

Министерство науки и высшего образования Российской Федерации
Федеральное государственное автономное образовательное учреждение
высшего образования
«Южно-Уральский государственный университет
(национальный исследовательский университет)»
Высшая школа экономики и управления
Кафедра «Финансовые технологии»

К ЗАЩИТЕ
Заведующий кафедрой, д.э.н., проф.
_____ И.А. Баев
«_____» _____ 2020 г.

Исследование динамики налоговой нагрузки бизнеса и методы ее оценки

ВЫПУСКНАЯ КВАЛИФИКАЦИОННАЯ РАБОТА
ЮУрГУ – 38.03.01.20121-19.ВКР

Руководитель работы,
доцент, к.э.н.
_____ Л.А. Галкина
«_____» _____ 2020 г.

Автор
студент группы ВШЭУ – 540
_____ Д.Д. Росляков
«_____» _____ 2020 г.

Нормоконтролёр, ст. преподаватель
_____ Е.Ю. Куркина
«_____» _____ 2020 г.

Челябинск 2020

АННОТАЦИЯ

Росляков Д.Д. Исследование динамики налоговой нагрузки бизнеса и методы ее оценки. – Челябинск: ЮУрГУ, ЭиУ-540, 84 с., 6 ил., 18 табл., библиограф. список – 33 наим., 1 прил.

Выпускная квалификационная работа выполнена с целью исчисления показателя налоговой нагрузки и разработки мероприятий по ее выбранного хозяйствующего субъекта – ООО «Консойл-М Сургут».

В работе рассмотрены экономическая сущность и теоретические основы показателя налоговая нагрузка; изучены существующие методик расчета уровня налоговой нагрузки предприятия, проведен анализ уровня налоговой нагрузки. В завершение предложены соответствующие рекомендации по снижению и последующей оптимизации налоговой нагрузки по отдельным видам налоговых и иных обязательных платежей.

ABSTRACT

Roslyakov D. D. Research of dynamics of business tax burden and methods of its assessment. - Chelyabinsk: SUSU, EiU-540, 84 pages, 6 drawings, 18 tables, bibliography – 33 names, 1 applications.

This paper was performed in order to calculate the tax burden indicator and develop measures for its implementation by the selected business entity – Consoil-M Surgut LLC.

The paper includes the economic essence and theoretical foundations of the tax burden indicator; it examines the existing methods for calculating the level of tax burden of an enterprise, and analyzes the level of tax burden. In conclusion, we offer appropriate recommendations for reducing and further optimizing the tax burden for certain types of tax and other mandatory payments.

ОГЛАВЛЕНИЕ

| | |
|---|----|
| ВВЕДЕНИЕ | 7 |
| 1 НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА БИЗНЕСА И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ АКТИВНОСТЬ | |
| 1.1 Экономическая сущность и значение показателя налоговая нагрузка.... | 10 |
| 1.2 Динамика налоговой нагрузки в России и других странах | 21 |
| 1.3 Анализ существующих методик расчета налоговой нагрузки..... | 34 |
| 2 ОЦЕНКА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ БИЗНЕСА И ЕЕ ДИНАМИКА | |
| 2.1 Общая характеристика финансового положения объекта исследования ООО «Консойл-М Сургут» | 46 |
| 2.2 Расчет налоговой нагрузки бизнеса на примере предприятия ООО «Консойл-М Сургут»..... | 53 |
| 2.3 Инструменты оптимизации налоговой нагрузки на предприятии | 64 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ | 74 |
| БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК..... | 78 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ | |
| ПРИЛОЖЕНИЕ А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «КОНСОЙЛ-М СУРГУТ» за 2017-2018 год..... | 82 |

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность исследования такой экономической категории как «налоговая нагрузка» связана с текущими изменениями в государственной налоговой политике, налоговом законодательстве; усилением давления фискальных органов на предпринимательскую среду, что в совокупности противоречит требованию стабильности налоговой системы, необходимому для эффективной и прогнозируемой деятельности хозяйствующих субъектов, привлечению в экономику дополнительных инвестиционных проектов.

Оценка воздействия налоговой нагрузки на экономическую деятельность предприятий, предпринимателей; разработка методик по расчету налоговой нагрузки для отдельно взятого субъекта экономики; оптимизация на основе полученных сведений проводимой налоговой политики без вреда для получаемой прибыли на сегодняшний момент являются одними из важнейших направлений исследований.

Уровень налоговой нагрузки, в случаях его низкого значения, выступает одним из критериев для «повышенного интереса» со стороны налоговых органов; для определения инвестиционной привлекательности реализуемых проектов. Вместе с тем, современная налоговая нагрузка на экономику России, ее структура не позволяет выйти на траекторию стабильного роста экономики.

Принятие управленческих решений с учетом уровня налоговой нагрузки приведет к повышению эффективности финансово- хозяйственной деятельности предприятий, не снижая при этом платежи в бюджет, а обеспечивая стабильный уровень прибыли. Поэтому эффективные мероприятия по снижению налоговой нагрузки и оптимизации налоговых обязательств способствуют принятию грамотных стратегических финансово-инвестиционных решений.

Объект исследования – налоговой нагрузкой в целом по Российской Федерации, и в частности на отдельном предприятии – ООО «Консойл-М Сургут».

Предмет исследования – финансово-налоговые правоотношения, возникающие при исполнении налоговых обязательств и управлении налоговой нагрузкой.

Цель данной работы состоит в исследовании теоретических и практических аспектов измерения налоговой нагрузки, определении её экономического воздействия и оценки влияния на примере конкретного хозяйствующего субъекта.

Для достижения поставленной цели мною были поставлены следующие задачи:

- 1) раскрыть особенности измерения налоговой нагрузки, сформулировав понятие и экономическую сущность данного показателя;
- 2) проанализировать используемые методики расчета налоговой нагрузки предприятия;
- 3) провести сравнительный анализ значений показателя налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты в России и зарубежных странах;
- 4) выполнить расчетно-аналитическую работу в рамках исследуемой темы, путем анализа налоговой нагрузки, с применением различных методик расчета;
- 5) разработать мероприятия по оптимизации налоговой нагрузки на конкретном предприятии.

Проблемы, связанные с расчетом и дальнейшей оптимизацией налоговой нагрузки для отдельных групп налогоплательщиков остаются одной из центральных разработок в отечественной экономической науке. Фундаментальные аспекты в данной области были заложены в трудах таких ученых как Р.А. Алборов, С.Г.Байкина, А.В. Паскачев. Исследованию юридических аспектов налогообложения посвящены труды Авдийского В., Брызгалина А., Волковского В., а значительный вклад в исследование проблем налогообложения в Российской Федерации внесли: Горский И.В., Дадашев А.З., Князев В.Г.

В работе использовались общенаучные (системный анализ, дедукция, индукция и т.д.) и специально – юридические методы познания (структурно – функциональный, формально – логический и т.д.).

Информационную базу дипломной работы составили нормативно-правовые акты Российской Федерации, статистические материалы Министерства финансов Российской Федерации, Федеральной налоговой службы Российской Федерации, материалы экспертно-аналитических институтов, а так же публикации в отечественных периодических изданиях по исследуемой проблеме. В числе информационных источников использованы бухгалтерская (финансовая) отчетность, учетная документация предприятия ООО «Консойл-М Сургут» (Челябинская область).

Выпускная квалификационная работа состоит из введения, двух глав, заключения, библиографического списка использованной литературы и приложений. Общий объем диссертации составляет 148 страниц машинописного текста. Работа содержит 18 таблиц, 6 рисунков, 13 формул.

1 НАЛОГОВАЯ НАГРУЗКА БИЗНЕСА И ЕЕ ВЛИЯНИЕ НА ЭКОНОМИЧЕСКУЮ АКТИВНОСТЬ

1.1 Экономическая сущность и значение показателя налоговая нагрузка

Налоговая нагрузка является одним из важнейших механизмов формирования бюджетов различных уровней и благодаря отраслевой специфики предприятий позволяет реализовывать фискальную, регулирующую и стимулирующую функции налогов. Изначально «налоговая нагрузка» была объектом исследования лишь на уровне деятельности государства, т.е. на макроуровне и являлась отражением существующего в обществе баланса интересов налогоплательщика и государства, определялась как отношение всей суммы налогов к совокупному национальному продукту.

Постепенное развитие исследований данной темы привело к выделению налоговой нагрузки отдельных хозяйствующих субъектов. На таком микроуровне налоговой нагрузкой считается уровень налоговых платежей, подлежащих уплате в соответствующий бюджет по итогам определенного законодательством периода времени, с добавленной стоимости продукции предприятия. Целью такого «изъятия денежных средств» является покрытие текущих нужд бюджета и его расходов.

Помимо рассмотренных уровней налоговой нагрузки можно выделить региональную налоговую нагрузку, величину которой определяют посредством вычисления соотношения совокупного размера обязательных платежей перечисленных отдельным регионом в консолидированный бюджет Российской Федерации к валовому региональному продукту данного региона за определенный период времени. При анализе налоговой нагрузки каждого региона важно учитывать его экономические особенности, категории налогоплательщиков преобладающие на его территории, отнесение региона к «регионам-донорам» или же нет.

Помимо налоговой нагрузки территориальных и производственных образований разных уровней, оценивается еще и нагрузка на конечного потребителя производимой таким предприятием продукции, т.е. налоговая нагрузка на население

Уровень налоговой нагрузки является отражением проводимой государством, регионом или хозяйствующим субъектом налоговой политики, составляющими элементами которой являются виды экономической деятельности реализуемые субъектами оценки, уровень и источники их доходов, степень воздействия экономико-социально-экологических факторов. Так, например, размер налоговых ставок установленных для определенной категории хозяйствующих субъектов определяет величину налоговых изъятий, после которых оставшийся денежный фонд может быть направлен на производственные нужды, поскольку при оптимальной налоговой нагрузке рентабельность товаров (работ, услуг) будет иметь наибольшее значение, т.е. влияние налоговой составляющей будет минимально.

Определение и статистический анализ налоговой нагрузки осуществляется экономическими субъектами для планирования и прогнозирования своих доходов, оперативного и стратегического планирования своей деятельности и оптимизации их налоговых платежей¹.

Система налогообложения, сформированная в определенном государстве, отвечающая всем существующим в нем потребностям, помимо всего прочего должна поддерживать на оптимальном уровне стимул хозяйствующих субъектов к занятию предпринимательской деятельностью, к поиску новых законных механизмов оптимизации налогообложения такой деятельности.

Именно такое понятие как «налоговая нагрузка» отражает степень воздействия налоговых платежей на качество осуществляемой предпринимательской

¹ Залибекова, Д.З. Проблемы налоговой нагрузки налога на доходы физических лиц / Д.З. Залибекова // Наука и бизнес: пути развития. – 2013. – № 12. – С. 78.

деятельности отдельным хозяйствующим субъектом или плательщиком налогового платежа или их совокупности, на эффективность экономической политики проводимой в государстве¹.

Уровень налоговой нагрузки на всех налогоплательщиков в целом и на отдельно взятую их категорию оказывает воздействие на другие экономические показатели, например налоговое планирование; необходим для формирования оптимальной налоговой политики государства, поскольку реформируя существующие налоги, дифференцируя ставки налоговых платежей, важно оставаться в рамках оптимального давления на экономику, на плательщиков для предупреждения негативных социальных, политических или экономических последствий.

Развитие социальной сферы государства, своевременная реализация новых социально-ориентированных проектов невозможна без оценки налоговой системы, поскольку для установления баланса между социальными интересами различных категорий граждан, экономических субъектов, поддержания так называемой «социальной справедливости», важна возможность обеспечения их необходимыми финансовыми ресурсами.

Реализация хозяйствующими субъектами инвестиционных программ зависит от пределов рассматриваемого показателя, так как именно от количественного выражения налоговой нагрузки зависит экономическое состояние каждого отдельного предприятия, возможность направить свободные денежные средства в иные сферы экономики. Инвестиционная деятельность возможна лишь при оптимальном, благоприятном уровне налоговой нагрузки, только минимальная налоговая нагрузка стимулирует предпринимательскую деятельность, развивает инициативу, и соответственно приводит к росту налоговых поступлений в

¹ Салькова, О.С. Оценка налоговой нагрузки как инструмент управления финансовым состоянием организации: автореферат дис. ... канд. экономич. наук / О.С. Салькова. – Новосибирск, 2012. – С 11.

бюджет за счет увеличения производства и расширения на этой основе налогооблагаемой базы.

Также грамотно рассчитанная налоговая нагрузка позволит в дальнейшем принимать руководителям хозяйствующих субъектов верные управленческие решения по выбору правильного налогового режима, экономии на уплате налоговых платежей, планированию хозяйственной жизни.

Важную роль в формировании величины налоговой нагрузки играют выплаты государства в сферах наиболее социально значимых для населения (медицина, образование и т.д.). Это связано с тем, что при решении государством вопросов экономического, социального обеспечения граждан, а не обеспечения ими своих потребностей за счет собственных средств после выплаты установленных налогов, свободные денежные средства, имеющейся имущества направляется гражданами на развитие предпринимательской деятельности, увеличение уровня потребления производимых товаров, что благоприятно сказывается на экономике страны в целом.

Так в настоящее время основным направлением политики Минфина России является развитие производства и поддержка малого и среднего предпринимательства, а не обеспечение наполнения бюджета за счет увеличения налогов.

Среди основных направлений, через которые реализуется налоговая нагрузка можно выделить:

- налоговое давление непосредственно налоговых рычагов, используемых фискальными органами;
- налоговое давление всей совокупности налоговых платежей, предусмотренных законодательством;

- использование механизма льгот, дотаций плательщикам, хозяйствующим субъектам¹.

На текущий момент в среди отечественных экономистов, как теоретиков так и практиков, отсутствует единое мнение относительно определения налоговой нагрузки. Для характеристики влияния налоговых платежей на экономическую деятельность зачастую используют такие термины как «налоговая нагрузка» и «налоговое бремя».

Несмотря на схожесть понятий, указываемые понятия не являются синонимами, так налоговую нагрузку можно определить как сумму уплаченных налогоплательщиком, в рамках установленной на законодательном уровне обязанности по уплате налогов и сборов, денежных средств. Тогда как налоговое бремя это совокупность прямых и косвенных обязанностей по уплате установленных налогов.

Важно рассмотреть в каком контексте применяется понятие «налоговая нагрузка» на законодательном уровне.

Показатель «налоговая нагрузка» используется непосредственно фискальным органом при планировании мероприятий налогового контроля. Так при составлении ежегодного плана по выездным проверкам, оценивается налоговая нагрузка на организации, величина данного показателя в меньшем размере чем у других хозяйствующих субъектов в определенной отрасли или виде деятельности может стать поводом для повышенного интереса к организации со стороны фискального органа².

Если продолжить говорить о том, как рассматриваемое понятие трактуют налоговые органы, то следует обратиться к Письму ФНС России «О работе комиссий налоговых органов по легализации налоговой базы» от 21.03.2017 №

¹ Дадашев, А.З., Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебное пособие / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. – М.: ЮНИТИ, 2015. – С. 98.

² Слободчиков, Д.Н. Развитие системы налогового регулирования в России / Д.Н. Слободчиков // Вопросы региональной экономики. – 2015. – № 1 (22). – С. 93.

ЕД-4-15/5183. Данное письмо содержит формулы расчета налоговой нагрузки к налоговым режимам и некоторым конкретным налогам.

На основе анализа выше указанных документов, можно прийти к выводу что под налоговой нагрузкой понимается отношение суммы налогов и сборов к выручке от продажи продукции и товаров, а также поступлениям, связанным с выполнением работ и оказанием услуг¹.

На текущий момент выделяют несколько подходов к определению «налоговой нагрузки». Так первый подход заключается в определении налоговой нагрузки как совокупному объему налоговых платежей, уплаченных плательщиком в определенный законодательством бюджет государства. Такой точки зрения придерживаются Миляков Н.В., Юрченко В.Р., Брызгалин А.В.

Сторонники второго подхода придерживаются мнения, что налоговая нагрузка объединяет в себе количественную и качественную характеристику воздействия налоговых платежей на экономическое положение хозяйствующих субъектов. К этой группе экономистов относятся Сабанти Б.М., Чипуренко Е.В., Кудрина О.Ю.

