

ФИНАНСЫ, ДЕНЕЖНОЕ ОБРАЩЕНИЕ И КРЕДИТ

УДК 336.225.66

Акимов А.А. Анализ и оценка эффективности применения нулевой налоговой ставки по налогу на прибыль для организаций, осуществляющих образовательную деятельность

Analysis and evaluation of the effectiveness of applying a zero tax rate on income tax for organizations engaged in educational activities

Акимов Андрей Александрович

канд. экон. наук, доцент кафедры «Экономика и финансы»
ФГБОУ ВО «Пензенский государственный университет»

Akimov Andrey Alexandrovich
candidate of economic sciences, associate professor of the department
"Economics and Finance" Penza State University

Аннотация. Целью работы является исследование особенностей проведения анализа и оценки эффективности применения налоговых льгот по налогу на прибыль для организаций, осуществляющих образовательную деятельность. В процессе исследования использованы следующие методы: абстрактно-логический, сравнительного анализа, экономико-математический. Рассмотрены основные подходы к оценке эффективности применения налоговых льгот по налогу на прибыль для организаций, осуществляющих образовательную деятельность. Обоснована необходимость совершенствования методических подходов к проведению анализа и оценки эффективности нулевой налоговой ставки по налогу на прибыль для организаций, осуществляющих образовательную деятельность, в РФ. Проведена оценка экономической эффективности применения нулевой налоговой ставки по налогу на прибыль для организаций, осуществляющих образовательную деятельность, за 2019-2022 гг. Предлагается рассчитывать показатель экономической эффективности применения нулевой налоговой ставки по налогу на прибыль для организаций, осуществляющих образовательную деятельность, что сократит затраты на проведение анализа и оценки, повысит достоверность и прозрачность полученных результатов. Органы государственной власти могут использовать результаты данной работы при проведении анализа и оценки эффективности применения налоговых льгот.

Ключевые слова: анализ; льготы; налогообложение; оценка; налог; образование.

Abstract. The purpose of the work is to study the specifics of analyzing and evaluating the effectiveness of income tax benefits for organizations engaged in educational activities. The following methods were used in the research process: abstract-logical, method of comparative analysis, economic-mathematical. The main approaches to assessing the effectiveness of income tax benefits for organizations engaged in educational activities are considered. The necessity of improving methodological approaches to analyzing and evaluating the effectiveness of the zero income tax rate for organizations engaged in educational activities in the Russian Federation is substantiated. The economic efficiency of applying the zero income tax rate for organizations engaged in educational activities for 2019-2022 has been assessed. It is proposed to calculate an indicator of the economic efficiency of applying a zero income tax rate for organizations engaged in educational activities, which will reduce the cost of analysis and evaluation, increase the reliability and transparency of the results obtained. Public authorities can use the results of this work when analyzing and evaluating the effectiveness of tax benefits.

Keywords: analysis; benefits; taxation; assessment; tax; education.

Рецензент: Головач Валентина Михайловна - кандидат экономических наук, доцент кафедры «Экономики и управления». Калужский Филиале имени К.А. Тимирязева

Введение

В настоящее время для стимулирования развития организаций, осуществляющих образовательную деятельность (далее – ОООД), необходимо применение системы налоговых льгот. При этом система налоговых льгот должна быть экономически эффективной: затраты на осуществление ее администрирования не должны превышать величину получаемых выгод.

С целью обеспечения проведения анализа и оценки эффективности применения налоговых льгот по налогу на прибыль (далее – НП) необходимо совершенствование методических подходов к их проведению. Проведение качественного анализа и достоверной оценки позволит своевременно выявлять неэффективные налоговые льготы, что определяет актуальность темы данной статьи.

Литературный обзор

Рассмотрению различных подходов к анализу и оценке эффективности применения налоговых льгот по НП для ОООД, посвящены работы российских исследователей: И.А. Кацюба, Я.М. Миркина, И.Ф. Сябаревой, Е.А. Фирсовой, Г.Я. Чухниной.

Как отмечает И.Ф. Сябарева, налоговые льготы по НП для образовательных организаций предоставлены в отношении определенных видов доходов, а также предусмотрена нулевая налоговая ставка [6, С.140].

По мнению И.А. Кацюба и Е.А. Фирсовой, применение нулевой ставки по НП для ОООД, позволяет сохранить достигнутый уровень социальной защиты населения [4, С.116].

