

**Вандина Ольга Георгиевна**  
Московский технический университет связи и информатики  
**Снегирева Наталья Вадимовна**  
Северо-Кавказский социальный институт  
**Шаталова Ольга Ивановна**  
Северо-Кавказский социальный институт

### **Методы определения и оптимизации налоговой нагрузки организации**

**Аннотация.** Статья посвящена проблемам оптимизации налогообложения. В работе рассмотрены основные методы оценки налоговой нагрузки, а также приведены ее основные методы оптимизации. Хотя существует множество методов для измерения налоговой нагрузки, выбор оптимального подхода, который учитывал бы все нюансы, для каждой конкретной организации это остается сложной задачей с несколькими переменными из-за отсутствия единой методологии для расчета этого показателя. Также в исследовании представлена судебная практика по такому методу оптимизации налогообложения как «дробление» бизнеса.

**Ключевые слова:** налоговая нагрузка, методы оценки налоговой нагрузки, способы оптимизации налогообложения, «дробление» бизнеса.

**Vandina Olga Georgievna**  
Moscow Technical University of Communications and Informatics  
**Snegireva Natalia Vadimovna**  
North Caucasus Social Institute  
**Shatalova Olga Ivanovna**  
North Caucasus Social Institute

### **Methods for determining and optimizing the tax burden of an organization**

**Annotation.** The article is devoted to the problems of tax optimization. The paper considers the main methods of assessing the tax burden, as well as its main optimization methods. Although there are many methods for measuring the tax burden, choosing the optimal approach that takes into account all the nuances remains a difficult task for each specific organization with several variables due to the lack of a unified methodology for calculating this indicator. The study also presents judicial practice on such a method of tax optimization as "fragmentation" of a business.

**Keywords:** tax burden, methods of assessing the tax burden, ways to optimize taxation, "fragmentation" of business.

Понимание и управление налоговой нагрузкой – это не просто вопрос соблюдения законодательства или ведения налогового учета. Это стратегическое бизнес-решение, которое имеет реальные последствия для роста, конкурентоспособности и экономики в целом.

Существует несколько методов определения налоговой нагрузки на компанию, каждая из которых предлагает свой взгляд на то, как налоги влияют на финансовое состояние бизнеса. Эти методы различаются по своему подходу, фокусируясь на различных финансовых параметрах для оценки истинного влияния налогов на предприятие.

Метод расчета налоговой нагрузки, применяемый Департаментом налоговой политики Министерства финансов России, анализирует взаимосвязь уплаченных налогов с

различными финансовыми показателями компании. Эта методика имеет свои плюсы и минусы. Основным достоинством данного метода является возможность анализа доли налоговых выплат в общей выручке с учетом НДС. Однако его слабой стороной является отсутствие возможности оценить влияние каждого из уплачиваемых налогов в организации и методов их оптимизации, а также степень их влияния на финансовое состояние компании, особенно с позиции источников уплаты налогов. Как известно, в структуре себестоимости основную долю занимают как прямые, так и косвенные затраты, среди которых в первую очередь выделяют амортизацию, влияющую в большей степени на калькуляцию себестоимости продукции. В случае оплаты компанией налогов из себестоимости продукции ей грозит финансовая неустойчивость или банкротство [3].

Рассмотрим методики оценки налоговой нагрузки следующих авторов (рисунок 1).