Некоторые исследователи определяют налоговую нагрузку как составляющий элемент общей финансовой нагрузки на экономических субъектов, состоящей также из инфляции, ставок по кредитам, преференций и льгот по уплате установленных платежей.

Среди позиций отдельных экономистов-теоретиков необходимо выделить позиции Н.В. Милякова, который под налоговой нагрузкой понимал для страны в целом отношение общей суммы взимаемых налогов к величине совокупного национального продукта, а для конкретного налогоплательщика – отношение суммы всех начисленных налогов к объему реализации.

¹ Ермакова, Е.А. Налоговая нагрузка как показатель результативности налогового стимулирования модернизации в России / Е.А. Ермакова // Экономические стратегии. – 2014. – № 1. – С. 105.

«Часть предпринимательского дохода, которая изымается государством у субъекта предпринимательства через систему налогов и сборов в бюджеты разного уровня» так определил налоговую нагрузку В. Корнус.

О.С. Салькова говорит о возрастающей роли «налоговой нагрузки как инструмента контроля и деятельности». То есть с помощью налоговых платежей перераспределяется часть произведенного хозяйственным субъектом продукции.

По мнению О.В. Мандрощенко: «Налоговая нагрузка – это мера, степень, уровень экономических ограничений, создаваемых отчислением средств на уплату налогов, отвлечением их от других возможных направлений использования».

Д.Г. Черник полагает, что «налоговая емкость (бремя, гнет, нагрузка, пресс) - наиболее обобщенный показатель, характеризующий роль налогов в жизни общества и государства; величина, характеризующая долю налоговых отчислений в общем объеме производства и доходов, производная величина от реализуемой модели рыночной экономики. Определяется как отношение налоговых сборов к совокупному национальному продукту».

Министерство финансов РФ придерживается позиции, что налоговая нагрузка это часть совокупного дохода плательщика налоговых платежей, уплачиваемая в бюджет и рентабельности отраслей рассчитывается как отношение суммы всех начисленных налоговых платежей к объему реализации товаров (работ, услуг)».

Основными характеристика налоговой нагрузки являются: количественный показатель – являющийся величиной денежных средств, подлежащих уплате в соответствующий бюджет за установленный налоговым законодательством период времени; качественный показатель – отражающий зависимость между

налоговыми платежами и результатами финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта¹.

Выделенные подходы к понятию исследуемой категории на микроуровне дополняют друг друга и позволяют разобраться в сущности исследуемой категории.

Налоговая нагрузка может рассчитываться на разных экономических уровнях: для государства в целом или по его регионам; по отраслям хозяйства страны или регионов; по группе сходных предприятий; по отдельным экономическим субъектам; на конкретного человека.

Если рассматривать налоговую нагрузку на население, то важно отдельно выделить налоговую нагрузку на микроуровне – как степень налогообложения отдельного работника, а также на макроуровне как уровень налогообложения населения в целом.

На макроуровне определяется величина налоговой нагрузки на экономику всей страны, с учетом происходящих в ней политических и социальных процессов, проводимой налоговой политики, ее распределение между однородными предприятиями (в зависимости от отрасли деятельности), также на население страны.

Среди сфер применения показателя налоговой нагрузки на макроуровне следует выделить: составление органами государственной статистики, Минфином РФ планов и прогнозов экономической ситуации в стране в рамках мероприятий по реализации бюджетной, налоговой и таможенной политики РФ; международное сопоставление показателей в сфере международного финансового и валютного контроля в рамках сотрудничества международных финансовых организаций; оценка налогового климата, инвестиционной политики в отдельной отрасли экономики.

¹ Максимова, Т.В. Расчет налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта: теория и практика / Т.В. Максимова // Вестник Южно-Уральского государственного университета. – 2015. – № 2. – С. 113.

Налоговая нагрузка на микроуровне определяется отдельно для конкретных предприятий, групп хозяйствующих субъектов, на отдельного работника указанных организаций.

Уровень налогообложения населения в целом является отношением совокупности уплаченных налоговых платежей на душу населения к среднедушевому доходу населения страны с учетом материальных доходов полученных ими. Величину налоговой нагрузки отдельно работника зачастую приравнивают к ставке подоходного налога, поскольку в большинстве стран данный налог является единственным, который уплачивает непосредственно работник.

К обязательным налоговым платежам организации относятся совокупность налогов (которые в зависимости от вида зачисляются в состав федерального, регионального и местного бюджетов); а также пени и штрафы, доначисляемые в связи с несвоевременной уплатой налогов или установленные при привлечении плательщика к ответственности за совершение налогового правонарушения¹.

Важно учитывать что в состав платежей, формирующих налоговую нагрузку на плательщиков не входят сборы, таможенные и государственные пошлины, т.к. платежи не носят регулярный характер; сборы являются одним из условий совершения в отношении плательщика юридически значимых действий; организации могут избегать уплаты таможенных пошлин в случае, если у импортируемого товара существует российский аналог.

Относительно страховых взносов, необходимо отдельно отметить, что ранее в соответствии с Письмом ФНС России № ЕД-3-3/1026@ от 22.03.2013 г. страховые взносы в соответствующие фонды не входили в систему налоговых платежей, перечень которых определен налоговым законодательством². Однако с 01.01.2017

¹ Гираев, В.К. Оценка взаимосвязи налогового потенциала и налоговой нагрузки / В.К. Гираева // Вестник Финансового университета. – 2016. – № 3. – С. 129.

² Письмо Федеральной налоговой службы России от 22 марта 2003 года № ЕД-3-3/1026@ «О величине налоговой нагрузки» // [Электронный ресурс]: <http://base.garant.ru>.

г. администратором страховых взносов является налоговый орган, соответственно налоговая нагрузка рассчитывается с учетом страховых взносов.

С учетом выше изложенного, исходя из подходов к определению понятия «налоговая нагрузка», можно сделать вывод, что необходимо различать фискальную и налоговую нагрузку. Фискальную нагрузку составляет совокупность всех предусмотренных для физических лиц, хозяйствующих субъектов обязательных платежей в бюджеты бюджетной системы Российской Федерации (помимо налоговых платежей сюда необходимо отнести взносы в государственные внебюджетные фонды (страховые взносы), а также таможенные пошлины и сборы, лицензионные и торговые сборы), то есть показатель фискальной нагрузки является более емким и включает в себя обязательные платежи, обладающие фискальной функцией, но не входящих в налоговую систему.

Уровень налоговой нагрузки оказывает влияние на: налоговую политику государства и организаций, налоговую дисциплину, принятие финансово-инвестиционных решений организациями. Для раскрытия сущности налоговой нагрузки экономического субъекта необходимо проанализировать ее функции.

Количественные и качественные показатели налоговой нагрузки являются источником информации о налогообложении организации (информационная функция).

Влияние уплаты налоговых платежей, мероприятия по оптимизации сумм налогов к уплате характеризует налоговую нагрузку как инструмент анализа экономической деятельности предприятия (аналитическая функция).

Показатели налоговой нагрузки используются для непосредственного текущего контроля эффективности налоговой политики предприятия (контрольная функция).

Таким образом, налоговая нагрузка является одним из инструментов налогового планирования для повышения экономической эффективности предприятия; выявления неэффективных денежных трат и их дальнейшего

перенаправления в другие сферы; оптимизация налоговой нагрузки способствует высвобождению денежных средств и росту конкурентоспособности предприятия и его товаров на рынке; определение налоговой нагрузки предприятия и сопоставление ее с отраслевой налоговой нагрузкой крайне важно для финансовых менеджеров компании.

На формирование налоговой политики оказывают значительное воздействие целый ряд экономических факторов, представляющих собой совокупность показателей экономического развития страны, оказывающих влияние на формирование налогооблагаемой базы экономики страны, на взаимодействие хозяйствующих субъектов и плательщиков налогов между собой:

- состояние экономической ситуации в целом (в стране в целом, на конкретном предприятии), влияет на особенности формирования налоговой базы по отдельным налогам;

- проводимая государством внутренняя и внешняя политика, способствует усилению и ослаблению налогового бремени на отдельно взятые отрасли (энергетические, нефтяные, сельскохозяйственные), поскольку экономические ограничения, отсутствие инвестиционных денежных потоков, ограничения на доступ к рынкам сбыта способствует усилению налоговой нагрузки на незащищенные категории плательщиков для компенсации недополученных сумм доходов в бюджет;

- обоснованность политики в сфере международного налогообложения, недопущение потери объектов налогообложения в пользу иностранных государств;

- мероприятия и программы реализуемые федеральными органами власти на основе общей налоговой политики основной целью которой должно являться обеспечение равной напряженности налогообложения страны, отдельных регионов, каждой группы субъектов налогообложения;

- развитие страны и соседних регионов, с которыми имеются наиболее тесные связи;

- действующая нормативно-правовая база определяет состав налоговой нагрузки (порядок определения налоговой базы, способы их уплаты, возможность применения налоговых льгот, преференций и специальных налоговых режимов).

Именно законодательными актами закреплено распределение налоговой нагрузки;

- налоговая политика государства проводится с учетом социальных гарантий обеспечиваемых за счет государственного бюджета основную часть расходов которых должно приходиться на поддержание и обеспечение социальных обязательств государства.

Таким образом, уровень налоговой нагрузки оказывает воздействие на налоговую политику государства и организаций, налоговую дисциплину, принятие финансово-инвестиционных решений организациями.

Для грамотного анализа хозяйственной деятельности отдельных субъектов, определения уровня налоговой нагрузки важно основываться на выработанных принципах: научности, который заключается в применении методологии, методов исследования имеющихся на современном этапе развития экономической науки; комплексности, обеспечивающий полный, всесторонний учет налоговых платежей в бюджетную систему; принцип конкретности означает, что расчет уровня налогообложения ведется на основе конкретных количественных значений показателя; постоянное обновление систематически получаемых объективных данных для анализа текущего состояния налоговой нагрузки составляет принцип регулярности.

1.2 Динамика налоговой нагрузки в России и других странах

Обеспечение инвестиционной привлекательности бизнеса, повышение уровня налоговых поступлений в бюджет, устранение завышенных налоговых показателей для отдельных плательщиков требует сравнительного анализа динамики налоговой нагрузки в целом по России и с ее зарубежными партнерами. При рассмотрении динамики налоговой нагрузки важно учитывать, что ее уровень дифференцируется в зависимости от направления деятельности

предприятия, внутренних региональных факторов, масштаба деятельности компании, поэтому в дальнейшем нами используются средние значения нагрузки налоговых платежей по отраслям.

В течение последних лет значительную долю – около 80% это налоги, взимаемые с организаций. Соответственно оставшаяся часть налоговых поступлений возложена непосредственно на население страны, что приводит к дисбалансу налоговой системы, низком уровне доходов населения, в результате чего основная налоговая нагрузка ложится на производящие продукцию предприятия.

Помимо неравномерной налоговой нагрузки между субъектами, для России характерна неоднородность налоговой нагрузки среди регионов. Так в состав группы регионов, формирующих более половины налоговых доходов консолидированного бюджета, входят Республика Татарстан, Московская и Самарская области, гг. Москва и Санкт-Петербург, Ямало-Ненецкий и Ханты-Мансийский автономные округа. Это связано в первую очередь с особенностями межотраслевого распределения налоговой нагрузки: чрезвычайно высокая степень неравномерности распределения налоговой нагрузки по отраслям и видам экономической деятельности; высокая налоговая нагрузка производственных отраслей; отсутствие комплексного налогового подхода к формированию эффективных стимулов повышения инновационной активности предприятий различных отраслей.

В работе рассмотрены показатели налоговой нагрузки за период 2011-2018 гг., представленные в Письме Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 22 декабря 2017 г. № 03-01-11/86037 «Об анализе налоговой нагрузки в РФ», ежегодной информации Федеральной налоговой службы о

среднеотраслевых показателях, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность налогоплательщиков за год¹.

Так, основным выводом является то, что налоговая нагрузка в Российской Федерации, рассчитываемая как отношение сумм поступлений всех налогов и сборов, таможенных пошлин, страховых взносов на обязательное государственное социальное страхование и прочих налоговых платежей за соответствующий период к величине ВВП за аналогичный период, на протяжении последних лет существенно снизилась. В течение всего периода 2011-2017 гг. налоговая нагрузка по России оставалась примерно на одном уровне (изменяясь в диапазоне 28-32% ВВП) и снизилась всего на 2% с 2011 г. 32,03 % и составила в 2017 г. 30,29 %.

При анализе уровня налоговой нагрузки по отдельным видам налогов в Российской Федерации традиционно выделяют нефтегазовые доходы – НДС и вывозные таможенные пошлины (на нефть, газ и нефтепродукты), составляющие существенную долю доходов бюджета составляют доходы, получаемые из этих источников

Налог на прибыль организаций снижался такими же темпами, что и общий уровень нагрузки с 3,77% к ВВП в 2011 г. до 2,83% к ВВП, а с 2013 г. наблюдается незначительное, но стабильное увеличение его нагрузки на экономику до 3,57% к ВВП в 2017 году. Нагрузка по налогу на доходы физических лиц имеет стабильный прирост, который за рассматриваемый период составил 6,65%. Преимущественно по косвенным налогам виден рост нагрузки, особенно по акцизам и налогу на добычу полезных ископаемых. Почти в три раза уменьшился процент таможенных пошлин в доходе бюджета Правительства Российской Федерации с 7,66 % в 2011 г. до 2,79 % в 2017 г., что является следствием снижения нефтегазовых доходов, введение взаимных санкций между

¹ Письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 22 декабря 2017 года № 03-01-11/86037 «Об анализе налоговой нагрузки в РФ» // [Электронный ресурс]: <http://base.garant.ru>.

Россией и зарубежными странами, снижение объема производства многих экспортируемых товаров.

Заметная разница между величиной налоговых поступлений также имеется среди различных отраслей российской экономики нефте- и газодобывающий сектора приносят в бюджет большую часть налоговых поступлений, данные отрасли перегружены, что может привести к замедлению темпов ее развития, что прежде всего связано с неоднородным уровнем затрат и рентабельности производств в разных отраслях, что представлено в таблице 1.

Таблица 1 – Налоговая нагрузка РФ отдельных отраслей экономики 2010-2018 гг.

| Виды экономической деятельности | 2010 | 2011 | 2012 | 2013 | 2014 | 2015 | 2016 | 2017 | 2018 |
|--|------|------|------|------|------|------|------|------|------|
| Сельское хозяйство, охота, лесное хозяйство | 4,2 | 3,6 | 2,9 | 2,9 | 3,4 | 3,5 | 3,5 | 4,3 | 4,1 |
| Рыболовство, рыбоводство | 9,3 | 7,6 | 7,1 | 6,6 | 6,2 | 6,5 | 7,7 | 7,9 | 7,8 |
| Добыча полезных ископаемых (нефтегазовый сектор) | 30,3 | 33,2 | 35,2 | 35,7 | 38,5 | 37,9 | 32,3 | 36,7 | 43,5 |
| Производство и распределение электроэнергии | 5,3 | 4,8 | 4,2 | 4,6 | 4,8 | 5,4 | 6,1 | 8,1 | 6,8 |
| Строительство | 11,3 | 12,2 | 13,0 | 12,0 | 12,3 | 12,7 | 10,9 | 10,2 | 10,4 |
| Оптовая и розничная торговля; ремонт бытовых изделий, автотранспортных средств | 2,4 | 2,4 | 2,8 | 2,6 | 2,6 | 2,7 | 2,8 | 3,2 | 2,9 |
| Гостиницы и рестораны | 12,9 | 12,5 | 9,9 | 8,9 | 9,0 | 9,0 | 9,5 | 9,5 | 10,1 |
| Транспортировка и хранение | 9,8 | 9,7 | 9,1 | 7,5 | 7,8 | 7,3 | 7,2 | 6,8 | 6,5 |
| Операции с недвижимым имуществом, аренда и предоставление услуг | 19,7 | 22,2 | 18,6 | 17,9 | 17,5 | 17,2 | 15,4 | 21,3 | 20,5 |

Помимо уровня налоговой нагрузки отрасли важно проанализировать ее долю в оценивать ее вклад в валовом внутреннем продукте России, так примерно на одном уровне находится налоговая нагрузка и значение доли в ВВП у нефтегазоперерабатывающей отрасли: соотношение налоговой нагрузки к доле налоговых поступлений 38,5 процентов к 30 и в транспортной отрасли (связи) 7,8 к 7,93 процентам доли в ВВП, соотношение других отраслей представлено в таблице 2. Эти различия связаны с тем, что на уровень налоговой нагрузки влияют различные факторы, разный уровень налоговой нагрузки во многом обусловлен разной структурой производственных затрат.