По мнению Я.М. Миркина, для определения итоговой эффективности налоговой льготы для образовательных организаций необходимо дисконтирование прироста общих налоговых платежей налогоплательщика в бюджеты соответствующих уровней [5].

Г.Я Чухниной была оценена эффективность региональных налоговых льгот на примере Волгоградской области, включая льготы по НП. Для оценки эффективности налоговых льгот она предлагает использовать коэффициент бюджетной эффективности. При значении коэффициента менее 1 данную налоговую льготу следует признать неэффективной [8, С.70].

Несмотря на наличие работ, посвященных данной проблеме, отдельные методические вопросы, связанные с проведением анализа и оценки эффективности применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД, остаются не до конца исследованными.

Материалы и методы

Предметом исследования данной статьи выступают методические подходы к проведению анализа и оценке эффективности применения нулевой ставки по НП для ОООД.

В работе автор исходил из гипотезы об экономической эффективности применения нулевой ставки по НП в случае превышения темпа роста чистой прибыли ОООД над темпом роста налоговой экономии по НП в связи с применением налоговой льготы.

При проведении анализа и оценки эффективности применения налоговых льгот по НП для ОООД были использованы официальные статистические данные Федеральной налоговой службы России (далее ФНС России) [3] и Федеральной службы государственной статистики (далее – ФСГС) [7].

Методы исследования. При определении гипотезы исследования применялся абстрактно-логический метод. При осуществлении расчетов в рамках проведения анализа и оценки эффективности налоговых льгот по НП для ОООД применялся экономико-математический метод. Для оценки, полученных результатов, применялся метод сравнительного анализа.

В соответствии с п.п.1.1 п.1 ст.284 Налогового кодекса Российской Федерации (далее – НК РФ), п.1 ст.284.1 НК РФ для ОООД, установлена нулевая ставка по НП. Для получения указанной налоговой льготы ОООД, должна соответствовать следующим условиям:

- наличие лицензии на осуществление образовательной деятельности;
- доля доходов, полученных от осуществления образовательной деятельности, составляет 90% доходов, учитываемых при определении налоговой базы;
- в штате организации состоят не менее 15 сотрудников (непрерывно в течение налогового периода);
- отсутствие операций с векселями и производными финансовыми инструментами [1].

Поскольку в открытых источниках присутствует информация о величине налоговой экономии при применении нулевой ставки по НП только в целом по России, в рамках данной статьи необходимые расчеты также были проведены в целом по РФ.

Оценку эффективности применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД предлагается проводить на основе показателей динамики.

Экономическую эффективность применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД, предлагается проводить по следующей формуле:

$$\mathcal{E}_{\text{НСНПО}} = \frac{T_{\text{ЧП}}}{T_{\text{НСНПО}}}, \quad (1)$$

где: $\mathcal{E}_{\text{НСНПО}}$ – экономическая эффективность применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД; $T_{\text{ЧП}}$ – базисный темп роста чистой прибыли; $T_{\text{НСНПО}}$ – базисный темп роста суммы экономии от применения нулевой ставки по НП для ОООД.

Для интерпретации рассматриваемого показателя, рекомендуется использовать шкалу, представленную в таблице 1.

Таблица 1

Экономическая эффективность применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД

Значение показателя	Интерпретация
$\mathcal{E}_{\text{НСНПО}} < 1$	Применение налоговой льготы неэффективно.
$\mathcal{E}_{\text{НСНПО}} = 1$	Применение налоговой льготы недостаточно эффективно.
$\mathcal{E}_{\text{НСНПО}} > 1$	Применение налоговой льготы является эффективным.

Источник: составлено автором.

Для расчетов темпов роста, используемых для оценки эффективности применения налоговой льготы, предлагается использовать следующие показатели:

- сумма экономии по НП в связи с применением нулевой ставки ОООД (строка 1311 формы № 5-П);
- величина чистой прибыли ОООД (официальные данные ФСГС).

Результаты

Проанализируем основные показатели, оказывающие влияние на налоговую базу по НП для ОООД.

При определении базового периода автор ориентировался на требования действующих нормативно-правовых актов [2]. Налоговая льгота в виде нулевой ставки по НП для ОООД введена с 2011 г. В настоящее время допускается в этом случае выбирать в качестве базисного периода шестой год, предшествующий отчетному году (2024 г.), т.е. 2019 г.

Темпы роста (снижения) доходов организаций (для целей налогообложения), осуществляющих образовательную деятельность, представлены на рисунке 1.