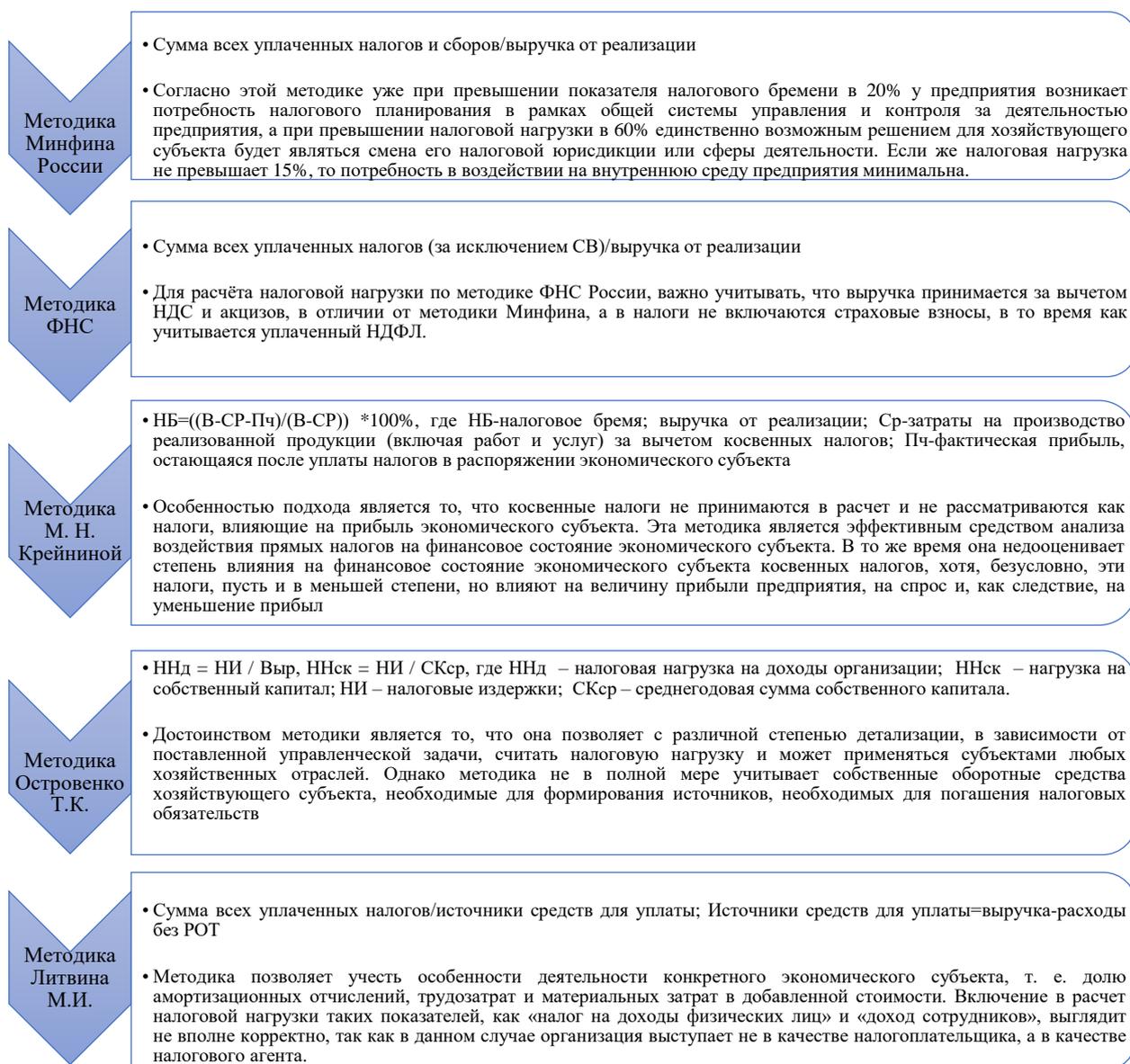


Рисунок 1. Описание отдельных методик оценки налоговой нагрузки [4]

Изучая методики оценки налоговой нагрузки, предложенные различными учеными, можно заметить, что каждая из них разрабатывается с уникальной целью, которую преследуют субъекты хозяйствования. В то время как методики имеют некоторые общие черты, они также обладают собственными сильными и слабыми сторонами, что делает каждую из них уникальной и ценной для исследований в данной области.

Эксперты, занимающиеся анализом налоговой нагрузки, должны помнить о важности комплексного применения всех доступных методов. Это позволяет достичь более полной и комплексной оценки налоговых обязательств компании и лучше определить, с чего начинать процесс оптимизации налогообложения в каждом конкретном случае. Хотя существует множество методов для измерения налоговой нагрузки, выбор оптимального подхода, который учитывал бы все нюансы, для каждой конкретной организации это остается сложной задачей с несколькими переменными из-за отсутствия единой методологии для расчета этого показателя.