В отраслях обрабатывающего сектора доля затрат на приобретение сырья и материалов выше, чем в отраслях добывающего сектора и сфере услуг. Кроме того, значительную долю затрат во всех отраслях составляет фонд оплаты труда, соответственно затраты и прибыль отраслей сильно зависят от численности работников и уровня заработных плат.

Таблица 2 – Соотношение доли отрасли в ВВП и ее налоговой нагрузки в 2016 г.

| Виды экономической деятельности | Налоговая нагрузка, % | Вклад отрасли в ВВП РФ, % |
|--|-----------------------|---------------------------|
| Сельское хозяйство, охота, лесное хозяйство | 3,4 | 0,53 |
| Рыболовство, рыбоводство | 6,2 | 0,08 |
| Добыча полезных ископаемых (нефтегазовый сектор) | 38,5 | 30,36 |
| Обрабатывающие производства | 7,1 | 18,42 |
| Производство и распределение электроэнергии, газа и воды | 4,8 | 2,97 |
| Строительство | 12,3 | 4,9 |
| Оптовая и розничная торговля; | 2,6 | 10,78 |
| Гостиницы и рестораны | 9 | 0,64 |
| Транспорт и связь | 7,8 | 7,93 |
| Операции с недвижимостью | 17,5 | 10,26 |

В прочие налоги и сборы входят в данном случае налоги на совокупный доход, налоги на имущество, налоги и платежи, связанные с добычей полезных ископаемых (кроме НДС) и без учета государственной пошлины.

Невысокие ставки прямых налогов (НДФЛ, налога на прибыль) позволяют плательщикам оставить больше денежных средств в своем распоряжении и перенаправить для повышения эффективности своих производств и проектов.

Отличительной чертой современной российской налоговой системы является резкий разрыв между значениями налоговой нагрузки отдельных видов экономической деятельности, так в 2018 году минимальная отраслевая налоговая нагрузка наблюдалась в сфере «оптовой и розничной торговли; ремонте автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования» – 2,9%, в сфере же «добычи полезных ископаемых» уровень налогового давления был максимальным – 43,5%, в добавок к этому всего на 1 процент всего количества зарегистрированных субъектов предпринимательской деятельности, а это чуть более 50 тыс. крупных и средних предприятий, приходится около 90% налоговых поступлений в консолидированный бюджет Федерации¹.

По данным Федеральной службы государственной статистики без учета нефтегазовых налогов в России низкая налоговая нагрузка на граждан и организации – 23% от ВВП.

Однако нельзя не заметить, что благодаря косвенным налогам, таким как НДС или акцизам, а также перечислению части налога на доходы физических лиц налоговыми агентами уровень налоговой нагрузки на населения отличается от уровня который определяется исходя только из прямых налогов, ставки по которым крайне низкие.

¹ Батырова, Д.К. Оценка налоговой нагрузки в России / Д.К. Батырова // Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета. – 2019. – № 3. – С. 148.

Таким образом, важным направлением в дальнейшем развитии и реформировании системы налоговых платежей в России должно стать постепенное снижение удельного веса косвенного налогообложения путем совершенствования механизмов взимания и элементов налогообложения как косвенных, так и прямых (подходных) налогов.

Налоговая нагрузка рассчитывается как соотношение суммы уплаченных налогов по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций по данным Федеральной службы государственной статистики (Росстата). Давайте рассмотрим динамику изменения средней налоговой нагрузки по России представленной в таблице 3.

Таблица 3 – Динамика изменения средней налоговой нагрузки по России 2010 - 2018 гг.

| Показатель | 2010 г. | 2011 г. | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. | 2018 г. |
|-----------------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| Налоговая нагрузка, % | 9,4 | 9,7 | 9,8 | 9,9 | 9,8 | 9,7 | 9,6 | 10,8 | 11,0 |



Рисунок 1.2 – Динамика изменения средней налоговой нагрузки по России 2010-2018 гг., процентов

Как следует из рисунка 1.2 налоговое бремя на российскую экономику увеличилось в 2018 году по сравнению с предыдущим годом, свидетельствуют данные Федеральной налоговой службы.

Налоговая нагрузка распределена по сферам неравномерно. Сырьевой сектор традиционно лидирует по этому показателю. Сильнее всего выросло давление на добычу полезных ископаемых — на 6,8 п.п., рисунок 1.3.

Снизилась нагрузка в основном в отраслях со значительно меньшим налоговым бременем. Сильнее всего сократилась нагрузка на обрабатывающие производства — на минус 1,1 п.п., до 7,1%., рисунок 1.4.



Рисунок 1.3 – Динамика показателя налоговой нагрузки в сфере добычи полезных ископаемых в России в 2010 – 2018 гг.



Рисунок 1.4 – Динамика показателя налоговой нагрузки в обрабатывающих производствах в России в 2010 – 2018 гг.

В параграфе 1.3 настоящей работы были рассмотрены различные методики подсчет налоговой нагрузки экономики страны. Однако важно понимать, что ни одна из методик не дает объективных результатов для целей макроэкономического анализа, соответственно необходимо утвердить единую методологию оценки налоговой нагрузки, данные, используемые для расчета показателей налоговой нагрузки должны находить в свободном доступе поскольку рассмотренные методики дают совершенно разные итоговые значения, что представлено на рисунке 1.5.

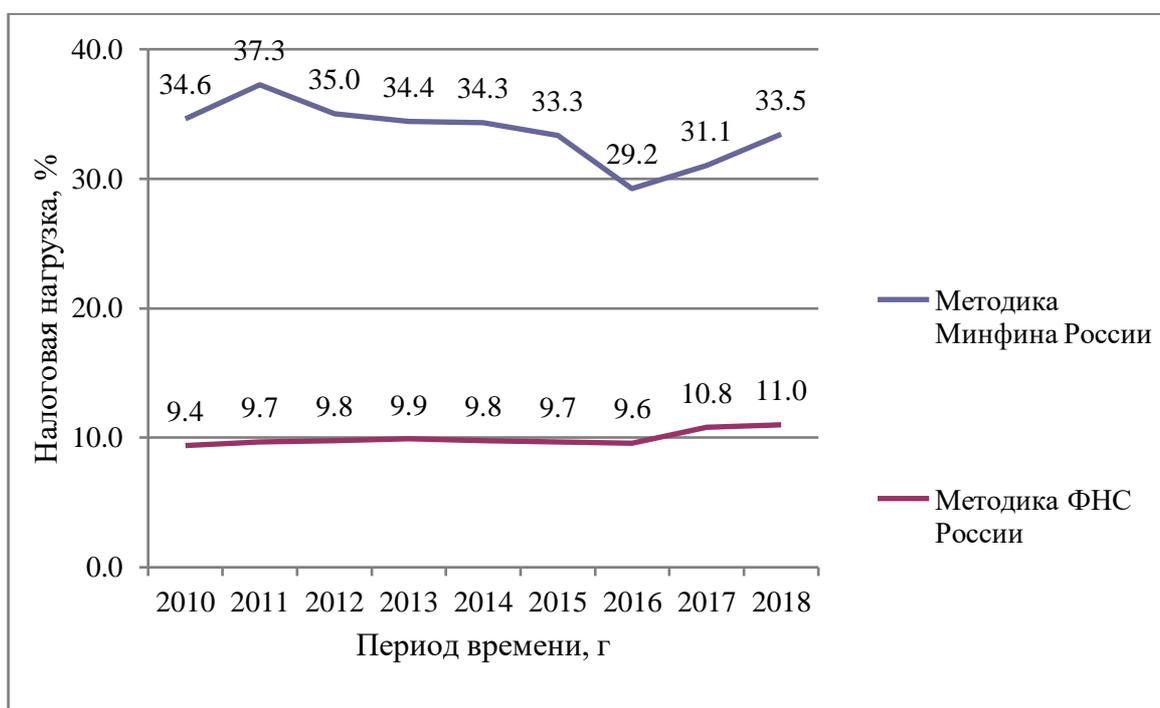


Рисунок 1.5 – Налоговая нагрузка по методике подсчета ФНС и Минфина РФ, процентов

Рассмотрев показатели налоговой нагрузки в отечественной экономике интересно сравнение налоговой нагрузки с ее уровнем в других странах. Так, уровень налоговой нагрузки в Австрии, в том числе по социальным взносам, составляет 41,2%, что выше средней по Евросоюзу в 35%, треть всех налоговых поступлений обеспечивают косвенные налоги. В Бельгии относительно высокая налоговая нагрузка в 43% ВВП, прямые налоги обеспечивают 38,9% налоговых платежей. Налоговая нагрузка Германии в объеме 38,1% обеспечивается при

высоком уровне социальных платежей. В Испании сформирована налоговая система с тремя уровнями отчислений при достаточно низкой доле косвенных налогов уровень налоговой нагрузки 31,4%.

Помимо внутренней динамики налоговой нагрузки России, нельзя обойти стороной ее состояние в сравнении с международными и торговыми партнерами, например по странам Организации экономического сотрудничества и развития (далее - ОЭСР), которая является одним из субъектов разрабатывающих стандарты и правила ведения бизнеса, регулирования его налогообложения. В настоящее время Россия активно участвует в деятельности ОЭСР в качестве наблюдателя и страны-партнера. Прежде всего очень важна поддержка ОЭСР в области разработки законодательства в различных секторах экономики, в разработке антимонопольного законодательства и законодательства в области налогообложения. Помимо налоговых платежей в ряде государств ОЭСР, в т.ч. в России, иные обязательные платежи также включаются в сферу регулирования налоговым законодательством.

Таблица 4 – Налоговая нагрузка на экономику стран ОЭСР в 2011-2016 гг.

| Страна | Процентов к ВВП | | | | | |
|----------------|-----------------|---------|---------|---------|---------|---------|
| | 2011 г. | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. |
| Дания | 45,38 | 45,51 | 45,89 | 48,58 | 45,90 | 45,94 |
| Норвегия | 42,05 | 41,51 | 39,93 | 38,87 | 38,31 | 37,98 |
| Россия | 32,03 | 31,86 | 30,80 | 31,29 | 28,86 | 28,46 |
| Мексика | 19,48 | 13,12 | 13,75 | 14,25 | 16,23 | 17,22 |
| Чили | 21,24 | 21,33 | 19,86 | 19,58 | 20,51 | 20,39 |
| Великобритания | 33,58 | 32,76 | 32,57 | 32,18 | 32,53 | 33,21 |

При сопоставлении имеющихся в нашем распоряжении данных, представленных в таблице 4, нами выявлен средний уровень налоговой нагрузки среди стран ОЭСР и уровень нагрузки в Российской Федерации (как государстве-

партнере ОЭСР), который на протяжении последних десяти лет ниже среднего среди других стран Организации, а также имеется тенденция к снижению налоговой нагрузки в странах с ее уровнем ниже среднего. При анализе налоговой нагрузки в разрезе одного года, к примеру 2016 г. самая тяжелая налоговая нагрузка в Дании – 45,94 %, а наиболее благоприятная среда в Мексике при нагрузке в 17,22 %.

Ранее планировалось, что Россия вступит в ОЭСР в 2015 году, на тот момент уровень налоговой нагрузки определяемый Минфином РФ составлял 28,46%, что примерно соответствовало среднему по ОЭСР показателю. Но при данной методике подсчета органы власти предпочитают отдельно выделять из общей нагрузки нефтегазовую составляющую, поскольку без налогов и пошлин, связанных с нефте- и газопродуктов уровень нагрузки выглядит более привлекательным.

В налоговой политике стран ОЭСР особое место занимают страховые, социальные взносы, а также налогообложение фонда оплаты труда, в отношении которого в Российской Федерации установлена общая 30-процентная ставка (по страховым взносам) – что приводит к изъятию 36,7% прибыли, в то время как в среднем в странах ОЭСР этот показатель составляет 23,1%. Следует отметить, что, по отдельным странам уровень нагрузки на фонд оплаты труда несколько занижен, так как не учитывает выплаты с фонда оплаты труда, уплачиваемые самими работниками¹.

Наибольшая средняя налоговая нагрузка среди других международных организаций и объединений (ЕАЭС – Евразийский экономический союз, БРИКС) наблюдается по странам ОЭСР, поскольку для роста экономик развивающихся стран особую важность имеет благоприятный инвестиционный фон, невысокие

¹ Никулина, О.М. Влияние налоговой нагрузки на деятельность коммерческих предприятий / О.М. Никулина // Проблемы учета и финансов. – 2014. – № 4. – С. 45.

ставки налогов и действие большого количества льгот и преференций для предприятий, осуществляющих инвестиции в основной капитал.

В 2017 г. налоговая нагрузка на экономику России составила 33,28% по расчетам МВФ (определяется как соотношение налоговых поступлений – обязательные и безвозмездные платежи экономических субъектов государству – к ВВП) против 30,29% по расчетам Минфина. Это, прежде всего, связано с разными подходами к определению общего объема налоговых поступлений в бюджет, относятся ли к ним таможенные пошлины, страховые взносы на обязательное страхование, экологические сборы. При этом по оценке МВФ уровень налоговой нагрузки России также оценивается ниже среднего ее уровня на экономику стран ЕАЭС на протяжении всего периода 2011-2017 гг. Причем она имеет устойчивую тенденцию снижения, что соответствует оценкам Минфина России и представлено в таблице 5.

При рассмотрении приведенных статистических данных следует учитывать, что невключенность множества платежей в общую налоговую систему, снижает соответствие расчетов реальному уровню налоговой нагрузки, поскольку сохраняется множество неналоговых платежей, невключенных в Налоговый кодекс РФ.

Таблица 5 – Налоговая нагрузка на экономику стран ЕАЭС в 2011-2017 гг.

| Страна | Процентов к ВВП | | | | | | |
|--------------------------------|-----------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
| | 2011 г. | 2012 г. | 2013 г. | 2014 г. | 2015 г. | 2016 г. | 2017 г. |
| Россия | 34,60 | 34,38 | 33,42 | 33,80 | 31,77 | 32,80 | 33,28 |
| Средняя по ЕАЭС (кроме России) | 29,82 | 30,31 | 30,31 | 30,04 | 28,75 | 28,77 | 29,83 |
| Армения | 22,09 | 20,92 | 22,20 | 22,05 | 21,49 | 21,36 | 21,20 |
| Беларусь | 37,49 | 39,25 | 39,83 | 38,93 | 41,28 | 42,45 | 41,71 |
| Казахстан | 27,05 | 26,34 | 24,75 | 23,74 | 16,61 | 16,56 | 18,60 |
| Киргизия | 32,66 | 34,72 | 34,45 | 35,45 | 35,62 | 34,69 | 37,79 |

Среди стран ЕАЭС самая высокая налоговая нагрузка в Белоруссии, далее идут Россия и Киргизия. Такие высокие позиции среди стран ЕАЭС говорят о меньшей конкурентоспособности их налоговых систем. Хотя следует признать, что значительная часть налоговой нагрузки в России приходится на нефтегазовый сектор, где уровень налоговой нагрузки выше, чем в других отраслях экономики. При этом большая часть налоговой нагрузки Казахстана также приходится на нефтегазовые доходы, но при этом общий уровень налоговой нагрузки меньше российского, а без учета нефтегазового сектора разрыв увеличивается в разы. Для улучшения механизмов регулирования налоговой нагрузки в рамках международного сотрудничества у стран ЕАЭС и их партнеров имеется набор регулирующих инструментов по повышению своей конкурентоспособности, и более тесного интеграционного объединения в целом.

1.3 Анализ существующих методик расчета налоговой нагрузки

Принятие Приказа ФНС России от 30.05.2007 N ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» является важным моментом изменившим подход налоговых органов к определению налоговой нагрузки плательщиков¹. Согласно данному Приказу налоговая нагрузка рассчитывается как соотношение суммы только уплаченных налогов (а не как ранее – начисленных налогов) по данным отчетности налоговых органов и оборота (выручки) организаций либо доходов населения по данным Росстата.

