

Налоговая нагрузка как инструмент налогового планирования транспортной организации

Tax burden as a tax planning instrument of the transport organization

Лякина М.А.

канд. экон. наук, доцент кафедры «Экономика транспорта», ПГУПС Императора Александра I, г. Санкт-Петербург
e-mail: malyakina@mail.ru

Lyakina M.A.

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor, Department "Economics of Transport", Petersburg University of Railway Transport of Emperor Alexander I
e-mail: malyakina@mail.ru

Охотникова М.П.

Студент кафедры «Экономика транспорта», ПГУПС Императора Александра I, г. Санкт-Петербург
e-mail: okhotnikovamariia@gmail.com

Okhotnikova M.P.

Student of the Department "Economics of Transport", Petersburg University of Railway Transport of Emperor Alexander I
e-mail: okhotnikovamariia@gmail.com

Аннотация

Дается определение корпоративного налогового планирования. Выделяется такой инструмент налогового планирования, как определение величины налоговой нагрузки, а также её оптимизация путём использования особенностей налогового законодательства и всевозможных льгот. Приводятся различные методики расчёта налоговой нагрузки. Проводится расчёт и анализ налоговой нагрузки на примере ОАО «РЖД».

Ключевые слова: налоговая нагрузка, налоговая оптимизация, корпоративное налоговое планирование, ОАО «РЖД».

Abstract

The definition of corporate tax planning is given. There is such a tool of tax planning as the definition of the tax burden, as well as its optimization by using the features of tax legislation and all kinds of benefits. Various methods of calculating the tax burden are given. The calculation and analysis of the tax burden on the example of Russian Railways is provided.

Keywords: Tax burden, tax optimization, corporate tax planning, Russian Railways.

Налоговое планирование является составной частью управления финансами наряду с такими областями, как управление денежными потоками и финансовое планирование.

Безвозмездность и обязательность взимания налоговых платежей обуславливает конфликт частноправовых и публично правовых интересов [1]. Следовательно, хозяйствующий субъект будет стремиться снизить налоговые платежи (или вовсе избежать) в ответ на попытку государства изъять часть имущества (капитала или

доходов). А государство же, в свою очередь, будет стараться не допускать сокращения доходов бюджета, используя в этих целях законодательное регулирование налогообложения. Из вышеизложенного вытекает важность налогового планирования.

Корпоративное налоговое планирование (КНП) – это управленческая деятельность в рамках единой стратегии развития хозяйствующего субъекта, направленная на достижение желаемой финансово-хозяйственной деятельности, основанная на использовании законных способов оптимизации налоговой нагрузки и способствующая повышению инвестиционной привлекательности организации [5].

Важно подчеркнуть, что целью налогового планирования является не минимизации отдельных налоговых платежей, а их оптимизации путём использования особенностей налогового законодательства и всевозможных льгот, т.к. минимизация одних налогов приводит к увеличению других.

Налоговое планирование базируется на следующих основных принципах, представленных в табл. 1.

Таблица 1

Принципы налогового планирования

Принцип	Суть принципа
Законность	Соответствие действий существующему законодательству
Оптимальность	Непротиворечивость инструментов налогового планирования стратегическим целям предприятия, интересам его собственников
Оперативность	Своевременный учет всех изменений во внешней и внутренней среде для справедливой оценки налоговых рисков
Выгодность	Наличие экономической выгоды от мероприятий налогового планирования должна превышать затраты на него
Экономическая обоснованность	Обоснованность хозяйственных операций, наличие деловой цели, соразмерность затрат их стоимостной оценке и степени участия в производственной деятельности
Индивидуальность	Учёт специфики хозяйственной деятельности налогоплательщика при выборе инструментов налогового планирования.

Наряду с такими инструментами налогового планирования, как разработка учётной и договорной политики организации, необходимо подчеркнуть выбор методики расчёта налоговой нагрузки и её анализ.

Расчёт налоговой нагрузки определяет возможность руководства компании оценить влияние динамики и структуры величины налоговых платежей на финансовое состояние организации, а, следовательно, и определяет принятие необходимых управленческих решений для их оптимизации. Также налоговая нагрузка выступает одним из критериев оценки налоговых рисков во избежание финансовой нестабильности и возникновения выездной проверки, проводимой налоговыми органами.

С одной стороны, налоговая нагрузка является *количественной оценкой* величины денежных средств, подлежащих к уплате в бюджет и внебюджетные фонды за определённый период.

С другой стороны, – это показатель, характеризующий соотношение между обязательными платежами и результатами финансово-хозяйственной деятельности организации и её имущественным состоянием.

Из всего вышесказанного можно сделать вывод о том, что существует проблематика, связанная с корректностью расчёта налоговой нагрузки как одной из важнейших составляющих налогового планирования, которую мы рассмотрим на примере транспортной организации.