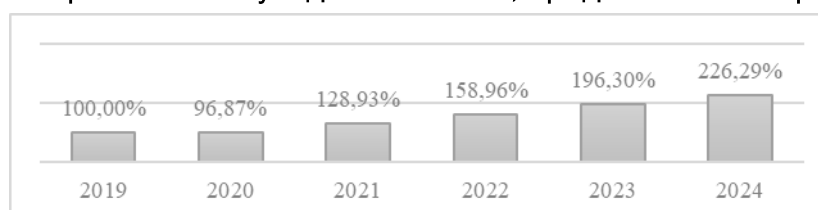


Рисунок 1 - Темпы роста (снижения) доходов (для целей налогообложения) ОООД

Источник: составлено автором на основе официальных данных ФНС России [7]

В целом за анализируемый период доходы организаций (для целей налогообложения) выросли на 126,29%. В 2020 г. наблюдалось небольшое снижение показателя на 3,13% по сравнению с базисным периодом.

Темпы роста (снижения) расходов (для целей налогообложения) ОООД представлены на рисунке 2.

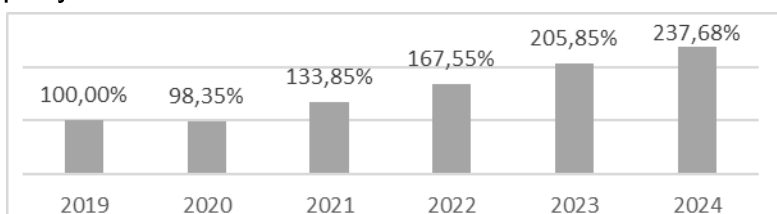


Рисунок 2 - Темпы роста (снижения) расходов (для целей налогообложения) ОООД

Источник: составлено автором на основе официальных данных ФНС России [7]

За анализируемый период величина расходов организации (для целей налогообложения) увеличилась на 137,68%. При этом в 2020 г. (по сравнению с 2019 г.) наблюдалось незначительное снижение показателя на 1,65%.

Следовательно, на протяжении анализируемого периода наблюдается превышение темпов роста расходов организаций над темпами роста доходов, что не является положительной тенденцией.

Темпы роста налоговой базы для исчисления НП для ОООД представлены на рисунке 3.

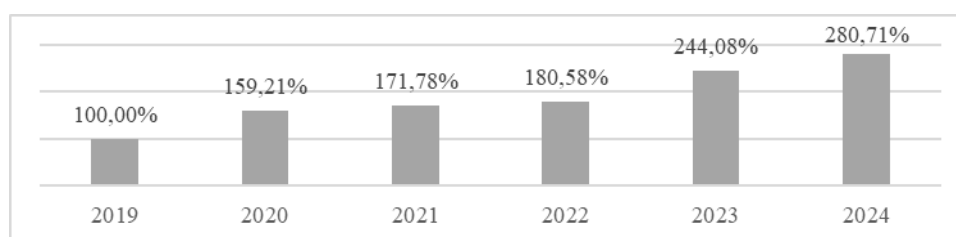


Рисунок 3 - Темпы роста налоговой базы для исчисления НП для ОООД

Источник: составлено автором на основе официальных данных ФНС России [7]

Как следует из информации, представленной на рисунке 3, за анализируемый период наблюдается стабильный рост налоговой базы для исчисления НП для ОООД. За период 2019-2024 гг. она увеличилась на 180,71%.

Темпы роста суммы недопоступления налога в связи с применением нулевой ставки по НП для ОООД, представлены на рисунке 4.

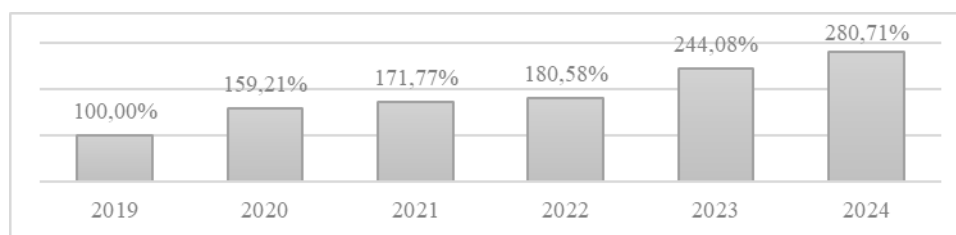


Рисунок 4 - Темпы роста недопоступления налога в связи с применением нулевой ставки по НП для ОООД

Источник: составлено автором на основе официальных данных ФНС России [7]

Как следует из данных, представленных на рисунке 4, темпы недопоступления налога в связи с применением нулевой ставки по НП увеличиваются пропорционально темпам роста налоговой базы.

