая активность субъектов хозяйствования и развитие национальной экономики в целом, ухудшается инвестиционный климат и благосостояние граждан [3]. В связи с этим особую актуальность приобретает теоретическое исследование налогового бремени, поскольку оно является основой для дальнейшего анализа и оценки налоговой системы [4].

Прежде чем выявить проблемы имеющихся методик расчета налоговой нагрузки, необходимо определиться с пониманием термина «налоговая нагрузка» как экономической категории [5]. Начиная от классиков экономической теории и до сегодняшнего дня, учеными активно изучается данная проблема с целью создания эффективной и конкурентоспособной налоговой системы.

Налоговая нагрузка – это одно из основных понятий налоговой терминологии, оно дает представление о предельной границы налогообложения в экономике государства [6]. Результаты анализа являются важным шагом к устранению негативных последствий действия налогов и создание эффективной налоговой системы.

Исследование возникновения понятия «налоговая нагрузка» отражено в работах отечественных и зарубежных ученых. Дискуссионный аспект проблемы по раскрытию сущности понятия «налоговая нагрузка» требует упорядочения и обобщения накопленных результатов научных достижений, а также дальнейшего исследования данной проблематики [4].

Исследование понятия «налоговая нагрузка» началось сразу после появления налогов, однако в экономической литературе не существует однозначной трактовки данного понятия. Исследование научно-методических источников по вопросам налогообложения показало, что его часто отождествляют с понятиями «налоговое бремя», «налоговый пресс», «налоговое давление», «уровень налогов», «уровень налогообложения».

В официальных документах, как правило, употребляется термин «налоговая нагрузка». Зато в западной финансовой науке и в официальных изданиях международных организаций чаще встречается понятие «налоговое бремя (давление, пресс)» [7]. Указанные и ряд других аргументов, приведенных в трудах А. М. Соколовской, доказывают, что эти понятия являются синонимами и нет смысла их различать.

Исследовав исторический аспект и сущность налоговой нагрузки, П. Ю. Буряк и Х. В. Кулинич предложили понимать под налоговой нагрузкой фискальный показатель, характеризующий влияние налогов на социально-экономическое развитие государства или на отдельных субъектов хозяйствования в результате взаимодействия налоговой системы и человека [4].

Анализ различных точек зрения относительно сущности понятия «налоговая нагрузка» показал, что оно скорее качественная, чем количественная характеристика, поскольку показывает эффект влияния налогов на уровне экономики в целом,

групп экономических агентов и отдельных налогоплательщиков. Его применяют предприятия при принятии стратегических решений в сфере налоговой политики, а соответствующие государственные органы – при усовершенствовании налоговой системы.

Поэтому одной из актуальных вопросов социально-экономического развития России является оптимизация налоговой нагрузки.

Нет однозначной методики расчета налоговой нагрузки. Имеются как минимум с десяток методик, каждая из которых имеет свои преимущества и недостатки. Среди них: методика Министерства финансов М. Н. Крейниной, А. Кадушина и Н. Михайловой, Е. А. Кировой, М. И. Литвина, Т. К. Островенко, Е. В. Балацкого, В. Д. Новодворского и Р. Л. Сабанина, О. С. Салькова, Е. Б. Коженикова и О. П. Осадчей.

Различие методик проявляется в основном в использовании того или иного количества налогов, включаемых в расчет налоговой нагрузки, а также в способе определения интегрального показателя, с которым сравнивается общая сумма налогов за расчетный период [8]. Основная идея каждой методики проявляется в том, чтобы сделать интегральный показатель налоговой нагрузки универсальным, позволяющим сравнивать уровень налогообложения в различных отраслях народного хозяйства [9].

Использование в расчете налоговой нагрузки показателя добавленной стоимости предполагает наличия в его структуре таких элементов источников уплаты налогов, как оплата труда и амортизация. А значит, полученный показатель не будет объективным и не позволит получить реальную налоговую нагрузку предприятия. Если использовать в качестве интегрального показателя налоговой нагрузки выручку, то это так же даст объективный результат. Во-первых, полученный показатель будет характеризовать только долю налогов в выручке, а во-вторых, значительно занижать реальное значение налоговой нагрузки.

Таким образом, основной проблемой выбора методики оценки налоговой нагрузки остается определение информативных критериев оценки тяжести налоговой нагрузки. Для ее решения О. С. Салькова предлагает создать факторные модели налогового бремени.

В первой факторной модели налоговой нагрузки предлагается детализировать фактор «доходы организации». В результате получено три группы взаимосвязанных факторов: производительность труда, материалоотдача, фондоотдача основных производственных средств [10].