Любая организация, ведущая коммерческие проекты и занимающаяся экономической деятельностью, заинтересована в повышении конкурентоспособности. Для того чтобы преуспеть на рынке, предприятиям необходимо постоянно находить новые возможности для постоянного роста своей чистой прибыли, и как следствие этого процесса поиск путей снижения себестоимости, а также оптимизации налогового бремени. Однако при стремлении к снижению налоговой нагрузки компания должна тщательным образом проанализировать и оценить все последствия, а также возможные риски, учитывая текущие законодательные нормы.

Среди наиболее важных и приоритетных методов оптимизации налоговой нагрузки выделяются несколько ключевых подходов (см. рисунок 2).

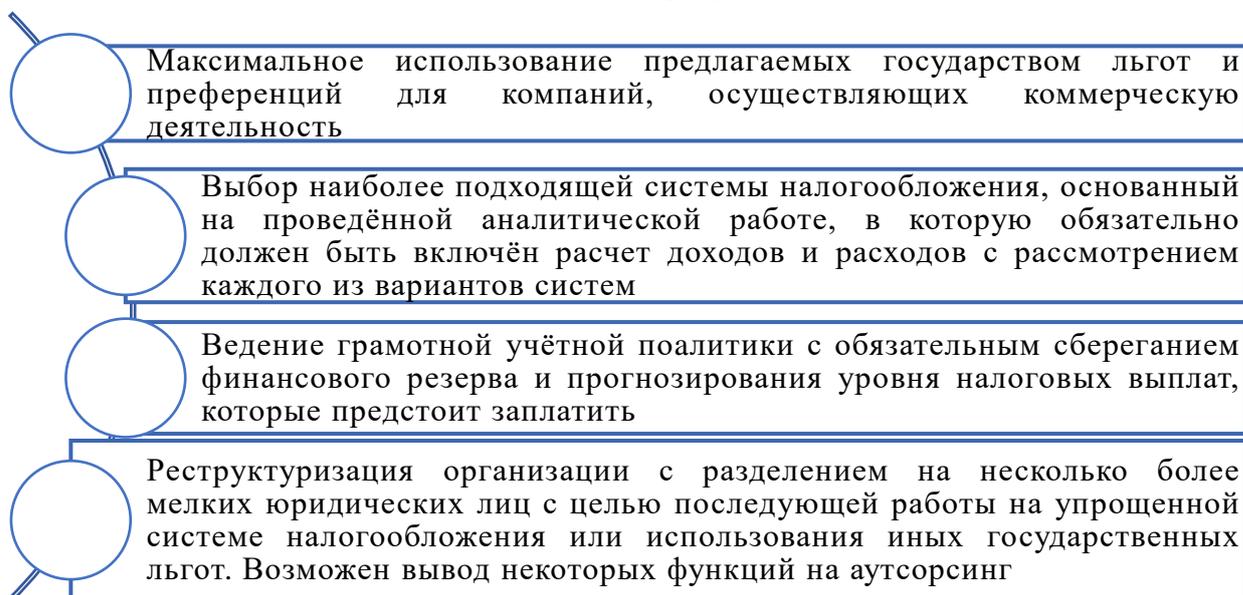


Рисунок 2. Основные подходы и приоритетные метод оптимизации налоговой нагрузки

От того насколько экономически целесообразно построена и реализована в организации стратегия оптимизации налогообложения зависит в конечном счете и главный показатель эффективности ее деятельности – размер прибыли, остающейся в распоряжении компании после уплаты налогов. Также следует помнить о том, что выбранная система налогообложения в ряде случаев и вовсе позволяет использовать законные налоговые льготы и преференции от государства.

Например, налог на прибыль можно снизить до 0% согласно пункту 26 указанной статьи для организаций, зарегистрированных в свободных экономических зонах в особых экономических зонах согласно пункту 23[1], на территориях опережающего социально-экономического развития (такие территории определяются в различные нормативно-правовых документах, одним из которых является например «Постановление Правительства РФ от 16 марта 2018 г. № 274 «О создании территории опережающего социально-экономического развития "Губкин"»[2].

По НДС компании могут получить освобождение с начала любого месяца при выполнении условий представленных на рисунке 3 [1].



Рисунок 3. Условия получения освобождения от НДС.

Рассмотрим статистику ФНС по предоставляемым льготам по НДС в таблицах 1 и 2.

