

1.2. МЕТОДИКИ ИСЧИСЛЕНИЯ ВЕЛИЧИНЫ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ПРЕДПРИЯТИЙ

Ажинова Е.Ф., аспирант кафедры
«Финансы и кредит»

*Всероссийская государственная налоговая академия
Министерства финансов РФ*

В статье рассматривается вопрос необходимости создания унифицированного подхода к расчету налоговой нагрузки предприятий. Анализируются существующие методики, и предлагается авторская оценка эффективности их применения.

Состав налоговых инструментов, применяемых государством, меняется и зависит от особенностей его экономической политики, в том числе бюджетно-налоговой политики в определенный период времени. Одним из показателей, характеризующих эффективность построения бюджетно-налоговой системы и применения ее инструментов, являются характеристики и размерность показателя – уровень налогового бремени.

Исчисление налогового бремени осуществляется на двух уровнях: макроуровне и микроуровне.

Макроуровень подразумевает исчисление тяжести налогообложения всей страны в целом или налогового бремени на экономику. Здесь же оценивается распределение налогового бремени между группами однородных предприятий, т.е. внутри определенных видов экономической деятельности, и налоговое бремя всей страны. Микроуровень включает определение налоговой нагрузки конкретных хозяйствующих субъектов, а так же исчисления налоговой нагрузки на работника.

Один из подходов к определению налогового бремени на экономику, представляет собой отношение всех поступивших в стране налогов к созданному валовому внутреннему продукту. Экономический смысл этого показателя состоит в оценке доли ВВП, перераспределенной с помощью налогов.

Статистические данные свидетельствуют о благополучной ситуации, так как уровень налогового бремени невысокий. Но более детальный, причинно-следственный анализ этого показателя свидетельствует, что положение значительно сложнее, чем это представляется на первый взгляд.

И некоторые авторы приводят этому убедительные доказательства. Так, В.Г. Пансков [4] указывает следующие причины, по которым уровень налогового бремени, согласно данным статистики, остается невысоким.

Во-первых, практически полное отсутствие налоговой дисциплины. По данным налоговых служб Российской Федерации 20% налогоплательщиков исправно и в полном объеме платят в бюджет причитающиеся налоги. Примерно половина налогоплательщиков платит налоги, но всем доступным им знакомым и незнакомым способами минимизируют свои налоговые обязательства. Остальные налогоплательщики не платят налоги совсем.

По различным оценкам, в российской экономике от 25% до 40% валового внутреннего продукта (ВВП) создается в теневом секторе экономики, подавляющая часть которого не охватывается налогами. В результате этого законопослушные налогоплательщики производят отчисления в государственную казну в виде налогов, составляющих более половины произведенного ВВП. В среднем же получается, что в бюджет отчисляется около одной трети ВВП.

Последний фактор, искажающий сводный показатель налогового бремени – это неоднородность экономическо-

го развития отдельных отраслей экономики РФ, регионов, видов хозяйственной деятельности.

Тяжесть налогового пресса на макроуровне можно также определить как отношение общей величины налогов к денежной массе (денежный агрегат M2). Такая оценка получила широкое распространение в США и отражает долю живых денег, которые выводятся из оборота путем налоговых изъятий. Согласно расчетам, в США посредством налогов в среднем изымается 34% денежной массы.

Таким образом, существенная дифференциация российских предприятий по размерности формирования налоговой базы, значительные масштабы теневого оборота, приводят к тому, что ряд хозяйствующих субъектов имеет высокий уровень налоговой нагрузки, другие не платят налоги вообще, т.е. не выполняют возложенных на них обязательств по уплате налогов, а в целом по экономике уровень налогового бремени имеет достаточно приемлемый для обеспечения воспроизводственного процесса характер. В результате, как правило, эффективно работающее предприятие не способно, платя все налоги, осуществлять нормальную инвестиционную политику, что рано или поздно приведет к потере позиций на рынке. Если же предприятие находится в депрессивном состоянии, то оно, даже будучи потенциально высокорентабельным, все равно реально не способно выплачивать все начисляемые налоги, так как это может привести к потере оборотных средств и, как следствие, полной остановке производства.

Следует отметить, что в настоящее время в РФ не разработано общепринятой методики исчисления величины налоговой нагрузки предприятий. В научной литературе встречаются методики определения налоговой нагрузки на экономические субъекты, которые различаются использованием того или иного количества налогов, включаемых в расчет, а также определением базового показателя деятельности предприятия, с которым соотносится сумма налогов.