Во второй факторной модели налоговая нагрузка должна рассматриваться как характеристика платежной ситуации по налогам. Здесь определяется налоговая нагрузка в разрезе потока денежных средств. Применение такого показателя приоритетно в прогнозных целях, позволит объяснять будущую платежную ситуацию по налогам, своевременно вносить необходимые коррективы и избегать ситуации допущения лишних платежей по налогам.

Кроме того предлагается моделирование частного показателя налоговой нагрузки, который в отличие от обобщающего показателя детализирует экономическую информацию. Моделирование частного показателя налоговой нагрузки предлагается использовать в отношении платежей во внебюджетные социальные фонды и по налогу на имущество организаций [10].

Достоинством частного показателя налоговой нагрузки в отношении платежей во внебюджетные социальные фонды является доказательство влияния качественных факторов (производительности труда) на величину платежей в социальные фонды.

Для фондоемких предприятий предлагается проводить мониторинг системы факторов в отношении частного показателя налоговой нагрузки по налогу на имущество организаций. Посредством управления факторами, можно достичь разумного равновесия между перспективой расширения налоговой базы за счет вовлечения в производство средств труда и возникающими в связи с этим изменениями обязательств по налогу на имущество. Факторная модель предназначена для предприятий, увеличивающих свой производственный потенциал. Как утверждает О. С. Салькова, применение показателя налоговой нагрузки в виде факторной модели позволит регулировать размер налоговых обязательств и сократить их влияние на размер финансового результата.

Расчет показателя налоговой нагрузки очень важен. Налогоплательщик может самостоятельно оценить налоговую нагрузку, применив при анализе показателей своей деятельности предложенную Федеральной налоговой службой Концепцию системы планирования выездных налоговых проверок [11]. Однако данный расчет позволит определить вероятность включения предприятия в план проведения выездной налоговой проверки и не позволит определить направления оптимизации налогов. Поэтому предприятиям лучше воспользоваться другими известными методиками. Получив значительный размер показателя налоговой нагрузки, предприятие непременно задумается об оптимизации налогов, а если показатель окажется значи-

тельно больше ожидаемого, то и об уклонении от уплаты налогов. Основной причиной для создания и развития теневого сектора экономики является величина налоговой нагрузки на предприятии. Предприятия уходят в теневой сектор экономики, чтобы не платить налоги.

Причины массового уклонения от налогов в следующем. Прежде всего, это ставки налогообложения. В текущей экономической ситуации ставки определенно завышены. Это объясняется тем, что при их определении в расчет не принимались возможности производственной базы. Ставки налогов устанавливались близкими к действовавшим в других странах, но при этом не принималось во внимание социально-экономическое состояние этих стран, в особенности уровень жизни населения [12]. Поэтому подобные ставки вполне приемлемые и исправно выполняющие свои функции в обществе с высоким уровнем благосостояния, у нас не соответствуют налогооблагаемой базе.

Доля теневой экономики в разных странах разная. В Германии составляет 13,7 % ВВП, США – 10 %, Италия – 21,2 % [13]. В России этот показатель официальной статистикой оценивается в 20-25 %, а независимые эксперты называют цифры 45-50 % ВВП [14]. Все эти оценки очень условные, теневую экономику можно определить, но достаточно сложно измерить, так как часть информации скрывается, утаивается, а другая часть является конфиденциальной.

Все это неизбежно приводит к тому, что получают распространение различные изощренные способы уклонения от уплаты налогов. Например, в настоящее время в России типичными являются следующие способы:

- умышленный, неправильный менеджмент, преследуемая цель – снижение доходности и намеренное сокрытие объектов налогообложения;
- приобретение продукции по завышенной цене у своих же поставщиков, цель – уклонение от уплаты налогов;
- проведение операций по реализации товаров, работ и услуг без отображения полученного дохода в налоговом учете; их цель – сокрытие объекта налогообложения;
- внесения в документы налогового, бухгалтерского учета и отчетности искаженных данных для уменьшения суммы налога;
- сведение до минимума документации, утеря или уничтожение документов для неуплаты начисленных налогов;
- использование зачета по НДС с несуществующими фирмами. Цель – создание условий для неуплаты НДС [15].

Одной из существенных и в то же время парадоксальных причин занижения налогооблагаемой базы является сложный механизм их исчисления.

К сожалению, объективно многие предприятия в России не могут нести существующую налоговую нагрузку. Для них выбор ограничен: либо оставаться в тени, либо прекращать свою деятельность. Поэтому одним из основополагающих методов борьбы с теневым сектором экономики является существенное уменьшение налоговой нагрузки путем радикального снижения ставок по основным видам налогов.

