

АНАЛИЗ НАЛОГОВОЙ НАГРУЗКИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ ГОРЕЦКОГО РЕГИОНА МОГИЛЕВСКОЙ ОБЛАСТИ

И. П. ЛАБУРДОВА, Н. М. КОРОБОВА

*УО «Белорусская государственная орденов Октябрьской Революции
и Трудового Красного Знамени сельскохозяйственная академия»,
г. Горки, Республика Беларусь, 213407*

(Поступила в редакцию 17.06.2024)

Устойчивое и динамичное развитие национальной экономики непосредственным образом связано со сложившимся состоянием и эффективностью функционирования налоговой системы. В современной экономике возрастает роль эффективного управления налоговыми платежами, успех которого зависит от наличия качественного инструментария не только собственно управления, но и налогового анализа.

Налоги оказывают большое влияние на условия и результаты хозяйственной деятельности организаций. Налоговая система не может функционировать эффективно без учета того влияния, которое налоги оказывают на экономическое и финансовое состояние налогоплательщиков.

Несмотря на многочисленные публикации вопросов, связанных с изучением сущности и оценки налоговой нагрузки, они остаются дискуссионными и нуждаются в дальнейших исследованиях. В статье проведен анализ состава и структуры начисленных и уплаченных налогов, формирования налоговой нагрузки, представленной как абсолютными, так и относительными показателями. Изучены факторы, определяющие налоговую нагрузку на базе сельскохозяйственных организаций Горецкого района. Рассмотрена смешанная модель факторного анализа налоговой нагрузки с включением таких факторов, как частные показатели налоговой нагрузки по величине: налогов, исчисляемых из выручки, по налогам и налоговым платежам относимых на затраты, налогам уплачиваемых из прибыли и финансовых коэффициентов, участвующих в расчете налоговой нагрузки. С учетом особенностей налогообложения сельскохозяйственных организаций и применения ими особого режима налогообложения, скорректирована факторная модель реальной налоговой нагрузки на хозяйствующие субъекты сферы АПК. Предложен алгоритм факторного анализа и применен на сельскохозяйственные организации Горецкого района.

Ключевые слова: *налог, налоговая нагрузка, реальная нагрузка, номинальная нагрузка.*

Sustainable and dynamic development of the national economy is directly related to the current state and efficiency of the tax system. In the modern economy, the role of effective tax payment management is increasing, the success of which depends on the availability of high-quality tools not only for management itself, but also for tax analysis.

Taxes have a great impact on the conditions and results of economic activity of organizations. The tax system cannot function effectively without taking into account the impact that taxes have on the economic and financial condition of taxpayers.

Despite numerous publications on issues related to the study of the essence and assessment of the tax burden, they remain controversial and require further research. The article analyzes the composition and structure of accrued and paid taxes, the formation of the tax burden, represented by both absolute and relative indicators. The factors determining the tax burden on the basis of agricultural organizations in the Gorki district are studied. The article considers a mixed model of factor analysis of the tax burden with the inclusion of such factors as private indicators of the tax burden by size: taxes calculated from revenue, taxes and tax payments attributed to expenses, taxes paid from profit and financial coefficients involved in calculating the tax burden. Taking into account the specifics of taxation of agricultural organizations and the application of a special tax regime by them, the factor model of the real tax burden on business entities in the agro-industrial complex is adjusted. An algorithm of factor analysis is proposed and applied to agricultural organizations in the Gorki district.