Таблица 1 – Данные о стоимости реализованных (переданных) товаров (работ, услуг) по операциям, не подлежащим налогообложению (освобождаемым от налогообложения), и операциям, не признаваемым объектом налогообложения [7]

№ п/п	Перечень операций, тыс. руб.	2021 год	2022 год	2023	2022 год к 2021 году, %	2023 год к 2022 году, %
1.	Конечная стоимость проданных (предоставленных в обмен) товаров, выполненных работ, оказанных услуг (без учета НДС)	8 531 804 944	9 700 083 916	12 191 780 436	113,7	125,7
2.	Общая сумма НДС, определенная при использовании режима налогообложения, исключающего уплату данного налога	1 706 360 990	1 940 016 784	2 438 356 090	113,7	125,7
3.	Общая стоимость приобретенных (полученных в результате обмена) товаров (оказанных услуг, выполненных работ), освобожденных от уплаты НДС	2 441 927 803	2 566 045 211	3 371 118 783	105,1	131,4
4.	Сумма НДС, которую можно вернуть по купленным товарам (оказанным услугам, выполненным работам), не облагаемым данным налогом, в отсутствие освобождения от налогообложения для всех сделок.	488 385 559	513 209 042	674 223 757	105,1	131,4
5.	Общая величина НДС по приобретенным товарам (оказанным услугам, выполненным работам), не подлежащая вычету	190 139 592	215 751 478	246 845 184	113,4	114,5
6.	Окончательная сумма НДС, подлежащая перечислению в бюджет	1 027 835 839	1 211 056 264	1 517 287 149	117,8	125,3

Согласно информации из таблицы, в 2022 году наблюдается улучшение всех показателей по операциям, которые не облагаются налогом, по сравнению с 2021 годом, а также по операциям, которые не рассматриваются как объекты налогообложения. [4]. Учитывая предоставленные вышеуказанные льготы в бюджет в 2021 году недополучено 1 027 835 839 тыс. руб., а в 2022 году 1 211 056 264 тыс. руб., на 17,8% больше 2021 году и в 2023 году 1 517 287 149 тыс. руб., на 25,3% больше 2022 году.

Таблица 2 – Сведения по рассчитанным налоговым базам и примененным налоговым вычетам в случае использования ставки «0%», обоснованность применения которой подтверждена документально, тыс.руб. [7].

	Показатели, тыс. руб.	2021	2022	2023	2022 год к 2021 году	2022 год к 2021 году
1.	Налоговая база	69 563 729 967	98 812 009 172	80 825 882 092	142,0	81,8
2.	Налоговые вычеты	3 149 496 370	4 164 538 630	3 918 379 242	132,2	94,1
3.	Количество деклараций	188 844	186 531	177 632	98,8	95,2
4.	Количество налогоплательщиков, применяющих налоговую ставку 0 процентов	76 555	77 409	74 624	101,1	96,4

В 2022 году незначительно увеличилось количество налогоплательщиков, применяющих налоговую ставку 0 процентов на 1,1%, при этом темп прироста налоговой базы составил 42,0%, а сумма налоговых вычетов на 32,2%. В 2023 году, по сравнению с предыдущим годом, наблюдается небольшое снижение числа налогоплательщиков, использующих нулевую налоговую ставку, составившее 3,6%. При этом налоговая база сократилась на 8,2%, а объем налоговых вычетов уменьшился на 5,9%. За счет предоставления льгот в форме налоговых вычетов по операциям, обосновывающих применения налоговой ставки 0 процентов [4] в бюджет в 2021 году недополучено 3 149 496 370 тыс. руб., в 2022 году - 4 164 538 630 тыс. руб., а в 2023 г. - 3 918 379 242 тыс. руб.

Таким образом, общая сумма предоставляемых льгот по НДС сократилась.

Немаловажным пунктом на пути к эффективному снижению налогов для организаций и ИП является правильно сделанный выбор системы налогообложения, которая применяет ОСН, основной вид деятельности оптовая и розничная торговля.

С целью реализации эффективной, действенной и безопасной оптимизации системы налогообложения, все мероприятия в этой области должны проводиться компетентными профессионалами в сфере налогообложения и обладающие практическим опытом ее применения. Поскольку такие эксперты понимают внутренние механизмы работы ФНС и способны минимизировать риск проведения проверок при снижении суммы уплачиваемых налогов. [6].