Литература

1. Мьялкина А. Ф., Коровина Л. Н., Баева Е. А. [и др.] Информационное обеспечение предпринимательской деятельности в современных экономических условиях: кол. монография. Тамбов, 2017.
2. Турбина Н. М. Оценка направлений и перспектив развития налоговой системы РФ // Глобальные проблемы модернизации национальной экономики: мат-лы VI Междунар. науч.-практ. конф. (очно-заоч.): в 2 частях. 2017. С. 313-318.
3. Крейнина М. Н. Влияние налоговой системы на финансовое состояние предприятия // Менеджмент в России и за рубежом. 1997. № 4. С. 34-35.
4. Буряк П. Ю., Кулинич Х. В. Исторический аспект и сущность налоговой нагрузки как экономической категории // Научно-теоретический журнал Наука и экономика. 2014. № 3. С. 207-214.
5. Выхлова Е. С. Налоговое планирование: учебник для магистров. М.: Издательство Юрайт, 2011.
6. Злобина Л. А., Стажкова М. М. Практика оптимизации налоговой нагрузки экономического субъекта. М.: Академический прект, 2011.
7. Соколовская А. М. Теоретические основы определения налоговой нагрузки и уровня налогообложения экономки // Экономка Украины. 2006. № 7. С. 4-12.
8. Крейнина М. Н. Влияние налоговой системы на финансовое состояние предприятия // Менеджмент в России и за рубежом. 1997. № 4. С. 34-35.
9. URL: http://www.cfi.n.ru/taxes/how_much_taxes.shtml
10. Салькова О. С. Налоговая нагрузка в системе управления финансами предприятия // Финансы. 2010. № 1. С. 33-38.
11. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: приказ ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333.
12. Кирина Л. С., Горохова Н. А. Налоговый менеджмент в организациях. М.: Издательство Юрайт, 2014.
13. URL: <http://russia.gfi.nteegrity.org>
14. Официальный сайт Федеральной налоговой службы. URL: <http://www.nalog.ru>
15. Простоквашин С. В. Влияние налоговой нагрузки на финансовое состояние хозяйствующих субъектов Российской Федерации как причина развития те-

нового сектора экономики // Информационная безопасность регионов. 2014. № 4. С. 73-77.

References

1. Myalkina A. F., Korovina L. N., Baeva E. A. [i dr.] Informatsionnoye obespecheniye predprinimatel'skoj deyatel'nosti v sovremennykh ekonomicheskikh usloviyakh: kol. monografiya [Information support of an entrepreneurial activity in modern economic conditions: multi-authored monograph]. Tambov, 2017.
2. Turbina N. M. Otsenka napravlenij i perspektiv razvitiya nalogovoj sistemy RF [Assessment of the directions and prospects of development of the taxation system of the Russian Federation] // Global'nye problemy modernizatsii natsional'noj ekonomiki: mat-ly VI Mezhdunar. nauch.-prakt. konf. (очно-заоч.): v 2 chastyakh. 2017. S. 313-318.
3. Krejnina M. N. Vliyaniye nalogovoj sistemy na finansovoye sostoyaniye predpriyatiya [Influence of the taxation system on a financial condition of the enterprise] // Menedzhment v Rossii i za rubezhom. 1997. № 4. S. 34-35.
4. Buryak P. Yu., Kulnich Kh. V. Istoricheskij aspekt i sushchnost' nalogovoj nagruzki kak ekonomicheskoy kategorii [Historical aspect and essence of the tax load as economic category] // Nauchno-teoreticheskij zhurnal Nauka i ekonomika. 2014. № 3. S. 207-214.
5. Vylkova E. S. Nalogovoye planirovaniye: uchebnik dlya magistrrov [Tax planning: the textbook for masters of degree]. M.: Izdatel'stvo Yurajt, 2011.
6. Zlobina L. A., Stazhkova M. M. Praktika optimizatsii nalogovoj nagruzki ekonomicheskogo sub'yekta [Practice of optimization of the tax load of the economic subject]. M.: Akademicheskij prekt, 2011.
7. Sokolovskaya A. M. Teoreticheskiye osnovy opredeleniya nalogovoj nagruzki i urovnya nalogooblozheniya ekonomki [Theoretical bases of determination of tax burden and level of the taxation of the housekeeper] // Ekonomka Ukrainy. 2006. № 7. S. 4-12.
8. Krejnina M. N. Vliyaniye nalogovoj sistemy na finansovoye sostoyaniye predpriyatiya [Influence of the taxation system on a financial condition of the enterprise] // Menedzhment v Rossii i za rubezhom. 1997. № 4. S. 34-35.
9. URL: http://www.cfi.n.ru/taxes/how_much_taxes.shtml
10. Sal'kova O. S. Nalogovaya nagruzka v sisteme upravleniya finansami predpriyatiya [The tax load in a control system of finance of the enterprise] // Finansy. 2010. № 1. S. 33-38.
11. Ob utverzhdenii Kontseptsii sistemy planirovaniya vyezdnykh nalogovykh proverok: prikaz FNS Rossii ot 30.05.2007 g. № ММ-3-06/333 [About the approval of the Concept of system of planning of exit tax audits: order of FTS on 30.05.2007 № ММ-3-06/333].
12. Kirina L. S., Gorokhova N. A. Nalogovyy menedzhment v organizatsiyakh [Tax management in the organizations]. M.: Izdatel'stvo Yurajt, 2014.
13. URL: <http://russia.gfi.nteegrity.org>