Key words: *tax, tax burden, real burden, nominal burden.*

Введение

В современном цивилизованном обществе налог – основная форма доходов государства. Налоги во всем мире признаются наиболее действенным механизмом государственного регулирования экономики, который способен оказывать определенное воздействие на формирование структуры производства и потребление общественного продукта, на процессы накопления, инвестирования капитала, ценообразования, инфляции, развития научно-технического прогресса, экологию, объем государственного бюджета, жизненный уровень населения и другие стороны жизни общества и каждого отдельного гражданина. Их объем, структура формируют налоговую политику и экономическую стратегию государств, основополагающие требования, которым должны отвечать налоговые системы. Особенности белорусской модели налоговой системы проявляются в постоянном ее совершенствовании через расширение круга предоставляемых льгот государством отдельным категориям налогоплательщиков, изменении налоговых ставок, улучшении методологии исчисления налогов для создания благоприятного налогового климата в стране. Эти изменения находят свое отражение, с одной стороны, в величине объемной доли доходной части государственного бюджета Республики Беларусь, с другой – в корректировке налогового бремени, которое ложится на каждую организацию и физическое лицо в отдельности. Нахождение путей улучшения налоговой системы

государством через создание механизма снижения налоговой нагрузки на организацию может основываться на детальном ее анализе.

Важным методическим вопросом в экономическом анализе является изучение и измерение уровня налоговой нагрузки отдельных налогоплательщиков не только в динамике, но и установление влияния факторов на изменение величины исследуемых показателей. Без глубокого и всестороннего изучения факторов нельзя сделать обоснованные выводы о результатах деятельности организации, выявить резервы, обосновать планы и управленческие решения.

Основная часть

При определении налоговой нагрузки непосредственно на организацию, не существует единого подхода к ее оценке.

Е. А. Петер [6] полагает, что налоговая нагрузка – это величина, которая показывает уровень налогового бремени налогоплательщика. В зависимости от уровня налоговой нагрузки, который установлен в стране, находится эффективное развитие экономики.

Г. Г. Виногоров [1] отмечает, что налоговая нагрузка – это доля изъятия части дохода экономического субъекта в бюджетную систему и внебюджетные фонды, в форме налогов и сборов, а также иных платежей налогового характера. Регулирование величины налоговой нагрузки создает благоприятные условия для развития отдельных видов экономической деятельности, категорий предприятий, территорий.

С нашей точки зрения, налоговая нагрузка может быть представлена совокупностью показателей (показатель), характеризующих влияние регулярных обязательных платежей налогового характера, взимаемых в пользу государства. С этой точки зрения был рассмотрен анализ налоговой нагрузки.

В рамках исследования налоговой нагрузки был проведен анализ следующих сельскохозяйственных организаций Горецкого района.

- ОАО «Горецкое» (аггородок Ректа);
- СЗАО «Горы» (аггородок Горы);
- ОАО «Маслаки» (аггородок Маслаки);
- КСУП «Овсянка имени И. И. Мельника» (аггородок Овсянка);
- КСУП «Племзавод «Ленино» (аггородок Ленино);
- ОАО «Коптевская нива» (аггородок Коптевка);
- РУП «Учхоз БГСХА» (аггородок Паршино);
- ОАО «Горецкая райагропромтехника» (г. Горки).

Данные организации имеют близкую специализацию, производство молочно-мясной продукции с развитым производством зерна, совпадающей со специализацией сельскохозяйственных организаций Республики Беларусь, что дает возможность сравнивать их налоговую нагрузку между собой, обобщать и делать выводы.

Вопросы формирования налоговой нагрузки являются важными в оценке финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций, в осуществлении эффективной хозяйственной деятельности организаций, своевременном выявлении и предупреждении негативных моментов в их работе. Анализ динамики и структуры налоговой нагрузки позволит вскрывать и охарактеризовать закономерности, проявляющиеся на разных этапах деятельности организации, выявлять тенденции и особенности их развития.

Одним из показателей налоговой нагрузки на организацию является объем налогов в абсолютном выражении. Проанализируем динамику налогов и отчислений, начисленных и уплачиваемых в бюджет и внебюджетные фонды сельскохозяйственными организациями Горецкого района за 2020–2022 гг.

Таблица 1. Динамика начисленных налогов и налоговых платежей сельскохозяйственными организациями Горецкого района, тыс. руб.