При оптимизации налоговой нагрузки немаловажное значение имеет пересмотр положений учетной политики, применяемой в организации.

Как указано в ст.8 402-ФЗ «О Бухгалтерском учете, под учетной политикой понимается совокупность приемов и способов ведения бухгалтерского чета в организации.

В связи с этим разработка эффективных положений применяемой учетной политики также является еще одним направлением при сокращении налоговой нагрузки. При осуществлении грамотного финансового учёта и планирования для компании становится возможным точечное управление расходами и доходами за конкретный период времени. Благодаря высокой управляемости, достигаемой с помощью верной учётной политики, руководители могут рассчитывать прибыль так, чтобы заранее прогнозировать оплату высоких или низких налогов. Помимо этого, формирование долговременных финансовых резервов невозможно без ведения грамотной учётной политики. Компании могут оптимизировать сроки признания определенных статей доходов или расходов для снижения налогообложения, и это может помочь сохранить денежные средства. Благодаря этому компания может отложить оплату налоговых платежей. Как правило, методы налогового учета не меняют существенно общую сумму налоговых отчислений, которые будет нести компания в течение срока ее деятельности. Различные методы учета просто ускоряют или

откладывают статьи доходов или расходов, что приводит к отсрочке уплаты любого федерального подоходного налога, который может причитаться.

К наиболее распространенному методу учета относят prepaid и accrued expenses. Для целей финансовой отчетности многие prepaid expenses должны быть капитализированы и амортизированы (расходованы) в течение срока службы актива. Для целей налогообложения налогоплательщики могут иметь возможность вычесть все или часть prepaid expenses в уплаченном году. Аналогичным образом, некоторые accrued expenses могут быть вычтены в начисленном году при налогообложении, если они оплачены в течение установленного периода времени после окончания года налогоплательщика.

Одним из направлений оптимизации налоговой нагрузки при ОСН в части налога на прибыль при покупке основных средств, относящихся к четвертой – десятой амортизационным группам в лизинг является применение коэффициента ускоренной амортизации.

Если компании будут принимать решения о проведении оптимизации своего налогообложения, то в первую очередь ей нужно обратить внимание на свою учетную политику, потому что все изменения должны найти отражение именно в ней. Для этого компании нужно иметь четкие представления о своей деятельности. Организация может выбрать направления [8] для получения максимальной выгоды за короткий промежуток времени, либо наоборот, привлечь дополнительные финансовые ресурсы с целью стабилизации работы предприятия.

По степени риска из перечисленных на рисунке 9 методов оптимизации налоговой нагрузки больший риск имеет «дробление» бизнеса, который привлекают пристальное внимание налоговых органов.

Статья 54.1 Налогового кодекса Российской Федерации определяет, что недопустимо уменьшение налоговых обязательств, связанное с предоставлением недостоверной информации о доходах и расходах организации, которые в обязательном порядке должны найти свое отражение в данных бухгалтерского и (или) налогового учета, а также послужить базой для расчета налоговых обязательств. Также следует обращать внимание на проведение операций, в результате которых также возникают налоговые обязательства, но их результат также был направлен на снижение налогооблагаемой базы.

Но при этом, не так просто провести грань между реальностью и искусственностью разделения хозяйственной деятельности компаний.

Давайте проанализируем неблагоприятные судебные примеры, касающиеся правонарушений, связанных с «дроблением» бизнеса, в таблице 3.

Таблица 3 – Анализ судебной практики

	Основные характерные черты дробления бизнеса	Судебные решения
1.	Наличие сотрудников, состоящих в неофициальных трудовых отношениях с одним из вновь образовавшихся частей раздробленного бизнеса, одновременно являющихся работниками других организаций вновь образовавшихся бизнесов.	Апелляционное определение Забайкальского краевого суда, датированное 17 апреля 2014 года по делу № 22-1297/2014, а также приговор Советского районного суда Кировской области от 22 июля 2013 года по делу № 1-67/2013; приговор Яранского районного суда Кировской области, вынесенный 28 декабря 2016 года по делу № 1-1/2017(59807); решение Железнодорожного районного суда г. Читы, принятое 6 ноября 2013 года по делу № 1-9/2013(1-249/2012); и приговор того же суда от 11 июля 2014 года по делу № 1-20/2014(1-325/2013) [9].