Однако несмотря на все меры налоговых органов, величина налоговой нагрузки на различные категории плательщиков формируется с учетом специфических для России факторов: значительный процент действующих

¹ Приказ Федеральной налоговой службы России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» // Финансовая газета. – 2007. – 21 июня.

организаций не стоят на налоговом учете либо сдают отчетность несоответствующую реальным производственным показателям; показатели «собираемости» налоговых платежей находятся не на должном уровне; отсутствие единого подхода к методике расчета налоговой нагрузки, исходя из единого набора расчетных данных; значительное различие долей платежей физических и юридических лиц в общем объеме уплаченных обязательных платежей.

В настоящее время в Российской Федерации не разработано общепринятой методики исчисления не только абсолютной, но и относительной величины налоговой нагрузки предприятий.

Абсолютная налоговая нагрузка – суммовое значение налоговых платежей и страховых взносов, подлежащих уплате в бюджет и внебюджетные фонды.

Относительная налоговая нагрузка – соотношение между суммой уплаченных налогов и страховых взносов и каким-либо финансовым показателем, характеризующим результаты деятельности предприятия (выручка от реализации, чистая прибыль и т.д.).

На текущий момент нет универсального метода определения налоговой нагрузки отдельного предприятия, поскольку каждый метод исходит из разных особенностей налогообложения деятельности хозяйствующих субъектов: вида хозяйственной деятельности и формы ее осуществления; налогового режима; организационно-правовой формы предприятия; особенностей ведения налогового и бухгалтерского учета. Кроме того, в рамках того или иного метода расчета налоговой нагрузки по-разному определяется соответствующий перечень обязательных платежей подлежащих уплате хозяйствующим субъектом в бюджетную систему¹.

¹ Иванова, Ю.Н. Налоговая нагрузка как показатель эффективности налоговой политики государства / Ю.Н. Иванова, В.В. Казаков // Вестник Томского государственного университета. – 2015. – № 399. – С. 200.

Учеными-экономистами, таким как Бунько В.А., Никулиной О.М., в своих работах акцентируется внимание на указанной проблеме. Поскольку в процессе реформирования налогового законодательства значительная часть обязательных платежей в бюджет были выведены из категории налоговых в категорию неналоговых (таможенные пошлины, плата за негативное воздействие на окружающую среду, к таковым до 2017 года относились и страховые взносы во внебюджетные фонды). Необходимо учитывать, что определяющее значение для расчета реальной налоговой нагрузки на каждого плательщика должно иметь не правовое закрепление платежа в качестве налогового или неналогового, а значение, которое тот или иной платеж имеет для экономики в целом и для каждого плательщика в отдельности.

Урегулирование неопределенности встроенности обязательных платежей в налоговую систему государства позволит более точно определять общую тяжесть обязательных платежей для субъектов налогообложения. Таким образом, если при исчислении налоговой нагрузки учесть поступления платежей выведенных из состава налоговой системы – таможенные пошлины, плату за заготовку сырой древесины, регулярные платежи за негативное воздействие на окружающую среду, то величина налоговой нагрузки за последние годы составит 38-40%, что примерно соответствует среднеевропейскому налоговому бремени (так в Ирландии величина налоговой нагрузки – 27,8 %, в Дании – 48,2 %).

Соответственно, вне зависимости от методики расчета налоговой нагрузки в расчет суммы уплачиваемых хозяйствующим субъектом должны включаться все налоги уплачиваемые предприятием, а также большая часть неналоговых платежей, которые также оказывают значительное экономическое воздействие на дальнейшее состояние предприятия. Исключение для предприятий необходимо сделать для налога на доходы физических лиц, который не оказывает никакого влияния на деятельность конкретного хозяйствующего субъекта, поскольку он выступает в отношении данного налога только налоговым агентом и перечисляет

налог в бюджет государства. Этот налог должен учитывать при расчете налоговой нагрузки работника.

Еще одним ключевым моментом при определении перечня налоговых платежей, подлежащим учету при расчете налоговой нагрузки, является соотношение прямых и косвенных налогов в системе налогообложения, т.к. косвенные налоги, которые являются основными в массе налогов и сборов закрепленных в Налоговом кодексе Российской Федерации, могут быть на законных основаниях переложены налогоплательщиками-организациями производителями продукции на ее потребителей (конечных пользователей)¹.

В связи с этим считается неверным включение косвенных налогов (НДС, акцизов) в расчет налоговой нагрузки организации-производителя. Возникает вопрос о необходимости такой значительной доли косвенного налогообложения, которое имеет абсолютная значительные негативные воздействия: эффект «избыточного» налогового бремени, сокращение потребления, значительное угнетение бизнеса, большое инфляционное давление на экономику, а цена на товар, в которую включается сумма косвенных налогов может повышаться не бесконечно, а до тех пор, пока это позволяет платежеспособный спрос. При слишком высокой цене, сокращается спрос на продукцию, поскольку покупатели начинают переходить на товары-заменители, аналоги других производителей, следовательно для сохранения потребителей производитель вынужден сдерживать уровень цен, тем самым уменьшая свою прибыль.

Бремя косвенных налогов, воздействуя на цену продукцию, изменяет и величину спроса, а поскольку они включены в цену продукции, то и «обязанность» по их уплате возлагается на покупателей, но не во всех случаях.

При эластичном спросе на продукцию, товар, услуги, большую часть косвенных налогов уплачивает продавец, т.к. увеличение цены уменьшит

¹ Коростелкина, И.А. Методика расчета налоговой нагрузки экономических субъектов / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 32. – С. 44.

количество покупателей. При неэластичном спросе, продавец имеет больше свободы в определении ценовой политики и объема налогового бремени переложеного на покупателя, поскольку в данном случае величина спроса слабо зависит от цены товара (работы, услуги)¹.

1. Методика Департамента налоговой политики Минфина России

$$НН = \frac{Н_{\text{общ}}}{ВВП} \times 100\% \quad (1)$$

где НН - налоговая нагрузка;

$Н_{\text{общ}}$ – общая сумма налогов;

ВВП – валовой внутренний продукт

Данная методика представляет собой соотношение налоговых поступлений и ВВП, как в целом, так и для каждого налога в отдельности, а также отдельно для нефтегазового (основного спектра российской экономики) и ненефтегазового секторов. К достоинствам данного метода относится возможность быстро оценить, за счет какого налога происходит изменение налоговой нагрузки в целом по экономике. Недостатками рассматриваемого подхода является невозможность расчета значений налоговой нагрузки по видам экономической деятельности, отсутствие возможности реального сравнения различных стран по показателю налоговой нагрузки, кроме того в рамках данного метода не учитывается функционирование в экономике теневого сектора, а также остается без реальной оценки отраслевого распределения налогов, эффективности используемых механизмов налогового регулирования.

2. Методика Федеральной налоговой службой Российской

$$НН = \frac{Н_{\text{общ}}}{В_{\text{общ}}} \times 100\% \quad (2)$$

¹ Лазутина, Д.В. Налоговая нагрузка и методы ее расчета: автореферат дис. ... канд. экономич. наук / Д.В. Лазутина. – Тюмень, 2005. – С 17.

где НН - налоговая нагрузка;

$N_{\text{общ}}$ - общая сумма налогов;

$V_{\text{общ}}$ - общая сумма выручки от реализации

В качестве положительного аспекта использования данной методики расчета налоговой нагрузки можно отметить анализ доли уплаченных налогов (в т.ч. НДС) в выручке предприятия от реализации продукции¹. Данный подход также позволяет анализировать налоговую нагрузку в отраслевом разрезе. Однако она не позволяет выявить воздействие каждого налога на финансовое состояние хозяйствующего субъекта, эффективность проводимых в отношении него мер по налоговой оптимизации, кроме того при расчете учитываются налоги, которые хотя и выплачиваются юридическими лицами, но по факту не являются их налоговым бременем.

3. Методика М.Н. Крейнина

$$НН = \frac{(V - C_p - Пч)}{(V - C_p)} \times 100\% \quad (3)$$

где V - выручка от реализации;

C_p - затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг) за вычетом косвенных налогов;

$Пч$ - фактическая прибыль, остающаяся в распоряжении предприятия (чистая прибыль)

Метод М.Н. Крейнина основан на анализе воздействия прямых и косвенных налогов на финансовое состояние предприятия, однако недооценивается влияние косвенных налогов, НДС и акцизов, также сопоставляется налог и источник его

¹ Толмачева, О.И. Методические аспекты оценки налоговой нагрузки и использование данных налогового учета при определении налоговой нагрузки организации / О.И. Толмачева // Вестник науки и образования. – 2019. – № 1. – С. 134.

уплаты, а так же позволяет рассматривать эффективность применения методов налогового планирования по определенному налогу в динамике.

Слабой стороной в рассматриваемом методе, как уже сказано, является низкой уровень оценки влияния косвенного налогообложения, которые оказывают влияние на величину прибыли организации, но степень их влияния не так очевидна¹.

Суть подхода заключается в сопоставлении налоговых платежей и источников их уплаты. Каждая группа налогов в зависимости от источника, за счет которого они уплачиваются, имеет свой критерий оценки тяжести налогового бремени. Определяемая налоговая нагрузка будет показывать сумму, на которую отличается величина уплаченных налогов от прибыли остающейся в распоряжении предприятия. Косвенные налоги не принимаются в расчет. Рассмотренная формула отражает долю налогов, уплачиваемых предприятием.

Определяемая налоговая нагрузка будет показывать сумму, на которую отличается величина уплаченных налогов от прибыли остающейся в распоряжении предприятия.

4. Методика А. Кадушина и Н. Михайловой

$$НН = \frac{(Пик + ВП)}{ДС} \times 100\% \quad (4)$$

где Пик — прямые и косвенные налоги предприятия, выплачиваемые из добавленной стоимости,

ВП — платежи, начисляемые на фонд оплаты труда во внебюджетные фонды,

ДС — добавленная стоимость = валовой доход - материальные затраты.

«Налоговая нагрузка определяется указанными авторами как функция типа производства, изменяющаяся в зависимости от колебаний затрат на материальные

¹ Рошупкина, В.В. Показатель налоговой нагрузки как индикатор эффективности фискальных мер государства / В.В. Рошупкина // Экономика. Налоги. Право. – 2016. – № 2. – С. 157.

ресурсы, оплату труда и амортизацию, то есть показателей добавленной стоимости».

В основе данного метода лежит доля добавленной стоимости на каждом отдельном предприятии, отчисляемой в бюджет государства, что позволяет сравнить налог и источник его уплаты, однако не принимает к учету налог на имущество, земельный налог и платежи за пользование природными ресурсами¹.

5. Методика О.С. Сальковой

$$НН = \frac{НП}{(В + Дпр - Р)} \times 100\% \quad (5)$$

где НН – налоговая нагрузка организации;

НП – налоговые платежи (прямые налоги и платежи налогового характера), начисленные за отчетный год;

В – выручка-

Дпр – прочие доходы;

Р – расходы организации (кроме налоговых).

О.С. Салькова в своей методике предлагает определять налоговую нагрузку на базе расчетной прибыли (разницы между выручкой от основного и дополнительных видов деятельности и расходов, кроме налоговых), исходя из того, что она позволит оценить ситуацию налоговой напряженности организации, связанной с обеспечением начисленных за отчетный период прямых налогов (и платежей налогового характера) источником их покрытия (или уплаты).

Основным достоинством данного метода является возможность оценить налоговую нагрузку без влияния средств на оплату труда, амортизационных

¹ Александрова, Е.А. Подходы к расчету и оценке налоговой нагрузки / Е.А. Александрова // Экономический журнал. – 2018. – № 4. – С. 42.

отчислений, имеющих целевые назначения и несвязанных с налоговыми обязательствами хозяйствующего субъекта. Источниками возникновения налоговых обязательств здесь являются действия, события, состояния, обуславливающие обязанность субъекта платить налог, они позволяют оценить нагрузку по прямым и косвенным налогам в их динамике.

Благодаря данной методике экономический субъект может выбрать наиболее выгодную систему налогообложения, однако методика не применяется для предприятий с убыточной деятельностью.

Таблица 6 – Методики расчета налоговой нагрузки

| Авторство методики | Основная формула расчета | Характеристика расчета налоговой нагрузки |
|---|---|---|
| Департамент налоговой политики Минфина России | $НН = \frac{Н_{общ}}{ВВП} \times 100\%$ | Рассчитывается как соотношение суммы налоговых платежей и социальных взносов к ВВП |
| Федеральная налоговая служба | $НН = \frac{Н_{общ}}{В_{общ}} \times 100\%$ | Рассчитывается как соотношение суммы налоговых платежей к выручке (обороту) |
| М.Н. Крейнина | $НН = \frac{(В - С_{р} - П_{ч})}{(В - С_{р})} \times 100\%$ | Сопоставление налога и источника его уплаты, где интегральным показателем выступает прибыль экономического субъекта |
| А. Кадушин, Н. Михайлова | $НН = \frac{(П_{иК} + ВП)}{ДС} \times 100\%$ | Доля отдаваемой в бюджет добавленной стоимости, созданной конкретным экономическим субъектом |
| О.С. Салькова | $НН = \frac{НП}{(В + Д_{пр} - Р)} \times 100\%$ | В расчет налоговой нагрузки включены прямые налоги, предусмотренные налоговым законодательством, а также страховые взносы во внебюджетные фонды. Отношение налоговых платежей рассчитывается к расчетной прибыли. |

Как мы видим, на текущем этапе развития экономической науки разработано множество подходов к определению налоговой нагрузки, каждый из которых имеет свои особенности:

- включение в расчет тех или иных видов налогов, взносов и неналоговых платежей;
- сопоставление общего объема уплаченных налоговых и неналоговых платежей с различными экономическими показателями: валовым внутренним продуктом (ВВП), выручкой организации, добавленной стоимостью предприятия;
- возможность применения методик для расчета налоговой нагрузки на разных уровнях как для всей экономики страны в целом, так и в разрезе отдельных хозяйствующих субъектов, отдельных отраслей экономики;
- способность сравнения показателей на межгосударственном уровне¹.

В результате исследования динамики изменения налоговой нагрузки в российской и зарубежной экономике следует выделить особенности оценки налоговой нагрузки в отечественной практике:

При использовании любой из рассмотренных методик следует решить, какие обязательные платежи взносы следует включать в совокупность налоговых платежей (а также неналоговых платежей по некоторым из методик) уплачиваемых хозяйствующим субъектом. Так для более точных рассчитываемых значений целесообразно учитывать все налоги, уплачиваемые предприятием, в том числе страховые взносы во внебюджетные фонды, за исключением налога на доходы физических лиц, в отношении которого хозяйствующий субъект является только выступает налоговым агентом государства и лишь перечисляет налог в бюджет. То же касается и учета при расчете косвенных налогов в отношении которых предприятие по существу выступает сборщиком косвенных налогов, а покупатель - плательщиком. Увеличивая долю косвенных налогов, государство

¹ Кашутина, М.В. Методы расчета налоговой нагрузки / М.В. Кашутина // Международный студенческий научный вестник. – 2018. – № 1. – С. 54.

повышает налоговое бремя конечных потребителей - населения, уменьшая налоговый гнет на предприятия - хозяйствующие субъекты.

При расчете значений налоговой нагрузки не учитывают индивидуальные особенности конкретного налогоплательщика, соответственно в итоге мы имеем показатель актуальный для среднестатистического плательщика. Но данное упрощение обоснованно, поскольку при характеристике налоговой нагрузки страны, в которой функционируют десятки тысяч предприятий и организаций, различных по виду деятельности, масштабам, территориальной принадлежности, используется оптимальный показатель национального дохода - ВВП.

Показатель налоговой нагрузки не учитывает отраслевой специфики экономики и то, что экономические субъекты не имеющие возможность применить механизмы снижения такой (использование специальных налоговых режимов, предоставление налоговых льгот и преференций, инвестиционных налоговых кредитов, отсрочек по платежам и др.), платят в бюджет существенно больше среднего показателя по стране.

Ресурсно-сырьевая направленность российского экспорта приводит к тому, что налоги на внешнеэкономическую деятельность (преимущественно экспортные и импортные пошлины) значительно увеличивают показатель налоговой нагрузки страны. В зависимости от изменения мировых цен на энергетическое сырье наблюдается и смена динамики поступлений от ВЭД в российский бюджет. Значимую роль при расчете показателя налоговой нагрузки имеет собираемость налогов. Показатель налоговой нагрузки зависит от показателя собираемости налогов, которая сейчас в зависимости от вида налога варьируется между 81 и 96% от суммы налогов, исходя из проектируемой налогооблагаемой базы. Положительная динамика уровня собираемости налогов определяет причину возрастания показателя налоговой нагрузки на экономику в целом.