Плательщики	2020 г.	2021 г.	2022 г.	Темп роста, %
КСУП «Овсянка имени И.И. Мельника»	2375	2484	3079	129,64
ОАО «Коптевская Нива»	1425	1720	2189	153,61
ОАО «Племзавод Ленино»	1416	1702	2096	148,02
ОАО «Маслаки»	1507	1626	2046	135,77
СЗАО «Горь»	1894	2138	2858	150,89
ОАО «Горецкое»	2280	2436	2613	114,61
РУП «Учхоз БГСХА»	4261	4210	4922	115,51
ОАО «Горецкая райагропромтехника»	2871	3118	3851	134,13
Итого по Горецкому району	18029	19434	23654	131,20

Данные табл. 1 показывают устойчивую тенденцию к увеличению начисленных налогов и налоговых платежей как в целом по Горецкому району, так и по каждой организации в отдельности. Наибольший рост произошел в ОАО «Коптевская Нива» и СЗАО «Горы», темп роста по ним составляет 153,61 % и 150,89 % соответственно. Наименьший темп прироста наблюдается в ОАО «Горьцкое» – 14,61 % и РУП «Учхоз БГСХА» – 15,51 %. В целом по Горецкому району в 2022 г. увеличение начисленных налогов и налоговых платежей составляет 131,20 % по отношению к 2020 г.

Таблица 2. Динамика уплаченных налогов и налоговых платежей сельскохозяйственными организациями Горьцкого района, тыс. руб.

Плательщики	2020г.	2021г.	2022г.	Темп роста, %
КСУП «Овсянка имени И.И. Мельника»	1087	934	1101	101,29
ОАО «Коптевская Нива»	529	658	881	166,54
ОАО «Племзавод Ленино»	638	782	1146	179,62
ОАО «Маслаки»	552	758	862	156,16
СЗАО «Горь»	748	937	1183	158,16
ОАО «Горьцкое»	2018	998	997	49,41
РУП «Учхоз БГСХА»	1896	2032	2123	111,97
ОАО «Горьцкая райагропромтехника»	1402	1632	1773	126,42
Итого по Горьцкому району	8870	8731	10096	113,48

Анализ данных табл. 2 позволяет сделать вывод о росте уплаченных налогов и налоговых платежей по Горьцкому району в целом. За анализируемый период их сумма увеличилась на 1226 тыс. руб., или на 13,48 %.

Тенденция повышения уплаченных налогов прослеживается по семи организациям района. Наибольший темп роста наблюдается в ОАО «Племзавод Ленино» – 179,62 % и ОАО «Коптевская Нива» – 166,54 %. Исключение составляет ОАО «Горьцкое», где наблюдается значительное снижение уплачиваемых налогов и налоговых платежей на 50,59 %. Налоги и налоговые платежи сельскохозяйственных организаций Горьцкого района включают в себя:

- Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции;
- Налог на добавленную стоимость;
- Отчисления в ФСЗН;
- Транспортный налог (введен в действие с 01.01.2021 года);
- Прочие (сбор за размещение рекламы, государственная пошлина);
- Иные (экономические санкции).

Кроме того, сельскохозяйственные организации берут на себя ответственность по уплате в бюджет подоходного налога с работников.

Состав и структуру начисленных налогов и налоговых платежей, начисленных в бюджет и внебюджетные фонды сельскохозяйственными организациями Горьцкого района, рассмотрим в табл. 3.

Таблица 3. Состав и структура налогов и налоговых платежей, начисленных в бюджет и внебюджетные фонды сельскохозяйственными организациями Горьцкого района

Виды налогов	2020 г.		2021 г.		2022 г.		В среднем за 3 года, %
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	
НДС	9139	50,70	9579	49,29	11930	50,44	50,15
Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции	851	4,72	917	4,72	1140	4,82	4,76
Подоходный налог с дохода физических лиц	2090	11,59	2399	12,34	2828	11,96	11,97
Транспортный налог	-	-	9	0,05	47	0,20	0,09
Отчисления в ФСЗН	5949	32,99	6513	33,51	7705	32,57	33,00
Прочие налоги и сборы, государственная пошлина	-	-	-	-	4	0,01	0,01
Экономические санкции	-	-	17	0,09	-	-	0,03
Итого	18029	100,00	19434	100,00	23654	100,00	100,00