2.	Вновь образовавшиеся раздробленные организации не имеют достаточных ресурсов для осуществления предпринимательской деятельности	Апелляционное решение Забайкальского краевого суда датировано 17 апреля 2014 года по делу № 22-1297/2014; приговор, вынесенный Алданским районным судом Республики Саха (Якутия) 5 октября 2017 года по делу № 1-130/2017; решение Совета района Кировской области, вынесенное 22 июля 2013 года по делу № 1-67/2013; решение Яранского районного суда Кировской области от 28 декабря 2016 года по делу № 1-1/2017 (59807); приговор Железнодорожного районного суда города Читы, озвученный 6 ноября 2013 года по делу № 1-9/2013 (1-249/2012); апелляционное постановление Свердловского областного суда, вынесенное 10 декабря 2015 года по делу № 22-10257/2015 [9].
3.	У вновь образовавшихся раздробленных организаций присутствуют черты постоянного движения денежных средств и имущества между прежними участниками целой организации	Апелляционное решение Забайкальского краевого суда от 17 апреля 2014 года по делу № 22-1297/2014, апелляционное определение того же суда от 28 августа 2014 года по делу № 22-3476/2014; приговор Алданского районного суда Республики Саха (Якутия) от 5 октября 2017 года по делу № 1-130/2017; решение Железнодорожного районного суда города Читы от 11 июля 2014 года по делу № 1-20/2014 (1-325/2013) [9].
4.	Во вновь созданные раздробленные структуры был осуществлен одномоментный разовый перевод всего коллектива и имущества всей компании	Апелляционное определение Забайкальского краевого суда, вынесенное 17 апреля 2014 года по делу № 22-1297/2014; решение Серовского районного суда Свердловской области от 27 августа 2015 года по делу № 1-306/2015; а также вердикт Железнодорожного районного суда города Читы, датированный 6 ноября 2013 года, по делу № 1-9/2013 (1-249/2012) [9].
5.	Вновь образовавшиеся раздробленные организации при осуществлении бухгалтерского учета и сдачи налоговой и статистической отчетности используют одни и те же программные продукты, средства ИКТ. При этом используется один и тот же компьютер для программы «Клиент-банк»	приговор Яранского районного суда Кировской области от 28 декабря 2016 по делу № 1-1/2017(59807); приговор Железнодорожного районного суда г. Читы от 06.11.2013 по делу № 1-9/2013(1-249/2012) [9].
6.	Вновь образовавшиеся раздробленные организации в своей деятельности используют одни и те же формы договоров, приказов, актов. При этом местом хранения всей бухгалтерской и кадровой документации выбрана одна	приговор Железнодорожного районного суда г. Читы от 06 ноября.2013 по делу № 1-9/2013(1-249/2012) [9].

	организация, образовавшаяся также в результате дробления	
7.	Вновь образовавшиеся раздробленные организации располагаются территориально в одном месте без зонального разделения помещений. Складские помещения также не выделены отдельно. Все перемещения товаров осуществляются без должного документального подтверждения и без соблюдения принципа имущественной обособленности.	приговор Яранского районного суда Кировской области от 28 декабря .2016 по делу № 1-1/2017(59807) [9]
8.	Появление новой раздробленной организации всегда связано с использованием специального налогового режима или использованием налоговых льгот	Апелляционное решение Забайкальского краевого суда от 28 августа 2014 по делу № 22-3476/2014, приговор Серовского районного суда Свердловской области от 27.08.2015 по делу № 1-306/2015, приговор Советского районного суда Кировской области от 22 июля 2013 по делу № 1-67/2013, приговор Яранского районного суда Кировской области от 28. Декабря 2016 по делу № 1-1/2017(59807), приговор Железнодорожного районного суда г. Читы от 06.11.2013 по делу № 1-9/2013(1-249/2012) [9].
9.	У вновь образовавшихся раздробленных организаций текущие расходы оплачивают одни и те же лица, что и ранее	приговор Яранского районного суда Кировской области от 28 декабря 2016 по делу № 1-1/2017(59807); приговор Железнодорожного районного суда г. Читы от 06.11.2013 по делу № 1-9/2013(1-249/2012); приговор Железнодорожного районного суда г. Читы от 11.07.2014 по делу № 1-20/2014(1-325/2013)[9].