Темпы роста суммы убытка, исчисленного при налогообложении, ОООД представлены на рисунке 5.

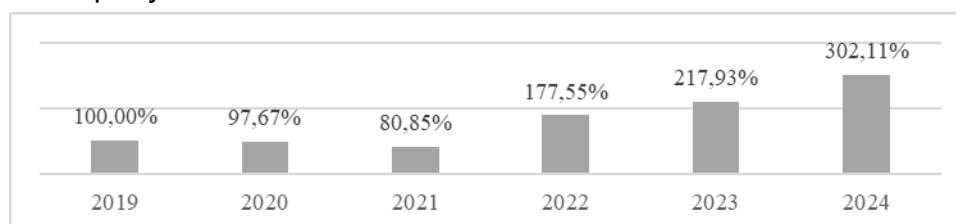


Рисунок 5 - Темпы роста (снижения) суммы убытка, исчисленного при налогообложении, ОООД

Источник: составлено автором на основе официальных данных и ФНС России [7]

Как представлено на рисунке 5, в 2020-2021 г. наблюдалось уменьшение суммы убытка, исчисленного при налогообложении, по ОООД, по сравнению с базисным периодом. В 2020 величина рассматриваемого показателя сократилась на 2,33% (по сравнению с 2019 г.). В 2021 г. данный показатель уменьшился на 19,15% по сравнению с 2019 г. В 2022-2021 гг. наблюдались достаточно значительные темпы роста рассматриваемого показателя. В целом, за анализируемый период сумма убытка, исчисленного при налогообложении, ОООД выросла на 202,11%.

Темпы роста количества образовательных организаций, данные по которым приведены в разделе Б формы № 5-П, представлены на рисунке 6.

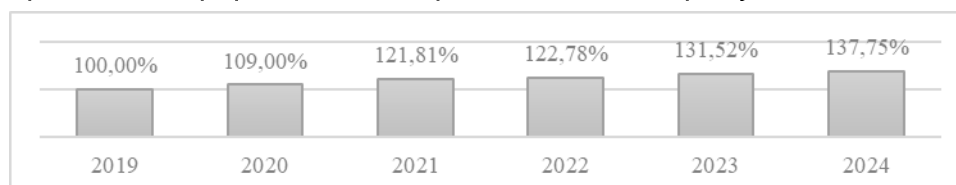


Рисунок 6 - Темпы роста количество образовательных организаций, данные по которым приведены в разделе Б формы № 5-П

Источник: составлено автором на основе официальных данных ФНС России [7]

Как следует из информации, представленной на рисунке 6, за анализируемый период наблюдается стабильный рост количества образовательных организаций (данные по которым приведены в разделе Б формы № 5-П). За период 2019-2024 гг. рассматриваемый показатель вырос на 37,75%.

Доля убыточных организаций в общем количестве организаций, приведенных в разделе Б формы № 5-П, представлена на рисунке 7.

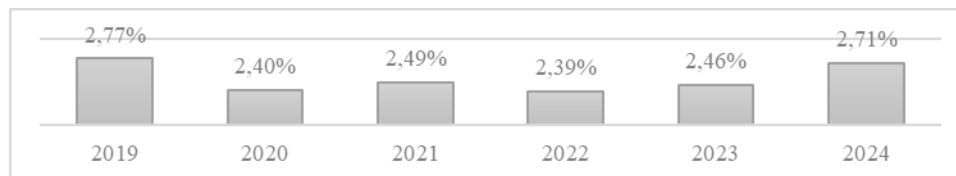


Рисунок 7 - Доля убыточных организаций в общем количестве организаций, приведенных в разделе Б формы № 5-П

Источник: составлено автором на основе официальных данных ФНС России [7]

За анализируемый период наблюдается незначительное сокращение доли убыточных организаций. Наибольшая доля убыточных организаций в общем количестве организаций, приведенных в разделе Б формы № 5-П, наблюдалась в 2019 г. – 2,77%. Наименьшая доля убыточных организаций в общем количестве организаций, приведенных в разделе Б формы № 5-П, наблюдалась в 2022 г. – 2,39%. За 2019-2024 гг. рассматриваемый показатель уменьшился на 0,06%.