Экономические, инвестиционные стимулы должны быть положены в основу механизма определения налоговой нагрузки на товаропроизводителей,

предпринимателей, поскольку высокий и порой непосильный уровень налоговой нагрузки на предпринимателей приводит к спаду предложения товаров и услуг на рынке с одновременным ростом цен на производимую продукцию, что негативно сказывается на социальной и экономической стабильности общества и государства.

Расчет налоговой нагрузки в нашей стране, который осуществляется представителями самих налоговых органов, составлен по статистическим данным без учета неcodифицированных налогов и сборов, в связи с чем налоговое бремя является весьма низким по сравнению с другими странами, которые при расчете общей налоговой нагрузки на бизнес берут все виды обязательных платежей государству.

2 ОЦЕНКА НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ БИЗНЕСА И ЕЕ ДИНАМИКА

2.1 Общая характеристика финансового положения объекта исследования ООО «Консойл-М Сургут»

Общество с ограниченной ответственностью «Консойл-М Сургут» зарегистрировано в 19.09.2016 г. в г. Челябинске с целью осуществления предпринимательской деятельности на рынке товаров и услуг, а также извлечения прибыли. ООО «Консойл-М Сургут» является собственником принадлежащего ему имущества и денежных средств и отвечает по своим обязательствам собственным имуществом. Обществом на основании Устава Общества, внутренних нормативных актов Общества, а также норм действующего законодательства осуществляет деятельность в следующих основных направлениях:

- Перевозка грузов специализированными автотранспортными средствами
- Подготовка строительной площадки
- Техническое обслуживание и ремонт легковых автомобилей и легких грузовых автотранспортных средств
- Деятельность по оптовой торговле твердым, жидким и газообразным топливом и связанными продуктами
- Торговля розничная металлическими и неметаллическими конструкциями в специализированных магазинах

Директор данной организации осуществляет свою деятельность в соответствии с действующим законодательством производственно-хозяйственной и финансово-экономической деятельностью предприятия.

Организует работу и эффективное взаимодействие всех структурных подразделений и направляет их деятельность на развитие и совершенствование деятельности с учетом социальных и рыночных приоритетов, повышение эффективности работы предприятия, рост объемов оказываемых услуг и увеличение прибыли, качества и конкурентоспособности реализуемой продукции.

Центральное место в финансовой отчетности предприятия занимает бухгалтерский баланс, поскольку оно наиболее полно характеризует ее финансовое положение на дату составления баланса.

В работе проанализированы финансовые и трудовые ресурсы, а так же оборотные средства ООО «Консойл-М Сургут», на основе которых можно будет провести анализ изменения показателей.

Таблица 7 – Изменение среднегодовых показателей в 2017-2018 гг.

| Показатель | 2017г. | 2018г. | 2018г. в % к 2017г. |
|--|--------|---------|---------------------|
| Среднегодовая численность работников, чел | 32 | 32 | - |
| Среднегодовая стоимость оборотных средств, тыс. руб. | 51 133 | 100 562 | 96,67 % |
| Среднегодовая стоимость основных средств, тыс. руб. | 115 | 1 872,5 | В 16,3 раз |
| Годовой фонд оплаты труда, всего, тыс. руб. | 5 980 | 7 745,5 | 29,52 % |

Исходя из данных таблицы 7 видно, что среднегодовая численность работников за период 2017-2018 гг. осталась неизменной, что говорит о том, что указанная численность на предприятии является оптимальной для реализации всех производственных задач.

Среднегодовая стоимость оборотных средств возросла с 51 133 тыс. руб. в 2017 г. до 100 562 тыс. руб. в 2018 г., т. е. на 49 429 тыс. руб. или на 96%. Такое резкое увеличение связано с увеличением объемов и стоимостной оценки запасов и материалов под влиянием инфляции.

Увеличение годового фонда оплаты труда на 29,52 % связано с возрастанием средней заработной платы работников.

Для наглядности эффективности использования ресурсов в ООО «Консойл-М Сургут», проанализируем таблицу 8, показывающую эффективность использования ресурсов в Обществе.

Таблица 8 – Эффективность использования ресурсов ООО «Консойл-М Сургут» в 2017-2018 гг.

| Показатель | 2017 | 2018 | 2018 г. в % к 2017г. |
|--|----------|----------|----------------------|
| Производительность труда одного работника, тыс. руб. | 4 457,88 | 2 710,25 | -39,20 % |
| Фондовооруженность, руб. | 5,09 | 111,94 | В 21,9 раз |
| Фондоотдача, тыс. руб | 875,17 | 24,21 | В 36,2 раз |
| Коэффициент оборачиваемости оборотных средств, об. | 2,26 | 0,72 | -68,14 % |

При расчете эффективности использования ресурсов ООО «Консойл-М Сургут» на основе сведений бухгалтерской и финансовой отчетности за 2017-2018 гг. в Приложении А, применялись следующие формулы:

$$\text{Производительность труда} = \frac{\text{Выручка}}{\text{Численность работников}} \quad (6)$$

$$\text{ФВ} = \frac{\text{СО}}{\text{ЧП}} \quad (7)$$

где ФВ–фондовооруженность;

СО–стоимость основных средств;

ЧП–численность персонала;

$$\text{Фондоотдача} = \frac{\text{Выручка}}{\text{Основные средства}} \quad (8)$$

$$\text{Коб} = \frac{\text{РП}}{\text{СО1}} \quad (9)$$

где $K_{об}$ – коэффициент оборачиваемости;

РП – объем реализованной продукции за отчетный период продукции (без НДС);

CO_1 – средняя стоимость оборотных средств за тот же самый рассматриваемый период.

Производительность труда одного работника в 2018 г. по сравнению с 2017 г. уменьшилась более чем на 39 % отрицательная динамика показателя эффективности использования трудовых ресурсов обусловлена значительным уменьшением выручки от выполненных работ и реализованной продукции. Положительная динамика роста фондовооруженности почти в 22 раза обусловлена опережающими темпами роста величины основных фондов от темпа роста численности работников организации.

Столь резкое уменьшение выручки говорит о снижении эффективности использования основных фондов. Анализ изменений основных средств производства позволяет увидеть динамику развития организации.

Максимально эффективное использование основных средств позволяет значительно увеличить объем выпускаемой и реализуемой продукции, расширить спектр предоставляемых услуг, кроме того снизить себестоимость производства, увеличивая тем самым производительность труда.

Во всем этом непосредственно заинтересованы работники предприятия, поскольку стабильное положение «их работодателя» обеспечивает сохранение за ними рабочих мест, стабильный рост заработной платы. Руководство предприятия заинтересовано в обеспечении эффективности и рентабельности производства при оптимальном использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Так рентабельность предприятия комплексно отражает степень эффективности использования материальных, трудовых и денежных и др. ресурсов.

Далее в таблице 9 рассмотрим финансовые результаты ООО «Консойл-М Сургут», учитывая, что в последние годы финансовым результатом деятельности предприятия является убыток.

Таблица 9 – Финансовые результаты ООО «Консойл-М Сургут» в 2017-2018 гг.

| Показатель | 2017 | 2018 | 2018г. в % к 2017г. |
|---|---------|--------|---------------------|
| Выручка от продажи товаров (работ, услуг), тыс. руб. | 142 652 | 86 728 | -39,20 % |
| Себестоимость проданных товаров (работ, услуг), тыс. руб. | 129 283 | 73 187 | -43,39 % |
| Валовая прибыль, тыс. руб. | 13 369 | 13 541 | +1,29 % |
| Прибыль (убыток) от продаж, тыс. руб. | 2 086 | 2 876 | +37 % |
| Рентабельность продаж, % | 1,5 | 3,3 | В 2,2 раза |

Рентабельность продаж (прибыли от продаж к выручке):

$$ROS = \frac{\text{Прибыль от продаж}}{\text{Выручка}} \times 100\% \quad (10)$$

Прирост валовой прибыли в 1,29 % является следствием превышения размера денежной выручки от продажи над размером себестоимости проданных товаров, выполненных работ, оказанных услуг¹.

Прибыль от продажи в 2018 г. составила 2 876 тыс. руб., что на 37% больше показателя 2017 г. обусловлено это непосредственным ростом размера выручки от продажи продукции, кроме того только в 2017, 2018 гг. Общество впервые отразила в отчетности прибыль, а не убыток.

Рентабельность продаж, как показатель отражающий сумму прибыли получаемую предприятием с каждого рубля проданной продукции, в связи с

¹ Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / В.Г. Пансков. – М.: Книжный мир, 2013. – С. 215.

опережением темпом роста прибыли от продаж над темпом роста выручки от продаж возросла на 1.8 процентных пункта.

На финансовое положение предприятия негативно влияет значительная величина дебиторской задолженности: в 2016 г. ее размер составлял 10 518 тыс. руб. в 2017 г. уже 46 435 тыс. руб. в 2018 г. имело место незначительное снижение до 37 966 тыс. руб. Причиной столь значительной ее доли в денежном потоке Общества является увеличение платежей специализированным организациям за отгрузку продукции, как следствие снижается платежеспособность организации и из оборота изымаются денежные средства, которые могли быть направлены на улучшение и развитие предпринимательской деятельности и принести значительно больше прибыли.

Негативным образом в деятельности Общества проявляется рост объема долгосрочных обязательств, краткосрочных займов и кредитов, так размер кредиторской задолженности с 17 121 тыс. руб. в 2016 г. до 125 290 тыс. руб. в 2018 году, что сделало деятельность предприятия более зависимой от заемного капитала. Рост данных показателей, поэтому необходимо обратить более пристальное внимание на снижение этих показателей. В качестве причин преобладания заемных средств над собственным капиталом в ООО «Консойл-М Сургут» можно выделить то, что организация осуществляет покупку необходимого технически-сложного оборудования для производства продукции и реализации услуг в кредит, кредитные средства также направляются на развитие бизнеса, выплату задолженности по более ранним обязательствам, как следствие объем собственных средств в структуре имущества Общества крайне незначительный.

Отдельно важно отметить несвоевременную уплату налоговых платежей, что приводит к начислению значительных пеней, а также взыскание подлежащей уплате в бюджет сумму налоговых платежей в принудительном порядке, тем самым уменьшая денежный поток который может быть направлен в другую сферу деятельности предприятия.

Таблица 10 – Налоговые обязательства ООО «Консойл-М Сургут» в 2017-2018 гг.

| Налоги и другие платежи | Причисляется по расчету, тыс. руб. | | Перечислено в бюджет, тыс. руб. | | Задолженность перед бюджетом на конец года, тыс. руб. | |
|---|------------------------------------|---------|---------------------------------|---------|---|---|
| | 2017 г. | 2018 г. | 2017 г. | 2018 г. | 2017 г. | 2018 г. |
| Налог на добавленную стоимость | 1 337 | 2 949 | 1 337 | 2 949 | 0 | 0 |
| НДФЛ, с доход источником которых является налоговый агент | 918 | 1 103 | 1 023 | 1 150 | 255 (с учетом переплаты за предыдущий период) | 303 (с учетом переплаты за предыдущий период) |
| Налог на имущество организаций | 0 | 10 | - | 10 | 0 | 0 |
| Налог на прибыль организаций в бюджет субъекта | 317 | 97 | 1244 | 47 | 927 | 877 (с учетом переплаты за предыдущий период) |
| Налог на прибыль организаций в федеральный бюджет | 56 | 16 | 219 | 8 | 163 | 155 (с учетом переплаты за предыдущий период) |
| Страховые взносы на ОМС в ФФОМС | 86 | 98 | 86 | 98 | 0 | 0 |
| Страховые взносы на ОПС в ПФ РФ на выплату страховой пенсии | 381 | 402 | 381 | 402 | 0 | 0 |
| Страховые взносы на ОСС в ФСС | 49 | 54 | 49 | 54 | 0 | 0 |
| Транспортный налог | 0 | 16 | 0 | 16 | 0 | 0 |
| Итого: | | | 4 339 | 4 734 | | |

Согласно данным приведенным в таблице 10, можно сказать, что налоговые платежи в бюджет в 2018 году уменьшились на 1,67, в то время как налоговые начисления в 2018 году увеличились на 21,05 %., указанные изменения свидетельствуют о расширении объемов производства и наличии накопленных налоговых резервов за предыдущие периоды. В связи с приобретением организацией автотехники возникла обязанность по уплате транспортного налога, снижение налоговых платежей по транспортному налогу на 30% произошло в связи с продажей организацией нескольких единиц автотехники. Увеличение выплат по НДФЛ на 11% является следствием роста фонда заработной платы и выплат работникам¹.

2.2 Расчет налоговой нагрузки бизнеса на примере предприятия ООО «Консойл-М Сургут»

Для анализа структуры и динамики налоговой политики предприятия необходимо учитывать то, на каком режиме налогообложения оно находится и исходя из этого и особенностей его деятельности, определить, какие налоги уплачивает предприятие.

Поскольку для обеспечения наибольшего роста эффективности организаций потребительской кооперации, а также полного и своевременного выполнения фискальных обязанностей перед государством требуется активное управление экономической деятельностью, одним из основных элементов которого являются налоговые обязательства. Контроль налоговых обязательств - это необходимое сопровождение управления, важнейшее направление контрольной деятельности органов контроля потребительской кооперации.

¹ Ахмадова, А.К. Объем налоговой нагрузки на физических лиц / А.К. Ахмадова, Е.А. Белкина Материалы Международной научно-практической конференции «Инновационные механизмы решения проблем научного развития». – Уфа: ОМЕГА-САЙНС, 2016. – С. 130.

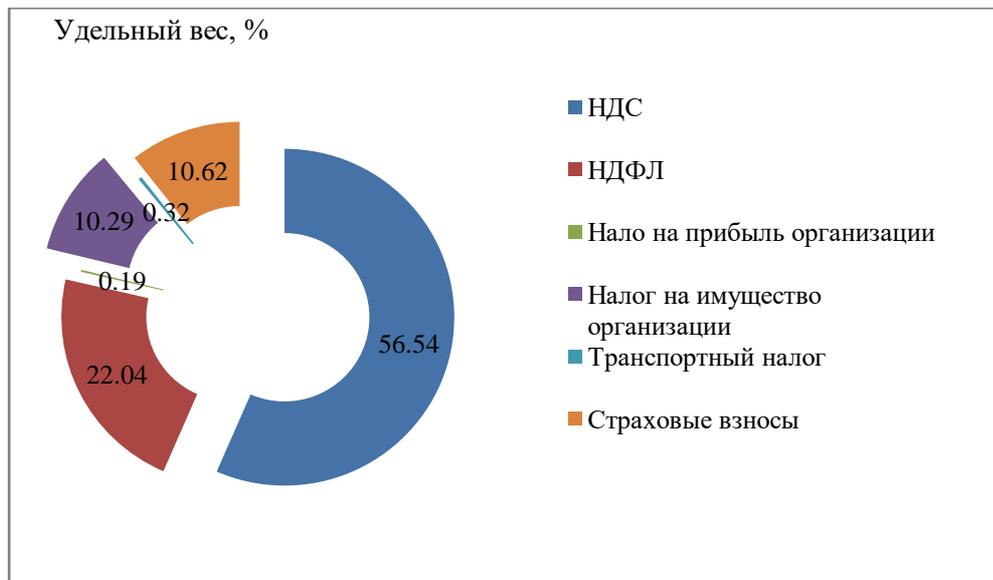


Рисунок 2.1 – Налоговые обязательства ООО «Консойл-М Сургут» в 2018 г.

Данный анализ будет использован при дальнейшем расчете налоговой нагрузки предприятия, сравнении налоговой нагрузки Общества со среднеотраслевой; анализе структуры налоговой нагрузки предприятия.

Для более полного анализа влияния налоговых платежей на хозяйственную деятельность Общества рассчитаем соответствующие налоговые показатели.

1. Рассчитаем коэффициент налоговой нагрузки реализации товара, который позволяет определить сумму налоговых платежей, приходящихся на единицу объема реализованной продукции. Данный показатель характеризует эффективность налогового планирования, составляющих его методов и схем. При сравнении значений показателя коэффициента налоговой нагрузки реализации товара, чем меньше показатель (по сравнению с прошлыми периодами), тем удачней предприятие оптимизировало налоговый процесс.

