

DOI: 10.58589/26866722_2022_74_65

УДК/UDC 336.221.26

Налоговая нагрузка: методика расчета, оценка и анализ

Руденко Екатерина Игоревна

кандидат экономических наук, доцент кафедры теории и практики государственного контроля

Российская Академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации

г. Москва, Россия

e-mail:ei.rudenko@igsu.ru

Аннотация

В работе рассмотрена роль налоговой нагрузки организации на макро- и микроуровнях, раскрыто значение понятия «налоговая нагрузка». Рассмотрена методика расчета налоговой нагрузки Федеральной налоговой службой согласно Концепции системы планирования выездных налоговых проверок. Изучена динамика налоговой нагрузки за период 2020-2021 гг.: среднеотраслевая и по видам деятельности. Выявлены возможные причины низкой налоговой нагрузки, не связанные с использованием налоговых схем для снижения налогов (специальный налоговый режим, особенности отрасли, использование льгот). Проведен анализ состава налогов, используемых при расчете налоговой нагрузки. Исследованы состав и структура доходов консолидированного бюджета России за 2021 год, администрируемых ФНС и другими ведомствами. Дана оценка методике ФНС по расчету налоговой нагрузки и предложены пути расчета реальной налоговой нагрузки организации.

Ключевые слова: налоговая нагрузка организации, доходы консолидированного бюджета, страховые взносы, НДФЛ, НДС, Федеральная налоговая служба.

The tax burden: calculation methodology, evaluation and analysis

Rudenko Ekaterina Igorevna

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor of the Department of Theory and Practice of State Control

Russian Academy of National Economy and Public Administration under the President of the Russian Federation

Moscow, Russia

e-mail: ei.rudenko@igsu.ru

Abstract

The paper considers the role of the organization's tax burden at the macro and micro levels, reveals the meaning of the concept of "tax burden". The methodology for calculating the tax burden by the Federal Tax Service in accordance with the Concept of the planning system for field tax audits is considered. The dynamics of the tax burden for the period 2020-2021 was studied: the industry average and by type of activity. Possible reasons for the low

tax burden that are not related to the use of tax schemes to reduce taxes (special tax regime, industry features, use of benefits) are identified. The analysis of the composition of taxes used in the calculation of the tax burden is carried out. The composition and structure of the income of the consolidated budget of Russia for 2021, administered by the Federal Tax Service and other departments, have been studied. An assessment is given to the methodology of the Federal Tax Service for calculating the tax burden and ways to calculate the real tax burden of an organization are proposed.

Keywords: tax burden of an organization, consolidated budget revenues, insurance premiums, personal income tax, VAT, Federal Tax Service.

Налоговая нагрузка – это доля налоговых платежей в выручке организации. Данный показатель рассчитывается на различных экономических уровнях: на макро- и микроуровне и представляет интерес для различных пользователей:

1) Федеральной налоговой службы – для выявления организаций, уклоняющихся от уплаты налогов, планирования контрольных налоговых мероприятий, и дальнейшего совершенствования налоговой системы страны;

2) Минфина России – для оценки, анализа и планирования экономического положения городов, регионов и страны в целом;

3) налогоплательщиков – с целью оценки эффективности деятельности организации, оценки рисков проведения проверок налоговыми органами, осуществления мероприятий по налоговому планированию;

4) банков с целью определения благонадежности клиентов при принятии решения о выдаче кредита или обслуживании организации.

Налоговая нагрузка на макроуровне определяется как отношение уплаченных налогов к внутреннему валовому продукту, что характеризует уровень развитости экономики страны. Так, в более развитых странах наблюдается более высокая налоговая нагрузка, чем в развивающихся. На микроуровне — на уровне организации, налоговая нагрузка показывает долю выручки, приходящейся на уплаченные налоги.

Методика расчета налоговой нагрузки отражена в Концепции системы планирования выездных налоговых проверок, утвержденной приказом ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@ [1], и представляет собой отношение величины уплаченных организацией налогов к общей выручке:

$$\text{Налоговая нагрузка} = (\text{Налоги} / \text{Доходы}) \times 100\%, \quad (1)$$

где налоговая нагрузка – налоговая нагрузка организации;

налоги – величина уплаченных организацией налогов;

доходы – доходы, полученные от основной и прочей деятельности.

Федеральная налоговая служба (ФНС) письмом от 29.06.2018г. № БА-4-1/12589@ [2] разъясняет порядок расчетов:

– величина уплаченных налогов включает в себя НДФЛ, перечисленный организацией в бюджет за своих сотрудников;

– страховые взносы на обязательное страхование не включаются в расчетную сумму налогов;

– выручка от реализации готовой продукции, работ, услуг и прочие доходы показываются за минусом НДС и акцизов;

– по страховым взносам налоговая нагрузка рассчитывается отдельно и представляет собой соотношение уплаченных страховых взносов к выручке организации.