В рамках данной статьи был произведен расчет по предлагаемой формуле (1) показателя экономической эффективности применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД за период с 2019 по 2022 гг. (представлен на рисунке 8)., т.к. за этот период доступны из открытых источников необходимые данные.

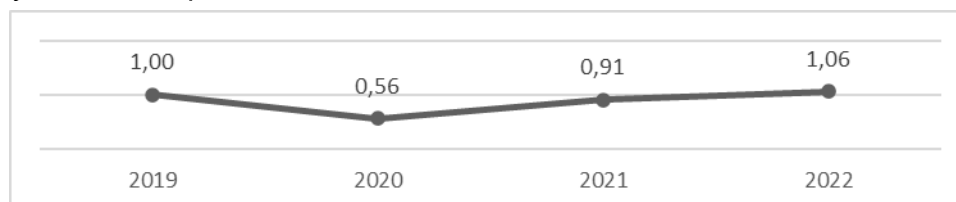


Рисунок 8 – Экономическая эффективность применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД за 2019-2022 гг.

Источник: составлено автором

Экономическая эффективность применения нулевой ставки по НП для ОООД значительно колебалась в течение анализируемого периода. Начиная с 2020 г. наблюдается тенденция на снижение рассматриваемого показателя. Минимального значения за анализируемый период показатель эффективности достиг в 2020 г. – 0,56, что свидетельствует о неэффективности применения оцениваемой налоговой льготы В

2021 г. по сравнению с 2020 г. рассматриваемый показатель вырос на 0,35, что следует расценивать как повышение эффективности применения данной налоговой льготы. В 2022 г. показатель эффективности превысил значение базисного года на 0,06. Следовательно, в 2022 г. применение оцениваемой налоговой льготы является эффективным.

Результаты экономической эффективности применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД за период с 2019 г. по 2022 г. свидетельствуют о том, в целом, применение рассматриваемой налоговой льготы является не в полной мере эффективным.

Заключение

Нулевая налоговая ставка по НП направлена на стимулирование осуществления образовательной деятельности и повышение ее эффективности.

Применение автоматизированных информационных систем для проведения расчетов экономической эффективности применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД, позволит значительно сократить затраты, связанные с проведением расчетов.

С целью совершенствования методики оценки эффективности применения налоговых льгот предлагается рассчитывать экономическую эффективность применения нулевой налоговой ставки по НП для ОООД на основе показателей динамики, что позволит повысить качество получаемой информации, необходимой для принятия управленческих решений, и сократить затраты, связанные с ее проведением.

Библиографический список

1. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть вторая) от 05.08.2000 г. № 117-ФЗ // Собрание законодательства РФ, 07.08.2000, N 32, ст. 3340.
2. Об общих требованиях к оценке налоговых расходов субъектов Российской Федерации и муниципальных образований: постановление Правительства РФ от 22.06.2019 N 796 (ред. от 31.05.2025). - URL. https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_327498/abce157c1c8afd288ed02db8b0bdf5f09a696ee3/ (дата обращения 11.06.2025).
3. Данные по формам статистической налоговой отчетности. – URL.: https://www.nalog.gov.ru/rn77/related_activities/statistics_and_analytics/forms/ (дата обращения 11.06.2025).
4. Кацюба, И.А. Фискальные результаты применения ставки 0% для организаций социальной сферы при налогообложении прибыли / И.А. Кацюба, Е.А. Фирсова // Известия ДВФУ. Экономика и управление. № 2.2018. С.107-118.

5. Миркин, Я.М. Методика расчета эффективности предоставляемой льготы по налогообложению для образовательных организаций и предприятий, участвующих в их деятельности / Я.М. Миркин. – Москва, 2008. – URL.: https://www.mirkin.ru/_docs/_budgetfin/offer2.pdf (дата обращения: 11.06.2025).

6. Сябарева, И.Ф. Правовое регулирование налоговых льгот, предоставленных образовательным организациям и участникам образовательных отношений / И.Ф. Сябарева // Вестник Балтийского федерального университета им. И. Канта. 2015. Вып. 3. С. 139—144.

7. Чистая прибыль (убыток) с 2017 г./ Единая межведомственная информационно-статистическая система. - URL.: <https://fedstat.ru/indicator/58241> (дата обращения 11.06.2025).

8. Чухнина, Г.Я. Оценка эффективности региональных налоговых льгот, предоставляемых образовательным учреждениям / Г.Я Чухнина // Налоговая политика. 2011. № 10 (442). – С. 67-71.