Все озвученные черты дробления бизнеса основаны на взаимозависимости и пересечении деятельности экономических субъектов.

Во избежание попадания в число нарушителей по причинам, связанным с «дроблением» бизнеса, налогоплательщики должны отстаивать свои позиции, подтверждая их аргументами, среди которых можно выделить следующие.

1.Наличие аргументов, подтверждающих неналоговую цель «дробления» бизнеса (рисунок 4).

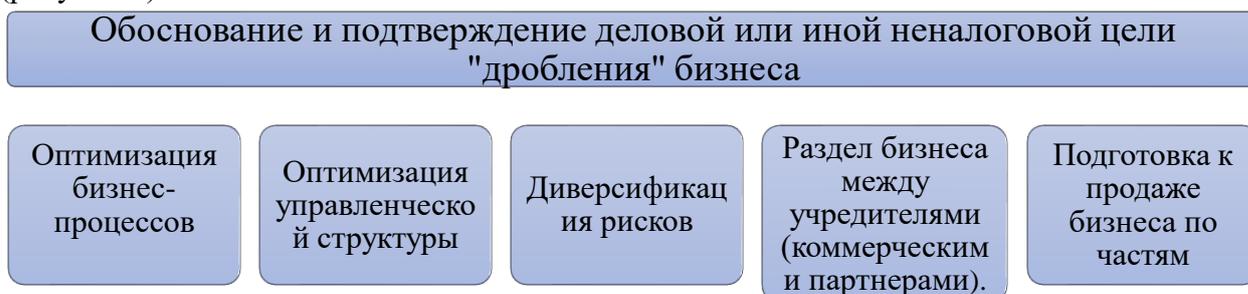


Рисунок 4. Перечень аргументов в пользу дробления бизнеса.

Все аргументы необходимо подтвердить фактами и обосновать расчетами.

2. Участники раздробленного бизнеса также должны представить обоснования о наличии у них своего сегмента, места, функций, если бизнес-процесс даже не разделен (рисунок 5).

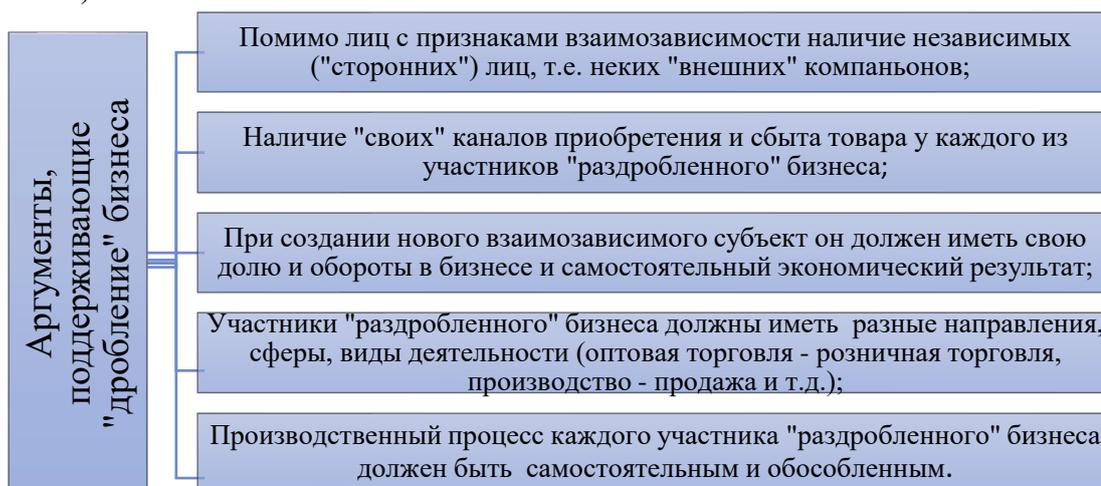


Рисунок 5. Перечень аргументов в пользу дробления бизнеса

3. Наличие у каждого участника «раздробленного» бизнеса ресурсов (рисунок 6).