Ежегодно ФНС рассчитывает и публикует на официальном сайте среднеотраслевую налоговую нагрузку и налоговую нагрузку отдельно по отраслям деятельности организаций (табл.1).

Так, в 2021 г. налоговая нагрузка выросла для организаций, занимающихся добычей полезных ископаемых, сельским хозяйством, производством пищевых продуктов, лекарственных средств. Для

строительных организаций, организаций гостиничного бизнеса, общепита, ИТ-компаний коэффициенты стали ниже.

Налоговая нагрузка по направлениям экономической деятельности организаций за период 2020-2021 гг., % [3]

Направление экономической деятельности организации	Размер налоговой нагрузки, %		Налоговая нагрузка по страховым взносам, %	
	2020 г.	2021 г.	2020 г.	2021 г.
Всего (среднеотраслевая)	10,0	10,4	3,5	3,0
Деятельность по добыче топливно-энергетических полезных ископаемых	46,5	50,2	1,5	1,0
Деятельность по производству пищевых продуктов, напитков и табачных изделий	16,9	17,6	1,6	1,7
Производство материалов, применяемых в медицинских целях и лекарственных средств	6,9	8,6	2,3	1,9
Деятельность организаций по производству электронных и оптических изделий и компьютеров	11,8	10,6	4,8	4,5
Строительная отрасль	10,7	10,1	3,9	3,6
Деятельность организаций общественного питания и гостиниц	10,3	9,0	6,1	5,0
Деятельность организаций в области связи и информации	17,3	14,7	5,5	4,4
Операции с недвижимым имуществом	22,5	21,8	5,4	4,2
Сельское, лесное хозяйство, рыболовство	3,8	4,7	4,7	4,4

Таблица 1

Каждый налогоплательщик вычисляет и сравнивает налоговую нагрузку своей организации с таблицей коэффициентов, публикуемых ФНС. В случае если налоговая нагрузка ниже отраслевой, то организация должна представить пояснения в ФНС иначе ее может ожидать выездная налоговая проверка. Однако низкая налоговая нагрузка может иметь ряд причин, не связанных с использованием налоговых схем для снижения налогов. К ним можно отнести следующее:

1) организация находится на специальном налоговом режиме, при котором уплачивает один налог;

2) в силу особенностей бизнеса, организация вынуждена снизить выручку из-за достаточного наличия конкурентов, соответственно налоги также снизятся;

3) организация использует льготы, что ведет к снижению налогов.

ФНС рассматривает налоговую нагрузку как величину обязательств, которую организация должна уплатить в бюджет в виде налогов. В методике Минфина расчета налоговой нагрузки, представленной выше, не учитываются отдельные налоги и взносы, поэтому у организации отсутствует возможность оценить реальную налоговую нагрузку.

Рассмотрим состав налогов, включенных в расчет налоговой нагрузки. К ним относят уплаченные налоги: налог на прибыль, налог на добавленную стоимость (далее – НДС), налог на доходы физических лиц (далее – НДФЛ), налог на добычу полезных ископаемых (далее – НДПИ) и прочие налоги (имущественный, транспортный). Страховые взносы на обязательное страхование не включаются в расчет, хотя с 01.01.2017 г. ФНС администрирует их. На рисунке 1 представлены доходы консолидированного бюджета России, администрируемых ФНС в 2021 г.

Величина доходов (налогов и взносов), администрируемых ФНС России и поступивших в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021 г., млрд. руб. [4]

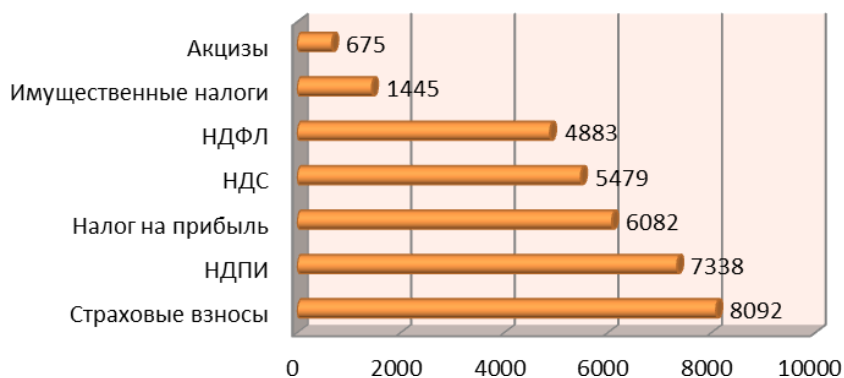


Рисунок 1

Заметим, что наибольшие поступления доходов приходятся на страховые взносы – 8 092 млрд. руб., что составляет почти четверть всех доходов бюджета – 24% (рис.2).