Но многими авторами отмечается, что основными факторами, оказывающими влияние на размер налоговой нагрузки предприятия, являются:

- элементы договорной и учетной политики для целей налогообложения;
- льготы и освобождения;
- основные направления развития бюджетной, налоговой и инвестиционной политики государства, влияющие напрямую на элементы налогов;
- получение бюджетных ссуд, инвестиционного налогового кредита, налогового кредита, рассрочек и отсрочек по налогам и сборам.

Необходимым является рассмотрение используемых в экономической литературе подходов к определению содержания и обоснованию методики расчета налоговой нагрузки, а также рассмотрение основных факторов, влияющих на уровень налогового бремени.

Сравнительный анализ показывает, что в современной литературе не существует единого мнения по поводу перечня налогов и сборов, которые нужно включать в расчет налоговой нагрузки. Наиболее спорными являются вопросы учета в налоговых показателях таких налогов, при уплате которых предприятие является только налоговым агентом (налог на доходы физических лиц и косвенные налоги).

Сравнивая различные методики расчета налоговой нагрузки на предприятие, можно выделить следующие спорные моменты:

- использовать ли в расчете налоговой нагрузки предприятия налог на доходы физических лиц (НДФЛ);
- учитывать ли в расчете косвенные налоги.

Следует отметить, что большинство исследователей не рекомендуют использовать НДФЛ в расчете налоговой нагрузки на предприятие, так как в данном случае пред-

приятие выступает в качестве налогового агента, а не налогоплательщика.

Косвенные налоги, наоборот, участвуют в расчете налоговой нагрузки в большинстве рассмотренных методик.

На взгляд автора, тот факт, что реально косвенные налоги уплачивает конечный потребитель, недооценивает влияния косвенных налогов на величину финансовых результатов предприятия. Уплата косвенных налогов по итогам каждого отчетного периода в бюджет, происходит за счет денежных средств предприятия, которые формируют его оборотные средства. Таким образом происходит уменьшение собственных средств предприятия и сокращение возможностей его самофинансирования.

Принципиальное значение имеет решение вопроса по определению базы, с чем сравнивать сумму начисленных или уплаченных хозяйствующим субъектом налогов при расчете налогового бремени. В качестве такого показателя в экономической литературе предлагается:

- прибыль;
- добавленная стоимость;
- выручка;
- в экономической литературе есть предложения об определении налогового бремени по отношению к рыночной стоимости бизнеса.

Таблица 1

МЕТОДИКИ РАСЧЕТА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ ПРЕДПРИЯТИЯ¹

Авторы	Перечень включаемых в расчет налогов	База для сравнения	Формула расчета налоговой нагрузки
Е.В. Балацкий и Минфин РФ	Все налоги	Выручка от реализации	$\frac{T}{B}$
М.Н. Крейнина	Все налоги, кроме налога на добавленную стоимость и акцизов	Прибыль предприятия	$\frac{(B - Cp - пр)}{(B - Cp)}$
А.В. Боброва	Все налоги, кроме НДС	Прибыль предприятия в безналоговом пространстве	$\frac{(T - Tндфл)}{(Pr + T - Tндфл)}$
Н.Д. Кочетов	Все уплаченные налоги	Финансовый поток предприятия	$\frac{T}{ФП}$
Е.А. Кирова	Все налоги	Вновь созданная стоимость	$\frac{(T - Tндфл)}{(BCC + ВП)}$
Кадушин А. и Михайлова Н.	Все налоги	Добавленная стоимость	$\frac{T}{ДС}$
М.И. Литвин	Все налоги	Сумма источника средств для уплаты налогов	$\frac{T}{TV}$

Сложность создания унифицированного подхода возрастает в связи с тем, что внутри каждой налоговой системы существуют несколько вариантов (режимов) налогообло-

¹ *T* – сумма уплачиваемых налогов; *B* – в выручка от реализации; *Cp* – затраты на производство реализованной продукции; *Pr* – фактическая прибыль предприятия; *ндфл* – сумма на налогах на доходы физических лиц; *ДС* – добавленная стоимость предприятия; *Кзп* – коэффициент трудоемкости производства; *Кам* – коэффициент фондоемкости производства; *BCC* – вновь созданная стоимость (добавленная стоимость за минусом амортизации); *ВП* – внереализационная прибыль; *ФП* – финансовый поток предприятия; *TV* – сумма источника средств для уплаты налогов.