14. Ofitsial'nyj sajt Federal'noj nalogovoj sluzhby [Official site of Federal Tax Service]. URL: <http://www.nalog.ru>

15. Prostokvashin S. V. Vliyaniye nalogovoj nagruzki na finansovoye sostoyaniye khozyajstvuyushchikh sub"yektov Rossijskoj Federatsii kak prichina razvitiya

tenevogo sektora ekonomiki [Influence of the tax burden of a financial condition of economic entities of the Russian Federation as reason of development of the shadow sector of economy] // Informatsionnaya bezopasnost' regionov. 2014. № 4. S. 73-77.

* * *

TAX LOAD OF THE ENTERPRISES: NEED OF CALCULATION AND OPTIMIZATION

TURBINA NATALIYA MIKHAYLOVNA

Tambov State University named after G. R. Derzhavin,
Tambov, the Russian Federation, e-mail: natturbina@rambler.ru

FEDOROVA ALYONA YURYEVNA

Tambov State University named after G. R. Derzhavin,
Tambov, the Russian Federation, e-mail: alena81_2004@mail.ru

BAEVA ELENA ALEKSANDROVNA

Tambov State University named after G. R. Derzhavin,
Tambov, the Russian Federation, e-mail: baeva2009tmb@gmail.com

Authors devoted this article to justification of need of calculation of the tax load of the enterprises. Recently the tendency of the increasing role of tax planning in a control system of finance of the enterprises appeared and consequently the role of an indicator of the tax load as the instrument of control and planning of many parameters of financial and economic activity causing tension of the taxation of the enterprise increases rises. Under these circumstances requirements to substantial filling of an indicator of the tax load, its informational content raise. The quality of the made decisions depends on as far as the indicator of a tax burden objectively reflects essence of the studied phenomena, the factors causing tension of the taxation of the enterprise are how comprehensively investigated. The solution of financial tasks with application of an indicator of a tax burden does not only create prerequisites for increase in efficiency of financial and economic activity of the organizations, but also increases in receipts in the budget. Noting existence in economic literature of various approaches by definition of a denominator to which weight of a burden of taxes is given, authors considered necessary to specify that there is no full clarity in a question of recognition of the taxes considered in numerator of an indicator of the tax load. Questions of determination of criteria for evaluation of weight of a tax burden have to connect with a possibility of management of the tax load in the context of business management. Here it is expedient to consider interdependence of indicators of the tax obligations and a source of tax payment (numerator and a denominator of an indicator of the tax load) defined by a source of emergence of the tax obligations (resource base of the enterprise). Thus, the problem of determination of the most informative criteria for evaluation of weight of the tax load has the logical continuation and comes down to need of improvement of the existing method of calculation of the tax load of the enterprises.

Key words: tax load of the enterprises, method of calculation of the tax load, optimization of the tax load

Об авторах:

Турбина Наталья Михайловна, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогового контроля Тамбовского государственного университета имени Г. Р. Державина, г. Тамбов

Федорова Алёна Юрьевна, кандидат экономических наук, доцент кафедры финансов и банковского дела Тамбовского государственного университета имени Г. Р. Державина, г. Тамбов

Баева Елена Александровна, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухгалтерского учета и налогового контроля Тамбовского государственного университета имени Г. Р. Державина, г. Тамбов, Российская Федерация

About the authors:

Turbina Nataliya Mikhaylovna, Candidate of Economics, Associate Professor of the Accounting and Tax Control Department, Tambov State University named after G. R. Derzhavin, Tambov

Fedorova Alyona Yuryevna, Candidate of Economics, Associate Professor of the Banking and Finance Department, Tambov State University named after G. R. Derzhavin, Tambov

Baeva Elena Aleksandrovna, Candidate of Economics, Associate Professor of the Accounting and Tax Control Department, Tambov State University named after G. R. Derzhavin, Tambov