Структура доходов (налогов и взносов), поступивших в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021 г., % [4]

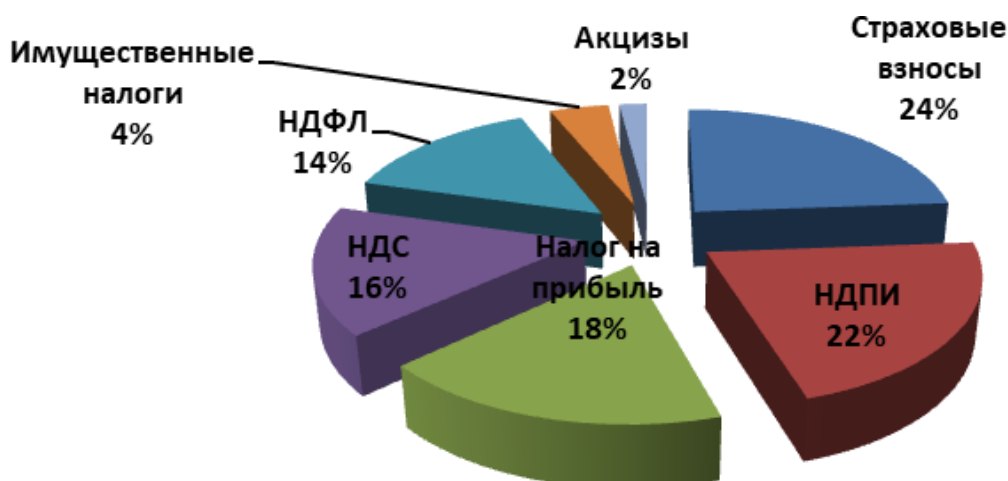


Рисунок 2

Динамика поступивших в бюджет страховых взносов за последние несколько лет показывает такой же результат – 23-26%, а в 1 квартале 2022 года – 33% (рис. 3).

Структура доходов (налогов и взносов), поступивших в консолидированный бюджет РФ в 1 квартале 2022 г., % [4]

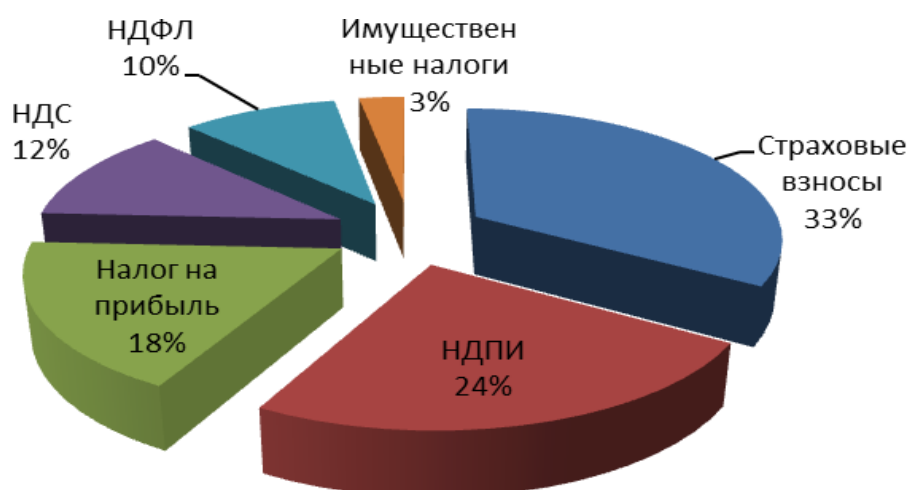


Рисунок 3

Продолжая дальнейший анализ структуры источников доходов, поступивших в консолидированный бюджет страны, рассмотрим размер НДСЛ. Его доля в общей сумме доходов составляет в 2021 году 14% (рис. 2) или 4 883 млрд. руб. (рис. 1), в предыдущие годы его величина находилась в пределах 13-17% в структуре доходов. НДСЛ участвует в расчете налоговой нагрузки организации по методике ФНС, хотя является налогом сотрудников, а организация в данном случае выступает лишь налоговым агентом.

Доходы, поступившие в консолидированный бюджет России, которые были рассмотрены выше, администрируются ФНС. Существуют также налоги и взносы, которые администрируются другими ведомствами, и поэтому не участвующие в расчете налоговой нагрузки по методике ФНС. К ним относят:

- суммы ввозного НДС;
- таможенные пошлины;
- страховые взносы на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний.