жения в зависимости от условий и характера деятельности предприятия, в частности от разной отраслевой принадлежности, масштабов деятельности, организационно-правовых форм и т.д. Налоговая нагрузка предприятия зависит от множества факторов, в число которых входят виды хозяйственной деятельности и формы ее осуществления, налоговый режим, организационно-правовая форма предприятия, особенности ведения налогового и бухгалтерского учета, закрепленные в учетной политике предприятия. Каждый фактор имеет варианты значения, выбор которых зависит от законодательно установленных ограничений. Каждый вариант налогообложения характеризуется соответствующим перечнем обязательных платежей в бюджетную систему.

Литература

1. О формах бухгалтерской отчетности организаций [Электронный ресурс] : приказ М-ва финансов РФ от 22 июля 2003 г. №67н. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Вылкова Е.С. Налоговое планирование. Методология. Оптимизация налогообложения. Налоговый менеджмент [Текст] / Е.С. Вылкова, М.В. Романовский. – СПб. : Питер, 2004.
3. Макконнелл С. Экономикс [Текст] : учеб. / С. Макконнелл, И.Л. Брю ; пер. с англ. – М. : ИНФРА-М, 1999.
4. Пансков В.Г. Налоговое бремя в российской налоговой системе [Текст] / В.Г. Пансков // Финансы. – 1998. – №11. – С. 18-23.
5. Чипуренко Е.В. Налоговая нагрузка предприятия: анализ, расчет, управление: [методика расчета, структура налогового поля предприятия, оценка налоговых обязательств, влияние налогов на денежные потоки] [Текст] / Е.В. Чипуренко / Налоговый вестник : приложение. – 2008.

Ключевые слова

Налоговая система; налоговое бремя; прибыль; добавленная стоимость; денежные агрегаты.

Ажинова Екатерина Федоровна

РЕЦЕНЗИЯ

Рецензируемая статья посвящена исследованию действующих методик определения величины налоговой нагрузки предприятия. Предложены к рассмотрению спорные вопросы о включении в число налогов, влияющих на тяжесть налогового прессы предприятия, косвенных налогов, а также налога на доходы физических лиц (НДФЛ). Противоречия в данных вопросах связаны с тем, что предприятия хотя и входят в круг законодательно установленных налогоплательщиков по косвенным налогам, но не являются носителями данного вида налогов, а в случае с НДФЛ, предприятия наделены правами и обязанностями налоговых агентов. В статье анализируются предложения о применении базы, для отнесения к ней сумм уплаченных предприятием налогов при расчете налоговой нагрузки.

Особый интерес представляет предположение о создании унифицированной методики с учетом применяемого режима налогообложения и других специфических условиях хозяйствования. Автором сделано предположение, что косвенные налоги и налог на доходы физических лиц, напрямую влияют на величину оборотных средств предприятия, так как их уплата производится за счет денежных средств предприятия. Автор справедливо отмечает, что элементы добавленной стоимости являются налоговыми базами для большинства налогов современной налоговой системы и данный показатель является предпочтительным для использования в расчете величины налоговой нагрузки предприятия.

Теоретическая значимость данной статьи заключается в том, что в основу исследования показателя налоговой нагрузки, положены классические теории микроэкономики, а также основные положения современного российского законодательства.

Научная статья Ажиновой Е.Ф. «Методики исчисления величины налоговой нагрузки предприятий» соответствует всем требованиям, предъявляемым к работам такого рода. Данная статья может быть рекомендована к публикации.

Ишина И.В., д.э.н., профессор Всероссийской государственной налоговой академии Министерства финансов РФ

1.2. TECHNIQUES OF CALCULATION OF SIZE OF TAX LOADING OF THE ENTERPRISES

E.F. Azhinova, Post-graduate Student of Chair
«Finance and Credit»

Tax Academy

In this article the author considers the problem of creation general computational procedure of tax burden. There is the analysis of active methods and author's view of it's efficiency.

Literature

1. V.G. Panskov, Tax burden at RF tax system. Finance №11. 1998. p. 18-23.
2. S. Macconell, L. Bru, «Economix», textbook, M: INFRA-M. 1999.
3. The order of the Ministry of Finance of the Russian Federation from 22.07.03 №67н «About forms of the accounting reporting of the organizations». The adviser Plus.
4. E.V. Chipurenko. Tax enterprise loading: the analysis, calculation, management: [A design procedure, structure of a tax field of the enterprise, an estimation of tax obligations, influence of taxes on monetary streams]. M: The Appendix to magazine the Tax bulletin. 2008.
5. E.S. Vylkova, M.V. Romanovsky. Tax planning. Methodology. Taxation optimization. Tax management. – SPb.: Publishing house Peter. 2004.

Keywords

Tax system; tax burden; the profit; the added cost; monetary units.