Для расчета данного показателя используют следующую формулу 12:

$$NE_T = \frac{N_o}{P_{\Pi}}, \quad (12)$$

где NE_T – налоговая нагрузка реализации товаров;

N_o – общая сумма налоговых платежей, тыс.руб.;

P_{Π} – объем реализации товаров, тыс. руб.

Подставляя значения в формулу 12, получим:

$$\text{Для 2017 года: } HE = \frac{4\,339}{115\,688} = 0,037$$

$$\text{Для 2018 года: } HE = \frac{4\,734}{72\,430} = 0,065$$

Исходя из расчетов видно, коэффициент налоговой нагрузки реализации продукции, который показывает какая сумма налоговых платежей приходится на единицу объема реализованной продукции предприятия, что коэффициент налоговой нагрузки реализации товара в 2018 г. увеличился на 56 % по сравнению с 2017 г., что говорит о том, что рост общей суммы налогов предприятия происходил при снижении объема реализованной продукции.

2. Рассчитаем коэффициент налоговой нагрузки доходов. Этот показатель позволяет судить об уровне налогообложения доходов предприятия соответствующими видами налогов и сборов, входящими в цену продукции. И чем меньше показатель коэффициентов, тем меньшую часть из прибыли она передает в бюджет, и тем больше останется в ее распоряжении.

$$HE_{вд} = \frac{H_o}{ВПп}, \quad (13)$$

где $HE_{вд}$ - коэффициент налогообложения доходов;

H_o - общая сумма налоговых платежей;

$ВПп$ - сумма валовой прибыли;

Используя формулу 13 получим

$$\text{Для 2017 года: } HE = \frac{4\,339}{13\,369} = 0,32$$

$$\text{Для 2018 года: } HE = \frac{4\,734}{13\,541} = 0,34$$

Исходя из расчетов видно, что коэффициент налоговой нагрузки доходов как и реализации товара за 2017-2018 годы устанавливается практически на одном уровне. Динамика коэффициента налогообложения операционных доходов не имеет выраженного характера, изменение коэффициента незначительно, это свидетельствует о том, что доля налогов, входящих в цену продукции, в выручке относительно стабильна.

Таблица 11 – Результаты расчетов коэффициентов налогообложения ООО «Консойл-М Сургут»

| Наименование показателя | 2017 г. | 2018 г. |
|---|---------|---------|
| Коэффициент налоговой нагрузки реализации товаров, работ, услуг | 0,037 | 0,065 |
| Коэффициент налоговой нагрузки доходов | 0,32 | 0,34 |

Таким образом, влияние налоговых платежей на финансовую деятельность организаций может быть как отрицательной, так и положительной, важной задачей налогового регулирования деятельности организаций является усиление положительного влияния налогов и ослабление или устранения их отрицательного влияния.

Каждый хозяйствующий субъект имеет право выбрать какие методы и способы ведения бизнеса и учета использовать в осуществлении своей деятельности, установленных законодательством и направленных на максимальное сокращение налоговой нагрузки.

Исследование влияния налоговых платежей на финансовые результаты деятельности организации является важным условием налогового регулирования деятельности хозяйствующих субъектов, и по состоянию на 2018 г. Общество имеет следующие показатели.

Таблица 12 – Экономические показатели ООО «Консойл-М Сургут» за 2018 г.

| Показатель | Значение, тыс. руб. |
|------------------------------|---------------------|
| Фонд оплаты труда | 18 296,75 |
| Амортизация основных средств | 8 782,44 |
| Материальные затраты | 69319 |

$$\text{ФОТ} = 25\% \times 73\,187 = 18\,296,75 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Амортизация основных средств} = 73\,187 \times 12\% = 8\,782,44 \text{ тыс. руб.}$$

Теперь с учетом произведенных выше расчетов произведем расчет налоговой нагрузки ООО «Консойл-М Сургут» за 2017-2018 гг. с помощью рассмотренных в главе 1 дипломной работе методик.

Для определения налоговой нагрузки по методике Департамента налоговой политики Минфин РФ необходимы следующие экономические показатели:

Таблица 13 – Расчетные показатели

| Показатель | Значение, тыс. руб. 2018 г. | Значение, тыс. руб. 2017 г. |
|------------------------------|-----------------------------|-----------------------------|
| Выручка (В общ.) | 86 728 | 142 652 |
| Общая сумма налогов (Н общ.) | 4 734 | 4 339 |

Налоговая нагрузка за 2018 г. определяется по формуле:

$$\text{НН} = \frac{\text{Нобщ}}{\text{Вобщ}} \times 100\%$$

$$\text{НН} = \frac{4\,734}{86\,728} \times 100\% = 5,45\%$$

Налоговая нагрузка за 2017 г.:

$$\text{НН} = \frac{4\,339}{142\,652} \times 100\% = 3,04\%$$

Вывод: около 6% выручки ООО «Консойл-М Сургут» в выручке в 2018 г. отдает на налоговые отчисления, однако общая величина налоговой нагрузки, с учетом изменения размера общей выручки, уменьшена почти в 3 раза, что достигнуто в том числе за счет наличия переплаты по налогам за предыдущие периоды.

Для получения дополнительной информации о тяжести налогового бремени воспользуемся методикой М. Крейниной, являющейся эффективным средством анализа воздействия прямых налогов на состояние предприятия. Для этого необходимы следующие экономические показатели.

Таблица 14 – Расчетные показатели по методике М. Крейниной

| Показатель | Значение, тыс. руб. 2018 г. | Значение, тыс. руб. 2017 г. |
|---|-----------------------------|-----------------------------|
| Выручка (В) | 86 728 | 142 652 |
| Затраты за вычетом косвенных налогов (Ср) | 73 187 | 129 283 |
| Фактическая прибыль, оставшаяся после уплаты всех налогов | - 2 437 | - 5 519 |

За период 2018 г.

Затраты за вычетом косвенных налогов (Ср) соответствуют разности между себестоимостью продаж (строка 2120 в отчете о пр. и уб.) и НДС по приобретенным ценностям, т.е.

$$Ср = 73\ 187 - 0 = 73\ 187 \text{ тыс. руб.}$$

Фактическая прибыль, остающаяся после уплаты всех налогов (Пч) соответствует значению строки 2400 в отчете о финансовых результатах и составляет: - 2437 тыс. руб.

$$НН = \frac{(В-Ср-Пч)}{(В-Ср)} \times 100\%$$

$$НН = \frac{(86\ 728-73\ 187+2\ 437)}{(86\ 728-73\ 187)} \times 100\% = \frac{15\ 978}{13\ 541} \times 100\% = 117,99\ %$$

За период 2017 г.

Затраты за вычетом косвенных налогов (Ср) соответствуют разности между себестоимостью продаж (строка 2120 в отчете о пр. и уб.) и НДС по приобретенным ценностям, т.е.

$$Ср = 129\ 283 - 0 = 129\ 283 \text{ тыс. руб.}$$

Фактическая прибыль, остающаяся после уплаты всех налогов (Пч) соответствует значению строки 2400 в отчете о финансовых результатах и составляет: - 5 519 тыс. руб.

$$НН = \frac{(142\ 652-129\ 283+5\ 519)}{(142\ 652-129\ 283)} \times 100\% = \frac{18\ 888}{13\ 369} \times 100\% = 141,28\ %$$

Вывод: Поскольку данный расчет показывает, во сколько раз суммарная величина уплаченных налогов отличается от прибыли, остающейся в распоряжении экономического субъекта. Важно отметить, что при определении налоговой нагрузки косвенные налоги не принимаются в расчет и не рассматриваются как налоги, влияющие на размер прибыли экономического субъекта. Так, по методике М.Н. Крейниной. Уровень налоговой нагрузки за анализируемый период снизилась в среднем на 23,29 %.

Введем в расчеты дополнительные экономические показатели и рассчитаем налоговую нагрузку по методике А. Кадушина и Н. Михайловой.

Таблица 15 – Расчетные показатели по методике А. Кадушина и Н. Михайловой.

| Показатель | Значение, тыс., руб. 2018 г. | Значение, тыс., руб. 2017 г. |
|---|------------------------------|------------------------------|
| Выручка (В) | 86 728 | 142 652 |
| Затраты на оплату труда (учет страховых взносов) (ЗП) | 8513 | 6978 |
| Амортизация (АМ) | 8 782,44 | 15 513,96 |
| Материальные затраты (МЗ) | 69 319 | 44 099 |
| Внереализационные доходы (Вд) | 96 | 20 |
| Внереализационные расходы (Вр) | 4869 | 7 253 |
| Чистая прибыль (убытки) (Чп) | - 2437 (т.е. убытки) | - 5519 (т.е. убытки) |
| Общая сумма налогов | 5 216 | 5 303 |

За период 2017 год

Эти показатели необходимы для расчета вновь созданной стоимости (ВСС), добавленной стоимости (ДС) и структурных коэффициентов.

$$\text{ВСС} = \text{В} - \text{МЗ} - \text{АМ} + \text{Вд} - \text{Вр} = 142\,652 - 44\,099 - 15\,513,96 + 20 - 7\,253 = 75\,806,04 \text{ тыс.руб.}$$

$$\text{ДС} = \text{ВСС} + \text{АМ} = 75\,806,04 + 15\,513,96 = 91\,320 \text{ тыс. руб.}$$

За период 2018 год:

Эти показатели необходимы для расчета вновь созданной стоимости (ВСС), добавленной стоимости (ДС) и структурных коэффициентов.

$$\text{ВСС} = \text{В} - \text{МЗ} - \text{АМ} + \text{Вд} - \text{Вр} = 86\,728 - 69\,319 - 8\,782,44 + 96 - 4869 = 3853,56$$
 тыс.руб.

$$\text{ДС} = \text{ВСС} + \text{АМ} = 3853,56 + 8\,782,44 = 12\,636$$
 тыс. руб.

Для расчета налоговой базы по этой методике нам также необходимо рассчитать чистые активы ООО «Консойл-М Сургут», расчет которых проведем в таблице 16.

Таблица 16 – Расчет чистых активов ООО «Консойл-М Сургут»

| Показатель | На конец года, тыс., руб. 2018 г. | На конец года, тыс., руб. 2017 г. |
|--|--------------------------------------|--------------------------------------|
| Активы | | |
| Нематериальные активы | - | - |
| Основные средства | 3 582 | 163 |
| Незавершенное строительство | - | |
| Доходные вложения в материальные ценности | - | - |
| Долгосрочные и краткосрочные финансовые вложения | 2800 | 0 |
| Прочие внеоборотные активы | | |
| Запасы | 69 319 | 44 099 |
| НДС по приобретенным ценностям | 0 | 0 |
| Дебиторская задолженность | 37 966 | 46435 |
| Денежные средства | 129 | 47 |
| Прочие оборотные активы | 196 | 0 |

Окончание таблицы 16

| Показатель | На конец года, тыс., руб. 2018 г. | На конец года, тыс., руб. 2017 г. |
|---|--------------------------------------|--------------------------------------|
| Итого активы, принимаемые к расчету | 113 992 | 90 744 |
| Пассивы | | |
| Долгосрочные обязательства по займам и кредитам | - | - |
| Прочие долгосрочные обязательства | 1706 | - |
| Краткосрочные обязательства по займам и кредитам | - | - |
| Кредиторская задолженность | 125291 | 101640 |
| Задолженность по выплате доходов | - | - |
| Резервы предстоящих расходов | - | - |
| Прочие краткосрочные обязательства | - | - |
| Итого пассивы, принимаемые к расчету | 126 997 | 101640 |
| Стоимость чистых активов = активы к расчету – пассивы к расчету | 113 992 – 126 997 = -13 005 | 90 744 – 101 640 = -10896 |

Отрицательные чистые активы возникают у налогоплательщика, если в течение нескольких лет он регулярно получает убытки от своей коммерческой деятельности. Если чистые активы отрицательные, то еще один выход учредителя – это предоставление предприятию дополнительных денежных средств на выход из сложившейся ситуации за свой счет.

Позиция налогового органа заключается в том, что если стоимость чистых активов организации окажется меньше уставного капитала (уставный капитал ООО «Консойл-М Сургут» 10 тыс. руб.) и будет установлено, что организацией не предпринималось мер по улучшению своего финансового состояния,

инспекция ФНС РФ будет вынуждена воспользоваться своими полномочиями по инициированию ликвидации таких организаций в судебном порядке. Так как наличие отрицательных активов на балансе организации может повлечь за собой существенный риск возможной будущей неспособности общества исполнять свои обязанности по уплате обязательных платежей в бюджет.

Таким образом, наличие убытков, отрицательные значения чистой прибыли за 2017-2018 гг. не позволяют применять для расчета показателя налоговой нагрузки методику А. Кадушина, И. Михайловой, поскольку в итоге будут получены значения налоговой нагрузки меньше нуля и соответственно достоверной информации об эффективности мероприятий по оптимизации налоговых платежей мы не получим.

Поскольку предыдущая методика не смогла предоставить нам полные сведения о налоговой нагрузке рассчитаем налоговую нагрузку ООО «Консойл-М Сургут» по авторской методике О.С. Сальковой

Расчетная формула по методике О.С. Сальковой была разобрана в главе 1 настоящей дипломной работы (формула № 5) и имеет вид:

$$НН = \frac{НП}{(В + Д_{пр} - Р)} \times 100\%$$

где НН – налоговая нагрузка организации;

НП – налоговые платежи (прямые налоги и платежи налогового характера), начисленные за отчетный год, без НДФЛ;

В – выручка

Д_{пр} – прочие доходы;

Р – расходы организации (кроме налоговых).

Таблица 17 – Расчетные показатели

| Показатель | Значение, тыс. руб. 2018 г. | Значение, тыс. руб. 2017 г. |
|-------------|-----------------------------|-----------------------------|
| Выручка (В) | 86 728 | 142 652 |

Окончание таблицы 17

| Показатель | Значение, тыс. руб. 2018 г. | Значение, тыс. руб. 2017 г. |
|---|-----------------------------|-----------------------------|
| Прочие доходы (Дпр) | 94 | 20 |
| Расходы организации (Р) | 15 534 | 18 536 |
| Налоговые платежи за отчетный год, без НДС (НП) | 3 584 | 3 316 |

Налоговая нагрузка за 2018 г. определяется по формуле:

$$НН = \frac{3\,584}{(86\,728 + 94 - 15\,534)} \times 100\% = \frac{3\,584}{71\,288} \times 100\% = 5,02\%$$

Налоговая нагрузка за 2017 г.:

$$НН = \frac{3\,316}{(142\,652 + 20 - 18\,536)} \times 100\% = \frac{3\,316}{124\,136} \times 100\% = 2,67\%$$

Вывод: общая величина налоговой нагрузки, с учетом изменения размера общей выручки, увеличена почти в 3 раза, т.е. даже без учета роста налоговых отчислений по НДС, налоговая нагрузка постепенно растет.

Таблица 18 – Сравнение уровня налоговой нагрузки по различным методикам

| Методика | Значение показателя, % | | Изменение |
|---|------------------------|---------|-----------|
| | 2017 г. | 2018 г. | |
| Департамента налоговой политики Минфин РФ | 3,71 | 6,01 | +2,3 |
| А. Кадушина, И. Михайловой | - 0,94 | - 2,13 | -1,19 |
| М. Крейниной | 141,28 | 117,99 | -23,29 |
| О.С. Сальковой | 2,67 | 5,02 | + 2,35 |

Различные методики дают различные значения показателей налоговой нагрузки. Причем, методика Минфина РФ в 2018 г. показывает увеличение налоговой нагрузки, тогда как методика М. Крейниной показывает ее уменьшение. И действительно, абсолютная налоговая нагрузка в 2018 году по сравнению с 2017 годом уменьшается на 87 тыс. рублей. Соответственно авторские методики позволяют более точно определить налоговую нагрузку хозяйствующего субъекта.

2.3 Инструменты оптимизации налоговой нагрузки на предприятии

В процессе анализа показателей хозяйственной деятельности ООО «Консойл-М Сургут» мы выявили динамику изменения показателей налоговой нагрузки в течение нескольких периодов. Полученные данные могут быть положены в основу методов оптимизации налоговой нагрузки организации. Соответственно, одной из главных целей изучения динамики налоговой нагрузки является использование полученной информации в налоговом планировании.