Данные табл. 3 свидетельствуют о том, что наибольший удельный вес структуре начисленных сельскохозяйственными организациями Горьцкого района налогов и налоговых платежей на протяжении исследуемого периода занимают налог на добавленную стоимость, отчисления в ФСЗН и подоходный налог с физических лиц. Так, в среднем за 3 года их удельный вес составляет – 50,15 %; 33,00 %; 11,97 % соответственно. Наименьший удельный вес – транспортный налог, на долю которого приходится 0,09 %. За исследуемый период существенных изменений в структуре не наблюдается.

Помимо структуры начисленных налогов и налоговых платежей сельскохозяйственным предприя-

тиям Горецкого района необходимо уделить особое внимание анализу структуры уплаченных налогов и налоговых платежей, так как именно реальная, а не номинальная налоговая нагрузка формирует доходную часть государственного бюджета и внебюджетных фондов Республики Беларусь.

Таблица 4. Состав и структура налогов и налоговых платежей, уплаченных в бюджет и внебюджетные фонды сельскохозяйственными организациями Горецкого района

Виды налогов	2020 г.		2021 г.		2022 г.		В среднем за 3 года, %
	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	тыс. руб.	%	
НДС	1589	17,92	903	10,34	748	7,41	11,70
Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции	787	8,87	674	7,73	967	9,58	8,77
Подоходный налог с граждан	2011	22,67	2406	27,56	2742	27,16	25,85
Транспортный налог	-	-	16	0,18	57	0,56	0,26
Отчисления в ФСЗН	4483	50,54	4715	54,00	5579	55,26	53,35
Прочие налоги и сборы	-	-	-	-	2	0,02	0,02
Экономические санкции	-	-	17	0,19	-	-	0,06
Государственная пошлина	-	-	-	-	1	0,01	-
Итого	8870	100,00	8731	100,00	10096	100,00	100,00

Анализируя данные табл. 4, можно сделать вывод, что наблюдаются отличия в структурах начисленных и уплаченных налогов, налоговых платежей. Так, в структуре уплаченных налогов и платежей, наибольший удельный вес на протяжении исследуемого периода занимают отчисления в ФСЗН (53,35 %) и подоходный налог с физических лиц (25,85 %).

Проведенный анализ динамики и структуры начисленных и уплаченных налогов и налоговых платежей сельскохозяйственными предприятиями Горецкого района позволяет перейти к исследованию свершения реальных платежей в соответствующие бюджеты и внебюджетные фонды за 2020–2022 гг. Данный анализ позволит определить отклонения и долю внесения налогов в бюджет, что и представлено в табл. 5.

Таблица 5. Анализ свершения реальных платежей в бюджет

Виды налогов	2020г.			2021г.			2022г.		
	причи- тается	внесено	отклоне- ние	причи- тается	внесено	отклоне- ние	причита- ется	внесено	отклоне- ние
	тыс. руб.			тыс. руб.			тыс. руб.		
НДС	9139	1589	-7550	9579	903	-8676	11930	748	-11182
Единый налог для производителей сельскохозяйственной продукции	851	787	-64	917	674	-243	1140	967	-173
Подоходный налог с граждан	2090	2011	-79	2399	2406	+7	2828	2742	-86
Транспортный налог	-	-	-	9	16	+7	47	57	+10
Отчисления в ФСЗН (30%)	5757	4338	-1419	6303	4563	-1740	7456	5399	-2057
Прочие налоги и сборы, государственная пошлина	-	-	-	-	-	-	4	3	-1
Экономические санкции	-	-	-	17	17	-	-	-	-
Итого	17837	8725	-9112	19224	8579	-10645	23405	9916	-13489