Используемые в российской практике методики расчета уровня налоговой нагрузки можно классифицировать в разрезе двух основных направлений:

– в разрезе структуры налогов, которые включаются в расчет при определении уровня налоговой нагрузки (как сумма всех уплаченных организацией налогов, либо исключаются косвенные налоги, либо учитываются не только все налоги, но и величина страховых взносов);

– по показателю, с которым сопоставляют размер уплачиваемых налогов и сборов (доходы, вновь созданная стоимость или добавленная стоимость).

Основные методики расчёта налоговой нагрузки представлены в табл. 2.

Таблица 2

Методики расчёта налоговой нагрузки

Методика	Суть методики	Формула для расчёта
Методика Министерства финансов РФ	Отношение всех уплаченных предприятием налогов к сумме выручки, включая доходы от прочих видов деятельности	$НН = \frac{НП}{В+ПД} \times 100, \text{ где}$ <p>НН – налоговая нагрузка на предприятие; НП – общая сумма всех уплаченных налогов; В – выручка от реализации продукции (работ, услуг); ПД – прочие доходы</p>
Методика Е.А. Кировой [2]	<p>– в сумму налогов не включается НДСЛ;</p> <p>– сумма косвенного налогообложения включается в состав налоговых платежей;</p> <p>– сумма налогов сопоставляется с суммой вновь созданной предприятием стоимости продукции</p>	<p>Абсолютный уровень налоговой нагрузки:</p> $АНН = НП + ВП, \text{ где}$ <p>АНН – абсолютная налоговая нагрузка; НП – общая сумма всех уплаченных налогов; ВП – платежи во внебюджетные фонды.</p> $ВСС = ФОТ + НП + ВП + П, \text{ где}$ <p>ВСС – вновь созданная стоимость; ФОТ – фонд оплаты труда; НП – общая сумма всех уплаченных налогов; ВП – платежи во внебюджетные фонды П – прибыль организации.</p> <p>Относительная налоговая нагрузка:</p> $ОНН = \frac{АНН}{ВСС} \times 100,$
Методика А. Кадушкина и Н. Михайловой [4]	Доля отдаваемой органам власти добавленной стоимости, а налоги подлежат сопоставлению с источником их уплаты	$ДС = А + ФОТ + ВП + НДС + П,$ <p>ДС – добавленная стоимость; А – амортизационные отчисления; ВП – платежи во внебюджетные фонды; ФОТ – фонд оплаты труда; НДС – налог на добавленную стоимость; П – прибыль организации</p>
Методика М.Н. Крейниной [3]	Сопоставление размера уплаченного налога (налогов) и источников уплаты	$НН = \frac{В-Ср-ПЧ}{В-Ср} \times 100, \text{ где}$ <p>НН – уровень налоговой нагрузки; В – выручка от реализации; Ср – затраты на производство реализованной продукции (работ, услуг) за вычетом косвенных налогов; ПЧ – фактическая прибыль, остающаяся после уплаты налогов в распоряжении экономического субъекта.</p>

Далее проведён расчёт и анализ динамики налоговой нагрузки, рассчитанной по методике Министерства финансов РФ за период 2013–2017 гг.

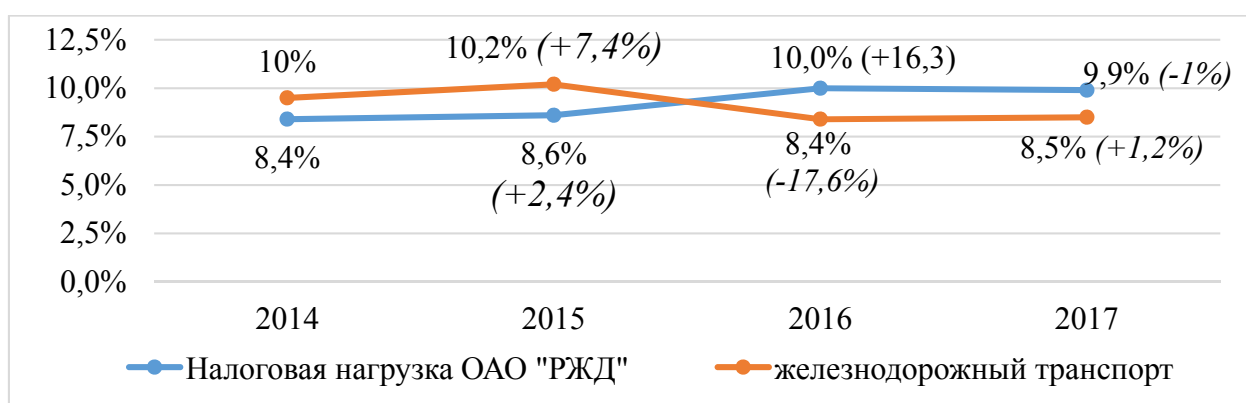


Рис. 1. Динамика налоговой нагрузки ОАО «РЖД» и железнодорожного транспорта в целом, %

За анализируемый период за счет постоянного роста налоговой нагрузки ОАО «РЖД» она превосходит показатель по железнодорожному транспорту в целом, что наглядно представлено на рис. 1.