С одной стороны под налоговым планированием понимается всего лишь количественное определение предстоящих налоговых обязательств и период их погашения при используемой, а порой и не самой оптимальной, модели осуществления финансовой деятельности и определения размера налоговых и иных денежных обязательств. При таком подходе налоговое планирование представляет собой лишь своеобразный «налоговый календарь» и не несет никакой экономической выгоды.

Нас же интересует подход при котором налоговое планирование, как механизм оптимизации налогообложения деятельности хозяйствующего субъекта, представляет собой комплекс мер направленных на уменьшение или отсрочку налоговых и иных обязательных платежей в рамках действующего налогового и иного законодательства. При таком подходе целью налогового планирования является достижение оптимальных и приемлемых для предприятия значений налоговой нагрузки за счет мер не выходящих за пределы установленных законодательством.

Оптимизация налоговой нагрузки происходит за счет реализации широкого перечня методов, среди которых наиболее предпочтительными являются:

- метод оптимизации учетной политики, заключающийся в изменении способов отражения в учетной политике активов, обязательств, доходов и расходов, разрешенных действующим законодательством;

- метод применения налоговых льгот и налоговых кредитов, основной сутью которого является применение отсрочек, рассрочек по налоговым платежам, а

также предоставлении налоговых каникул предприятиям отдельных видов деятельности

- метод замены отношений, суть которого заключается в том, что операция, подлежащая достаточно обременительному налогообложению, заменяется более льготной или не облагаемой налогами операцией и в соответствии с этим меняется ее юридическое оформление;

- метод замены налогового субъекта, который предполагает передачу функций по осуществлению конкретных операций другому лицу, находящемуся на льготном режиме налогообложения, эту роль на себя зачастую берет дочерняя или иная зависимая организация;

- метод изменения вида деятельности, который подразумевает переход к другим видам деятельности с меньшим уровнем налогового обременения;

- холдинговый метод, который представляет собой дробление компании на несколько предприятий или выделение структурных подразделений в самостоятельные юридические лица с возможностью применения в них специальных налоговых режимов¹.

В результате применения различных методов происходит изменение налоговой нагрузки, в одних случаях она просто перераспределяется во времени, а в других - снижается. Важно учитывать, что использование любого метода несет в себе налоговый риск, а зачастую величина налогового риска будет обратно пропорциональна степени снижения налоговой нагрузки.

Одни методы (такие как метод оптимизации учетной политики, метод применения налоговых льгот и налоговых кредитов) менее рискованны, но при этом более ограничены в своем воздействии на налоговую нагрузку; другие (например, холдинговый метод) позволяют осуществить более радикальное

¹ Брызгалин, А.В. Налоговая оптимизация. Принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика / А.В. Брызгалин. – М.: Юрайт, 2016. – С. 251.

снижение налогового бремени, но при этом обладают повышенным налоговым риском.

Соответственно, критерием эффективности проводимой организацией налоговой оптимизации можно назвать степень приближения фактических показателей налоговой нагрузки к плановым значениям при разумном уровне налогового риска.

К примеру, метод холдингов, заключающийся в выделении структурных подразделений в отдельные юридические лица (один из вариантов), приводит к снижению налоговой нагрузки за счет того, что если вновь созданные предприятия будут находиться на специальных налоговых режимах, то удастся снизить величину отчислений с заработной платы во внебюджетные фонды, уменьшить налогооблагаемую базу по налогу на имущество

В ходе анализа деятельности ООО «Консойл-М Сургут» были выявлены недостатки, связанные с формированием налоговой нагрузки, на основе этих данных мы предлагаем следующие пути оптимизаций уплате налогов. В данной дипломной работе снижение налоговой нагрузки производится за счет оптимизации уплачиваемых налогов, а не выбора иной системы налогообложения, это обуславливается тем, что рассматриваемое мной предприятие не имеет права перейти на упрощенную систему налогообложения. Далее последовательно рассмотрим методы оптимизации каждого уплачиваемого предприятием налога. Начнем с налога на имущество организаций.

Одним из методов оптимизации платежей по налогу на имущество может являться приобретение объектов основных средств по договору лизинга, поскольку право собственности по договору лизинга может быть передано в любой момент времени, соответственно в течение действия договора лизинга в отношении его предмета (например, машины и оборудование, вычислительная техника, транспортные средства, хозяйственный инвентарь) балансодержателем и плательщиком налога может быть и лизингодатель, и лизингополучатель, в зависимости от того, к какому соглашению они придут.

Так в случае когда имущество числится на балансе у лизингодателя его покупатель может отразить в качестве расходов лизинговые платежи и не начислять на стоимость полученного оборудования налог на имущество, если же имущество отражено на балансе у лизингополучателя, он вправе уменьшить налоговые платежи на сумму амортизационных отчислений¹.

В качестве инструмента по уменьшению налоговой нагрузки по транспортному налогу можно рассмотреть договор аренды транспортного средства или компенсационные выплаты за использование его транспортного средства в производственных целях. Суммы исчисленного к уплате транспортного налога говорят о том, что на балансе ООО «Консойл-М Сургут» числятся используемые в предпринимательской деятельности транспортные средства. В данной ситуации Общество может получить большую выгоду при эксплуатации транспортного средства своего сотрудника при выплате ему компенсации за использование машины в служебных целях, чем при использовании транспортных средств числящихся за организацией, тем более что в соответствии с абз. 11 ч. 1 ст. 217 НК РФ компенсационные выплаты, связанные с исполнением работником трудовых обязанностей, не облагаются НДФЛ, соответственно если предусмотреть такой порядок использования транспортных средств организацией это устроит обе стороны работник используя собственное транспортное средство, получает компенсационные выплаты за это, а организация освобождается от уплаты транспортного налога². Тем более что Налоговый кодекс Российской Федерации не содержит ограничений на размер компенсации, главное указать конкретную величину в дополнительном соглашении к трудовому договору с сотрудником.

¹ Алиев, Б.Х., Валеева, З.Х. Налогообложение имущества физических лиц: современное состояние и проблемы / Б.Х. Алиев, З.Х. Валеева // Фундаментальные исследования. – 2015. – № 2 (26). С. 285 – 299.

² Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – № 32. – 2000. – Ст. 3340.

Кроме того, предприятие может заключить с работником договор аренды транспортного средства одного из видов: с экипажем или без экипажа. Арендные платежи уплачиваемые в каждом из вариантов могут быть учтены при уменьшении облагаемой налогом прибыль юридического лица. В случае заключения с работником договора аренды ТС с экипажем, он не только предает во временное владение и пользование свое транспортное средство, но и своими силами обеспечивает его техническое обслуживание. При аренде ТС без экипажа автомобиль также предоставляется работодателю во временное владение и пользование, но услуги по управлению работник не оказывает. То, какие расходы будут учтены при расчете налога на прибыль, зависит от условий договора, т.е. от того, оплата каких расходов возложена на арендатора¹. Поскольку в согласно ст. 36, 645, 646 Гражданского кодекса Российской Федерации арендатор несет расходы на содержание и эксплуатацию автомобиля, если договором не предусмотрено иное, то при исчислении суммы налога на прибыль организации расходы на содержание и эксплуатацию автомобиля (например, на ГСМ, запчасти, мойку) организация вправе включать в расходы на основании подп. 11 п. 1 ст. 264 НК РФ или подп. 5 п. 1 ст. 254 НК РФ в зависимости от назначения используемого транспорта². Все перечисленные расходы признаются в целях налогообложения прибыли при условии их экономической обоснованности и документального подтверждения в соответствии с п. 1 ст. 252 НК РФ. При заключении договора аренды с экипажем необходимо также уплачивать с суммы вознаграждения работнику страховые взносы и НДФЛ

Следует отметить, что плательщиками транспортного налога являются лица, на которых в соответствии с законодательством Российской Федерации зарегистрированы транспортные средства (ст. 357 НК РФ). Это означает, что в

¹ Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – № 32. – 1994. – Ст. 3301.

² Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – № 5. – 1996. – Ст. 410.

рассматриваемой ситуации исчисление и уплату транспортного налога должны осуществлять физические лица — арендодатели.

Выше шла речь о лизинге используемого имущества, это также применимо и для транспортных средств: транспортные средства, приобретенные в собственность лизингодателем и переданные им на основании договора лизинга во временное владение (пользование), регистрируются по письменному соглашению сторон за лизингодателем или лизингополучателем, соответственно если транспортное средство зарегистрировано на лизингодателя, то он и является плательщиком налога.

Методы оптимизации налога на доходы физических лиц для ООО «Консойл-М Сургут». Не смотря на общепринятый подход по невключению в расчеты налоговой нагрузки налога на доходы физических лиц, корректировка данных налоговых выплат повлияет на денежные средства Общества, особенно с учетом финансовых результатов за 2017, 2018 гг.

В соответствии с п. 1 ст. 24; п. 1 ст. 226 НК РФ ООО «Консойл-М Сургут» является налоговым агентом по НДФЛ, т.е. на него возложены обязанности по исчислению, удержанию у налогоплательщика (физического лица) и перечислению от полученных им доходов в бюджетную систему РФ налога на доходы физических лиц.

Так как в текущем году было приобретено новое имущество – оборудование необходимое для осуществления своих услуг; транспортные средства, увеличивается производительность за рабочую смену за счет роста производительности используемого оборудования при неизменной численности штата работников¹. В связи с выше сказанным, а также наличием переплаты по НДФЛ согласно изученным карточкам «расчетов с бюджетом» будет уместно рассмотреть сокращение численности работников на 1-2 человек, что не окажет

¹ Барышникова, Н.А. Экономика организации: Учебное пособие для СПО / Н.А. Барышникова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – С 77.

значительного воздействия на производственный процесс, но позволит уменьшить выплаты организации в Пенсионный Фонд России (тариф от начисленной заработной платы – 22%), в Фонд социального страхования (тариф от начисленной заработной платы – 2,9%) и взносы в Федеральный фонд обязательного медицинского страхования (тариф от начисленной заработной платы – 5,1%).

Поскольку для ООО «Консойл-М Сургут» основным видом деятельности является перевозка грузов специализированными автотранспортными средствами, необходимы значительные средства для поддержания оборудования и транспортных средств в рабочем состоянии, которые могут быть саккумулированы в специальных резервах

Хозяйствующий субъект вправе создавать резервы своей организации в зависимости от отраслевой специфики организации, своего имущественного состояния и других объективных факторов. Созданные резервы позволяют организации временно сберечь свои оборотные средства, так как благодаря резервам, уплата части налоговых платежей переносится на более поздние сроки. Итак, применяя право на создание резервов, организация может уменьшить платежи по налогу на прибыль или отсрочить их уплату, то есть с помощью резервов можно оптимизировать налоговую нагрузку организации.

Создание резервов на ремонт основных средств производства целесообразно при существенных затратах на проведение ремонта, регулярных ремонтных работах, в настоящем случае значительную часть основных средств составляют специализированные транспортные средства нуждающиеся в регулярном техническом обслуживании и при необходимости дорогостоящем ремонте.

Расходы на ремонт основных средств, произведенные налогоплательщиком, рассматриваются как прочие расходы и признаются для целей налогообложения в том отчетном (налоговом) периоде, в котором они были осуществлены, в размере

фактических затрат, что позволяет оптимизировать налог на прибыль организации¹.

Для обеспечения в течение двух и более налоговых периодов равномерного включения расходов на проведение ремонта основных средств, налогоплательщики вправе создавать резервы под предстоящие ремонты основных средств в соответствии с порядком, установленным статьей 324 НК РФ.

Для того чтобы сформировать резерв организация должна иметь следующие данные: совокупная стоимость амортизируемых основных средств на начало налогового периода; средняя сумма фактических расходов на ремонт за предыдущие три года; график проведения ремонтных работ, в том числе приходящихся на текущий налоговый период; сметная стоимость указанных ремонтов; график проведения ремонта указанных основных средств, в котором указывается период осуществления особо сложных и дорогих видов ремонтных работ и их сметная стоимость.

Организация, принявшая решение о создании резерва на ремонт основных средств, должна на начало налогового периода сформировать смету на текущие ремонтные работы, исходя из графика проведения таких ремонтов. А полученная по данной смете сумма сравнивается с фактическими затратами на осуществление таких видов ремонта за предыдущие три года, деленная на три. Меньшая из сравниваемых сумм, представляет собой предельный размер отчислений в резерв предстоящих расходов на текущий ремонт. Общая сумма равномерно включается налогоплательщиком в состав расходов текущего отчетного (налогового) периода, иначе говоря, если у налогоплательщика отчетным периодом по прибыли является месяц, то ежемесячно в составе расходов будет учитываться 1/12, если отчетным периодом является квартал - то 1/4.

¹ Черник, Д. Г. Налоги: Учебное пособие для вузов / Д.Г. Черник. – М.: Финансы и статистика, 2013. – С. 178.

На основании статьи 324 НК РФ налогоплательщик, образующий резерв предстоящих расходов на ремонт, рассчитывает отчисления в такой резерв, исходя из совокупной стоимости основных средств и нормативов отчислений, утверждаемых налогоплательщиком самостоятельно в учетной политике для целей налогообложения¹.

Совокупная стоимость основных средств определяется как сумма первоначальной стоимости всех амортизируемых основных средств, введенных в эксплуатацию по состоянию на начало налогового периода, в котором образуется резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств.

При определении нормативов отчислений в резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств налогоплательщик обязан определить предельную сумму отчислений в резерв предстоящих расходов на ремонт основных средств.

При этом он должен исходить из периодичности осуществления ремонта объекта основных средств, частоты замены элементов основных средств (в частности, узлов, деталей, конструкций) и сметной стоимости указанного ремонта.

Предельная сумма резерва предстоящих расходов на указанный ремонт не может превышать среднюю величину фактических расходов на ремонт, сложившуюся за последние три года.

Например, сумма фактически осуществленных Обществом расходов на ремонт за предыдущие три года составила 210 000 рублей. Организация в 2019 году принимает решение о создании резерва расходов на ремонт основных средств. В организации имеется график проведения ремонтов, имеется смета на ремонты, согласно которой предполагаемый объем ремонтных работ в 2019 году составляет 80 000 рублей.

¹ Салькова, О.С. Налоговая нагрузка и резервы налоговой оптимизации / О.С. Салькова // Финансы. – 2015. – № 10. – С. 39.

Налогоплательщик осуществляет расчеты с бюджетом по прибыли ежеквартально. Средняя величина фактически осуществленных расходов на ремонт за три предыдущих года составит 210 000 рублей / 3 = 70 000 рублей.

При сравнении предполагаемого объема по смете и средней величины фактически осуществленных расходов организацией на ремонт за предыдущие три года выбираем меньшую из сумм, то есть 70 000 рублей. Следовательно, отчисления в резерв организация будет исчислять исходя из предельной суммы 70 000 рублей.

Таким образом, в 2019 году налогоплательщик вправе создать резерв в 70 000 рублей. На последний день квартала бухгалтер будет включать в расходы текущего периода сумму равную 1/4 от общей суммы, то есть 17 500,00 рублей. На конец 2019 года расходы на ремонт в данной организации на текущие виды ремонта составили 82 000 рублей.

В отношении резерва на «обычные виды ремонта» у налогоплательщика произошло превышение реальных сумм над резервными суммами, следовательно, разница между фактически осуществленными и зарезервированными суммами относится в состав прочих расходов.

Выгодно создавать резерв на ремонт основных средств и в случае если сумма резерва превышает планируемые затраты на ремонт. В этом случае в течение года организация включает в расходы суммы, превышающие реальные затраты. То есть у организации будет возможность снизить свою налоговую нагрузку. Однако, как уже сказано, разницу между этими суммами и величиной резерва необходимо включить в налогооблагаемую базу, но это будет в конце налогового периода.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Анализ налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта позволяет оценить степень воздействия налоговых платежей на деятельность предприятия, разработать мероприятия по оптимизации текущих налоговых обязательств для чего необходим регулярный анализ структуры и динамики налоговых платежей. Налоговая нагрузка представляет собой уровень налогов и иных обязательных платежей, в т.ч. взносов во внебюджетные фонды, уплачиваемые хозяйствующим субъектом в соответствующие бюджеты Российской Федерации.