Анализ данных, проведенный в табл. 5 позволяет сделать выводы от том, что не все суммы начисленных налогов и налоговых платежей в полном объеме перечисляются в доход соответствующих бюджетов. Отклонения в начислении и оплате имеют такие налоги как налог на добавленную стоимость, подоходный налог и отчисления в ФСЗН. Размер внесения налога на добавленную стоимость за исследуемый период колеблется в пределах от 17,39 % до 6,27 %, подоходного налога – от 96,22 % до 96,96 %. Данные отклонения обусловлены применением механизма налоговых вычетов и взаимозачета одних налогов в счет уплаты других. Отклонения между начисленными и уплаченными взносами в ФСЗН объясняются осуществлением предприятиями социальных выплат работникам за счет средств ФСЗН (пособия по временной нетрудоспособности, пособия по беременности и родам, пособия на погребение и т.д.), при этом на суммы выплаченных социальных выплат уменьшается размер взносов, подлежащих перечислению в ФСЗН.

Далее проанализируем номинальную и реальную налоговую нагрузку сельскохозяйственных организаций Горецкого района за 2020–2022 гг. в табл. 6.

Таблица 6. Номинальная и реальная налоговые нагрузки сельскохозяйственных организаций Горецкого района и показатели, участвующие в их расчете

Показатели	2020 г.	2021 г.	2022 г.
Начисленные налоги и сборы в бюджет и внебюджетные фонды (ФСЗН – 30 %), тыс. руб.	15747	16825	20577
Уплаченные налоги и сборы в бюджет и внебюджетные фонды (ФСЗН – 30 %), тыс. руб.	6714	6155.7	7174
Выручка от реализации продукции, товаров, работ, услуг, тыс. руб.	82692	90000	111472
Номинальная налоговая нагрузка, %	19,04	18,69	18,46
Реальная налоговая нагрузка, %	8,12	6,84	6,44
в том числе по налогам, исчисляемым из выручки, %	2,87	1,75	1,54

Рассмотрев данные табл. 6, можно сделать вывод о том, что на протяжении 2020–2022 гг. номинальная налоговая нагрузка имеет тенденцию к снижению на 0,58 п.п. Реальная налоговая нагрузка в 2022 г. по сравнению с 2020 г. уменьшилась на 1,68 п.п. При этом реальная налоговая нагрузка сократилась налогам, исчисляемым из выручки с 2,87 % до 1,54 %, т. е. на 1,33 п.п. Введение государством с 01.05.2022 г. нового сбора за размещение (распространение) рекламы обусловило рост налогов, включаемых в затраты и соответственно к увеличению реальной налоговой нагрузки за счет этого показателя. Однако, это не повлияло на основную тенденцию снижения общей налоговой нагрузки на сельскохозяйственные организации Горецкого района и средней налоговой нагрузки на субъекты хозяйствования Республики Беларусь [2].

Следует отметить, что общий уровень реальной налоговой нагрузки сельскохозяйственных организаций Горецкого района за анализируемый период, согласно концепции А. Лаффера, находится в допустимой зоне изъятия налогов и сборов, т.е. не более 35–40 % доходов организации [3].

В теории анализа хозяйственной деятельности вопросам изучения изменений налоговой нагрузки в Республике Беларусь уделено достаточное внимание. Вопросы методики анализа налоговой нагрузки рассматриваются в работах таких отечественных экономистов как, А. Короткевич, Д. Табала, Д. Шпарун [2], Т. Н. Панковой [7], Д. Н. Нурмуханбетовой [5] и других.

По мнению Т. Н. Панковой [7], целесообразно рассчитывать налоговую нагрузку как соотношение определенной группы налогов к тому источнику, за счет которого они уплачиваются, так как каждый источник имеет свой критерий оценки налогового бремени, то есть частные показатели налоговой нагрузки. Она считает, что показатель налоговой нагрузки можно представить в виде аддитивной модели частных показателей налоговой нагрузки по следующей формуле:

$$\left(\frac{Нв}{В} + \frac{Нз}{3} \times \frac{3}{В} + \frac{Нп}{Пр} \times \frac{Пр}{В}\right) \times 100 = Нно \quad (2.1)$$