Так, согласно рекомендациям, отраженных в письмах Минфина России от 11.01.2017 г. № 03-01-15/208 [5] и ФНС России от 22.03.2013 г. № ЕД-3-3/1026@ [6] администрирование НДС на товары, ввозимые на территорию России и таможенных пошлин осуществляет Федеральная таможенная служба. В 2021 году величина ввозного НДС и таможенных пошлин составила 7 156 млрд. руб. Также часть страховых взносов на обязательное страхование, а именно на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, администрируемых Фондом социального страхования, в 2021 г. составила 186,7 млрд. руб. На рисунках 4 и 5 приведены величина и структура доходов с учетом ввозного НДС и таможенных пошлин.

Так, теперь первое место по величине поступлений занимает НДС (внутренний и ввозной) – 9 057 млрд. руб. или 22% против 5 479 млрд. руб. или 16% – НДС (внутренний) (рис. 1, 2). Страховые взносы вместе со страховыми взносами от несчастных случаев и профессиональных заболеваний также увеличились и составили 8 278,7 млрд. руб. (рис. 4) против 8 092,0 млрд. руб. (рис.1).

Величина доходов (налоги, страховые взносы, таможенные платежи, внутренний и ввозной НДС), поступивших в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021 г., млрд. руб. [4]



Рисунок 4

Величина доходов (налоги, страховые взносы, таможенные платежи, внутренний и ввозной НДС), поступивших в консолидированный бюджет Российской Федерации в 2021 г., % [4]



Рисунок 5

С учетом включения в состав доходов – доходов, не администрируемых ФНС, а именно: сумм ввозного НДС, таможенных пошлин и страховых взносов на обязательное страхование от несчастных случаев на производстве и профессиональных заболеваний, изменился состав и структура доходов бюджета.

Результаты проведенного исследования свидетельствуют о том, что налоги и взносы, не входящие в расчет налоговой нагрузки, составляют значительную величину для организаций в общей сумме уплаченных налогов. В связи с этим для определения реальной налоговой нагрузки организациям следует учитывать уплаченные страховые взносы, ввозной НДС, таможенные взносы и исключать НДС.

Таким образом, мы приходим к выводу о том, что методика ФНС, применяемая в настоящее время для расчета налоговой нагрузки, не дает представления о реальной величине данного показателя для конкретной организации.

Список литературы:

1. Об утверждении Концепции системы планирования выездных налоговых проверок: Приказ ФНС России от 30.05.2007 г. № ММ-3-06/333@ // Федеральная налоговая служба. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/3897151/ (дата обращения: 13.11.2022).
2. О налоговой нагрузке: Письмо ФНС от 29.06.2018г. № БА-4-1/12589@ // СПС «Гарант». URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71879178/> (дата обращения: 13.11.2022).
3. Налоговая нагрузка по видам экономической деятельности // Федеральная налоговая служба. URL: <https://www.nalog.gov.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/kont/ind2020.xlsx> (дата обращения: 13.11.2022).
4. Данные по формам статистической налоговой отчетности // Федеральная налоговая служба. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения: 13.11.2022).
5. О рассмотрении предложения о включении НДС на товары, ввозимые на территорию РФ, и таможенных пошлин в состав расчета налоговой нагрузки: Письмо Департамента налоговой и таможенной политики Минфина России от 11.01.2017 г. №03-01-15/208 // СПС «Гарант». URL: <https://base.garant.ru/71624180/> (дата обращения: 13.11.2022).

6. О величине налоговой нагрузки: Письмо Федеральной налоговой службы от 22 марта 2013 г. N ЕД-3-3/1026@ // СПС «Гарант». URL: <https://base.garant.ru/70347176/#friends> (дата обращения: 13.11.2022).

References:

1. On approval of the Concept of the planning system for field tax audits: Order of the Federal Tax Service of Russia dated May 30, 2007 No. MM-3-06/333@ // Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/about_fts/docs/3897151/ (date of access: 11/13/2022).

2. On the tax burden: Letter of the Federal Tax Service dated 06/29/2018. №BA-4-1/12589@ // SPS Garant. URL: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/71879178/> (date of access: 11/13/2022).

3. Tax burden by type of economic activity // Federal Tax Service. URL: <https://www.nalog.gov.ru/html/sites/www.new.nalog.ru/docs/kont/ind2020.xlsx> (date of access: 11/13/2022).

4. Data on the forms of statistical tax reporting // Federal Tax Service. URL: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (date of access: 11/13/2022).

5. Consideration of the proposal to include VAT on goods imported into the territory of the Russian Federation and customs duties in the calculation of the tax burden: Letter of the Department of Tax and Customs Policy of the Ministry of Finance of Russia dated January 11, 2017 No. 03-01-15/208 // ATP "Guarantee". URL: <https://base.garant.ru/71624180/> (date of access: 11/13/2022).

6. On the magnitude of the tax burden: Letter of the Federal Tax Service dated March 22, 2013 N ED-3-3 / 1026@ // SPS "Garant". URL: <https://base.garant.ru/70347176/#friends> (date of access: 11/13/2022).