В первой главе данной выпускной квалификационной работы были проанализированы основные теоретические аспекты расчета налоговой нагрузки: различные подходы к определению понятия данного показателя; функции реализуемые через налоговую нагрузку на предприятия; характерные черты расчета нагрузки в зависимости от масштаба производимого анализа – на уровне отдельного предприятия, государства ил же межгосударственное сравнение налоговой нагрузки.,

В результате проведенной работы мы пришли к выводу, что основной целью определения и статистического анализа налоговой нагрузки осуществляемого экономическими субъектами является планирование и прогнозирование своих доходов, оперативное и стратегическое планирование своей деятельности и оптимизация налоговых платежей.

Расчет уровня налоговой нагрузки всей совокупности налогоплательщиков, например в рамках отдельного государства, необходим для формирования оптимальной налоговой политики этого государства, поскольку налоговая нагрузка реализует информационную, аналитическую, контрольную функции.

Из предыдущего пункта вытекает, то что развитие социальной сферы государства, своевременная реализация новых социально-ориентированных проектов невозможна без оценки налоговой системы, поскольку для установления баланса между социальными интересами различных категорий граждан, экономических субъектов.

Реализация хозяйствующими субъектами инвестиционных программ зависит от пределов рассматриваемого показателя, так как именно от количественного выражения налоговой нагрузки зависит экономическое состояние каждого отдельного предприятия.

Также грамотно рассчитанная налоговая нагрузка позволит в дальнейшем принимать руководителям хозяйствующих субъектов верные управленческие решения по выбору правильного налогового режима, экономии на уплате налоговых платежей, планированию хозяйственной жизни.

Важно учитывать что в состав платежей, формирующих налоговую нагрузку на плательщиков не входят сборы, таможенные и государственные пошлины, т.к. платежи не носят регулярный характер; сборы являются одним из условий совершения в отношении плательщика юридически значимых действий; организации могут избегать уплаты таможенных пошлин в случае, если у импортируемого товара существует российский аналог.

Исходя из проведенного анализа для Российской Федерации характерна неравномерная налоговая нагрузка среди субъектов и отдельных регионов. Это связано в первую очередь с особенностями межотраслевого распределения налоговой нагрузки: чрезвычайно высокая степень неравномерности распределения налоговой нагрузки по отраслям и видам экономической деятельности; высокая налоговая нагрузка производственных отраслей; отсутствие комплексного налогового подхода к формированию эффективных стимулов повышения инновационной активности предприятий различных отраслей.

В результате сравнительного анализа показателя налоговой нагрузки за последние года налоговое бремя на российскую экономику увеличилось в 2018 году по сравнению с предыдущим годом, свидетельствуют данные Федеральной налоговой службы. При этом нагрузка в разных отраслях различается в десятки раз и распределена по сферам неравномерно.

Немалую роль в исследовании налоговой нагрузки отдельных отраслей и предприятия имеют факторы, оказывающие непосредственное влияние на налоговую нагрузку. К подобным можно отнести договорную и учетную политику организации, льготы, а так же основные тенденции формирования бюджетной, налоговой и инвестиционной политики предприятия. Наибольшее внимание в написании данной дипломной работы было существенно уделено исследованию вопросов определения объемов налоговой нагрузки и нахождения оптимального уровня налоговой нагрузки организации. В практике имеется множество методик, позволяющих определить анализируемый показатель.

В работе была дана характеристика следующим методикам расчета налоговой нагрузки: Департамента налоговой политики Минфина России; Федеральной налоговой службы; М.Н. Крейниной; А. Кадушиной, Н. Михайловой, а также проведена оценка налоговой нагрузки на примере отдельного хозяйствующего субъекта – ООО «Консойл-М Сургут» за 2017-2018 гг.

Для расчета уровня налоговой нагрузки были проанализированы данные о начислении в течение года налоговых обязательств и их выплате по каждому из налогов. Было выяснено, уменьшение общей суммы уплаченных налогов и обязательных взносов на 87 тыс. рублей, что связано в первую очередь с наличием переплаты за предыдущие периоды, некотором снижении прибыли и производительности предприятия в целом. В результате можно сделать вывод о том, что данная величина является значительной и сильно варьируется в зависимости от той методики, по которой она рассчитана.

Все методики различаются между собой тем, что налоговая нагрузка на организацию сравнивается в разными показателями, характеризующими его финансовое состояние. Вышеуказанные методики связывает тот факт, что все они характеризуют значение налоговой нагрузки в качестве сравнительной величины, отражающей общий объем налогового бремени.

Полученные данные были положены в основу методов оптимизации налоговой нагрузки организации. Поскольку целью анализа налоговой нагрузки

является достижение оптимальных и приемлемых для предприятия значений налоговой нагрузки за счет мер не выходящих за пределы установленных законодательством.

Одним из методов оптимизации платежей по налогу на имущество может являться приобретение объектов основных средств по договору лизинга, с учетом особенностей перехода права собственности на такие объекты. Отдельно было предложено уменьшение налоговой нагрузки по НДС и страховым взносам во внебюджетные фонды за счет незначительного сокращения численности работников.

Поскольку для ООО «Консойл-М Сургут» основным видом деятельности является перевозка грузов специализированными автотранспортными средствами, необходимы значительные средства для поддержания оборудования и транспортных средств в рабочем состоянии, которые могут быть саккумулированы в специальных резервах, в связи с чем было предложено создание ремонтных резервов для равномерного распределения налоговой нагрузки по налогу на прибыль организации.

Предложенные методы оптимизации налоговой нагрузки предприятия за счет постепенной минимизации налоговых обязательств приведет к достижению им главной цели осуществления любой хозяйствующей единицей своей деятельности, в виде прибыли.

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

Раздел 1 Нормативные правовые акты и иные официальные материалы

1 Конституция Российской Федерации: принята всенародным голосованием 12 декабря 1993 г. (с поправками от 30 декабря 2008 г.) // Российская газета. – 1993. – 25 декабря.

2 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – № 32. – 1994. – Ст. 3301.

3 Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 26 января 1996 г. № 14-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – № 5. – 1996. – Ст. 410.

4 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – № 31. – 1998. – Ст. 3824.

5 Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05 августа 2000 г. № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ. – № 32. – 2000. – Ст. 3340.

6 Письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 22 декабря 2017 года № 03-01-11/86037 «Об анализе налоговой нагрузки в РФ» // [Электронный ресурс]: <http://base.garant.ru>.

7 Приказ Федеральной налоговой службы России от 30 мая 2007 г. № ММ-3-06/333@ «Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок» // Финансовая газета. – 2007. – 21 июня.

8 Письмо Федеральной налоговой службы России от 22 марта 2003 года № ЕД-3-3/1026@ «О величине налоговой нагрузки» // [Электронный ресурс]: <http://base.garant.ru>.

Раздел 2. Литература

1 Александрова, Е.А. Подходы к расчету и оценке налоговой нагрузки / Е.А. Александрова // Экономический журнал. – 2018. – № 4. – С. 38 – 54.

2 Алиев, Б.Х., Валеева, З.Х. Налогообложение имущества физических лиц: современное состояние и проблемы / Б.Х. Алиев, З.Х. Валеева // *Фундаментальные исследования*. – 2015. – № 2 (26). С. 285 – 299.

3 Антонова, О.В., Назаров Д.В. Комплексный анализ налоговой нагрузки на организацию: современный подход / О.В. Антонова, Д.В. Назаров // *Фундаментальные и прикладные исследования кооперативного сектора экономики*. – 2015. – № 3. – С. 82 – 87.

4 Ахмадова, А.К. Объем налоговой нагрузки на физических лиц / А.К. Ахмадова, Е.А. Белкина *Материалы Международной научно-практической конференции «Инновационные механизмы решения проблем научного развития»*. – Уфа: ОМЕГА-САЙНС, 2016. – С. 129 – 132.

5 Барышникова, Н.А. Экономика организации: Учебное пособие для СПО / Н.А. Барышникова. – Люберцы: Юрайт, 2016. – 191 с.

6 Батырова, Д.К. Оценка налоговой нагрузки в России / Д.К. Батырова // *Известия Санкт-Петербургского государственного экономического университета*. – 2019. – № 3. – С. 146 – 150.

7 Брызгалин, А.В. Налоговая оптимизация. Принципы, методы, рекомендации, арбитражная практика / А.В. Брызгалин. – М.: Юрайти, 2016. – 304 с.

8 Гираев, В.К. Оценка взаимосвязи налогового потенциала и налоговой нагрузки / В.К. Гираева // *Вестник Финансового университета*. – 2016. – № 3. – С. 126 – 137.

9 Дадашев, А.З., *Налоги и налогообложение в Российской Федерации: Учебное пособие* / А.З. Дадашев, Д.А. Мешкова, Ю.А. – М.: ЮНИТИ, 2015. – 175 с.

10 Ермакова, Е.А. Налоговая нагрузка как показатель результативности налогового стимулирования модернизации в России / Е.А. Ермакова // *Экономические стратегии*. – 2014. – № 1. – С. 102 – 109.

- 11 Залибекова, Д.З. Проблемы налоговой нагрузки налога на доходы физических лиц / Д.З. Залибекова // Наука и бизнес: пути развития. – 2013. – № 12. – С. 78 – 80.
- 12 Иванова, Ю.Н. Налоговая нагрузка как показатель эффективности налоговой политики государства / Ю.Н. Иванова, В.В. Казаков // Вестник Томского государственного университета. – 2015. – № 399. – С. 199 – 203.
- 13 Кашутина, М.В. Методы расчета налоговой нагрузки / М.В. Кашутина // Международный студенческий научный вестник. – 2018. – № 1. – С. 47 – 61.
- 14 Коростелкина, И.А. Методика расчета налоговой нагрузки экономических субъектов / И.А. Коростелкина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 32. – С. 41 – 52.
- 15 Максимова, Т.В. Расчет налоговой нагрузки хозяйствующего субъекта: теория и практика / Т.В. Максимова // Вестник Южно-Уральского государственного университета. – 2015. – № 2. – С. 110 – 116.
- 16 Никулина, О.М. Влияние налоговой нагрузки на деятельность коммерческих предприятий / О.М. Никулина // Проблемы учета и финансов. – 2014. – № 4. – С. 41 – 48.
- 17 Никулина, О.М. Налоговая нагрузка в России: основные подходы / О.М. Никулина // Финансы и кредит. – 2016. – № 17. – С. 13 – 27.
- 18 Пансков, В.Г. Налоги и налогообложение в Российской Федерации: учебное пособие / В.Г. Пансков. – М.: Книжный мир, 2013. – 340 с.
- 19 Рошупкина, В.В. Показатель налоговой нагрузки как индикатор эффективности фискальных мер государства / В.В. Рошупкина // Экономика. Налоги. Право. – 2016. – № 2. – С. 153 – 161.
- 20 Салькова, О.С. Налоговая нагрузка и резервы налоговой оптимизации / О.С. Салькова // Финансы. – 2015. – № 10. – С. 37 – 41.
- 21 Слободчиков, Д.Н. Развитие системы налогового регулирования в России / Д.Н. Слободчиков // Вопросы региональной экономики. – 2015. – № 1 (22). – С. 86 – 96.

22 Толмачева, О.И. Методические аспекты оценки налоговой нагрузки и использование данных налогового учета при определении налоговой нагрузки организации / О.И. Толмачева // Вестник науки и образования. – 2019. – № 1. – С. 132 – 137.

23 Черник, Д. Г. Налоги: Учебное пособие для вузов / Д.Г. Черник. – М.: Финансы и статистика, 2013. – 405 с.

Раздел 3. Диссертации и авторефераты диссертаций на соискание ученой степени

1 Лазутина, Д.В. Налоговая нагрузка и методы ее расчета: автореферат дис. ... канд. экономич. наук / Д.В. Лазутина. – Тюмень, 2005. – 25 с.

2 Салькова, О.С. Оценка налоговой нагрузки как инструмент управления финансовым состоянием организации: автореферат дис. ... канд. экономич. наук / О.С. Салькова. – Новосибирск, 2012. – 26 с.

ПРИЛОЖЕНИЯ

ПРИЛОЖЕНИЕ А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность ООО «КОНСОЙЛ-М СУРГУТ» за 2017-2018 год

| Наименование показателя | Код | Отчетный год, тыс.руб. | Предыдущий год, тыс.руб. |
|--|------|------------------------|--------------------------|
| БАЛАНС (актив) | 1600 | 114 121 | 90 748 |
| БАЛАНС (пассив) | 1700 | 114 121 | 90 748 |
| Нематериальные активы | 1110 | 0 | 0 |
| Результаты исследований и разработок | 1120 | 0 | 0 |
| Нематериальные поисковые активы | 1130 | 0 | 0 |
| Материальные поисковые активы | 1140 | 0 | 0 |
| Основные средства | 1150 | 3 582 | 163 |
| Доходные вложения в материальные ценности | 1160 | 0 | 0 |
| Финансовые вложения | 1170 | 0 | 0 |
| Отложенные налоговые активы | 1180 | 0 | 0 |
| Прочие внеоборотные активы | 1190 | 0 | 0 |
| Итого внеоборотных активов | 1100 | 3 582 | 163 |
| Запасы | 1100 | 69 319 | 44 099 |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 1220 | 0 | 0 |
| Дебиторская задолженность | 1230 | 37 966 | 46 435 |
| Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) | 1240 | 2 800 | 0 |
| Денежные средства и денежные эквиваленты | 1250 | 129 | 47 |
| Прочие оборотные активы | 1260 | 324 | 6 |
| Итого оборотных активов | 1200 | 110 538 | 90 586 |
| Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) | 1310 | 10 | 0 |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров | 1320 | 0 | 0 |
| Переоценка внеоборотных активов | 1340 | 0 | 0 |
| Добавочный капитал (без переоценки) | 1350 | 0 | 0 |
| Резервный капитал | 1360 | 0 | 0 |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 1370 | -13 216 | -10 892 |
| ИТОГО капитал | 1300 | -13 206 | -10 892 |
| Долгосрочные заемные средства | 1410 | 0 | 0 |
| Отложенные налоговые обязательства | 1420 | 330 | 0 |
| Оценочные обязательства | 1430 | 0 | 0 |
| Прочие долгосрочные обязательства | 1450 | 1 706 | 0 |
| ИТОГО долгосрочных обязательств | 1400 | 2 037 | 0 |

Окончание ПРИЛОЖЕНИЯ А

| | | | |
|---|------|---------|---------|
| Краткосрочные заемные обязательства | 1510 | 0 | 0 |
| Краткосрочная кредиторская задолженность | 1520 | 125 291 | 101 640 |
| Доходы будущих периодов | 1530 | 0 | 0 |
| Оценочные обязательства | 1540 | 0 | 0 |
| Прочие краткосрочные обязательства | 1550 | 0 | 0 |
| ИТОГО краткосрочных обязательств | 1500 | 125 291 | 101 640 |
| Выручка | 2110 | 86 728 | 142 652 |
| Себестоимость продаж | 2120 | 73 187 | 129 283 |
| Валовая прибыль (убыток) | 2100 | 13 541 | 13 369 |
| Коммерческие расходы | 2210 | 0 | 0 |
| Управленческие расходы | 2220 | 10 665 | 11 283 |
| Прибыль (убыток) от продаж | 2200 | 2 876 | 2 086 |
| Доходы от участия в других организациях | 2310 | 0 | 0 |
| Проценты к получению | 2320 | 16 | 0 |
| Проценты к уплате | 2330 | 0 | 0 |
| Прочие доходы | 2340 | 96 | 20 |
| Прочие расходы | 2350 | 4 869 | 7 253 |
| Прибыль (убыток) до налогообложения | 2300 | -1 881 | -5 147 |
| Текущий налог на прибыль | 2410 | 113 | 372 |
| Постоянные налоговые обязательства (активы) | 2421 | -931 | -1 401 |
| Изменение отложенных налоговых обязательств | 2430 | -330 | 0 |
| Изменение отложенных налоговых активов | 2450 | -113 | 0 |
| Прочее | 2460 | 0 | 0 |
| Чистая прибыль (убыток) | 2400 | -2 437 | -5 519 |
| Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) | 2510 | 0 | 0 |
| Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода | 2520 | 0 | 0 |
| Совокупный финансовый результат периода | 2500 | -2 437 | -5 519 |
| Величина капитала на 31 декабря предыдущего года | 3200 | 0 | |