где Нв – налоги и неналоговые платежи, исчисляемые из выручки от реализации продукции;

В – выручка от реализации продукции;

Нз – налоги и неналоговые платежи, относимые на затраты;

3 – затраты по производству и реализации;

Нп – налоги и неналоговые платежи, уплачиваемые из прибыли;

Пр – прибыль от реализации продукции;

Нно – общий показатель налоговой нагрузки,

В формуле (2.1) дроби рассматриваются как коэффициенты:

$(Нв/В)$ – налоги и неналоговые платежи из выручки к выручке от реализации (коэффициент налогообложения доходов);

$(Нз/3)$ – налоги и неналоговые платежи, относимые на затраты к затратам (коэффициент налогообложения затрат)

$(Нп/Пр)$ – налоги и неналоговые платежи с прибыли к прибыли от реализации (коэффициент налогообложения прибыли).

После математического преобразования, формула (2.1) примет вид модели 2.2.

$$\left(\frac{Нв}{В} + \frac{Нз}{В} + \frac{Нп}{В}\right) \times 100 = Нно \quad (2.2)$$

Так, Т. Н. Панкова считает, что для факторного анализа налоговой нагрузки следует использовать факторную модель, представленную формулой (2.1), которая содержит пять факторов, влияющих на величину налоговой нагрузки (Нно). Для определения изменения показателя общей налоговой

нагрузки (Δ Нно) за счет влияния каждого из пяти факторов предлагает применять следующий алгоритм расчета:

$$\left(\frac{Нв}{В}, \frac{Нз}{З}, \frac{З}{В}, \frac{Нп}{Пр}, \frac{Пр}{В}\right) \quad (2.3)$$

1) определяют базовый и отчетный значения налоговой нагрузки:

$$Нно_0 = \left(\frac{Нв_0}{В_0} + \frac{Нз_0}{З_0} \times \frac{З_0}{В_0} + \frac{Нп_0}{Пр_0} \times \frac{Пр_0}{В_0}\right) \times 100; \quad (2.4)$$

$$Нно_1 = \left(\frac{Нв_1}{В_1} + \frac{Нз_1}{З_1} \times \frac{З_1}{В_1} + \frac{Нп_1}{Пр_1} \times \frac{Пр_1}{В_1}\right) \times 100; \quad (2.5)$$

где $\left(\frac{Нв_0}{В_0}, \frac{Нз_0}{З_0}, \frac{З_0}{В_0}, \frac{Нп_0}{Пр_0}, \frac{Пр_0}{В_0}\right)$ – Факторы базисного периода;

$\left(\frac{Нв_1}{В_1}, \frac{Нз_1}{З_1}, \frac{З_1}{В_1}, \frac{Нп_1}{Пр_1}, \frac{Пр_1}{В_1}\right)$ – Факторы отчетного периода;

2) определяют условные показатели налоговой нагрузки способ цепной подстановки:

$$Нно_{усл1} = \left(\frac{Нв_1}{В_1} + \frac{Нз_0}{З_0} \times \frac{З_0}{В_0} + \frac{Нп_0}{Пр_0} \times \frac{Пр_0}{В_0}\right) \times 100; \quad (2.6)$$

$$Нно_{усл2} = \left(\frac{Нв_1}{В_1} + \frac{Нз_1}{З_1} \times \frac{З_0}{В_0} + \frac{Нп_0}{Пр_0} \times \frac{Пр_0}{В_0}\right) \times 100; \quad (2.7)$$

$$Нно_{усл3} = \left(\frac{Нв_1}{В_1} + \frac{Нз_1}{З_1} \times \frac{З_1}{В_1} + \frac{Нп_0}{Пр_0} \times \frac{Пр_0}{В_0}\right) \times 100; \quad (2.8)$$

$$Нно_{усл4} = \left(\frac{Нв_1}{В_1} + \frac{Нз_1}{З_1} \times \frac{З_1}{В_1} + \frac{Нп_1}{Пр_1} \times \frac{Пр_0}{В_0}\right) \times 100; \quad (2.9)$$