Согласно методике Министерства финансов, в сумму налоговых платежей не включены страховые взносы. На наш взгляд, для компании, у которой расходы на оплату труда составляют более 60% от общей суммы текущих затрат, эти платежи значительно сокращают доходы и не учитывать их было бы некорректно. Тем более, что в предложенной методике не учитывается изменение налогового законодательства. В соответствии с Федеральным законом от 03.07.2016 № 243-ФЗ с 01.01.2017 ФНС России администрирует и страховые взносы. Мы предлагаем ввести некоторые корректировки.

Первым шагом является учёт страховых платежей. Таким образом, при учёте страховых взносов рассчитанная налоговая нагрузка ОАО «РЖД» в 2017 г. почти на 60% больше официально опубликованной ФНС России по отраслям.

Вторая предлагаемая корректировка – исключение НДС из общей суммы налоговых платежей и страховых взносов, что позволит более корректно рассчитать налоговую нагрузку ОАО «РЖД», так как по отношению к данному налогу организация выступает лишь как налоговый агент. На ней лежит обязанность исчисления, удержания НДС из доходов, выплачиваемых работникам, и перечисления в бюджет.

Также, согласно другой методике расчёта, мы произвели расчёт налоговой нагрузки на основании добавленной стоимости (также с учётом страховых взносов и исключения НДС).

Изменение величины налоговой нагрузки, рассчитанной с условием введённых корректировок, приведено на рис. 2.

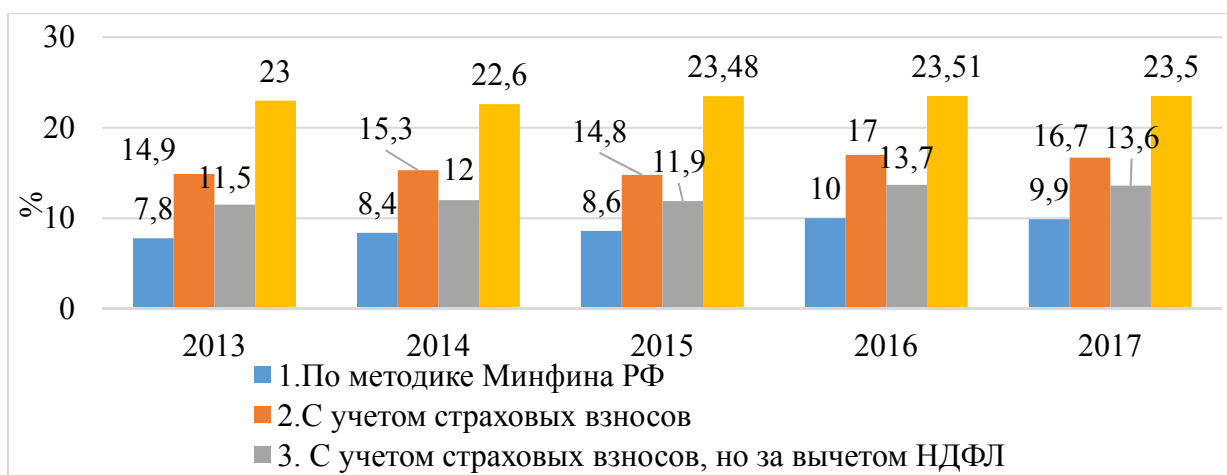


Рис. 2. Динамика показателей налоговой нагрузки ОАО «РЖД», за 2013–2017 гг., %

Литература

1. *Викторова Н.Г.* Налоговое право /Учебник- 2-е изд. - СПб.: Питер, 2010. - 224 с. - (Краткий курс). С. 223–224.
2. *Гусев А.Б.* Государство и бизнес: проблема определения оптимальной налоговой нагрузки// брифы на сайте Ассоциации Менеджеров URL: [http:// www. amr. ru](http://www.amr.ru).
3. *Иванова А.В.* Налоговая нагрузка. Оптимизация налоговой нагрузки // Молодой ученый. – 2017. – №25. – С. 147–149. – URL: <https://moluch.ru/archive/159/44774/>
4. *Лебедева М.А.* Расчет налоговой нагрузки для предприятия / URL[http://www. auditmsk. ru/content/ view/67/60](http://www.auditmsk.ru/content/view/67/60).
5. *Романовский М.В.* Корпоративные финансы: Учебник для вузов. Стандарт третьего поколения. – СПб.: Питер, 2011. – 592 с.