Рисунок 6. Ресурсы каждого участника «раздробленного» бизнеса

При анализе используемых ресурсов каждого участника «раздробленного бизнес» важно понимать, что в соответствии с действующими законодательными актами осуществляемая предпринимательская деятельность должна быть основана на принципе имущественной обособленности, т.е. на собственном, принадлежащих на праве частной собственности, имуществе. При этом допускается привлечение дополнительных ресурсов с их должным, соответствующим требованиям нормативно-правовых актов, оформлением.

При соблюдении выше рассмотренных обоснований налогоплательщики могут оградить себя от вопросов со стороны судебных разбирательств. Тем более что по данному вопросу имеется также и положительная судебная практика (рисунок 7)[9]:



Рисунок 7. Судебно-арбитражная практика

### Список источников

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 № 117-ФЗ (ред. от 18.03.2023) (с изм. и доп., вступ. в силу с 01.04.2023): принят Государственной думой 19.07.2000 г.; одобрен Советом Федерации 20.07.2000 г.. [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/), <https://ivo.garant.ru/#/document/10900200/paragraph/1:1>, <https://ivo.garant.ru/#/document/76800589> (дата обращения: 11.01.2025). — Текст: электронный.
2. Федеральный закон от 08.08.2001 N 129-ФЗ (ред. от 25.12.2023) "О государственной регистрации юридических лиц и индивидуальных предпринимателей" [https://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_28165/](https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_28165/) (дата обращения: 11.01.2024). — Текст: электронный.
3. Галеева, Е. И. Оптимизация налоговой нагрузки коммерческой организации // РППЭ. 2021. №5 (127). С. 149-156.
4. Алиев, Б.Х., Исаева, Ш.М. Налоговая нагрузка как фактор экономического роста предприятия // Финансы и кредит. – 2013. 36 (564). С. 29–34
5. Девликамова Г.В. Налоговый анализ как составная часть анализа хозяйственной деятельности предприятия // Финансы. – 2001. № 8. С. 40–42.
6. Учетная политика организации как инструмент оптимизации налогообложения <http://elibrary.ru> (дата обращения: 11.01.2025). — Текст: электронный
7. Сайт ФНС: раздел Статистики и аналитика [https://www.nalog.gov.ru/rn77/related\\_activities/statistics\\_and\\_analytics/forms/](https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/) (дата обращения: 23.01.2025). — Текст: электронный.
8. Садченко К.Г. Учетная политика организации как инструмент оптимизации налогообложения// Вестник Евразийской науки <https://elibrary.ru/item.asp?id=34918769> (дата обращения: 23.01.2025). — Текст: электронный
9. А.В. Жигачев Когда искусственное «дробление» бизнеса становится налоговым преступлением? <https://www.audit-it.ru/articles/account/court/a53/995941.html> (дата обращения: 23.01.2025). — Текст: электронный.

### Сведения об авторах

**Вандина Ольга Георгиевна**, доктор экономических наук, профессор кафедры «цифровая экономика, управление и бизнес-технологии» Московского технического университета связи и информатики, г. Москва, Россия

**Снегирева Наталья Вадимовна**, кандидат экономических наук, доцент, зав. кафедрой финансов, налогов и бухгалтерского учёта Северо-Кавказского социального института, г. Ставрополь, Россия.

**Шаталова Ольга Ивановна**, доктор экономических наук, профессор кафедры финансов, налогов и бухгалтерского учёта Северо-Кавказского социального института, г. Ставрополь, Россия.

### Information about the authors

**Vandina Olga Georgievna**, Doctor of Economics, Professor of the Department of Digital Economics, Management and Business Technologies at the Moscow Technical University of Communications and Informatics, Moscow, Russia

**Snegireva Natalia Vadimovna**, PhD in Economics, Associate Professor, Head of the Department of Finance, Taxes and Accounting at the North Caucasus Social Institute, Stavropol, Russia.

**Shatalova Olga Ivanovna**, Doctor of Economics, Professor, Department of Finance, Taxes and Accounting, North Caucasus Social Institute, Stavropol, Russia.