3) определяют изменения величины налоговой нагрузки при влиянии каждого фактора:

$$\Delta НН_{Нв/В} = Нно_{усл1} - Нно_0; \quad (2.10)$$

$$\Delta НН_{Нз/З} = Нно_{усл2} - Нно_{усл1}; \quad (2.11)$$

$$\Delta НН_{З/В} = Нно_{усл3} - Нно_{усл2}; \quad (2.12)$$

$$\Delta НН_{Нп/Пр} = Нно_{усл4} - Нно_{усл3}; \quad (2.13)$$

$$\Delta НН_{Пр/В} = Нно_1 - Нно_{усл4}; \quad (2.14)$$

$$\Delta НН_Н = Нно_1 - Нно_0. \quad (2.15)$$

Сельскохозяйственным организациям Республики Беларусь в соответствии Налоговым Кодексом Республики Беларусь [4] предоставлено право выбора: применять общую систему налогообложения или использовать особый режим налогообложения при наличии особого условия, т. е. величины процентной доли не менее 50 %. Так как сельскохозяйственные организации Горецкого района являются все плательщиками на особом режиме налогообложения, то они уплачивают три группы налогов: налоги, исчисляемые из выручки, налоги, включаемые в затраты производства, в отдельных случаях – налоговые платежи из прибыли. В связи с тем, что третья группа налогов встречается крайне редко и за анализируемый период времени 2020–2022 гг. не имела место, то факторная модель налоговой нагрузки сельскохозяйственных организаций Горецкого района, с нашей точки зрения, будет представлена факторами первого порядка в виде смешанной модели 2.16.

$$Нно_0 = \left(\frac{Нв_0}{В_0} + \frac{Нз_0}{З_0} \times \frac{З_0}{В_0}\right) \times 100. \quad (2.16)$$

Факторный анализ изменения реальной налоговой нагрузки, по нашему мнению, можно представить следующим образом:

1. Определяем период, за который планируем провести детерминированный факторный анализ реальной налоговой нагрузки (2021–2022 гг.).

2. Определяем значения налоговой нагрузки сельскохозяйственных организаций Горецкого района базового периода – $Нно_0$ (2021 г.) и отчетного периода – $Нно_1$ (2022 г.):

$$Нно_0 = \left(\frac{1577}{90000} + \frac{4578.7}{134457} \times \frac{134557}{90000} \right) \times 100 = 6.84 \%$$

$$Нно_1 = \left(\frac{1715}{111472} + \frac{5458.8}{156643} \times \frac{156643}{111472} \right) \times 100 = 6,44 \%$$

3. Определяем условные показатели реальной налоговой нагрузки способом цепной подстановки

$$Нно_{усл1} = \left(\frac{1715}{111472} + \frac{4578.7}{134457} \times \frac{134557}{90000} \right) \times 100 = 6,63 \%$$

$$Нно_{усл2} = \left(\frac{1715}{111472} + \frac{5458.8}{156643} \times \frac{134557}{90000} \right) \times 100 = 6,75 \%$$

4. Определяем изменения величины реальной налоговой нагрузки при влиянии каждого фактора:

4.1. изменение реальной налоговой нагрузки за счет влияния налогов, исчисляемых из выручки

$$\Delta НН_{\frac{НВ}{В}} = 6,63\% - 6,84\% = -0,21 \text{ п. п}$$

4.2. изменение реальной налоговой нагрузки за счет влияния налогов, относимых на затраты

$$\Delta НН_{\frac{НЗ}{З}} = 6,75\% - 6,63\% = 0,12 \text{ п.п}$$

4.3. изменение реальной налоговой нагрузки за счет влияния доли затрат к выручке от реализации,

$$\Delta НН_{\frac{З}{В}} = 6,44\% - 6,75\% = -0,31 \text{ п. п.}$$

5. Определяем общее изменение реальной налоговой нагрузки за счет совокупности факторов:

$$\Delta НН_{Н} = -0,21 + 0,12 + (-0,31) = -0,40 \text{ п. п.}$$

$$\Delta НН_{Н} = 6,44\% - 6,84\% = -0,40 \text{ п.п.}$$

В результате проведенного факторного анализа можно сделать вывод, что за период с 2021 по 2022 годы произошло общее уменьшение реальной налоговой нагрузки на 0,40 п.п. Изменение частных показателей реальной налоговой нагрузки по налогам, исчисляемым из выручки, коэффициента, характеризующего долю затрат к выручке от реализации продукции привело соответственно к снижению налоговой нагрузки на 0,21 п.п. и 0,31 п.п. В свою очередь рост налогов, включаемых в затраты, привел к ее повышению на 0,12 п.п.

Снижение налоговой нагрузки на сельскохозяйственные организации Горецкого района путем уменьшения величины начисленных и перечисленных налогов – процесс малореальный, в связи с тем, что их величина, методика исчисления строго регламентируется Налоговым Кодексом Республики Беларусь. В связи с этим воздействовать на ее снижение, на наш взгляд, следует через факторы производственные, маркетинговые, которые смогут воздействовать на объем реализации и денежную выручку, которая обратно пропорциональна налоговой нагрузке.

Обобщая вышеизложенное, можно отметить, что эффективное управление процессом снижения налоговой нагрузки на предприятие возможно на базе проведения детального факторного анализа изучаемого показателя. Изучение абсолютных показателей налоговой нагрузки по сельскохозяйственным организациям Горецкого района показало, что наблюдается рост как начисленных, так и уплаченных сумм налогов. Наибольшая доля среди начисленных налогов принадлежит НДС, среди уплаченных – платежам в ФСЗН. Детальное разложение факторов, влияющих на реальную налого-

вую нагрузку сельскохозяйственных организаций Горецкого района (в относительном выражении) показало, что основными из них, которые предлагается включить в факторную аналитическую модель явились: налоги, исчисляемые из выручки, налоги и налоговые платежи, включаемые в затраты производства и коэффициент, характеризующий долю затрат к выручке от реализации продукции. Реализация программы снижения реальной налоговой нагрузки через воздействие проанализированных факторов, а именно увеличение денежной выручки, как фактора второго порядка, будет способствовать ее уменьшению и дальнейшему эффективному процессу налогообложения в отрасли АПК.

ЛИТЕРАТУРА

1. Виногоров Г. Г., Лобан А. И. Разработка системы показателей, характеризующих налоговую нагрузку субъекта хозяйствования // НИРС БГЭУ / Белорус. гос. эк. ун-т ; редкол.: А. А. Быков (гл. ред.) [и др.]. – Минск, 2020. – С. 128–132.
2. Короткевич А., Табала Д., Шпарун Д. Налоговая нагрузка в Республике Беларусь // Банковский вестник. – 2023. – № 1. – С. 31–39.
3. Макконнелл К. Р., Брю С. Л. Экономикс: принципы, проблемы и политика: [рус.] = Economics: Principles, Problems, and Policies. – М.: Республика, 1992.–Т.1.–С.358.
4. Налоговый кодекс Республики Беларусь. Особенная часть [Электронный ресурс]: 29 дек. 2009 г., № 71-3: принят Палатой представителей 11 дек. 2009 г. : одобр. Советом Респ. 18 дек. 2009 г. : в ред. Закона Респ. Беларусь от 27.12.2023 г. № 327-3 // Бизнес-инфо: аналит. правовая система / ООО «Профессиональные правовые системы». – Минск, 2024.
5. Нурмуханбетова Д. Н. Управление налоговым бременем при выборе эффективных методов налоговой политики предприятия // Молодой ученый. – 2020. – № 7. – С. 171–175.
6. Петер Е. А. Теоретические аспекты определения налоговой нагрузки // Молодой ученый. – 2020. – №168. – С. 128–130.
7. Панкова Т. Н. Совершенствование методики анализа налоговой нагрузки организации // Бухгалтерский учет и анализ. – 2013. – № 6 (198). – С. 25–29.